

MERKBLATT KASSENFÜHRUNG

Stand: 03/2023

Sehr geehrte Damen und Herren,
im Rahmen von aktuellen steuerlichen Außenprüfungen rückt die Überprüfung der Kassenführung immer mehr in den Fokus der Finanzämter. Um böse Überraschungen in der Betriebsprüfung zu vermeiden, müssen Sie sich mit der Kassenführung intensiv auseinandersetzen. Wir möchten Ihnen mit diesem Merkblatt einen Überblick über die Anforderungen geben. Ob die individuelle Umsetzung der Anforderungen für Ihren Betrieb beraten wir Sie gern.

Kassenführung: Wesentliche Anforderungen im Überblick

Allgemein

Sind Bargeschäfte im betrieblichen Bereich vorhanden, ist eine ordnungsgemäße Geschäftskasse mit Kassenbuch zu führen. Dabei werden grundsätzlich folgende Formen unterschieden:

- Offene Ladenkasse
- Elektronische Kassensysteme

Trennung von betrieblichen und privaten Geldmitteln

Bei der Führung der Geschäftskasse ist darauf zu achten, dass die betrieblichen Geldmittel strikt von den privaten Geldmitteln getrennt werden. Geldbörse oder Hosentasche des Unternehmers sind daher als ordnungsgemäße Geschäftskasse nicht geeignet. Es muss zumindest eine gesondert geführte betriebliche Schubladenkasse vorhanden sein. Bei Geldbeständen in einem Safe sind die privaten von den betrieblichen Mitteln zu trennen.

Wer ist verpflichtet eine ordnungsgemäße Kasse zu führen?

Buchführungspflichtige (Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 1 bzw. § 5 Einkommensteuergesetz)

Es ergibt sich eine Buchführungspflicht unter Beachtung der Aufzeichnungspflichten der Abgabenordnung (AO) und des Handelsgesetzbuches (HGB) und somit auch die Verpflichtung einer ordnungsgemäßen Kassenführung.

Einnahmen-Überschuss-Rechner (Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 Einkommensteuergesetz)

Aufgrund verschiedener §§ ergibt sich auch für den Einnahmen-Überschuss-Rechner eine Einzelaufzeichnungspflicht der baren Geschäftsvorfälle und somit die Verpflichtung einer ordnungsgemäßen Kassenführung.

Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen gem. § 13a Einkommensteuergesetz

Werden Barumsätze getätigt sind die Besonderheiten der Kassenführung auch bei der Gewinnermittlung gem. § 13a EStG unbedingt zu beachten. Sollte eine elektronische Registrierkasse verwendet werden, so sind die Bedingungen des § 146a AO zu beachten (Meldepflichten, Bon-Andienungspflicht etc.). Wenn nur Einnahmen der landwirtschaftlichen Nutzung (§ 13a Abs. 3 Nr. 1 EStG) vorliegen, können zwar keine Zuschätzungen erfolgen, allerdings können evtl. Ordnungsgelder festgesetzt werden (§ 377 iVm. § 379 (1) AO).

Was bedeutet „ordnungsgemäße Kassenführung“

Vollständige und einzelne Aufzeichnung im Kassenbuch

Einnahmen sind einzeln aufzuzeichnen. Dem Grundsatz nach gilt das auch für Bareinnahmen. Die Aufzeichnung aller baren Geschäftsvorfälle hat in der Form eines Kassenbuches zu erfolgen.

Die Pflicht zur Einzelaufzeichnung besteht aus Zumutbarkeitsgründen nur bei Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen gegen Barzahlung nicht.

Im Wesentlichen gilt das für den Einzelhandel mit Lebensmitteln, Tabakwaren, Schreibwaren, Kurzwaren, Kleinstbetriebe, Kleinpreisgeschäfte, Selbstbedienungsläden, Supermärkte, besondere Teilbereiche von Betrieben wie Passagengeschäfte und Ramschtische, Verkaufswagen, Automatengeschäfte, Handwerker mit Verkaufsgeschäften und den Warenverkauf bei besonderen Anlässen wie Stoßgeschäft und Schlussverkauf. Genannt werden ferner Marktstände und Stehbierhallen, sowie auch Gaststätten.

Wichtig: Diese Vereinfachung gilt nicht für Dienstleistungen. Bei der Erbringung von Dienstleistungen, wie z.B. Reitunterricht, Pensionstierhaltung, Friseurdienstleistungen, Sonnenstudios etc. ist eine Einzelaufzeichnung eines jeden Umsatzes gesetzlich vorgeschrieben.

