



Landesamt für Steuern Niedersachsen

Merkblatt zur Ordnungsmäßigkeit der Kassenbuchführung bei Verwendung eines elektronischen Aufzeichnungssystems

Grundsätzlich ist jede Betriebseinnahme und Betriebsausgabe mit nachvollziehbarer Bezeichnung einzeln aufzuzeichnen. Diese Verpflichtung betrifft alle Unternehmen, unabhängig von der Rechtsform, Betriebsgröße und der Gewinnermittlungsart.

Eine gesetzliche Pflicht zum Einsatz elektronischer Aufzeichnungssysteme („Registrierkassenpflicht“) existiert zwar nicht. Der Einsatz der Technik hat aber eine Reihe von betriebswirtschaftlichen Vorteilen und erleichtert die Erfüllung steuerlicher Aufzeichnungspflichten. Dieses Merkblatt soll helfen, Fehler beim Einsatz elektronischer Aufzeichnungssysteme zu vermeiden.

1. Was muss beim Einsatz eines elektronischen Aufzeichnungssystems aufgezeichnet und aufbewahrt werden?

Als elektronisches Aufzeichnungssystem gelten insbesondere Registrierkassen, PC-Kassen, Tablet/App-Kassensysteme und preisrechnende Waagen mit Speicherfunktion.

Die Grundaufzeichnungen müssen so beschaffen sein, dass sie jederzeit eindeutig in ihre Einzelpositionen aufgliedert werden können. Zeitnah, d. h. möglichst unmittelbar zu der Entstehung des jeweiligen Geschäftsvorfalles aufzuzeichnen sind:

- die/der verkaufte, eindeutig bezeichnete Artikel/Dienstleistung,
- der endgültige Einzelverkaufspreis,
- der dazugehörige Umsatzsteuersatz und -betrag,
- vereinbarte Preisminderungen,
- die Zahlungsart,
- das Datum und der Zeitpunkt des Umsatzes,
- die verkaufte Menge bzw. Anzahl sowie
- der Name des Vertragspartners.

Das Erfordernis, den verkauften Artikel eindeutig zu bezeichnen, bedingt in der Regel die Aufnahme jedes Einzelartikels im elektronischen Aufzeichnungssystem. Werden der Art nach gleiche Waren mit demselben Einzelverkaufspreis in einer Warengruppe zusammengefasst, wird dies nicht beanstandet, sofern die verkaufte Menge bzw. Anzahl ersichtlich bleibt.

Branchenspezifische Mindestaufzeichnungspflichten und Zumutbarkeitsgesichtspunkte sind zu berücksichtigen. Es wird z. B. nicht beanstandet, wenn die Mindestangaben zur Nachvollziehbarkeit des Geschäftsvorfalles einzeln aufgezeichnet werden, nicht jedoch die Kundendaten, sofern diese nicht zur Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit des Geschäftsvorfalles benötigt werden. Dies gilt auch, wenn ein elektronisches Aufzeichnungssystem eine Kundenerfassung und Kundenverwaltung zulässt, die Kundendaten aber tatsächlich nicht oder nur teilweise erfasst werden. Soweit Aufzeichnungen über Kundendaten aber tatsächlich geführt werden, sind sie grds. aufbewahrungspflichtig.

Alle aufzeichnungspflichtigen elektronischen Einzeldaten müssen während der Aufbewahrungsfrist von zehn Jahren

- jederzeit verfügbar,
- unverzüglich lesbar und
- maschinell auswertbar

aufbewahrt werden. Diese Daten sollten so in einem elektronischen Journal gespeichert werden, das nachträgliche spurlose Veränderungen unmöglich sind (z. B. durch eine Sicherung mit fortlaufender Transaktionsnummer).

Die erstmalige programmtechnische Einrichtung des elektronischen Aufzeichnungssystems sowie alle danach erfolgten Programmänderungen sind zu protokollieren und aufzubewahren. Weiter müssen alle zum Verständnis der Einzeldaten erforderlichen Organisationsunterlagen (z. B. Handbücher, Bedienungs- und Programmieranleitung als Teil einer Verfahrensdokumentation) aufbewahrt werden.

Im Fall einer Außenprüfung oder Kassen-Nachschau verlangt die Finanzverwaltung, dass die Kasseneinzeldaten auf einem maschinell verwertbaren Datenträger (z. B. CD, DVD, USB-Stick) zur Verfügung gestellt werden. Dem Unternehmen obliegt der Nachweis, dass die Daten manipulationssicher, unverändert, vollständig und jederzeit lesbar gespeichert werden. Zudem muss gewährleistet sein, dass die Überprüfung der elektronischen Daten in einem zumutbaren Zeitrahmen erfolgen kann. Soweit im Rahmen einer Außenprüfung die Hilfe eines IT-Dienstleisters erforderlich ist, trägt das Unternehmen die anfallenden Kosten. Das Datenzugriffsrecht gilt auch für Daten, die sich bei Dritten befinden (z. B. Rechenzentrum, Cloud).

