

Sonderinformation

24. August 2016

Steuerliche Anforderungen an elektronische Registrierkassen

Registrierkassen müssen handels- und steuerrechtlichen Ordnungsvorschriften gerecht werden. Insbesondere für das Finanzamt ist es von Bedeutung, dass die Kasse Erlöse vollständig, unveränderbar und möglichst detailliert aufzeichnet.

Jahrelang ist die Finanzverwaltung beim Thema Registrierkasse eher großzügig verfahren. Damit ist seit einiger Zeit Schluss. Die Finanzverwaltung setzt die Vorschriften verstärkt durch. Registrierkassen sind Prüfungsschwerpunkt und dies aus Finanzverwaltungssicht durchaus mit beachtlichem Erfolg: Über 90% der Kassenprüfungen werden beanstandet. Das zeigt, dass die Kassennutzer das Thema unbedingt ernst nehmen sollten.

Entspricht die eingesetzte Kassentechnik und die durch sie aufgezeichneten Daten nicht den gesetzlichen Anforderungen, muss der Steuerpflichtige u.U. damit rechnen, dass das Finanzamt Steuern aufgrund eines geschätzten Gewinns festsetzt. Die Schätzung wird im Zweifel höher als der vom Steuerpflichtigen selbst ermittelte Gewinn sein und damit zu höheren Steuern führen. Wurden tatsächlich Erlöse verkürzt, drohen zudem strafrechtliche Konsequenzen.

Das bedeutet, dass sich der Einzelhändler mit seinem Steuerberater und dem Kassenslieferanten oder IT-Dienstleister in Verbindung setzen sollte, um die Gesetzes-Konformität seines Kassensystems abzuklären.

1. Welche Anforderungen stellt die Finanzverwaltung?

Was die Finanzverwaltung von den Kassennutzern erwartet, hat sie in der sogenannten Kassenrichtlinie 2010¹ formuliert. An den dort niedergelegten Aussagen hat sich auch durch die Ende 2014 veröffentlichten GoBD² grundsätzlich nichts geändert. Aus den GoBD ergeben sich daher keine neuen Handlungspflichten in Bezug auf die Hard- und Software von Registrierkassen. Allerdings enthalten die GoBD einige Hinweise zu Form und Inhalt elektronisch gespeicherter Kasseneinzeldaten.³

Das BMF stellt in der Kassenrichtlinie 2010 klar, dass elektronisch erstellte Unterlagen „während der Dauer der Aufbewahrungsfrist jederzeit verfügbar, unverzüglich lesbar und maschinell auswertbar“ zu archivieren sind. Die Aufbewahrungsfrist beträgt 10 Jahre. Die Daten sind zwingend elektronisch aufzuzeichnen. Die alleinige Aufbewahrung von Papierausdrucken (etwa von Z-Bons) genügt nicht den Anforderungen.

¹ BMF-Schreiben vom 26. November 2010 zur Aufbewahrung digitaler Unterlagen bei Bargeschäften

² BMF-Schreiben vom 14. November 2014 zu Grundsätzen zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff

³ Rzn. 37, 50, 52, 77, 85



Aufzuzeichnen sind sämtliche Einzeldaten. Das bedeutet nicht nur die Aufzeichnung der in Geld bestehenden Gegenleistung, sondern auch der Bezeichnung und Menge der verkauften Waren und – sofern bekannt - auch der Anschrift und des Namens des Kunden.

Es gibt keine klaren Vorgaben dazu, wie genau die verkaufte Ware bezeichnet werden muss. Die Finanzverwaltung fordert in diesem Zusammenhang ganz allgemein, dass der Umfang der Aufzeichnungen so sein muss, dass eine Überprüfung der Grundlagen des gebuchten Geschäftsvorfalles, seines Inhalts und seiner Bedeutung für den Betrieb möglich ist⁴. Diese Aussage hilft nur begrenzt weiter. Man wird wohl generell sagen müssen, dass die Warenbeschreibung zumindest so genau sein sollte, dass der anzuwendende Umsatzsteuersatz nachvollziehbar ist. Keinesfalls ausreichend wäre daher beispielsweise die Bezeichnung „Lebensmittel“ oder „Buch“. Zu empfehlen sind sicherlich möglichst genaue Warenbeschreibungen. Gattungsbezeichnungen sind tendenziell kritisch zu sehen. Dagegen sind der Einsatz eines Warenwirtschaftssystems und von Scannerkassen nicht zwingend erforderlich.

