



# Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung

## Anforderungen nach Handels- und Steuerrecht

„Überhöhte“ Anforderungen der Finanzverwaltung?

Münster, 13.03.2013

Markus Hülshoff – OFD Münster

# Gesetzliche Grundlagen der Kassenführung

Die Anforderungen an eine Kassenführung ergeben sich aus den gesetzlichen Vorschriften (§§ 238, 239, 257 und 261 HGB, §§ 140 - 148 AO) und den damit verbundenen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB).



## § 158 AO Beweiskraft der Buchführung

Die Buchführung und die Aufzeichnungen des Steuerpflichtigen, **die den Vorschriften der §§ 140 bis 148 entsprechen**, sind der Besteuerung zugrunde zu legen, soweit nach den Umständen des Einzelfalls kein Anlass ist, ihre sachliche Richtigkeit zu beanstanden.

### AEAO zu § 158

Die Vorschrift enthält eine gesetzliche Vermutung. Sie verliert ihre Wirksamkeit mit der Folge der Schätzungsnotwendigkeit nach § 162, wenn es nach Verprobung usw. unwahrscheinlich ist, dass das ausgewiesene Ergebnis mit den tatsächlichen Verhältnissen übereinstimmt. [...]

Werden digitale Unterlagen bei Bargeschäften nicht entsprechend dem BMF-Schreiben vom 26.11.2010, BStBl I, S. 1342 aufbewahrt, kann dies ein schwerwiegender formeller Mangel der Ordnungsmäßigkeit sein. **Die gesetzliche Vermutung der Richtigkeit der Kassenbuchführung erfordert, dass ein schlüssiger Nachweis hinsichtlich der Unveränderbarkeit der Einzelbuchungen und deren Zusammenführung bei der Erstellung steuerlicher Abschlüsse geführt werden kann.** Das Buchführungsergebnis ist nicht zu übernehmen, soweit die Beanstandungen reichen. [...]

# Kaufleute und Buchführende

## Übersichtliche, festschreibende Einzelaufzeichnung

- **§ 145 Abs. 2 AO**  
Aufzeichnungen sind so vorzunehmen, **dass der Zweck, den sie für die Besteuerung erfüllen sollen, erreicht wird.**
- **§ 22 Abs. 2 UStG** ⇒ Einzelaufzeichnungspflicht
- **§ 239 Abs. 3 HGB = § 146 Abs. 4 AO**

## Feststellbarkeit des ursprünglichen Inhalts und **Gewissheit der Originalität**

- **BMF-Schreiben vom 26.11.2010**
  - **Härtefallregelung** mit strengen Voraussetzungen (*Wahrung der Prüfbarkeit*)
- ⇒ keine Belastung = keine Anwendung

## Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG

- Die Pflicht zur Einzelaufzeichnung ergibt sich aus § 22 UStG i.V.m. § 63 UStDV bis § 68 UStDV.
- Diese Aufzeichnungsverpflichtung wirkt unmittelbar auch für andere Steuergesetze, also auch für das EStG (BFH vom 02.03.1982 – VIII R 225/80, BStBl II 1984 S. 504).
- Aufzeichnungen, die allein nach den Steuergesetzen (§ 22 UStG) vorzunehmen sind, sind so zu führen, dass sie dem konkreten **Besteuerungszweck** genügen.
- Dies kann auch durch die geordnete Ablage von Belegen geschehen (§ 146 Abs. 5 Satz 1 AO).
- Vgl. auch: Arno Becker / Jürgen Wiethölter in StBp 2006, 377: „Aufzeichnungspflichten beim Einnahmen-Überschuss-Rechner gemäß § 4 Abs. 3 EStG – Der falsch verstandene Beschluss des BFH vom 16. 2. 2006 - X B 57/05“

## Verbuchung von Bareinnahmen

- Grds. sind (§ 146 Abs. 1 S. 2 AO) Ein- und Ausgaben **täglich** festzuhalten (nicht unbedingt zu verbuchen)
- Für die Bargeschäfte werden an den Begriff „**zeitgerecht**“ höhere Anforderungen gestellt als für die übrige Buchführung.
- Gilt auch für **Privatentnahmen** aus der Kasse und **Privateinlagen** in die Kasse.
- Es reicht nicht aus, wenn sie erst am Schluss eines Monats beim gruppenweisen Erfassen der Bargeschäfte im Rahmen der Finanzbuchführung ermittelt werden (vgl. BFH vom 24.06.1954 - IV 296/53 U, BStBl III 1954 S. 282).

