



Landesamt für Steuern Niedersachsen

Information für Unternehmen der Bargeldbranche, die ein Kassensystem einsetzen

Mit Ablauf des 31. März 2021 muss jedes Kassensystem mit einer zertifizierten Technischen Sicherheitseinrichtung (TSE) ausgestattet sein

Dieses Schreiben soll Sie über die geltenden gesetzlichen Anforderungen und eine Erleichterungsregelung (§ 148 AO) informieren.

Sehr geehrte Bürgerinnen und Bürger, sehr geehrte Unternehmerinnen und Unternehmer,

mit dem Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen vom 22. Dezember 2016 hat der Gesetzgeber neue Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung geschaffen, die grundsätzlich **ab dem 1. Januar 2020** zu erfüllen sind. Insbesondere für bargeldintensive Betriebe ist eine ordnungsgemäße Kassenführung von besonderer Bedeutung. Nachfolgende Informationen sollen Ihnen dabei helfen, offene Fragen in diesem Zusammenhang zu beantworten.

Gesetzliche Grundlage für den verpflichtenden Einbau einer TSE

Durch das o. g. Gesetz vom 22. Dezember 2016 - kurz Kassengesetz - wurde § 146a Abgabenordnung (AO) eingeführt. Demnach besteht ab dem 1. Januar 2020 die Pflicht, elektronische Aufzeichnungssysteme durch eine TSE zu schützen. Zu diesem Umstellungsdatum bot der Markt keine ausreichende Anzahl an TSE an, um alle Kassen gesetzeskonform und zeitgerecht „aufzurüsten“. Deshalb gab das Bundesfinanzministerium (BMF) in Abstimmung mit den Ländern am 6. November 2019 eine Regelung bekannt, wonach es nicht beanstandet werde, wenn die Kassen **bis längstens 30. September 2020** noch nicht mit einer TSE ausgestattet seien.

Als sich im Juli 2020 abzeichnete, dass mit Ablauf des 30. September 2020 bei vielen Unternehmen eine tatsächliche Unmöglichkeit für eine rechtzeitige Implementierung einer TSE in das Kassensystem bestand, hat Niedersachsen - wie auch andere Länder - zur Vermeidung einer Vielzahl von Einzelanträgen eine antragslose Billigkeitsmaßnahme **bis längstens 31. März 2021** gewährt, wenn bestimmte Voraussetzungen – fristgerecht erteilter Umrüstungsauftrag oder Beauftragung einer cloudbasierten Lösung, jeweils nebst entsprechenden Händlerbescheinigungen – nachprüfbar dokumentiert vorliegen.

Warum ist eine TSE-geschützte Kasse wichtig?

Bei Außenprüfungen in der Bargeldbranche wurde festgestellt, dass durch verschiedene Methoden Manipulationen der Kasseneinnahmen stattfinden, die zu gewaltigen Steuerausfällen führen. Durch Manipulationen an Registrierkassen entstehen nach Schätzungen des Bundesrechnungshofes und verschiedener Länder in Deutschland jährlich bis zu zehn Milliarden Euro an Steuerausfällen.

Hierdurch gehen nicht nur dem Staat Einnahmen verloren, die zur Finanzierung staatlicher Aufgaben gerade auch zur Finanzierung der CORONA-bedingten erhöhten Staatsausgaben benötigt werden. Zudem werden auch steuererliche Unternehmen benachteiligt. Für diese wird es, da sie im Wettbewerb mit steuerunehrlichen Unternehmen stehen, immer schwieriger, ausreichend Umsätze und Gewinne zu erzielen. Nur bei Kassen mit einer Sicherheitseinrichtung können Kundinnen und Kunden darauf vertrauen, dass das von ihnen gezahlte Entgelt durch das Unternehmen als Umsatz erklärt und damit versteuert wird.