Formen des Kassenbuchs

Das Kassenbuch kann in Papierform (gebunden oder nummerierte Loseblattsammlung) oder elektronisch geführt werden. Bei der Loseblattsammlung kann es sich z. B. um

- monatliche Kassenbuchblätter oder
- täglich hintereinander geordnete Kassenberichte handeln.

In einem elektronisch geführten Kassenbuch dürfen die Eingaben nachträglich nicht mehr änderbar sein. Aufzeichnungen mittels einer Tabellenkalkulation (Excel) sind nachträglich änderbar, sie können nur ordnungsgemäß sein, wenn sie täglich ausgedruckt, mit Datum versehen und unterschrieben werden.

Bei der Verwendung eines elektronischen Kassensystems erübrigt sich die Führung eines zusätzlichen Kassenbuches in der Regel, da hier häufig alle notwendigen Aufzeichnungen der Geschäftsvorfälle abgebildet werden. Können jedoch nicht alle

Geschäftsvorfälle oder andere Vorgänge über das elektronische Aufzeichnungssystem erfasst werden, z. B. bare Betriebsausgaben oder Privatentnahmen oder Privateinlagen, ist ein gesondertes Kassenbuch (in Papierform oder elektronisch, z. B. ADNOVA+ Kassenbuch, DATEV-Kassenbuch, Lexware) zu nutzen.

Zeitgerechte / zeitnahe Aufzeichnung

Bargeldeinnahme bzw. Bargeldausgabe ist ohne schuldhaftes Verzögern im Anschluss des Geschäftsvorfalles in die Buchführung aufzunehmen.

Bedeutung für die Kassenführung:

Offene Ladenkasse: Pflicht zur täglichen Ermittlung der Einnahmen und Ausgaben durch Rückrechnung aus dem täglich gezählten Kassenbestand.

Elektronische Registrierkasse: Grundsätzlich erfüllt durch die sofortige Buchung des Geschäftsvorfalles in der Registrierkasse.

Geordnete Aufzeichnung

Jeder Geschäftsvorfall ist durch einen Beleg nachzuweisen. Bei Einlagen und Entnahmen sind Eigenbelege zu fertigen.

Kassensturzfähigkeit

Die Kassenaufzeichnungen müssen so beschaffen sein, dass ein sachverständiger Dritter (Finanzamt) jederzeit einen Abgleich des Sollbestands laut Kassenbericht / Kassenbuch / Kassenkonto mit dem tatsächlichen Istbestand vornehmen kann.

Aufbewahrungspflichten

Sämtliche Belege und Bücher müssen während der Aufbewahrungsfrist von grundsätzlich 10 Jahren aufbewahrt werden. Sind die Daten elektronisch vorhanden, so sind diese ebenfalls grundsätzlich 10 Jahre aufzubewahren und auf Verlangen in elektronischer Form vorzulegen. Werden der Aufbewahrung müssen Änderungen am Datenbestand ausgeschlossen sein.

Was muss aufbewahrt werden:

- Organisationsunterlagen (Bedienungs- u. Programmieranleitung der verwendeten Kassen)
- Verfahrensdokumentationen: Wer darf wann auf welche Funktionen der Kasse zugreifen mit sämtlichen Änderungen
- sämtliche elektronisch gespeicherten Daten in den Kassensystemen
- erstellte Rechnungen
- Kassenbericht und Zählprotokolle
- Kassenbuch

Arten der Kassenführung

Es gibt derzeit keine gesetzliche Verpflichtung zur Führung der Kasse mittels elektronischer Registrierkassen. Deshalb steht es dem Steuerpflichtigen frei, ob er die Kasse als sogenannte „offene Ladenkasse“ oder mittels „elektronischer Registrierkasse“ führt.

Offene Ladenkasse

- z. B. Schubladen in der Ladentheke
- herkömmliche Geldkassetten
- Zigarrenkisten oder ähnliche Kisten

Folgende Geräte sind keine elektronischen Aufzeichnungssysteme und gelten somit als offene Ladenkasse:

- Kassen- und Parkscheinautomaten der Parkraumbewirtschaftung sowie Ladepunkte für Elektro- oder Hybridfahrzeuge,
- Waren- und Dienstleistungsautomaten.

Die offene Ladenkasse kann grundsätzlich nur verwendet werden, wenn keine Einzelaufzeichnungspflicht der Geschäftsvorfälle besteht!

Ein Nebeneinander von offener Ladenkasse und einem elektronischen Kassensystem ist aus Sicht des Finanzamtes grundsätzlich nicht möglich. Nur bei räumlicher und organisatorischer Trennung ist zusätzlich das Führen einer offenen Ladenkasse möglich.

