

Schauer Häffner & Partner Schlossstr. 22 74918 Angelbachtal

Horst-Bodo Schauer | Steuerberater

Erich Häffner | Rechtsanwalt

Nicole Schwarz | Steuerberaterin

Martin Burger | Rechtsanwalt
Fachanwalt für Bank- und Kapitalmarktrecht
Fachanwalt für Erbrecht

Sven Ronellenfitsch | Steuerberater und
Rechtsanwalt

Gerd Stachel † | Rechtsanwalt
Fachanwalt für Arbeitsrecht
Fachanwalt für Verkehrsrecht

Joachim Schorpp | Rechtsanwalt
Fachanwalt für Familienrecht

Mario Haldy | Steuerberater
Fachberater für Sanierung und
Insolvenzverwaltung (DStV e.V.)

Frank Heyne | Rechtsanwalt

S+H Sonderrundschreiben

Kassenbuchführung 2018

Sehr geehrte Damen und Herren,

für bargeldintensive Betriebe ist eine ordnungsgemäße **Kassenführung** ein wesentlicher Grundpfeiler für die Ordnungsmäßigkeit der gesamten Buchführung. Werden hier **Mängel** aufgedeckt, eröffnet dies dem Finanzamt die Möglichkeit zu teilweise **drastischen Hinzuschätzungen**. Seit dem 01.01.2018 steht der Finanzverwaltung ein neues Prüfungsinstrument zur Verfügung, die sogenannte Kassennachschau. Diese ermöglicht es, zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen und Buchungen von Kasseneinnahmen und Kassenausgaben **ohne vorherige Ankündigung** und außerhalb einer Außenprüfung während der üblichen Geschäfts- und Arbeitszeiten Geschäftsgrundstücke oder **Geschäftsräume von Steuerpflichtigen zu betreten**, um Sachverhalte festzustellen, die für die Besteuerung erheblich sein können. Man kann mit Sicherheit davon ausgehen, dass die Finanzverwaltung von diesem neuen Instrument regen Gebrauch machen wird, denn bereits in der jüngeren Vergangenheit war ein Anstieg von Prüfungen von bargeldintensiven Betrieben spürbar. Bei vielen Steuerpflichtigen herrscht immer noch eine große Unsicherheit hinsichtlich der formellen Ordnungsmäßigkeit der eigenen Kassenführung. Diesen Umstand, aber auch die Entwicklung der Rechtsprechung im vergangenen Jahr, sowie die seit 01.01.2017 geltende grundsätzliche Einzelaufzeichnungspflicht möchten wir zum Anlass nehmen, Ihnen einen aktuellen Überblick über die formellen Erfordernisse einer ordnungsgemäßen Kassenführung zu geben.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr Team bei Schauer Häffner & Partner

Was ist eine Kasse?

Bevor man sich über die formellen Anforderungen einer Kassenführung Gedanken macht, gilt es zunächst, die Frage zu klären, was unter einer Kasse eigentlich zu verstehen ist. Umgangssprachlich denkt man beim Wort „Kasse“ zunächst an die typische Ladenkasse im Supermarkt. Steuerlich geht der Begriff „Kasse“ über die typische Ladenkasse hinaus. Vereinnahmt ein Unternehmer Bargeld von einem Kunden oder führt er seinem Betrieb Bargeld zu, um damit betriebliche Zahlungen zu tätigen, so wird dieses Bargeld Betriebsvermögen, welches dem Umlaufvermögen des Betriebes des Steuerpflichtigen zuzuordnen ist. Da dieses Geld physisch vorhanden ist, wird es notwendigerweise auch physisch gelagert. Jedes Behältnis, in dem betriebliche Gelder gesammelt werden, erfüllt den steuerlichen Begriff der Kasse. Eine Kasse kann daher neben der typischen Ladenkasse im Geschäftslokal des Steuerpflichtigen auch eine Geldkassette, eine Geldbörse, ein Schuhkarton oder ein Tresor sein. Entscheidend ist, dass der Ort an dem die betrieblichen Gelder gelagert werden, selbst dem Betriebsvermögen zuzuordnen ist, bzw. das Bargeld dazu bestimmt sein soll, dem Betriebsvermögen zu dienen. Entnimmt der Steuerpflichtige beispielsweise einen Teil seiner Tageseinnahmen aus seiner Ladenkasse und legt diese in einen Tresor, der sich in den betrieblichen Räumen des steuerpflichtigen befindet, so stellt der Tresor selbst Betriebsvermögen dar und auch das dort gelagerte Bargeld. Es wird also Geld von einer Kasse des Steuerpflichtigen (Ladenkasse) in eine andere Kasse (Tresor) des Steuerpflichtigen transferiert. Nimmt der Steuerpflichtige