Fazit: Mit den bisher eingesetzten zumeist manipulierbaren Kassen konnte kein sicherer Nachweis der vollständig aufgezeichneten Geschäftsvorfälle geführt werden. Durch die Anbindung einer TSE an die Kasse ist diese vor Manipulationen geschützt. Der Nachweis einer vollständigen Erfassung eines jeden Umsatzes wird erst durch die Erstellung eines Kassenbons (in Papier oder digital) für den Kunden erkennbar dokumentiert.

Sind ausreichend TSE am Markt verfügbar?

Bereits seit Mitte 2020 bieten vier TSE-Hersteller zertifizierte TSE auf dem Markt an. In zahlreichen Eingaben des vergangenen Jahres wurde auf beschränkte Kapazitäten beim Kassenfachhandel wegen der Umstellung der Kassensysteme im Zusammenhang mit der befristeten Absenkung der Umsatzsteuersätze vom 1. Juli 2020 bis 31. Dezember 2020 hingewiesen. Diese Erschwernisse bestehen inzwischen nicht mehr. Auch Unternehmen, die ihr Kassensystem nicht an eine lokale sog. Hardware-TSE anschließen wollen, sondern eine Cloud-TSE bevorzugen, können seit Mitte Februar 2021 zwischen mehreren Anbietern wählen, die zertifizierte Sicherheitslösungen anbieten.

Mit Ablauf des 31. März 2021 muss nunmehr jedes Kassensystem entsprechend den gesetzlichen Anforderungen des § 146a AO mit einer TSE verbunden sein.

Dies gilt nur nicht bei folgenden Sachverhaltskonstellationen:

- Bei Verwendung einer nicht mit einer TSE aufrüstbaren elektronische Registrierkasse, die zwischen dem 26. November 2010 und dem 31. Dezember 2019 angeschafft wurde oder
- aufgrund einer einzelfallbezogenen Antragstellung wird eine Erleichterung nach § 148 AO bewilligt.

Welche Angaben müssen im Antrag auf Fristverlängerung enthalten sein?

Zunächst muss nachgewiesen werden, dass der Antragsteller die Grundvoraussetzung für eine Verlängerung der Umsetzungsfrist bis zum 31. März 2021 erfüllt hat:

- a) Bei einem geplanten Einbau einer Hardware-TSE musste bis spätestens 31. August 2020 ein Kassensachhändler, ein Kassenshersteller oder ein anderer Dienstleister im Kassensbereich
- mit dem fristgerechten Einbau einer TSE beauftragt worden sein und dieser musste schriftlich versichern, dass der Einbau einer TSE bis zum 30. September 2020 nicht möglich war **und zusätzlich**
 - musste eine verbindliche Aussage vorliegen, dass das elektronische Aufzeichnungssystem bis zum 31. März 2021 mit einer TSE ausgestattet sein wird.

b) Bei einem geplanten Einsatz einer cloudbasierten TSE ist als Grundvoraussetzung eine verbindliche Bestellung der Cloud-TSE vorzulegen und zusätzlich zu begründen, warum die Implementierung dieser Sicherheitslösung bis zum 31. März 2021 nicht erfolgt ist.

Zusätzlich ist für die Inanspruchnahme von Erleichterungen für eine **kurze Verlängerungsfrist** über den 31. März 2021 hinaus eine Angabe erforderlich, bis wann nach Einschätzung des Kassensachhandels oder eines anderen Dienstleisters die Anbindung der TSE an das Kassensystem erfolgen wird. Es gibt keinen Anspruch darauf, dass eine Fristverlängerung so lange gewährt wird, bis das Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik einem bestimmten TSE-Hersteller seine Sicherheitslösung abschließend zertifiziert hat. Kann der Kassensachhandel oder der Cloud-TSE-Dienstleister eine TSE-Implementierung nicht innerhalb eines vertretbaren Zeitraums über den 31. März 2021 hinaus garantieren, ist eine Genehmigung fraglich, weil der Antragsteller sein Kassensystem mit einer alternativ am Markt angebotenen Sicherheitslösung absichern könnte.