# Grundsatz der Einzelaufzeichnung

- Nach GoB ist prinzipiell die **Aufzeichnung eines jeden einzelnen Handelsgeschäftes erforderlich:**
  - jede Betriebseinnahme
  - jede Betriebsausgabe,
  - Einlagen und Entnahmen (§ 238 Abs. 1 HGB, § 145 Abs. 1 S. 2 AO)
  - „soweit zumutbar“
  - mit ausreichender Bezeichnung des Geschäftsvorfalles“

(BFH vom 01.10.1969 - I R 73/66, BStBl II 1970 S. 45)

## Grundsatz der Einzelaufzeichnung II

Ausnahmen gelten:

- insbesondere für **Einzelhändler**, die im Allgemeinen **Waren von geringem Wert** an ihnen der **Person nach nicht bekannte Kunden** über den Ladentisch gegen Barzahlung verkaufen
- Kasseneinnahmen brauchen nicht einzeln aufgezeichnet werden (BFH vom 12.05.1966 - IV 472/60, BStBl III 1966 S. 372).
- Soweit keine Registrierkasse zur Einnahmenermittlung verwandt wird, genügt in diesen Fällen eine summarische Ermittlung der Einnahmen durch Rückrechnung aus dem **ausgezählten Kassenbestand** (so genannte **offene Ladenkasse**).



# Kassensturzfähigkeit

Die Kassenaufzeichnungen müssen so beschaffen sein, dass es einem Buchsachverständigen zumindest am Beginn oder Ende jedes Geschäftstages und bei Einzelaufzeichnungen der Bareinnahmen auch jederzeit im Laufe des Geschäftstages möglich ist, den durch Kassensturz festgestellten Istbestand mit dem Sollbestand nach dem Kassenbuch zu vergleichen.

(vgl. BFH vom 20.09.1989 - X R 39/87, BStBl II 1990 S. 109; BFH vom 26.08.1975 – VIII R 109/70, BStBl II 1976 S. 210).

## Die Kassensturzfähigkeit muss für

- jedes Geschäft,
- jede Filiale bzw. Betriebsstätte möglich sein.



# Erstellen des Kassenbuchs mit PC

- Notwendige Eingaben müssen laufend erfolgen
- Grundbuchfunktion kann über ein Eingabe- bzw. Buchungsjournal erfüllt werden.
- Ist in dem Programm eine Journalfunktion nicht vorhanden, ist das Datum der Dateneingabe auf andere Art nachprüfbar zu dokumentieren.

- § 146 Abs. 4 AO: Unveränderbarkeit der Eingaben (→ Excel???)

(vgl. Tz. 2.1, 2.3 und 4 der GoBS (BMF vom 07.11.1995 - IV A 8-S 0316-52/95, BStBl I 1995 S. 738)

Kassenbuch				Name: Murtmann GmbH		Monat / Jahr: 04/2002		
Einnahmen	Ausgaben	D k	Bestand	Gegen-Konto	Beleg-Nr	Datum	USt. Satz	Text
Anfangsbestand / Übertrag			5.000,00 €					
	34,00 €	J	4.966,00 €			1 14.04.02	0%	Post - Briefmarken
	11,00 €	J	3.855,00 €			2 14.04.02	16%	Post - Porto
	32,50 €	J	3.784,50 €			3 14.04.02	16%	Post - Nachnahme Maier
150,00 €		J	3.934,50 €			4 14.04.02	16%	Bar - Rechnung Müller
	120,95 €	J	3.813,55 €			5 14.04.02	16%	Schrof - Reparatur Auto
	85,70 €	J	3.727,85 €			6 14.04.02	7%	Amazon - Büchersendung
	2.680,55 €	J	1.047,30 €			7 14.04.02	16%	Mummel - Wareneinkauf
150,00 €	4.102,70 €	←	Summen			Unterschrift:		
5.000,00 €	1.047,30 €	←	Anfangsbestand / Endbestand			geprüft:		
5.150,00 €	5.150,00 €	←	Summenkontrolle			gebucht:		

# Ladenkasse – Registrierkasse – PC-Kasse

Anforderungen richten sich nach vorhandener Kassenführung.