das Geld jedoch mit nach Hause, um es in einem Tresor zu deponieren, der sich in seiner privaten Wohnung befindet, so wird das Bargeld der betrieblichen Sphäre des Steuerpflichtigen entzogen. Hier handelt es sich dann um eine Privatentnahme.

Die Geldbörse als Kasse

In der Praxis kommt es häufig vor, dass betriebliche Einnahmen in ein Portemonnaie vereinnahmt und betriebliche Ausgaben über dieses bezahlt werden. Hier stellt sich die Frage, ob das Portemonnaie als Kasse anzusehen ist. Ein Portemonnaie ist dann als Kasse anzusehen, wenn in diesem ausschließlich betriebliche Gelder vereinnahmt und aufbewahrt werden. Ist dies der Fall, sind für das Portemonnaie auch die Formalien der Kassenbuchführung zu beachten. Werden hingegen Betriebseinnahmen und Ausgaben über eine private Geldbörse des Steuerpflichtigen getätigt und lässt sich das betriebliche Geld nicht von dem privaten Geld trennen, so stellt die Geldbörse keine Kasse dar. Die Betriebseinnahmen gelten hier sofort als entnommen, die Betriebsausgaben sind als Einlagen zu behandeln. Werden die betrieblichen von den privaten Geldern jedoch getrennt in der Geldbörse in einem gesonderten Fach aufbewahrt, so wird dieses Fach wiederum zur Kasse.

Das Kassenbuch

Auch die Formalien der Kassenführung sind zu beachten. Da Bargeld, welches dazu bestimmt ist, dem Betrieb zu dienen, zum Betriebsvermögen (Umlaufvermögen) gehört, muss der Bargeldbestand in der Bilanz des Unternehmens aktiviert werden. Weiter fordert die Abgabenordnung, dass Kasseneinnahmen und Kassenausgaben täglich festzuhalten sind. Hieraus ergibt sich das Erfordernis, ein Kassenbuch oder einen Kassenbericht zu führen. Die Kassenbuchführung stellt hierbei eine Nebenbuchführung zur Buchführung dar. Das Kassenbuch ist also eine Grundlage für die Erstellung des Grundbuches und somit eine wesentliche Grundlage für die Erstellung der Bilanz. Je größer der Anteil der Barumsätze eines Unternehmens an dessen Gesamtumsätzen ist, desto größer ist auch die Bedeutung der formalen Ordnungsmäßigkeit der Kassenbuchführung für die Ordnungsmäßigkeit der gesamten Buchführung. Bei bargeldintensiven Betrieben, also Betrieben, die einen nicht unwesentlichen Teil ihrer Betriebseinnahmen in Bargeld vereinnahmen, kann eine nicht ordnungsgemäße Kassenbuchführung dazu führen, dass die Buchführung als Ganzes als nicht ordnungsgemäß anzusehen ist. Dies hat zur Folge, dass die Buchführung nicht mehr als Grundlage für die Ermittlung der Einkünfte heranzuziehen ist. Das Finanzamt ist dann befugt, die Einkünfte aus dem Betrieb zu schätzen. Ist der Anteil der Bareinnahmen eines Betriebs im Vergleich zu den unbaren Einnahmen jedoch nur gering, kann eine nicht ordnungsgemäße Kassenbuchführung nicht dazu führen, dass die gesamte Buchführung in Frage gestellt wird. Eine Definition oder einen prozentualen Richtwert, wann man von einem bargeldintensiven Betrieb ausgehen kann, gibt es nicht. Dies ist vom jeweiligen Einzelfall abhängig.

Wie ist das Kassenbuch zu führen?