Die besonderen Gründe für eine Bewilligung von Erleichterungen hat der Steuerpflichtige im Rahmen seines Antrags gegenüber dem Finanzamt nachzuweisen. Als Nachweise können dienen:

- Kauf-, Miet- oder Leasing-Vertrag der verwendeten cloudbasierten TSE(en);
- geeigneter Nachweis, dass die vollständige Implementierung bisher aus Gründen, die im Zusammenhang mit der cloudbasierten TSE selbst stehen, nicht abgeschlossen werden konnte, hiermit nunmehr aber zeitnah zu rechnen ist;
- **eindeutige Benennung der zertifizierten cloudbasierten TSE(en), bspw. durch Mitteilung der BSI-Zertifizierungs-ID (Format: BSI-K-TR-nnnn-yyyy) oder alternativ – insbesondere bei noch nicht vollständig zertifizierten cloudbasierten TSE(en) – durch Mitteilung der jeweiligen TSE-Zertifikate.**

Das Finanzamt wird eine Bewilligung davon abhängig machen, welche Antragsgründe im Einzelfall vorliegen und wie stichhaltig die Nachweise sind (u. a. gibt es einen Rollout-Plan?).

Weitere Anforderung für die Inanspruchnahme der Erleichterungsregelung

Es wird vorausgesetzt, dass alle übrigen bereits erfüllbaren Pflichten des § 146a AO (**insbesondere Belegausgabepflicht**) vom Unternehmen erfüllt werden.

Die vorgenannten Voraussetzungen sind durch eine entsprechende Dokumentation nachzuweisen, die der Verfahrensdokumentation zur Kassensführung beizufügen und für die Dauer der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist vorzuhalten ist. Sie ist auf Verlangen, z. B. im Rahmen von Nachschauen und Prüfungen vorzulegen

Was passiert, wenn keine Beauftragung eines Kassensachhändlers oder Dienstleisters erfolgt ist und gleichwohl ein Antrag auf Erleichterung über den 31. März 2021 hinaus gestellt wird?

Der Steuerpflichtige hat sein Kassensystem mit Ablauf des 30. September 2020 „ungeschützt“ und nicht entsprechend den gesetzlichen Anforderungen eingesetzt. Das zuständige Finanzamt für Fahndung und Strafsachen wird über den Gesetzesverstoß informiert werden. Eine nicht ordnungsgemäße Nutzung des Systems kann als Ordnungswidrigkeit nach § 379 Abs. 1 AO mit einer Geldbuße geahndet werden.

Ein Merkblatt zur Ordnungsmäßigkeit der Kassensführung finden Sie im Internet unter:

[Landesamt für Steuern Niedersachsen - Steuern - Steuermerkblätter und Broschüren - Merkblatt Kassensführung;](https://l1stn.niedersachsen.de/steuer/steuermerkblaetter_und_broschueren/steuermerkblaetter-broschueren-67732.html)

https://l1stn.niedersachsen.de/steuer/steuermerkblaetter_und_broschueren/steuermerkblaetter-broschueren-67732.html. Ein weiteres Merkblatt zur Belegausgabepflicht kann über den folgenden Link direkt aufgerufen werden:

<https://www.l1stn.niedersachsen.de/download/151870>



Landesamt für Steuern Niedersachsen

Merkblatt Kassenführung

Dieses Merkblatt soll Ihnen einen Überblick über die steuerlichen Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten im Zusammenhang mit Bargeschäften geben.

1. Einzelaufzeichnungspflicht

Mit dem Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen und der darin verankerten Änderung des § 146 AO wurde die Einzelaufzeichnungspflicht mit Gültigkeit ab 29.12.2016 nunmehr erstmals im Gesetz normiert. Auch das BMF-Schreiben vom 28.11.2019 (GoBD) betont die sich aus den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung ergebende Pflicht zur Einzelaufzeichnung.

Demnach sind Buchungen und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen

- einzeln,
- vollständig (lückenlos),
- richtig,
- zeitgerecht und
- geordnet

vorzunehmen.