Beispiel

In einem Hofcafé wird der Im-Haus-Verkauf über ein elektronisches Aufzeichnungssystem erfasst. Die Verkaufs-Theke für den Außer-Haus-Verkauf ist räumlich integriert.

Lösung

Der Außer-Haus-Verkauf muss aus Sicht der Finanzverwaltung über das gleiche elektronische Aufzeichnungssystem erfasst werden wie der Im-Haus-Verkauf.

Abwandlung

Der Außer-Haus-Verkauf erfolgt über einen mobilen Verkaufswagen außerhalb des Geschäfts. In diesem Fall können die Außer-Haus-Verkäufe mittels Kassenführung in Form der offenen Ladenkasse aufgezeichnet werden.

Bei offenen Ladenkassen muss ein täglicher Kassensturz durch exaktes Zählen der Scheine und des Münzgeldes inkl. des in der Kasse verbleibenden Wechselgelds erfolgen. Dieser Bestand ist (hand)schriftlich in einem Kassenbericht (fortlaufend nummeriert) festzuhalten. Anschließend sind die Werte im Kassenbuch festzuhalten.

Bei offenen Ladenkassen ohne Verkaufspersonal wird es jedoch nicht vom Finanzamt beanstandet, wenn diese nicht täglich, sondern nur bei tatsächlicher Leerung ausgezählt wird und die entsprechenden Berichte auch erst dann erstellt werden.

Beispiel:

Kassenbericht mit Zählprotokoll und Kassenbuch

	Anzahl	Summe
1 €-Cent	5	0,05
2 €-Cent	10	0,20
5 €-Cent	2	0,10
10 €-Cent	19	1,90
20 €-Cent	0	0,00
50 €-Cent	7	3,50
1 €	26	26,00
2 €	16	32,00
5 €	8	40,00
10 €	23	230,00
20 €	15	300,00
50 €	11	550,00
100 €	5	500,00
200 €	_____	_____
500 €	_____	_____
Gesamtsumme		1.683,75

Datum: 20.01.20X7 Uhrzeit: 19:20

Unterschrift: Max Mustermann

Kassenbericht vom 20.01.20X7 Nr. -19-

① Kassenbestand bei Geschäftsschluss 1.683,75 €

zzgl. Ausgaben im Laufe des Geschäftstages:

② Wareneinkäufe etc.

Rechnung Metro 10,18 €

② Sonstige Betriebsausgaben

Rechnung Tanken 80,00 €

③ Privatentnahmen lt.
Eigenbeleg

200,00 €

④ Bankeinzahlung

1.600,00 €

Summe

1.890,18 €

+ 1.890,18 €

abzüglich:

⑤ Kassenbestand des Vortages

/ 877,51 €

= Kasseneingang

2.696,42 €

⑥ abzüglich: sonstige Einnahmen

Einlagen vom Bankkonto €

Einlagen Nebenkasse 1 100,00 €

Summe

100,00 €

/ 100 €

Bareinnahme (Tageslosung)

2.596,42 €

Unterschrift: Max Mustermann

Kassenbuch

Firma: Max Mustermann Monat: Januar Jahr: 20X3

Blatt: -1-

Einnahmen		Ausgaben		Bestand		Gegen-Konto	Beleg Nr.	Datum	USt-Satz	Text
Anfangsbestand / Übertrag ->				435 ,63				31.12.x2		
1	237 ,57							01.01.x3	19%	Bareinnahmen
			551 ,13				41	01.01.x3		Wareneinkauf
			5 ,23				42	01.01.x3		Mineralwasser
			500 ,00	616 ,84			43	01.01.x3		Bankeinzahlung
	900 ,63							10.01.x3	19%	Bareinnahmen
			14 ,96				44	10.01.x3		Papier
			625 ,00	877 ,51			45	10.01.x3		Bankeinzahlung
2	596 ,42							20.01.x3		Bareinnahmen
			80 ,00				46	20.01.x3		Tanken Hell
			10 ,18				47	20.01.x3		Metro Kleinteile
			200 ,00				48	20.01.x3		Privatentnahmen
		1	600 ,00				49	20.01.x3		Bankeinzahlung
	100 ,00			1	683 ,75		50	20.01.x3		Bankauszahlung
4	834 ,62	3	586 ,50	< Summen						
	435 ,63	1	683 ,75	< Anfangsbestand / Endbestand						
5	270 ,25	5	270 ,25	< Summen - Kontrolle						

Unterschrift: Max Mustermann

Erläuterungen

① Kassenbestand am Ende des Geschäftstages

Nach Geschäftsschluss wird der Bargeldbestand in der Kasse erfasst. Rechtsprechung und Finanzverwaltung verlangen dazu, dass jede Kasse jeden Abend gezählt wird. Zur Dokumentation des tatsächlichen Zählens sollte ein Zählprotokoll erstellt werden. Dies kann auch per Excel erfolgen, muss dann aber täglich ausgedruckt, mit Datum versehen und unterschrieben werden. Zum Zählen der Münzen ist ein handelsüblicher Zählautomat empfehlenswert.

