

## Die Kassen im Steuerrecht – unendliche Geschichte

In meinem monatlichen Editorial August 2018 habe ich über die Kassen-Nachschau berichtet. In dieser Ausgabe möchte ich Sie, quasi im Nachgang, über zwei spezielle Momente informieren, die sicherlich Ihr Interesse findet, wenn in Ihrem Betrieb Bargeschäfte durchgeführt werden.

Wie Ihnen aus meinen bisherigen Editorials bekannt, werde ich bei Gelegenheit hilfreiche Tipps bzw. Gestaltungsüberlegungen geben.

### Karten-Umsätze bei Erfassung im Kassenbuch

Grundsätzlich stellt die (zeitweise) Erfassung von Karten-Umsätzen im Kassenbuch einen formellen Mangel in der Kassenführung dar. Diese Behauptung basiert auf einer Antwort des Bundesfinanzministeriums (BMF) im letzten Jahr auf eine Anfrage des Deutschen Steuerberaterverbandes.

Bare und unbare Geschäftsvorfälle sind in der Regel getrennt zu buchen. Im Kassenbuch sind nur die Bareinnahmen und die Barausgaben zu erfassen. Die Erfassung unbarer Geschäftsvorfälle im Kassenbuch stellt einen formellen Mangel dar. Sie widerspricht dem Grundsatz der Wahrheit und Klarheit einer kaufmännischen Buchführung. Die Kartenumsätze müssten daher beispielsweise in einer Zusatzspalte erfasst werden oder in einem zusätzlichen Nebenbuch zum Kassenbuch.

Dies hat in einem solchen Maße für Verwirrung gesorgt, dass das BMF sich veranlasst sah, mit einem BMF-Schreiben vom 29.06.2018 (AZ. IV A 4 - S 0316/13/10003-09) klar zu stellen, dass dieser Mangel bei der Gewichtung weiterer formeller Mängel im Hinblick auf eine eventuelle Verwerfung der Buchführung nach § 158 AO regelmäßig außer Betracht bleibt.

Einschränkend verweist das BMF jedoch darauf, dass als Voraussetzung der Zahlungsweg ausreichend dokumentiert wird und die Nachprüfbarkeit des tatsächlichen Kassenbestandes jederzeit besteht.

### **Hintergrund:**

In Betrieben mit überwiegendem Bargeldverkehr wird häufig der Gesamtbetrag aller bargeldlosen Geschäftsvorfälle (Zahlungen mit EC-Karten und mit Kreditkarten) im Kassenbuch aufgezeichnet.

Diese werden dann beim Tagesabschluss quasi als Ausgabe wieder abgezogen. Zu einem späteren Zeitpunkt wird sodann der Gesamtbetrag entsprechend im Kassenkonto gebucht. Die Umsätze mit EC-Karten und Kreditkarten werden über das Geldtransitkonto ausgebucht.

Der Grund für die Anfrage der Verbände beim BMF war die Beibehaltung dieser langjährigen kaufmännischen Übung, für die Ersterfassung der Gesamtumsätze über das Kassenbuch.

Beraterhinweis:

Mit der Klarstellung kann in der Praxis gelebt werden.

Werden die ursprünglich im Kassenbuch erfassten Kartenumsätze in einem weiteren Schritt zumindest täglich gesondert kenntlich gemacht oder sogar wieder aus dem Kassenbuch auf ein gesondertes Konto ausgetragen bzw. umgetragen, so ist die Kassensturzfähigkeit der Kasse gegeben.

Obwohl die zunächst fälschlich in das Kassenbuch aufgenommenen Kartenumsätze weiterhin einen formellen Mangel darstellen, ergeben sich daraus in der Regel keine nachteiligen Konsequenzen.

Einzelaufzeichnungspflicht für Kasseneinnahmen und -ausgaben

In dem im Editorial August 2018 kommentierten Anwendungserlass wird hervorgehoben, dass das BMF keine Aufzeichnung von Kundendaten verlangt, wenn diese für die Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit des Geschäftsvorfalles nicht erforderlich sind.

Beraterhinweis:

Bemerkenswerterweise geht das BMF auch bei der Einnahmen-Überschussrechnung gem. § 4 Abs. 3 EStG von einer Einzelaufzeichnungspflicht aus. Wörtlich heißt es:

Eine ordnungsgemäße Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG setzt voraus, dass die Höhe der Betriebseinnahmen und der Betriebsausgaben durch geordnete und vollständige Belege nachgewiesen wird. Ist die Einzelaufzeichnungspflicht nicht zumutbar, muss die Ermittlung der Einnahmen nachvollziehbar dokumentiert und überprüfbar sein.

Nach hierzu ergangener jüngerer BFH-Rechtsprechung ist dies aber alles andere als unstreitig.

Die Pflicht zur Einzelaufzeichnung von Geschäftsvorfällen und anderen Vorgängen beim Einsatz von elektronischen Kassen und anderen elektronischen Aufzeichnungssystemen ist mit dem Kassengesetz erstmals gesetzlich verankert worden.

Klarstellend heißt es dort (AO), dass Kasseneinnahmen und Kassenausgaben täglich festzuhalten sind. Unternehmer brauchen keine Einzelaufzeichnungen anzufertigen, wenn sie – insbesondere im Einzelhandel – Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen gegen Barzahlung verkaufen.