In der Regel wird in der Praxis täglich ein Soll-/Ist-Abgleich der Kasseneinnahmen durchgeführt. Ein dabei erstellter Tagesendsummenbon mit Hinweisen zu ggf. Differenzen des Soll-/Ist-Abgleichs ist selbstverständlich aufzubewahren.

Die Finanzbehörden legen größten Wert darauf, dass Daten nicht ohne Nachverfolgbarkeit geändert werden können. Bei einem Storno muss also der stornierte Geschäftsvorfall erkennbar bleiben und darf nicht unwiederbringlich gelöscht werden. Für den sog. Sofort-Storno, bei dem die Korrektur einer Eingabe noch vor deren Registrierung erfolgt, besteht aus steuerrechtlicher Sicht dagegen derzeit keine Pflicht zur dauerhaften Speicherung. Dies kann sich aber durchaus in Zukunft ändern, da der Umfang der aufzeichnungspflichtigen Vorgänge nach aktuellen Überlegungen des Bundesfinanzministeriums ausgeweitet werden soll.

Zudem ist eine Verfahrensdokumentation für die Kassenbuchführung aufzubewahren. Aus der zugrunde liegenden Verfahrensdokumentation müssen Inhalt, Aufbau und Ablauf des Abrechnungsverfahrens vollständig ersichtlich sein.

Außerdem muss eine ausreichende Kassendokumentation vorliegen. Hierzu gehört:

- Bedienungsanleitung,
- Programmieranleitung,
- Informationen zur Grundprogrammierung bzw. Customising,
- Protokolle über jede Veränderung der Kassenprogrammierung (z.B. Stammdaten),
- Protokolle über die Einrichtung von Verkäufer-, Kellner- oder Trainingsspeichern,
- Anweisungen zur Kassenprogrammierung (z. B. Anweisungen zum maschinellen Ausdrucken von Proforma-Rechnungen oder zum Unterdrücken von Daten und Speicherinhalten),
- Die Einsatzorte und –zeiten der Kasse sind zu protokollieren. Einsatzort ist in aller Regel das Ladengeschäft, kann aber auch ein Marktstand o.ä. sein.

⁴ BMF-Schreiben vom 14. November 2014 zu Grundsätzen zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff, Rz. 37



- Zudem sollten alle ungewöhnlichen Fälle, wie z. B. ein Defekt der Registrierkasse, protokolliert werden.

Hinweis: Das Thema Dokumentationspflichten sollte nicht unterschätzt werden. Es existieren Anweisungen an Betriebsprüfer, die Verfahrensdokumentation zu prüfen. Der Bundesfinanzhof hat im Übrigen entschieden, dass beim Einsatz programmierbarer Kassensysteme bereits das Fehlen der hierfür aufbewahrungspflichtigen Unterlagen (Betriebsanleitung, Programmierprotokolle) einen formellen Mangel der Buchführung darstellt, der für sich genommen grundsätzlich schon zu einer Hinzuschätzung berechtigt. Daher sollte auch für vergangene Jahre geprüft werden, ob für die Registrierkasse eine ordnungsgemäße Dokumentation vorhanden ist.

Mit Hilfe von elektronischen Registrierkassen erstellte Rechnungen müssen aus umsatzsteuerlichen Gründen ebenfalls elektronisch aufbewahrt werden. Unklar ist, ob dies in bildhafter Form (beispielsweise als pdf) erfolgen muss. Um etwaigen Diskussionen mit der Finanzverwaltung von vornherein aus dem Wege zu gehen, empfiehlt es sich, beim Finanzamt einen Antrag nach § 148 Abgabenordnung zu stellen, dass auf die bildhafte Speicherung elektronischer Doppel der Rechnungen und Kassenbons verzichtet werden darf.

Unternehmen mit einer Kasse, welche keine Einzeldaten speichern kann, dürfen diese zur Ermittlung der Tageslosung ab 1.1.2017 nicht mehr einsetzen. Für diese Unternehmen kommt nur in Betracht,

- in eine moderne leistungsfähige Kasse zu investieren oder
- die Geschäftsvorfälle manuell aufzuzeichnen.

Alte Gebrauchtkassen sollten nicht an den Handel zurück gegeben oder als Schrottmasse verwertet werden, da diese Kassen oftmals noch Speicherdaten enthalten, die die Richtigkeit der Steuererklärungen nachweisen oder glaubhaft machen können.

Hinweis: Eine Pflicht zur Benutzung einer elektronischen Registrierkasse besteht derzeit nicht. Händler dürfen daher mechanische Registrierkassen einsetzen oder auf den Einsatz einer Registrierkasse gänzlich verzichten.