② Betriebsausgaben in bar des laufenden Tages

Wird Bargeld aus der Kasse genommen, um Betriebsausgaben zu begleichen, sind diese Zahlungen in den täglichen Kassenbericht einzutragen. Die zugehörigen Belege sind entsprechend abzulegen.

③ Privatentnahmen

Entnimmt der Betriebsinhaber Geld aus der Kasse für private Zwecke, sind diese Vorgänge über einen Eigenbeleg zu dokumentieren. Hier reicht es aus, wenn auf einem Zettel der Geldbetrag, das Datum und die Unterschrift vermerkt werden.

④ Sonstige Ausgaben

U. a. der aufzuzeichnende tägliche Geldtransfer

- auf das Bankkonto (untertägig),
- in eine Nebenverkaufsstelle (untertägig),
- in den Safe oder eine Hauptkasse (nach Geschäftsschluss).

⑤ Kassenbestand des vorherigen Geschäftstages Ausgezählter Kassenbestand am Ende des vorherigen Geschäftstages aus dem Kassenbericht des letzten Geschäftstages.

⑥ Sonstige Einnahmen

Unter sonstige Einnahmen sind u. a. zu erfassen:

- Privateinlagen in bar (untertägig),
- Geldtransfer aus einer Nebenverkaufsstelle (untertägig),
- zusätzliches Wechselgeld (untertägig).

Die Geldtransfer- und Wechselgeldbeträge müssen sich in einer anderen Kasse oder dem Bankkonto als Abgang wiederfinden

Allgemeine Hinweise:

Im Kassenbericht und im Kassenbuch dürfen nur bare Zahlungsvorgänge erfasst werden. Die unbaren Geschäftsvorfälle (EC-Karte, Mobile-Zahlungen etc.) sind gesondert hiervon aufzuzeichnen.

Elektronische Aufzeichnungssysteme / Registrierkassen

Allgemein

Grundsätzlich ist die Kassenbuchführung mittels einer elektronischen Registrierkasse mit wesentlich weniger Aufwand verbunden als die Kassenbuchführung mit einer offenen Ladenkasse. Das liegt insbesondere daran, dass in der Regel der Kassenbericht und das Kassenbuch automatisch durch die elektronische Registrierkasse geführt werden. Bei der elektronischen Registrierkasse sind allerdings die Nachprüfbarkeit und die Verwertung der Daten durch die Finanzverwaltung sehr viel einfacher, da diese elektronisch zur Verfügung gestellt werden müssen.

Beachte:

Bei der Führung von elektronischen Kassen ist die Einzelaufzeichnung der Umsätze Pflicht. Hier gibt es keine Erleichterungen für z.B. den Einzelhandel. Jeglicher bare Geschäftsvorfall ist sofort in der elektronischen Kasse zu buchen.

In der Praxis ist unbedingt darauf zu achten, dass die täglichen Geschäftsvorfälle in den Grundaufzeichnungen der elektronischen Aufzeichnungssysteme unveränderbar gespeichert werden. Darüber hinaus müssen die Geschäftsvorfälle so dokumentiert werden, wie diese tatsächlich stattgefunden haben. Eine strikte Unterscheidung der baren und unbaren Umsätze ist demnach zwingend erforderlich.

Aufbewahrungspflichten bei elektronischen Registrierkassen

Werden die Bareinnahmen mittels einer elektronischen Registrierkasse aufgezeichnet, stellt die Registrierkasse einschließlich aller von ihr erstellten elektronischen Aufzeichnungen einen Teil der Buchführung dar und sind dem entsprechend aufzubewahren und dem Finanzamt auf Anforderung zur Verfügung zu stellen.