Es wird darauf hingewiesen, dass weitere handschriftliche oder elektronische Aufzeichnungen aufbewahrungspflichtig sein können, wenn sie Informationen zur Entstehung und Abwicklung des Geschäftsvorfalles enthalten oder zu deren Nachvollziehbarkeit erforderlich sind (z. B. Terminkalender, Reservierungsbuch).

Steuerlich aufbewahrungspflichtige Unterlagen unterliegen nicht der Löschungsverpflichtung (Art. 17 Abs. 3 Datenschutz-Grundverordnung).

2. Kassen-Nachschau

Zur Überprüfung der Ordnungsmäßigkeit von Kassenaufzeichnungen kann ein Amtsträger auch unangekündigt die Geschäftsgrundstücke und Geschäftsräume betreten. Der Amtsträger ist verpflichtet, sich auszuweisen. Er ist bei seiner Prüfung zu unterstützen (Mitwirkungspflicht).

Ist der Steuerpflichtige selbst oder sein gesetzlicher Vertreter nicht anwesend, aber Personen, von denen angenommen werden kann, dass sie über alle wesentlichen Zugriffs- und Benutzungsrechte des Kassensystems des Steuerpflichtigen verfügen, hat der Amtsträger sich gegenüber diesen Personen auszuweisen und sie zur Mitwirkung bei der Kassen-Nachschau aufzufordern. Diese Personen haben dann die Pflichten des Steuerpflichtigen zu erfüllen, soweit sie hierzu rechtlich und tatsächlich in der Lage sind. Der Kassen-Nachschau unterliegen sämtliche handschriftliche oder elektronische Kassenaufzeichnungen, insbesondere auch die Daten elektronischer oder computergestützter Kassensysteme, App-Systeme, Waagen mit Registrierkassenfunktion, Taxameter, Wegstreckenzähler oder Geldspielgeräte. Bei der Kassen-Nachschau dürfen Daten des elektronischen Aufzeichnungssystems durch den Amtsträger eingesehen werden. Auch kann die Übermittlung von Daten auf einem maschinell auswertbaren Datenträger verlangt werden. Der Amtsträger kann zusätzlich verlangen, dass der gesamte betriebliche Bargeldbestand ausgezählt wird (sog. „Kassensturz“).

3. Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen

Ab dem 1. Januar 2020 sind elektronische Aufzeichnungssysteme und die digitalen Aufzeichnungen durch eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung zu schützen. Diese zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung muss aus einem Sicherheitsmodul, einem Speichermedium und einer einheitlichen digitalen Schnittstelle bestehen. Aktuell sind solche zertifizierten Sicherheitseinrichtungen noch nicht am Markt verfügbar.

4. Folgen von Mängeln

Ist die Kassenführung nicht ordnungsgemäß, kann das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen schätzen. Zudem kann allein die Nichterfüllung der oben genannten Aufzeichnungs- und Kassenführungspflichten

eine Ordnungswidrigkeit darstellen und mit einem Bußgeld geahndet werden. Sofern die Finanzbehörde darüber hinaus durch Schlüssigkeitsverprobungen Umsatzdifferenzen oder andere Auffälligkeiten feststellt, die nicht aufgeklärt werden können, folgt daraus regelmäßig auch ein Steuerstrafverfahren. Es ist bekannt, dass Kassenvertriebsunternehmen teilweise mit Unterstützung bei Manipulationen an elektronischen Aufzeichnungssystemen werben. Gelegentlich ist es z. B. vorgekommen, dass IT-Kassendienstleister Kassenprogramme manipuliert oder unmittelbar vor dem Auslesen von Kassen bei einer Prüfung Speicherinhalte oder Daten gelöscht haben. Solche Eingriffe können eine Strafbarkeit wegen Urkundenunterdrückung oder Steuerhinterziehung/Beihilfe zur Steuerhinterziehung für Steuerpflichtige und den IT-Kassendienstleister nach sich ziehen.

5. Weitere Informationen

Ergänzende Hinweise finden Sie hier (<http://www.bundesfinanzministerium.de>):

- Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) vom 26. November 2010 „Aufbewahrung digitaler Unterlagen bei Bargeschäften“
- BMF-Schreiben vom 14. November 2014 „Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD)“
- „Ergänzende Informationen des BMF zur Datenträgerüberlassung“ vom 14. November 2014
- Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AO), insbesondere zu §§ 146 und 146b AO
- Kassensicherungsverordnung und Technische Richtlinien des Bundesamtes für Sicherheit in der Informationstechnik (TR-03151, TR-03116 und TR-03153).

Für weitere Rückfragen steht im jeweiligen Finanzamt der/die Kassenansprechpartner/in zur Verfügung.