Ob es ratsam ist, auf eine moderne elektronische Registrierkasse zu verzichten und die Geschäftsvorfälle stattdessen manuell aufzuzeichnen, steht auf einem anderen Blatt. Für diese Aufzeichnungen sind strenge Anforderungen zu beachten. Ein Zählprotokoll wird empfohlen. Fehler können leicht unterlaufen. Eine Kassenbuchführung ohne ein elektronisches Erfassungssystem dürfte von den Betriebsprüfern der Finanzverwaltung mit Argwohn betrachtet und deshalb besonders genau unter die Lupe genommen werden. Auch bei einer offenen Ladenkasse gilt grundsätzlich die Einzelaufzeichnungspflicht. Mangels Zumutbarkeit sind Einzelaufzeichnungen dann entbehrlich, wenn bei einer Vielzahl von einzelnen Geschäften mit geringem Wert Waren an unbekannte Kunden verkauft werden. Hier genügt es, wenn die Tageslosung per Tageskassenbericht nachgewiesen wird. Der Steuerpflichtige muss allerdings darlegen können, warum die Aufzeichnung der einzelnen Geschäftsvorfälle für ihn unzumutbar ist. Es muss damit gerechnet werden, dass die Betriebsprüfung den alleinigen Nachweis der Bareinnahmen über Tageskassenberichte nicht ohne weiteres akzeptiert.

Wenn Waren mit verschiedenen Umsatzsteuersätzen verkauft werden, müssen diese getrennt aufgezeichnet werden. Auf Antrag kann das Finanzamt gestatten, die aufgezeichneten Beträge z.B. auf der Grundlage der Wareneingänge nachträglich zu trennen.



2. Einführung eines technischen Manipulationsschutzes für elektronische Registrierkassen

In der Politik wird derzeit die Einführung eines Manipulationsschutzes für Registrierkassen diskutiert. Die Bundesregierung hat Mitte Juli einen Entwurf für ein Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen vorgelegt. Danach sollen künftig elektronische Registrierkassen mittels gesicherter Protokollierung der Buchungen gegen Manipulationen geschützt werden. Der Entwurf sieht hierzu vor, dass Registrierkassen mit einem zertifizierten Sicherheitsmodul ausgestattet sein müssen. Bei Verstößen droht ein Bußgeld. Die Einhaltung der Vorgaben soll durch eine sog. Kassennachschau geprüft werden.

Für die Einzelhändler bedeutet dies, dass Registrierkassen nachgerüstet werden müssen. Der vorgeschriebene Manipulationsschutz dürfte in der Regel Änderungen an der Hard- und Software erfordern. Bei vernetzten Kassen sind zentrale Lösungen denkbar, so dass nicht zwangsläufig jede einzelne Kasse nachgerüstet werden muss. Die Umsetzung der technologischen Vorgaben will der Gesetzgeber den Kassenherstellern überlassen.

Die neuen Regelungen gelten nach dem Entwurf ab 2020. Für moderne Registrierkassen, die den aktuellen Anforderungen an die dauerhafte Speicherung der Einzeldaten entsprechen, wurde eine gesonderte Übergangsregelung in den Entwurf aufgenommen. Solche Kassen dürfen bis Ende 2022 weiterbenutzt werden, wenn sie nach dem 25. November 2010 und vor dem 1. Januar 2020 angeschafft wurden und nicht mit einer technischen Sicherheitseinrichtung aufgerüstet werden können. Damit besteht ein gewisser Investitionsschutz für bereits getätigte und noch anstehende Kasseninvestitionen.

Aber auch ohne gesetzliche Neuregelung müssen die Kasseneinzeldaten nicht nur einzeln gespeichert werden, sondern es muss die Vollständigkeit, Richtigkeit und Zeitgerechtigkeit der Erfassung nachgewiesen werden können. Die Grundaufzeichnung muss „festgeschrieben“ werden bzw. jede Änderung an der Grundaufzeichnung ist zu dokumentieren. Anderenfalls kann sich aus einem bloßem Wegspeichern der Daten ein gravierender Mangel ergeben, der letztlich zu Hinzuschätzungen führen kann.

Hinweis: Für Einzelhändler, die mit dem Gedanken spielen, sich eine neue elektronische Registrierkasse anzuschaffen, empfiehlt sich, die Aufrüstbarkeit der Kasse zur Erfüllung der zukünftigen Anforderungen beim Kassendienstleister bzw. Kassenhändler anzusprechen. Es sollte möglichst der Preis für Soft- und Hardwareanpassungen, die infolge gesetzlicher Neuregelungen notwendig werden, bereits bei Kauf abgeklärt werden.