Die Finanzverwaltung verlangt, dass die Kasseneinzeldaten auf einem maschinell verwertbaren Datenträger (z. B. CD, DVD, USB-Stick) zur Verfügung gestellt werden. Das Unternehmen muss also selbst dafür sorgen, dass es die Einzeldaten mit allen Strukturinformationen in der Kasse nicht nur speichert, sondern auch „herausholt“ und in einem für das Finanzamt lesbaren Format zur Verfügung stellt. Können mit der elektronischen Registrierkasse nicht alle Kasseneinzeldaten für 10 Jahre im Gerät gespeichert werden, ist die Kasse umgehend mit Speichererweiterungen auszustatten. Sollte dies technisch unmöglich sein, sind die Daten auf einem externen Datenträger zu speichern. Der Unternehmerin/dem Unternehmer obliegt der Nachweis, dass die Daten manipulationssicher, unverändert, vollständig und jederzeit lesbar gespeichert werden.

Technische Sicherheitseinrichtung (TSE) bei elektronischen Aufzeichnungssystemen / Registrierkassen

Wegen Manipulationssicherheit müssen elektronische Aufzeichnungssysteme über eine technische Sicherheitseinrichtung (TSE), ein Speichermedium und eine digitale Schnittstelle für das Finanzamt verfügen. Unter elektronische Aufzeichnungssysteme versteht der Gesetzgeber sämtliche elektronisch geführte Kassensysteme, wie elektronische Ladenkassen oder elektronische Wagen.

Im Falle der Nutzung von elektronischen Kassen dürfen nur noch solche Geräte verwendet werden, die die digitalen Grundaufzeichnungen einzeln, vollständig, richtig,

zeitgerecht, geordnet und unveränderbar aufzeichnen. Die Daten müssen auf einem Speichermedium gesichert und verfügbar gehalten werden. Der Steuerpflichtige muss sein elektronisches Aufzeichnungssystem durch eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung (TSE) vor Veränderungen schützen. Es dürfen nur noch solche elektronischen Kassen verwendet werden, die diese Voraussetzungen erfüllen.

Hinweis: Es gibt auch weiterhin keine Pflicht zur Anschaffung einer elektronischen Kasse. Es dürfen weiterhin nicht elektronische Kassen verwendet werden (siehe offenen Ladenkasse).

Für die praktische Anwendung bei der Verwendung von elektronischen Kassen und der speziellen KassenSichV hat das BMF als Orientierungshilfe Fragen und Antworten (FAQ) unter

<https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/2020-02-18-steuergerechtigkeit-belegpflicht.html>

bereitgestellt, die laufend aktualisiert werden.

Anforderungen an die technische Sicherheitseinrichtung und Pflicht zur Zertifizierung

Die technische Sicherheitseinrichtung besteht aus einem Sicherheitsmodul, einem Speichermedium und einer digitalen Schnittstelle. Das Sicherheitsmodul protokolliert jede digitale Aufzeichnung (z.B. den Geschäftsvorfall, den anderen Vorgang oder die Trainingsbuchung).

Die technische Sicherheitseinrichtung muss zertifiziert sein. Das Zertifizierungsverfahren ist ein technisches Konzept zur Sicherstellung der Unveränderbarkeit von digitalen Vorgängen. Die Zertifizierung erfolgt durch das Bundesamt für Sicherheit und Informationstechnik auf Antrag der jeweiligen Kassenhersteller bzw. Kassenentwickler (kurz BSI).

Hinweis: Ob ihre Kasse diesen Anforderungen entspricht, kann Ihnen der Kassenhersteller / Kassenverkäufer mitteilen.

Mitteilungspflicht

Verwendet der Steuerpflichtige ein elektronisches Kassensystem, so hat er dem zuständigen Finanzamt folgende Angaben mitzuteilen:

- Name und Steuernummer,
- Art der zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung,
- Art des verwendeten elektronischen Aufzeichnungssystems,
- Anzahl, Seriennummern und Anschaffungsdaten der verwendeten elektronischen Aufzeichnungssysteme,
- Datum der Außerbetriebnahme des verwendeten elektronischen Aufzeichnungssystems.

Diese Angaben muss der Steuerpflichtige dem Finanzamt innerhalb eines Monats nach der Anschaffung bzw. Außerbetriebnahme des elektronischen Kassensystems zukommen lassen.

Hinweis:

Diese Mitteilungspflicht ist derzeit allerdings noch ausgesetzt (Stand 14.03.2023; BMF-Schreiben vom 06.11.2019), so dass bislang keine Mitteilung erfolgen muss.

Belegausgabepflicht bei Nutzung von elektronischen Aufzeichnungssystemen

Bei Verwendung eines elektronischen Kassensystems hat der Unternehmer einen Beleg (Quittung bzw. Rechnung) über den Geschäftsvorfall zu erstellen und diesen dem Kunden zur Verfügung zu stellen. Der Beleg kann elektronisch (z.B. durch Scannen eines QR-Codes) oder in Papierform zur Verfügung gestellt werden. Er muss in unmittelbarem zeitlichem Zusammenhang mit dem Geschäftsvorfall erteilt werden. Den Kunden trifft allerdings nicht die Pflicht, den Beleg mitzunehmen.