- Offene Ladenkasse → Täglicher Kassenbericht
- EDV-Kasse → BMF-Schreiben vom 26.11.2010
- Registrierkasse → BMF-Schreiben aus 1996  
(Übergangsregelung)

# Offene Ladenkasse

Täglicher Kassenbericht:

Kassenbestand (Ermittlung durch **Zählung**)

./. Kassenanfangsbestand

./. Bareinlagen

+ Ausgaben

+ Barentnahmen

= Tageeinnahmen



**Kassenbericht**  
Datum: / / M. Währung: EUR

Kassenbestand bei Geschäftsschluss		Ausgaben im Laufe des Tages		Buchwert
Wareneinlage und Wareneinbehalten	Warenwert %   Betrag	Arbeitslohn- Betrag		
Geschäftsausgaben				
Privatentnahmen				
Sonstige Ausgaben				
Übertrag der Vorkasse der Warenbuchung				
Summe				
abzüglich Kassenanfangsbestand des Vortages				
<b>= Kassenabgang</b>				
abzüglich vorstige Einnahmen				
<b>= Barentnahmen (Einnahmefehl)</b>				
Kundenzahl				
Unterschrift				

# PC-Kasse

Betroffene Geräte mit digitaler Speicherfunktion:

- Registrierkassen
  - Waagen
  - Taxameter und Wegstreckenzähler
- Digitale Unterlagen müssen im Rahmen einer Außenprüfung auf Datenträger übergeben können (§ 147 Abs. 6 AO).
- Ein ggf. genutztes Archivsystem muss die gleichen Auswertungsmöglichkeiten vorhalten, wie im laufenden System.
- Hierbei sind die Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU) zu beachten (BMF-Schreiben vom 16.07.2001, BStBl I S. 415).
- Dies gilt gemäß § 146 Abs. 6 AO auch für freiwillig geführte Aufzeichnungen.

## Registrierkasse

Soweit eine Kasse bauartbedingt den vorgenannten Anforderungen nicht oder nur teilweise genügt, wird es nicht beanstandet, wenn dieses Gerät längstens bis zum 31. Dezember 2016 eingesetzt wird.

**Das setzt aber voraus, dass technisch mögliche Softwareanpassungen und Speichererweiterungen mit dem Ziel durchgeführt werden, die gesetzlichen Anforderungen zu erfüllen (→ Aufrüstbarkeit).**

**→ Hersteller geben Auskunft!**

## Registrierkassen II

Erleichterungen für die Aufbewahrungspflicht bestimmter Unterlagen lt. BMF-Schreiben vom 09.01.1996 (BStBl I 1996 S. 34):

- Einzelaufzeichnungen über Bargeschäfte in Form von
  - **Journalrollen,**
  - **Kassenzettel,**
  - **Bons** und dergleichenunter dem Aspekt der Zumutbarkeit.

## Registrierkasse III

In diesem Fall gilt:

Aufbewahrungspflicht folgender Unterlagen (§ 147 Abs. 3 AO) grds. 10 Jahre:

- Kassenbücher
- Arbeitsanweisungen und Organisationsunterlagen
- Bedienungsanleitung,
- Programmierhinweise,
- Programmausdrucke usw.,
- Kassenbelege, Kassenberichte,
- Finanzberichte, Tagesendsummenbons, Kassenkontrollstreifen, Registrierkassenstreifen,
- Kassenausdrucke (z.B. Warengruppenberichte)



# Stichwort: Umkehr der Beweislast?

## „Misstrauensvorschuss“

→ „also die Umkehr der Beweislast bei Nutzung von ungesicherten Kassen oder hinsichtlich ihrer Wahrheitsbeweiskraft geradezu nebelhaft funktioneller Softwareprodukte zur Aufzeichnung [...]“?

(Erich Huber, StBp 3/13, S. 78)

## → Manipulationsbeispiele

- Registrierkasse
- PC-Kasse („Zapper“-Software)



*Herzlichen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!*