Kasseneinnahmen und Kassenausgaben sind täglich festzuhalten. Zur Erfüllung der Anforderungen an eine ordnungsgemäße Kassenführung ist die Aufzeichnung eines jeden einzelnen Handelsgeschäftes, also jeder Betriebseinnahme und Betriebsausgabe, jeder Einlage und Entnahme mit ausreichender Bezeichnung des Geschäftsvorfalles zeitnah erforderlich. Die Geschäftsvorfälle sind laufend zu erfassen, einzeln festzuhalten sowie aufzuzeichnen und aufzubewahren, so dass sich die einzelnen Vorgänge in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen. Veränderungen und der ursprüngliche Inhalt müssen für die Dauer der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist feststellbar bleiben.

Die Grundaufzeichnungen müssen so beschaffen sein, dass sie jederzeit eindeutig in ihre Einzelpositionen aufgegliedert werden können.

Zeitnah, d. h. möglichst unmittelbar zu der Entstehung des jeweiligen Geschäftsvorfalles aufzuzeichnen sind:

- der/die 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.

2. Aufbewahrungspflicht

Die mit einem elektronischen Aufzeichnungssystem erzeugten digitalen Daten sind innerhalb des Systems oder auf einem externen Datenträger unveränderbar in einem maschinell auswertbaren Datenformat mit Strukturinformationen für die Dauer der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist jederzeit verfügbar und unverzüglich lesbar aufzubewahren. Eine Lösungsverpflichtung nach Art. 17 Abs. 3b Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO) scheidet aus.

Aufbewahrungspflichtige „elektronischen Daten“ sind u. a.:

- alle steuerlich relevanten Einzeldaten,
- jeder einzelne Geschäftsvorfall, einschließlich aller Änderungen (Stornos, Warenrücknahmen etc.),
- elektronisch erzeugte Rechnungen, auch Bewirtungsbelege u. a.,
- Programmierdaten (die erstmalige programmtechnische Einrichtung des elektronischen Aufzeichnungssystems sowie alle danach erfolgten Programmänderungen)
- Stammdaten mit sämtlichen Änderungen,
- Journaldaten,
- Berichtsabfragen und
- Strukturinformationen/Datensatzbeschreibungen.

Aufbewahrungspflichtig sind zudem u. a. auch:

- Organisationsunterlagen, wie z. B. Bedienungsanleitungen, Handbücher, Programmieranleitungen, Programmbeschreibungen/-richtlinien, Einrichtungsprotokolle, Freigabeprotokolle, Fehlerprotokolle, Änderungslisten, Arbeitsanweisungen zur Verarbeitung von Geschäftsvorfällen, Datenaustausch und Archivierung (Verfahrensdokumentation), Aufgabenbeschreibungen/Organisationspläne über Verantwortlichkeiten der Datenerfassung.
- Unterlagen in Papierform, wie z. B. manuelle (Ursprungs-)Aufzeichnungen (z. B. Kassensbuch, Kladde, Bestellbücher, Strichlisten, ...), Belege/Buchungsbelege.

Eine Verdichtung der elektronischen Daten ist unzulässig. Eine Aufbewahrung der Kassendaten nur in ausgedruckter Form ist nicht ausreichend.

Zu jedem eingesetzten System ist der konkrete Einsatzort und Einsatzzeitraum zu protokollieren und aufzubewahren (§ 145 Abs. 1 AO, § 63 Abs. 1 UStDV). Die Aufzeichnungen müssen für jedes Gerät getrennt geführt und aufbewahrt werden.

Für manuelle Aufzeichnungen bei Führung einer Offenen Ladenkasse gelten die gesetzlichen Aufbewahrungsvorschriften entsprechend.