Hinweis: Die Verpflichtung zur Belegzurverfügungstellung gilt nicht bei der Verwendung einer offenen Ladenkasse.

Folgende Geräte sind keine elektronischen Aufzeichnungssysteme:

- Kassen- und Parkscheinautomaten der Parkraumbewirtschaftung sowie Ladepunkte für Elektro- oder Hybridfahrzeuge,
- Waren- und Dienstleistungsautomaten,

Hier gilt somit auch keine Belegausgabepflicht und müssen keine TSE implementiert haben. Diese gelten dann als ‚offene Ladenkasse‘.

Sanktionen

Neben den evtl. Zuschätzungen aufgrund einer nicht ordnungsgemäßen Kassenbuchführung, gibt es noch weitere Sanktionen der Finanzbehörde. Sanktioniert werden u.a. das unrichtige Aufzeichnen und der nicht vorhandene bzw. nicht richtiger Schutz eines elektronischen Aufzeichnungssystems durch eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung.

Für diese Pflichtverstöße gilt ein Bußgeldrahmen von bis zu 25.000 Euro. Verletzungen gegen die neuen Pflichten zur Mitteilung gegenüber der Finanzbehörde und zur Belegausgabe können mangels Einbeziehung in die Ordnungswidrigkeitenvorschrift nicht mit einem Bußgeld geahndet werden.

Umsatzsteuer

Die Aufzeichnung der Bareinnahmen hat getrennt nach Umsatzsteuersätzen zu erfolgen, wenn z. B.

- bei einem der Umsatzsteuerregelbesteuerung unterliegenden Betrieb neben Gemüse (7 %) auch Wein (19 %) verkauft wird, oder
- bei einem Betrieb mit Umsatzsteuerpauschalierung neben selbsterzeugten Produkten (9,5 %) auch zugekaufte Produkte (7 % oder 19 %) verkauft werden.

Hierbei spielt es keine Rolle, ob eine offene Ladenkasse, oder ein elektronisches Kassensystem verwendet wird.

Wird eine offene Ladenkasse verwendet, kann eine Erleichterung der Erfassung der Umsätze für die Umsatzsteuer beim Finanzamt beantragt werden, wenn eine Trennung nach Art und Umfang des Geschäfts nicht zumutbar ist.

Möglich ist z. B., den durchschnittlichen Aufschlagsatz auf die jeweiligen zugekauften Produkte zu ermitteln und so anhand der Eingangsrechnungen und verkauften Mengen die Verkaufserlöse zum jeweiligen Steuersatz hochzurechnen. Hilfreich ist dafür ein Verkaufsprotokoll über die verkauften Mengen der jeweiligen Produkte je Verkaufsstelle.

Bei Verwendung eines elektronischen Kassensystems ist die Beantragung einer Vereinfachung nicht möglich.

„Typische“ Fehler in der Kassenführung

Keine zeitnahe Aufzeichnung

In der Praxis resultieren Kassenfehlbeträge in den allermeisten Fällen daraus, dass schlicht und ergreifend keine zeitnahen Aufzeichnungen über sämtliche Zu- und Abgänge aus der Geschäftskasse vorgenommen werden. Vielmehr wird häufig erst nach Ende eines längeren Zeitraums das Kassenbuch unzulässigerweise anhand der vorliegenden Kassenbelege „nachträglich aus einem Guss“ anstatt zeitnah spätestens am Folgetag erstellt. Nach Ablauf mehrerer Tage oder gar eines Kalendermonats ist es praktisch unmöglich, Geschäftsvorfälle im Nachhinein noch dem zutreffenden Datum zuzuordnen und korrekt zu verbuchen. Noch schwieriger ist eine Zuordnung möglicherweise Jahre später im Rahmen von Außenprüfungen.

Die korrekte, datumsgerechte Aufzeichnung von Barzu- oder -abgängen lässt sich praktisch nur – wie in § 146 AO gefordert – durch tägliches Aufzeichnen erreichen.