Nach der Abgabenordnung sind Buchungen und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorzunehmen. Kasseneinnahmen und Kassenausgaben sind täglich festzuhalten. Dies bedeutet, dass die Eintragungen im Kassenbuch täglich erfolgen müssen, sofern Bareinnahmen oder -ausgaben stattgefunden haben. Der Tagessaldo im Kassenbuch muss mit dem tatsächlichen physischen Bargeldbestand in der Kasse identisch sein. Ist dies nicht der Fall, ist die sogenannte Kassensturzfähigkeit nicht gegeben. Eine nicht vorhandene Kassensturzfähigkeit ist ein grober Mangel in der Kassenbuchführung, der bei bargeldintensiven Betrieben zu einer Verwerfung der gesamten Buchhaltung führen kann. Die Kassensturzfähigkeit erfordert, dass der Bestand der Kasse täglich durch physisches Auszählen kontrolliert wird. Stimmt der Bestand, der sich laut den Auswertungen der Registrierkasse ergeben sollte, nicht mit dem tatsächlichen physischen Bargeldbestand in der Kasse überein, so ist die Differenz im Kassenbuch zu erfassen. Solche Differenzen treten regelmäßig auf, da eine falsche Herausgabe von Wechselgeld im Laufe eines Geschäftstages wohl eher die Regel als die Ausnahme ist. Werden diese Differenzen im Kassenbuche erfasst, untermauert dies die Kassensturzfähigkeit. Letzten Endes kommt es darauf an, dass der tatsächliche Kassenbestand mit dem Bestand laut Kassenbuch übereinstimmt.

EC-Kartenzahlungen und Gutscheine

Ein Kassenbuch dient der buchmäßigen Darstellung und Erfassung des gesamten Bargeldverkehrs einschließlich der Bestände. Bargeldlose Geschäftsvorfälle wie EC-Karten-Zahlungen oder Zahlungen mit Kreditkarten dürfen somit nicht im Kassenbuch oder in den Kassenberichten aufgezeichnet werden, da es sich gerade nicht um bare Geschäftsvorfälle handelt! Es ist auch nicht gestattet, die EC-Kartenumsätze zur Ermittlung der Tageseinnahmen im Kassenbuch auf der Einnahmenseite zu erfassen und gleichzeitig wieder auf der Ausgabenseite als Geldtransit darzustellen. Ein Kassenbuch, in welchem auch unbare Geschäftsvorfälle abgebildet werden, ist nicht ordnungsgemäß! Dies gilt im Übrigen auch für in Zahlung genommene Gutscheine! Auch diese dürfen nicht im Kassenbuch erfasst werden, da hier tatsächlich kein Bargeld fließt. Anders ist es beim Verkauf eines Gutscheines; hier kommt Geld in die Kasse, jedoch ohne Gegenleistung, weshalb dieser Vorgang gesondert in das Kassenbuch einzutragen ist.

Die Einzelaufzeichnungspflicht

Seit dem 01.01.2017 besteht eine grundsätzliche Einzelaufzeichnungspflicht für sämtliche Geschäftsvorfälle. Auch vor dem 01.01.2017 bestand aufgrund geltender Rechtsprechung für die meisten bilanzierenden Betriebe die Pflicht, ihre Umsätze einzeln aufzuzeichnen. Die nunmehr gesetzlich definierte Einzelaufzeichnungspflicht unterscheidet nicht, wie die frühere Rechtsprechung, zwischen bilanzierenden Betrieben und Betrieben, die ihren Gewinn durch Einnahmeüberschussrechnung ermitteln. Grundsätzlich müssen also alle Unternehmer ihre Umsätze einzeln aufzeichnen. Bilanzierende Betriebe müssen jeden Umsatz einzeln in ein Kassenbuch eintragen. Doch wie genau hat solch eine Einzelaufzeichnung auszusehen? Muss jeder Kunde namentlich erfasst werden? Muss ein Gastwirt jedes Bier, das er ausschenkt, und jede Speise, die er verkauft, einzeln in der Registrierkasse erfassen oder im Kassenbuch eintragen? Hier hat der BFH im vergangenen Jahr in einem Eilverfahren, welches einen Gastwirt betraf, einige grundsätzliche Aussagen getroffen. Der

Gastwirt, der seinen Gewinn per Einnahmeüberschussrechnung ermittelte, zeichnete seine Umsätze je kassierten Tisch einzeln auf, ohne jedoch die Speisen und die Namen der Kunden zu notieren. Das Finanzamt ging davon aus, dass dies nicht genüge, um die Einzelaufzeichnungspflicht zu erfüllen. Der Gastwirt hätte auch die ausgegebenen Speisen und Getränke sowie die Namen der Kunden aufzeichnen müssen. Der BFH hingegen tendierte im Eilverfahren dazu, dass hier Einzelaufzeichnungen vorlagen und kam zu dem Ergebnis, dass der Gastwirt auch nicht zur Führung von Einzelaufzeichnungen verpflichtet war.