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

Das Unternehmen hat seine elektronischen Daten und sonstigen Unterlagen gegen Verlust (z. B. Unauffindbarkeit, Vernichtung, Untergang und Diebstahl) zu sichern und gegen unberechtigte Eingaben und Veränderungen (z. B. durch Zugangs- und Zugriffskontrollen) zu schützen.

Werden die Daten, Datensätze, elektronischen Dokumente und elektronischen Unterlagen nicht ausreichend geschützt und können deswegen nicht mehr vorgelegt werden, so ist die Buchführung formell nicht mehr ordnungsmäßig. Die Beschreibung der Vorgehensweise zur Datensicherung ist Bestandteil der Verfahrensdokumentation. Die konkrete Ausgestaltung der Beschreibung ist abhängig von der Komplexität und Diversifikation der Geschäftstätigkeit und der Organisationsstruktur sowie des eingesetzten Datenverarbeitungssystems.

3. Verfahrensdokumentation

Die Nachprüfbarkeit der Bücher und sonst erforderlichen Aufzeichnungen verlangt eine aussagekräftige und vollständige Verfahrensdokumentation, die sowohl die aktuellen als auch die historischen Verfahrensinhalte für die Dauer der Aufbewahrungsfrist nachweist und den in der Praxis eingesetzten Versionen des Datenverarbeitungssystems entspricht (Von Verbänden werden Muster-Verfahrensdokumentationen online zum Herunterladen zur Verfügung gestellt).

4. Einsatz eines elektronischen Aufzeichnungssystems

4.1. Spätestens seit dem 01.01.2017 müssen die eingesetzten elektronischen Kassensysteme alle Einzeldaten unveränderbar und maschinell auswertbar speichern. Mit Wirkung ab 01.01.2020 treten die durch das Gesetz zum Schutz vor Manipulatio-

nen an digitalen Grundaufzeichnungen mit § 146a AO normierten Ordnungsvorschriften in Kraft.

Diese Aufzeichnungen sind zum Nachweis der Unveränderbarkeit der generierten Daten ab dem 01.01.2020 durch eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung (TSE) zu schützen (§146a Abs. 1 Satz 2 AO), die aus einem Sicherheitsmodul, einem Speichermedium und einer digitalen Schnittstelle bestehen muss.

4.2. Technische Verordnung und Verfahrensrichtlinien

Weitergehende Regelungen insbesondere zur konkreten Festlegung von Erfordernissen der technischen Sicherheitseinrichtung, zu Datenformaten und -inhalten sowie zum Melde- und Antragsverfahren sind in der Kassensicherungsverordnung (KassenSichV) und in dem Anwendungserlass zu § 146a AO festgelegt.

4.3. Nichtbeanstandungsregelung bei Verwendung elektronischer Aufzeichnungssysteme im Sinne des § 146a AO ohne zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung nach dem 31. Dezember 2019

Gem. BMF Schreiben vom 06.11.2019 wird es nicht beanstandet, wenn die mit einer TSE aufrüstbaren Kassensysteme längstens bis zum 30.09.2020 noch nicht über eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung verfügen. Die technisch notwendigen Anpassungen und Aufrüstungen sind jedoch umgehend durchzuführen und die rechtlichen Voraussetzungen unverzüglich zu erfüllen.

Die digitale Schnittstelle der Finanzverwaltung für Kassensysteme (DSFinV-K) findet bis zur Implementierung der zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung, längstens für den Zeitraum der Nichtbeanstandung, keine Anwendung.

Es wird darauf hingewiesen, dass Kassensysteme, welche nicht mit einer TSE aufrüstet werden können, ab dem 01.01.2020 nicht mehr in den Verkehr gebracht werden dürfen (Vertriebsverbot). Das Nichtbeanstandungsschreiben findet auf nicht aufrüstbare PC-Kassen (nicht „TSE-ready“) keine Anwendung. Diese Kassen dürfen ab dem 01.01.2020 nicht mehr eingesetzt werden.