Änderung bestehender Einträge, „Luftbuchungen“

Sofern einzelne Vorfälle in bar nicht oder nicht zeitgerecht erfasst werden, entstehen schnell Sollbestände (Kassenfehlbeträge). Wird dies bei der Erstellung des Kassenbuchs bemerkt, kommt es in der Praxis häufig zu „Überschreibungen“ mit Tip-Ex, Radierungen, Eintragungen zwischen den Zeilen des Kassenbuchs o. Ä. Alternativ werden auch Einlagen in Gestalt von „Luftbuchungen“ vorgenommen: Der Buchung steht kein konkreter Geschäftsvorfall gegenüber. Dem Prüfer offenbaren solche fingierten Aufzeichnungen stets die fehlende sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen mit der Folge der Hinzuschätzung in Höhe der nachträglich gebuchten.

Differenzen bei Abstimmung zwischen Soll- und Istbestand

Eine Abstimmung zwischen dem buchmäßigen Soll- und dem tatsächlich ausgezahlten Istbestand der Geschäftskasse führt häufig zu Beginn oder am Ende des Geschäftstags zu Differenzen. Sofern sich die Differenz nicht klären lässt, ist sie auszubuchen. In keinem Falle darf dies jedoch zulasten des Gewinns erfolgen:

Beispiel ►

Der Sollbestand der Kasse beträgt laut Aufzeichnungen 200 €. Nach der Auszahlung beträgt der Istbestand jedoch nur 150 €. Die Korrekturbuchung lautet korrekt (erfolgsneutral) „Privatentnahme an Kasse 50 €“. Unzulässig wäre die Buchung „Aufwand an Kasse“ oder „Ertragsminderung an Kasse“. Die Kassenfehlbeträge sind gem. der Rechtsprechung nicht mit Sicherheit oder zumindest ganz überwiegender Wahrscheinlichkeit auf überhöhten Geldrückgaben zurückzuführen. Denn soweit die Kassendifferenzen etwa auf unbefugten Bargeldentnahmen beruhen, käme eine Änderung der Bemessungsgrundlage im Sinne des § 10 Abs. 1 Sätze 1 und 2 UStG mangels inneren Zusammenhangs mit dem vorausgegangenen Leistungsgeschäft und auch der Betriebsausgabenabzug nicht in Betracht. Diese Unsicherheit wird sich der Steuerpflichtige anrechnen lassen müssen.

Unsystematische Kassenberichtsdrucke

Bei der Ermittlung der Tageslosungen mittels Kassenberichten kann es vorkommen, dass unsystematische Kassenberichtsdrucke zum Einsatz kommen. Derartige Vordrucke führen statt zur Ermittlung der Tagesbareinnahme zur Ermittlung des Kassenendbestands. Dieser müsste jedoch richtigerweise ausgezahlt werden. Bei der Verwendung derartiger Vordrucke besteht damit zumindest ein formeller Mangel in der Kassenführung. Um in diesem Falle die Hinzuschätzungsberechtigung zu bejahen, müsste der Prüfer jedoch zwingend den sachlichen Mangel darlegen!

Hohe Bargeldbestände

Sofern im Kassenbuch über einen längeren Zeitraum hinweg exorbitant hohe Bargeldbestände ausgewiesen werden, kann dies ein Indiz für eine rein buchmäßig geführte Kasse sein. Dies gilt umso mehr, wenn regelmäßig Bargeldeinzahlungen auf das betriebliche Bankkonto erfolgen. Auch diese Konstellation kann auf eine fehlende Abstimmung zwischen Soll- und Istbestand der Kasse hindeuten, was wiederum die sachliche Richtigkeit der Bareinnahmen in Frage stellt.

Rechenfehler

Bei der Ermittlung der Tageslosungen mittels ordnungsgemäßer Kassenberichtsdrucke unterlaufen Rechenfehler.

Formelle Fehler

- elektronische Kasse ohne TSE (zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung)
- Fehlende Programmieranleitung
- Fehlende Speisekarten / Preislisten, wenn sie zum Verständnis und zur Überprüfung der gesetzlich vorgeschriebenen Aufzeichnungen im Einzelfall von Bedeutung sind
- Fehlende Aufzeichnungen über Öffnungszeiten / Betriebsferien etc.
- Fehlende Kassenberichte einer offenen Ladenkasse
- Fehlendes Kassenbuch einer offenen Ladenkasse
- Unerklärte Bareinlagen / fehlende Belege

Was sind die Folgen, wenn keine „ordnungsgemäße Kassenführung“ gegeben ist?