Ausnahme von der Einzelaufzeichnungspflicht

Von der Einzelaufzeichnungspflicht gibt es nur eine Ausnahme. Die Pflicht zur Einzelaufzeichnung besteht aus Zumutbarkeitsgründen beim Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen gegen Barzahlung nicht. Das gilt jedoch nicht, wenn der Steuerpflichtige ein elektronisches Aufzeichnungssystem im Sinne der Abgabenordnung, d.h. eine elektronische Registrierkasse, einsetzt. Auch dieser Ausnahmetatbestand hat seinen Ursprung in der BFH-Rechtsprechung und wurde vom Gesetzgeber zum 01.01.2017 in die Abgabenordnung übernommen. Problematisch ist jedoch, dass der Gesetzgeber die Aussage eines BFH-Urteils, welches Ende der sechziger Jahre für ein Einzelhandelsgeschäft ergangen ist, wortwörtlich in den Gesetzestext übernommen hat. Die Rechtsprechung hat die gewährten Erleichterungen niemals ausdrücklich auf Warenlieferanten beschränkt, sondern stets aus dem Gesichtspunkt der Zumutbarkeit abgeleitet. So konnten auch Kleindienstleister, die Dienstleistungen an eine Vielzahl von unbekanntenen Personen erbracht haben, wie etwa Friseure, Nagelstudios, Fotografen etc. aus Zumutbarkeitsgründen auf die Einzelaufzeichnungen verzichten. Dies hat der BFH in dem vorgenannten Beschluss noch einmal ausdrücklich bestätigt. Durch den neuen Gesetzeswortlaut, wurde die Ausnahme von der Einzelaufzeichnungspflicht nun jedoch auf den Verkauf von Waren beschränkt. Ob dies vom Gesetzgeber beabsichtigt war, sei dahingestellt. Jedenfalls lässt der klare und eindeutige Wortlaut keinen Raum für Auslegungen oder Interpretationen und bedeutet im Umkehrschluss eine **Einzelaufzeichnungspflicht für ausnahmslos alle Dienstleistungen**. Die Befreiung von der Einzelaufzeichnungspflicht kommt daher seit dem 01.01.2017 nur noch beim Verkauf von Waren über eine offene Ladenkasse in Betracht.

Der Kassenbericht

Möchte ein Steuerpflichtiger von der Ausnahmeregelung zur Einzelaufzeichnungspflicht Gebrauch machen, erfordert dies, dass er seine Einnahmen retrograd mit Hilfe eines Kassenberichtes ermittelt. Hierbei wird der Bestand der Kasse am Ende des Geschäftstages gezählt und in die obere Zeile des Kassenberichtes eingetragen. Entnahmen und Kassenausgaben werden hinzuaddiert, Einlagen abgezogen, zuletzt wird der Kassenbestand des Vortages durch Übertrag in der vorletzten Zeile erfasst und man erhält als Ergebnis die Kasseneinnahmen des Geschäftstages. Wird von der Ausnahmeregelung Gebrauch gemacht, ist ein Kassenbericht zwingend zu führen. Es ist nicht ausreichend, die Tageseinnahmen in einer Summe ins Kassenbuch einzutragen, wenn daneben keine Einzelaufzeichnungen gemacht werden. Wird ein Kassenbericht gefertigt, ist es jedoch nicht notwendig, diesen in ein Kassenbuch zu übertragen. Der Kassenbericht erfüllt die Kassenbuchfunktion

Registrierkassen

Seit Ablauf der Übergangsfrist der zweiten Kassenrichtlinie ist beim Einsatz einer Registrierkasse die Kassenführung nur noch dann ordnungsgemäß, wenn die eingesetzten Registrierkassen den Anforderungen der Kassenrichtlinie entsprechen. Man sollte sich daher vom Hersteller der Kasse für diese die GoBD-Konformität der Kasse testieren lassen. Kassen, auf die der Hersteller kein Testat geben kann, sollten keinesfalls eingesetzt und aus dem Ladenlokal entfernt werden. Die Kasse darf auch dann nicht mehr verwendet werden, wenn zusätzlich ein Kassenbericht erstellt wird oder die Umsätze einzeln in das Kassenbuch übertragen werden. Wer eine Registrierkasse einsetzt, der ist grundsätzlich dazu verpflichtet, seine Umsätze einzeln aufzuzeichnen.