4.4. Übergangsfrist für nicht aufrüstbare Kassensysteme

Wurden Registrierkassen nach dem 26.11.2010 und vor dem 01.01.2020 angeschafft, die zwar den Anforderungen des BMF-Schreibens vom 26.11.2010 entsprechen, aber bauartbedingt nicht derart aufrüstbar sind, dass sie die Anforderungen des ab 01.01.2020 anzuwendenden § 146a AO erfüllen, können diese bis einschließlich 31.12.2022 weiter verwendet werden.

Trotz Übergangsfrist gilt auch für diese Kassen, dass alle aufzeichnungspflichtigen elektronischen Einzeldaten während der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist

- jederzeit verfügbar,
- unverzüglich lesbar und
- maschinell auswertbar

aufbewahrt werden müssen. Diese Daten sind so in einem elektronischen Journal zu speichern, dass nachträgliche spurlose Veränderungen unmöglich sind (z. B. durch eine Sicherung mit fortlaufender Transaktionsnummer).

4.5. Mitteilungspflicht für „TSE-Kassen“ an die Finanzverwaltung

Von der Mitteilung nach § 146a Absatz 4 AO ist bis zum Einsatz einer elektronischen Übermittlungsmöglichkeit abzusehen. Der Zeitpunkt des Einsatzes der elektronischen Übermittlungsmöglichkeit wird im Bundessteuerblatt Teil I gesondert bekannt gegeben.

4.6. Belegausgabepflicht an den Kunden

Ab dem 01.01.2020 gilt: Jeder, der aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle mit Hilfe eines elektronischen Aufzeichnungssystems erfasst, hat dem Kunden in unmittelbarem zeitlichen Zusammenhang mit dem Geschäftsvorfall einen Beleg auszustellen. Dieser Beleg kann in Papierform oder auch elektronisch zur Verfügung gestellt werden (§ 146a Abs. 2 Satz 1 AO). Der Beleg hat die gesetzlich vorgeschriebenen Angaben im Sinne des § 146a AO i.V.m. § 6 KassenSichV zwingend zu enthalten. Soweit das Kassensystem noch nicht mit einer TSE aufrüstet werden konnte, wird es nicht beanstandet, wenn der Vorgangsbeginn und die Seriennummer der TSE noch nicht auf dem Beleg aufgedruckt werden.

5. Offene Ladenkasse

Als offene Ladenkasse gelten z. B. Geldladen, Geldkassetten, Schubladen und andere Utensilien zur Aufbewahrung von Bargeld ohne Einsatz technischer Hilfsmittel.

Eine gesetzliche Pflicht zum Einsatz elektronischer Aufzeichnungssysteme nach Tz. 4 existiert nicht. Der Einsatz der Technik hat aber eine Reihe von betriebswirtschaftlichen Vorteilen und erleichtert die Erfüllung steuerlicher Aufzeichnungspflichten.

5.1. Einzelaufzeichnungspflicht

Bei Einsatz einer offenen Ladenkasse ist zur Erfüllung der Anforderungen an eine ordnungsgemäße Kassenführung auch hier die Aufzeichnung eines jeden einzelnen Handelsgeschäftes mit ausreichender Bezeichnung des Geschäftsvorfalles erforderlich (manuelle Einzelaufzeichnung) - vgl. Tz. 1.

Aufzuzeichnen sind:

- Identität des Verkäufers (Name, Firma, Anschrift),
- Identität des Käufers (Name, Firma, Anschrift),
- Inhalt des Geschäfts (Liefergegenstand, Art der Dienstleistung),
- Zahlungsbetrag (Gegenleistung),
- getrennt nach Steuersätzen in % (z. B. 7% oder 19% Umsatzsteuer),
- Steuerbetrag in Euro und
- der Gesamtbetrag.

5.2. Ausnahmen von der Einzelaufzeichnungspflicht

Nur bei nachweislich bestehender Unzumutbarkeit kann es im Einzelfall ausreichen, die Kasseneinnahmen lediglich summarisch aufzuzeichnen (§ 146 Abs. 1 Satz 3 AO). Die Nachweispflicht liegt beim Unternehmer.