- Sofern der Steuerpflichtige den Datenzugriff nach § 147 Abs. 6 AO nicht, nicht zeitnah oder nicht in vollem Umfang einräumt (wenn möglich), kann ein Verzögerungsgeld nach Fristsetzung zwischen 2.500 € und 25.000 € festgesetzt werden (§ 146 Abs. 2b AO).
- Die Erfüllung der Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten kann des Weiteren durch die Festsetzung eines Zwangsgelds erzwungen werden (§§ 328, 329 AO).
- Eine Geldbuße nach § 379 Abs. 1 und 4 AO ist für den Fall möglich, dass buchführungs- oder aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle oder Betriebsvorgänge vorsätzlich oder leichtfertig nicht oder in tatsächlicher Hinsicht unrichtig gebucht werden und hierdurch eine Verkürzung der Steuereinnahmen ermöglicht wird. Im Rahmen des Tatbestands des § 370 AO (Steuerhinterziehung) sind Verstöße gegen die Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten oft Vorbereitungshandlungen. Die Verletzung der Buchführungsvorschriften kann auch zur Bestrafung führen, wenn der Täter seine Zahlungen eingestellt hat oder über sein Vermögen das Insolvenzverfahren eröffnet oder mangels Masse abgewiesen wurde (§§ 283 und 283b StGB).
- Hat der Steuerpflichtige die Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten nicht beachtet oder sind die Bücher und Aufzeichnungen unvollständig, formell oder sachlich unrichtig, kann die Buchführung als nicht ordnungsgemäß verworfen werden und berechtigt das Finanzamt schließlich zur Schätzung (§ 162 AO). Dieses kommt in Betracht bei schwerwiegenden Buchführungsmängeln in der Kassenführung in bargeldintensiven Firmen. Im Falle einer Schätzung müssen zur Erreichung der größtmöglichen Wahrscheinlichkeit des Ergebnisses die in Papierform vorgelegten Unterlagen und sonstigen Auskünfte des Steuerzahlers herangezogen werden. Das gilt auch dann, wenn bei der Erstellung der Unterlagen mit einem Datenverarbeitungssystem die Buchführung den Anforderungen an eine digitale Außenprüfung nicht entspricht, ansonsten aber formell und materiell ordnungsgemäß ist.
Beachte: Zuschätzung nur für die Zeiträume in der die Buchführung nicht ordnungsgemäß ist, nicht automatisch z.B. für den gesamten Prüfungszeitraum.

Schätzungsrahmen: Ohne Nachkalkulation Schätzungen bis zu 10% des erklärten Umsatzes möglich. Mit Nachkalkulation (Zeitreihenvergleich oder Schätzungen aufgrund Richtsatzsammlung) auch höhere Zuschätzungen möglich. Die Schätzungsmethode nach dem Zeitreihenvergleich geht davon aus, dass eingekaufte Waren innerhalb kurzer Zeit verbraucht werden, keine nennenswerte Vorratshaltung stattfindet und dass es in der Praxis kaum möglich ist, den Wareneinkauf gleich wochenweise genau zu verschweigen, mit dem nicht verbuchte Erlöse erzielt werden.

Kassen-Nachschau

Die Kassen-Nachschau soll der zeitnahen Aufklärung steuererheblicher Sachverhalte im Zusammenhang mit der Erfassung von Geschäftsvorfällen mittels elektronischer Kassensysteme dienen.

Bei einer Kassen-Nachschau kann die Finanzverwaltung ohne vorherige Ankündigung in den Geschäftsräumen des Steuerpflichtigen die Ordnungsgemäßheit der Aufzeichnungen und Buchungen von Kasseneinnahmen sowie Kassenausgaben überprüfen. Die Prüfung soll während der üblichen Geschäftszeiten erfolgen. Es können computergestützte Kassensysteme, Registrierkassen und offene Ladenkassen kontrolliert werden.

Was gilt ab wann?

In der Praxis sind die folgenden Anwendungszeitpunkte zu beachten:

Pflicht zur Verwendung eines Kassensystems mit zertifizierter technischer Sicherheitseinrichtung	Grundsatz	ab 01.01.2020
	Ausnahme	ab 01.01.2023
	für elektronische Kassen, die nach dem 25.11.2010 und vor dem 01.01.2020 angeschafft werden und nicht aufrüstbar sind.	
Mitteilungspflicht	Grundsatz	ab 01.01.2020
	Nachmeldepflicht für elektronische Kasse mit Zertifizierung, die vor dem 01.01.2020 angeschafft wurden, bis zum 31.01.2020. Derzeit ist die Mitteilungspflicht noch ausgesetzt (Stand März 2023)	
Belegausgabepflicht		ab 01.01.2020
Kassen-Nachschau		ab 01.01.2018

Hinweis:

Trotz sorgfältiger Bearbeitung kann für den Inhalt der Beiträge keine Haftung übernommen werden.
(Rechtsstand März 2023)