

Anforderungen an Registrierkassen ab 2017

Die Betriebsprüfungsrisiken bei elektronischen Registrierkassen sind derzeit ein viel diskutiertes Thema im Steuerrecht. Durch einen neuen Gesetzesentwurf könnten ab dem Jahr 2019 künftig empfindliche Verschärfungen drohen. Jedoch ist es auch nach dem derzeitigen Stand der Verwaltungsmeinung möglich, dass Kassensysteme nicht den Anforderungen entsprechen. Mit der Einführung der neuen GoBD kamen darüber hinaus noch neue Anforderungen hinzu. Ab dem Jahr 2017 ist wohl damit zu rechnen, dass die Situation sich durch das Auslaufen einer Übergangsfrist der Verwaltung nochmals verschärft.

Kassenarten – Offene Ladenkassen und elektronische Systeme

Die offene Ladenkasse ist eine rein manuelle oder mechanische Einrichtung, etwa in einer Schublade mit Fächern, einer Geldkassette o.Ä. Es findet keinerlei Datenaufzeichnung statt. Die Tageseinnahmen werden anhand eines Kassenberichts ermittelt. Diese Kassenart eignet sich nur für bestimmte Gewerbe; für den Großteil des Einzelhandels hat sie sich wegen ihrer Unpraktikabilität zur Abwicklung einer größeren Anzahl an Geschäftsvorfällen und der offensichtlichen Fehleranfälligkeit überlebt.

Elektronische Systeme gibt es bei Registrierkassen in verschiedenen Ausführungen; nachfolgend werden die bekanntesten genannt.

- Elektronische Kassen mit Drucklaufwerken
Zu unterscheiden sind hierbei Registrierkassen mit ein oder zwei Drucklaufwerken. Bei der Variante mit zwei Drucklaufwerken erhält der Kunde einen Papierbeleg, mit dem zweiten Laufwerk wird ein Papierjournal erstellt. Elektronische Aufzeichnungen erfolgen hierbei in der Regel nicht. Bei Kassen mit nur einem Drucklaufwerk erfolgt die Erstellung des Journals elektronisch, die Daten werden jedoch regelmäßig nach der Erstellung des Tagesendsummenbons (sog. Z-Bon) gelöscht, schon allein deshalb, weil diese Kassen regelmäßig nicht über ausreichende Speicherkapazitäten verfügen.
- Kassen mit Druck- und Schnittstellenfunktion
Diese Kassen geben einen Papierbeleg an den Kunden aus, das elektronisch geführte Journal wird auf einen externen Datenträger übertragen, die Daten können dann elektronisch weiterverarbeitet werden.
- PC-Kassen
Grundlage dieser Kassen ist ein Betriebssystem, z. B. Windows, welches eine Weiterverarbeitung der aufgezeichneten Daten in den weiteren betrieblichen Datenverarbeitungs-Systemen ermöglicht.

Die Verwaltungsgrundsätze für elektronische Unterlagen

Schon im Jahr 2001 wurde das Recht der Finanzverwaltung auf Datenzugriff in § 146 Abs. 6 AO normiert und durch die „Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen“ weiter konkretisiert (BMF-Schreiben v. 16.07.2001 – IV D 2 – S 0316 – 136/01, BStBl I 2001, 415; aktualisiert durch die „Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff“ v. 14.11.2014, „GoBD“). Mit dem BMF-Schreiben vom 26.10.2010 (IV A 4 – S 0316/08/10004) hat die Finanzverwaltung Stellung zur Aufbewahrung digitaler Unterlagen bei Bargeschäften genommen. Die darin niedergelegten Grundsätze besagten insbesondere, dass die Daten in Registrierkassen während der Dauer der Aufbewahrungsfrist jederzeit verfügbar, unverzüglich lesbar (§ 146 Abs. 5 Satz 2 AO) und maschinell auswertbar aufzubewahren sind.

Der Einfluss der GoBD auf die elektronische Kassenführung

Das BMF-Schreiben zu den GoBD vom 14.11.2014 konkretisiert die Anforderungen an die elektronische Buchführung erstmals im Detail. Diese Vorgaben sind im Grunde nicht unbedingt neu, nur werden sie durch das Schreiben erstmals verständlicher erläutert, als es in den teilweise sehr abstrakten Beschreibungen im BMF-Schreiben vom 16.07.2011 zu den GoBS der Fall war.

Nach den GoBD ist die Registrierkasse ein „Vorsystem“ zur eigentlichen elektronischen Buchhaltung. Deshalb muss diese als ein Teil des gesamten Datenverarbeitungssystems verstanden werden. Dementsprechend muss das Kassensystem auch in alle Überlegungen hinsichtlich der Umsetzung der GoBD einbezogen werden.