Damit in diesen Ausnahmefällen die Ermittlung der Summe der Tageseinnahmen nachprüfbar bleibt, müssen die Bareinnahmen anhand eines sogenannten Kassenberichtes nachgewiesen werden. Da die Feststellung des Kassenbestandes eine unentbehrliche Grundlage für die Berechnung der Tageseinnahmen bildet, ist für die Anfertigung des Kassenberichtes der gesamte geschäftliche Bargeldbestand täglich zu zählen. Der Kassenbestand ist folgend rechnerisch um die belegmäßig festgehaltenen Ausgaben und Entnahmen zu erhöhen und um die ebenfalls dokumentierten Einlagen und den Kassenanfangsbestand zu mindern, um die Tageseinnahme zu ermitteln. Die Privatentnahmen und Privateinlagen sowie jeglicher Geldtransit sind ggf. durch sogenannte Eigenbelege zu dokumentieren. Nur ein in solcher Weise (retrograde Methode) erstellter Kassenbericht dokumentiert diese Rechenschritte hinreichend, schreibt sie unveränderbar fest und macht sie damit nachprüfbar.

Bei Unternehmen mit mehreren offenen Ladenkassen sind Aufzeichnungen für jede einzelne Kasse erforderlich (u. a. BFH-Urteil vom 13.03.2013 - X B 16/12). Rundungen und Schätzungen sind nicht zulässig. Bei Umsätzen zu unterschiedlichen Steuersätzen sind zwingend die umsatzsteuerlichen Aufzeichnungspflichten zu beachten.

Kassenbücher und Kassenbestandsrechnungen können den Kassenbericht selbst dann nicht ersetzen, wenn in einer gesonderten Spalte Kassenbestände ausgewiesen werden.

Die Erstellung eines Zählprotokolls ist für die Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung nach BFH-Urteil vom 16.12.2016 - X B 41/16 nicht verpflichtend. Zur Stärkung der Beweiskraft empfiehlt es sich jedoch, die Ermittlungen des Geldbestandes am Tagesende durch ein Zählprotokoll nachzuweisen.

Ein mit Standardsoftware (z. B. Office-Programme) erstellter Kassenbericht ist nicht gegen nachträgliche Änderungen geschützt und entspricht nicht den Vorschriften des § 146 Abs. 4 Satz 1 AO.

Hinweis:

Die Führung eines Kassenberichtes reicht für die umsatzsteuerlichen Einzelaufzeichnungspflichten nach § 22 UStG nicht aus. Unternehmer, deren Umsätze unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen, müssen zur Feststellung der Steuer und der Grundlage ihrer Berechnungen neben dem Kassenbericht für umsatzsteuerliche Zwecke weiterhin Einzelaufzeichnungen führen.

6. Datenzugriff der Finanzverwaltung im Fall einer Außenprüfung oder Kassen-Nachschau

6.1 Die für elektronische Aufzeichnungssysteme erforderlichen Daten sowie Formate werden in den „Digitalen Schnittstellen der Finanzverwaltung für elektronische Aufzeichnungssysteme“ (DSFinV) definiert. Diese werden über das Internetportal des Bundeszentralamtes für Steuern (BZSt) veröffentlicht. Fällt nur ein Teilbereich der Daten eines komplexen Softwaresystems unter die DSFinV-K, bleibt die Verpflichtung zur Verfügungstellung weiterer Daten aus anderen Teilbereichen des Systems (z.B. Warenwirtschaft) unberührt. Zusätzlich muss ein Datenzugriff auf die sog. abgesicherten Anwendungsdaten aus der TSE entsprechend der Technischen Richtlinie BSI TR-03153 ermöglicht werden (sog. TAR-Files).

6.2 Wird bis längstens 31.12.2022 eine nicht aufrüstbare Registrierkasse eingesetzt, verlangt die Finanzverwaltung, dass die Kasseneinzeldaten auf einem maschinell auswertbaren 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 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).