**Dies gilt jedoch nur, wenn keine elektronische Kasse verwendet wird, also bei einer offenen Ladenkasse.**

Im Gesetz heißt es nunmehr:

Die Buchungen und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen sind **einzel, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet** vorzunehmen. Kasseneinnahmen und Kassenausgaben sind täglich festzuhalten. Eine **Ausnahme** gilt aus Zumutbarkeitsgründen beim Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen gegen Barzahlung.

**Beraterhinweis:**

*Das gilt allerdings nicht, wenn der Steuerpflichtige eine elektronische Kasse verwendet.*

Unter der Überschrift „Grundsätze der Einzelaufzeichnung“ heißt es in dem aktuellen Anwendungserlass des Bundesfinanzministeriums zu § 146 Abs. 1 AO:

Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung erfordern grundsätzlich die Aufzeichnung jedes einzelnen Geschäftsvorfalles unmittelbar nach seinem Abschluss. Und zwar in dem Umfang, der einem sachverständigen Dritten in angemessener Zeit eine lückenlose Überprüfung ermöglicht – der Grundlagen des Geschäftsvorfalles, seines Inhalts, seiner Entstehung und Abwicklung und seiner Bedeutung für den Betrieb.

Das erfordert nicht nur, dass die in Geld bestehende Gegenleistung aufgezeichnet wird, sondern auch der Inhalt des Geschäfts und die Namen der Vertragspartner. Dies gilt ausdrücklich auch für Bareinzahlungen und für Barausgaben. Die sofortige Bezahlung durch den Kunden rechtfertigt keine Ausnahme.

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

Zeitnah heißt, möglichst unmittelbar zu der Entstehung eines Geschäftsvorfalles aufzuzeichnen:

*der verkaufte, eindeutig bezeichnete Artikel,  
der endgültige Einzelverkaufspreis,  
der dazugehörige Umsatzsteuersatz  
der Umsatzsteuerbetrag,  
ggf. die vereinbarten Preisminderungen,  
die Zahlungsart,  
das Datum und der Zeitpunkt des Umsatzes sowie  
die verkaufte Menge bzw. die Anzahl.*

**Beraterhinweis:**

*Die Kundendaten müssen ausnahmsweise nicht aufgezeichnet werden, wenn sie nicht benötigt werden, um einen Geschäftsvorfall nachvollziehen und nachprüfen zu können. Dies gilt auch dann, 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 auch aufbewahrungspflichtig.*

Die Pflicht zur Einzelaufzeichnung gilt grundsätzlich unabhängig davon, ob der Steuerpflichtige ein elektronisches Aufzeichnungssystem verwendet oder eine offene Ladenkasse.

Die Verwaltung stellt hierzu klar, dass keine gesetzliche Pflicht zur Verwendung eines elektronischen Aufzeichnungssystems besteht. Die Einzelaufzeichnungen können durch die vollständige und detaillierte Erfassung aller baren Geschäftsvorfälle in Form eines Kassenbuches erfolgen. Wird ein Kassenbericht zur Ermittlung der Tageslosung verwendet, kann die Einzelaufzeichnung auch durch die geordnete – zum Beispiel eine nummerierte – Sammlung aller Barbelege gewährleistet werden.

Die Kasseneinnahmen und die Kassenausgaben sind täglich festzuhalten. Werden sie ausnahmsweise erst am nächsten Geschäftstag aufgezeichnet, ist dies noch ordnungsgemäß, wenn zwingende geschäftliche Gründe einer Aufzeichnung noch am gleichen Tag entgegenstehen. Zudem muss aus den Aufzeichnungen und aus den Unterlagen sicher entnommen werden können, wie sich der sollmäßige Kassenbestand entwickelt hat.

Wie eingangs ausgeführt, gibt es eine gesetzliche Ausnahme von der Verpflichtung, die Einnahmen einzeln aufzuzeichnen. Bei dem Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen gegen Barzahlung gilt die Einzelaufzeichnungspflicht aus Zumutbarkeitsgründen nicht, wenn kein elektronisches Aufzeichnungssystem, sondern eine offene Ladenkasse verwendet wird.

Beraterhinweis:

*Von einem Verkauf von Waren und Dienstleistungen an eine Vielzahl nicht bekannter Personen ist auszugehen, wenn nach der typisierenden Art des Geschäftsbetriebs alltäglich Barverkäufe an namentlich nicht bekannte Kunden getätigt werden. Dies setzt voraus, dass die Identität der Käufer für die Geschäftsvorfälle regelmäßig nicht von Bedeutung ist.*

*Unschädlich ist es, wenn der Verkäufer tatsächlich viele seiner Kunden namentlich kennt.*

*Die Vereinfachung bei Dienstleistungen ergibt sich nicht aus dem Gesetz. Insofern müssen Betroffene mit der Unsicherheit leben, dass die Regelung der Verwaltung vor Gericht nicht hält.*

Besteht aus Zumutbarkeitsgründen keine Verpflichtung zur Einzelaufzeichnung, müssen die Bareinnahmen zumindest anhand eines Kassenberichts nachgewiesen werden. Hierbei ist stets vom gezählten Kassenendbestand des jeweiligen Geschäftstags auszugehen.

Sollten Sie zu diesen oder anderen Themen noch Fragen haben, so freut sich das Team der Weichselbaum & Sommerer GmbH StBG/WPG, Ihnen dabei behilflich zu sein.

Mit freundlichen Grüßen aus dem Merian Forum

**Gerhard Weichselbaum**

vereidigter Buchprüfer, Steuerberater

©