Oft kommt der Registrierkasse auch eine Grundbuchfunktion zu. Die Registrierkasse muss somit z. B. auch in der Verfahrensdokumentation Erwähnung finden. Das BMF äußert sich nun auch ganz konkret unter Tz. 109 des Schreibens vom 14.11.2014 zu den Anforderungen an die Protokollierung der Geschäftsvorfälle und deren Verwendung in weiteren Buchführungssystemen. Demnach ist es z. B. unzulässig, wenn elektronische Grundbuchaufzeichnungen aus einem Kassen- oder Warenwirtschaftssystem über eine Datenschnittstelle in ein Officeprogramm exportiert werden, dort unprotokolliert editiert und anschließend über eine Datenschnittstelle in das Buchführungsprogramm reimportiert werden. Auch beim Übertragungsvorgang vom Speicher der Kasse in das Buchführungsprogramm muss also auf die Protokollierung der Arbeitsschritte geachtet werden.

In dem BMF-Schreiben zu den GoBD sind außerdem auch vertiefte Ausführungen zum internen Kontrollsystem (IKS) enthalten (vgl. Tz. 100 bis 102). Die Kassensysteme sind demnach auch in das interne Kontrollsystem einzubeziehen, z. B. in Bezug auf die Dokumentationen hinsichtlich der Zugriffsberechtigung.

Die Grundsätze der GoBD sind bereits für Veranlagungszeiträume anwendbar, die nach dem 31.12.2014 beginnen.

Anforderungen an elektronische Registrierkassen im Einzelnen

Unter Berücksichtigung der GoBD und der Anforderungen des BMF-Schreibens vom 26.10.2010 lassen sich somit die folgenden Hauptanforderungen an die Aufzeichnungen von elektronischen Kassensystemen zusammenfassen:

- Grundsatz der Einzelaufzeichnung:
Alle relevanten Daten des Kassensystems, insbesondere elektronisch erzeugte Rechnungen, müssen unveränderbar abgespeichert und auch vollständig aufbewahrt werden.
- Zu den steuerlich relevanten, aufbewahrungspflichtigen Informationen zählen bei Registrierkassen auch Journal-, Auswertungs-, Programmier- und Stammänderungsdaten.
- Kasseneinnahmen und –ausgaben sollen täglich aufgezeichnet werden, § 146 Abs. 1 Satz 2 AO.
- Die Erfassung der Geschäftsvorfälle darf nicht unterdrückt werden, d. h. eine Bon- oder Rechnungserteilung ohne Erfassung der vereinnahmten Beträge ist unzulässig.
- Daten müssen über einen Zeitraum von zehn Jahren verlustfrei gespeichert werden können. Bedienungsanleitungen sowie Handbücher und Wartungsprotokolle sind ebenfalls zehn Jahre aufzubewahren.
- Alle relevanten Daten müssen für den Datenzugriff des Finanzamts jederzeit verfügbar und unverzüglich lesbar gemacht werden.

Die Übergangsregelung im BMF-Schreiben vom 20.11.2010

Zur zeitlichen Anwendung der Anforderungen im BMF-Schreiben vom 20.11.2010, die insbesondere die Einzelaufzeichnung der Geschäftsvorfälle und die Speicherung der Daten betreffen, wurde eine Anwendungsregelung getroffen: Soweit ein Gerät bauartbedingt den Anforderungen nicht oder nur teilweise genügt, wird es nicht beanstandet, wenn das Gerät bis zum 31.12.2016 weiterhin im Betrieb eingesetzt wird. Dies ist also eigentlich gemeint, wenn von „neuen“ Anforderungen ab 2017 die Rede ist. In Fällen allerdings, in denen eine Softwareanpassung möglich gewesen wäre, hätte der Steuerpflichtige diese auch schon vor 2017 durchführen müssen. Soweit ersichtlich wurde dies bisher jedoch nicht flächendeckend von den Finanzbehörden überprüft.

Spätestens ab dem 01.01.2017 müssen allerdings notwendige Anpassungen vorgenommen werden. Geschieht dies nicht, läge ein Verstoß gegen die formellen Vorschriften zur Kassenführung vor, die Buchführung wäre dann nicht mehr ordnungsgemäß und könnte verworfen werden. Eine fehlende Anpassung könnte ggf. zu einer Schätzung der Besteuerungsgrundlagen führen.

Kritik des BFH an der Einzelaufzeichnungspflicht

Im BFH-Urteil vom 16.12.2014 (X R 42/13, BStBl II 2015, 519) hat dieser eine Einzelaufzeichnungspflicht für Einzelhandelsunternehmen, die an eine Vielzahl von Personen Waren von geringem Wert verkaufen, grundsätzlich verneint. Es gibt, so der BFH, keine gesetzliche Vorgabe, wie Kassenaufzeichnungen im Einzelnen zu führen sind. Nutzt der Steuerpflichtige jedoch eine Kasse, die eine Aufzeichnung der Einzelvorgänge ermöglicht, so kann das Finanzamt auch Zugriff auf die Einzelaufzeichnungen verlangen.

Verschärfungen ab 2019

Das BMF hat am 18.03.2016 den Referentenentwurf eines Gesetzes sowie auch einen Verordnungsentwurf bekanntgemacht, der die Einführung von manipulationsfreien Kassensystemen in Deutschland regelt („Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen“). Die Einzelaufzeichnungspflicht im Fall der Verwendung elektronischer Kassensysteme wird gesetzlich normiert. Das eingesetzte Kassensystem muss zwingend vom Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik zertifiziert worden sein. Außerdem soll eine Kassennachschau als besondere Form der Ad-hoc-Prüfung eingeführt werden.