7. Kassen-Nachschau

Zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen und Buchungen von Kasseneinnahmen und Kassenausgaben können die damit betrauten Amtsträger der Finanzbehörden Kassen-Nachschauen durchführen. Hierzu bedarf es keiner vorherigen Ankündigung. Die Nachschau kann während der üblichen Geschäfts- und Arbeitszeiten stattfinden. Die Amtsträger sind im Rahmen der unangekündigten Kassen-Nachschau berechtigt, zur Feststellung von Sachverhalten der Kassenführung Geschäftsgrundstücke oder Geschäftsräume zu betreten. Den Amtsträgern ist es ohne Vorlage des Dienstausweises gestattet, die Handhabung der Kasse in den Geschäftsräumen zu beobachten und ggf. Testkäufe durchzuführen.

Sobald Amtsträger der Öffentlichkeit nicht zugängliche Räume betreten wollen oder den Steuerpflichtigen nach § 146b Abs. 2 Satz 2 AO auffordern, Aufzeichnungen, Bücher und für die Kassenführung erhebliche Organisationsunterlagen vorzulegen und Auskünfte zu erteilen, haben sie sich auszuweisen. Sie sind bei der 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 Aufzeichnungen, Bücher sowie die für die Kassenführung erheblichen sonstigen Organisationsunterlagen durch den Amtsträger eingesehen werden.

Auch kann die Übermittlung von Daten auf einem maschinell auswertbaren Datenträger nach den Vorgaben der einheitlich digitalen Schnittstelle verlangt werden. Die Amtsträger können zusätzlich verlangen, dass der gesamte betriebliche Bargeldbestand ausgezählt wird (sog. „Kassensturz“). Zu Dokumentationszwecken können Fotos gefertigt und/oder Dokumente gescannt werden.

8. 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 darüber hinaus durch Schlüssigkeitsverprobungen Umsatzdifferenzen oder andere Auffälligkeiten festgestellt werden, die nicht aufgeklärt werden können, folgt daraus regelmäßig auch ein Steuerstrafverfahren.

Wenn die Handlung nicht nach § 378 AO (leichtfertige Steuerverkürzung) geahndet werden kann, können wegen der jeweils genannten Ordnungswidrigkeiten (§ 379 AO) Geldbußen bis zu 25.000 € festgelegt werden.

Bei vorsätzlichem oder grob fahrlässigem Löschen von Daten oder bei Manipulationen in der Programmierung von Kassensystemen durch Kassenhersteller, Kassenaufsteller, Unternehmen im IT-Bereich oder andere Dritte liegt ein Straftatbestand vor, der eine Strafbarkeit nach § 274 Abs. 1 StGB (Urkundenunterdrückung) oder § 370 AO (Steuerhinterziehung/Beihilfe zur Steuerhinterziehung) für Steuerpflichtige und den IT-Kassendienstleister nach sich ziehen.

9. 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 28. November 2019 „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 28. November 2019
- Anwendungserlasse zu den §§ 146, 146a und 146b der Abgabenordnung (AO)
- Kassensicherungsverordnung vom 26.09.2017
- Technische Richtlinien des Bundesamtes für Sicherheit in der Informationstechnik (BSI) (TR-03151, TR-03116 und TR-03153)
- Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) vom 06. November 2019 „Nichtbeanstandungsregelung bei Verwendung elektronischer Aufzeichnungssysteme im Sinne des § 146a AO ohne zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung nach dem 31. Dezember 2019“
- [FAQ zu allgemeinen Fragen auf der Homepage des BMF](#)
- [DSFinV-K auf der Homepage des BZSt](#)
- FAQ zu Fragen der KassenSichV und der DSFinV-K auf der Seite des BZSt (Veröffentlichung im Dez. 2019)
- [FAQ zu technischen Fragen auf der Homepage des BSI](#)

Für weitere Rückfragen stehen wir gerne zur Verfügung.