Praxis-Tipp:

Um den Anforderungen der Finanzverwaltung ab 2017 zu genügen, muss festgestellt werden, ob das verwendete Kassensystem überhaupt eine Anpassung zulässt. Hierzu muss das System zumindest über eine Schnitt-

stellenfunktion verfügen. Bei PC-Kassen ist zu beachten, dass eine Anpassung der Software auch technisch möglich sein muss. Dies dürfte dann umso unwahrscheinlicher werden, je älter das verwendete Betriebssystem ist.

Von kreativen „Praktikerlösungen“ ist abzuraten: Neue Software auf ein veraltetes System zu satteln, macht schlicht keinen Sinn. Hier sollte eine Neuanschaffung in Betracht gezogen werden.

Wer sich auf die BFH-Rechtsprechung beruft, die eine Einzelaufzeichnungspflicht für Einzelhändler verneint, muss wohl stark nach dem jeweiligen Unternehmen differenzieren. Die Rechtsprechung bietet insoweit keinen Freifahrtschein, die Anforderungen der Finanzverwaltung ab 2017 zu ignorieren. Nicht jedes Unternehmen, das an Endverbraucher Waren verkauft, dürfte automatisch von der Rechtsprechung des BFH auch abgedeckt sein. Als grundsätzlich unproblematisch dürften wohl Einzelhändler anzusehen sein, die niedrigpreisige Artikel des täglichen Bedarfs verkaufen. Je höherpreisig jedoch die angebotenen Güter sind und je weniger ein Unternehmen noch mit einem klassischen Einzelhändler vergleichbar ist, umso riskanter dürfte es sein, keine notwendige Aufrüstung bzw. Neuanschaffung von Kassensystemen durchzuführen, die ab dem Jahr 2017 den Vorgaben der Finanzverwaltung nicht mehr entsprechen würden.

In Betracht ist auch zu ziehen, dass ein Kassensystem jetzt bereits den Vorschriften der GoBD entsprechen muss. Zu nennen wäre hier insbesondere das Erfordernis einer Protokollierung bei Übertragung in die weitere elektronische Buchführung oder bei der Speicherung von Daten auf externen Datenträgern.

Umsatzsteuervorauszahlung IV. Quartal: Abfluss bei unbarer Zahlung im Lastschriftverfahren

Auch bei einer Zahlung der Umsatzsteuervorauszahlung für das IV. Quartal im Lastschriftverfahren liegt ein Abfluss i. S. d. § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG bereits dann vor, wenn der Steuerpflichtige durch die Erteilung der Einzugsermächtigung und eine ausreichende Deckung seines Girokontos alles in seiner Macht Stehende getan hat, um die Zahlung der Steuerschuld zum Zeitpunkt der Fälligkeit zu gewährleisten.

*BFH, Urt. v. 08.03.2016 – VIII B 58/15, NV

Streitig war in welchem Kalenderjahr eine mittels Lastschriftverfahren bewirkte Umsatzsteuervorauszahlung gem. § 11 Abs. 2 Satz 1 und 2, Abs. 1 Satz 2 EStG abgefließen ist. Zwar wurde die Frage bisher nicht ausdrücklich entschieden. Einer solchen Entscheidung bedarf es jedoch nicht, da sich die Frage ohne weiteres aus der Rechtsprechung des BFH und aus dem Gesetz beantworten lässt. Der BFH hat daher der Nichtzulassungsbeschwerde des Klägers nicht stattgegeben.

Nach Ansicht des BFH bestehen keine Zweifel, dass seine Rechtsprechung zum Abfluss von Betriebsausgaben bei unbaren Zahlungen per Überweisung auf den vorliegenden Fall zu übertragen ist.

Danach liegt auch bei einer Zahlung im Lastschriftverfahren ein Abfluss i. S. d. § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG bereits dann vor, wenn der Steuerpflichtige durch die Erteilung der Einzugsermächtigung und eine ausreichende Deckung seines Girokontos alles in seiner Macht stehende getan hat, um die Zahlung der Steuerschuld zum Zeitpunkt der Fälligkeit zu gewährleisten. Wann der Leistungserfolg eintritt, ist unerheblich. Dies entspricht der eindeutigen gesetzlichen Regelung in § 224 Abs. 2 Nr. 3 AO, nach der bei Vorliegen einer Einzugsermächtigung die Zahlung – unabhängig vom Zeitpunkt der Gutschrift beim Zahlungsempfänger – am Fälligkeitstag als entrichtet gilt.

Dem steht nicht entgegen, dass der Schuldner im Einzugsermächtigungslastschriftverfahren der Belastung seines Kontos innerhalb einer bestimmten Frist widersprechen kann, da in diesem Fall ein Abfluss zu verneinen wäre.

Ihre Steuerberater

Steuertermine Juli 2016

11.07. Umsatzsteuer Monatszahler

11.07. Umsatzsteuer für Quartalszahler ohne Fristverlängerung

11.07. Lohn- und Kirchensteuer der Arbeitnehmer für Monats- und Quartalszahler