Kassensicherungsverordnung und Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen

Die Kassensicherungsverordnung flankiert das Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen und wurde am 26.09.2017 im Bundesgesetzblatt verkündet. Durch das Gesetz werden die Anforderungen an elektronische Registrierkassen erneut verschärft. So muss ein elektronisches Aufzeichnungssystem zukünftig den genauen Anforderungen der Kassensicherungsverordnung entsprechen und Einzelaufzeichnungen in der dort beschriebenen Art und Weise durchführen sowie über ein Sicherheitsmodul und eine genau vorgeschriebene Schnittstelle für den Datenexport verfügen. Es dürfen nur noch elektronische Aufzeichnungssysteme eingesetzt werden, welche zertifiziert sind, was es dem Steuerpflichtigen leichter macht, zu erkennen, ob das von ihm eingesetzte Aufzeichnungsgerät den gesetzlichen Anforderungen entspricht. Elektronische Aufzeichnungssysteme im Sinne der Abgabenordnung sind elektronische oder computergestützte Kassensysteme oder Registrierkassen, Fahrscheinautomaten, Fahrscheindrucker, elektronische Buchhaltungsprogramme, Waren- und Dienstleistungsautomaten, Geldautomaten, Taxameter und Wegstreckenzähler sowie Geld- und Warenspielgeräte gehören nicht dazu.

Die neuen Anforderungen müssen Registrierkassen erstmals ab dem 01.01.2020 erfüllen. Wurden Registrierkassen nach dem 25.11.2010 und vor dem 01.01.2020 angeschafft, die den Anforderungen des BMF-Schreibens aus dem Jahr 2010 entsprechen und die bauartbedingt nicht aufrüstbar sind, so dass sie die Anforderungen nicht erfüllen, dürfen diese Registrierkassen bis zum 31.12.2022 weiterverwendet werden. Ab 2020 muss dem Kunden zudem ein Beleg ausgestellt werden. Er ist jedoch nicht verpflichtet, diesen mitzunehmen. Weiter müssen die eingesetzten elektronischen Aufzeichnungssysteme zum Beginn des Jahres 2020 dem Finanzamt gemeldet werden. Neuanschaffungen und die Außerbetriebsetzung sind ebenfalls zu melden.

Einnahmeüberschussrechnung

Wer seinen Gewinn nicht durch Betriebsvermögensvergleich (Bilanz) ermittelt, sondern per Einnahmeüberschussrechnung (EÜR), der ist nicht verpflichtet, den Bestand seines Betriebsvermögens aufzuzeichnen. Hieraus folgt, dass er auch seine Bargeldbewegungen nicht dokumentieren muss. Dementsprechend ist er auch nicht zur Führung eines Kassenbuches verpflichtet. Die Grundsätze zur Einzelaufzeichnungspflicht gelten jedoch uneingeschränkt auch für die EÜR. Wer seinen Gewinn per EÜR ermittelt, muss also auch seine Umsätze einzeln aufzeichnen. Die Einzelaufzeichnung kann mit Hilfe einer geordneten Belegablage (chronologische, durchnummerierte Ablage von Doppeln der ausgestellten Ausgangsrechnungen), einem lückenlosen Eintrag in handschriftliche Listen oder dem Einsatz einer elektronischen Registrierkasse erfolgen, welche dann aber die Anforderungen der zweiten Kassenrichtlinie und später der Kassensicherungsverordnung erfüllen muss. Die Verpflichtung, den Kassenstand zu zählen und den Bestand in ein Kassenbuch einzutragen, hat der Einnahmeüberschussrechner jedoch nicht. Die Kassensturzfähigkeit ist somit bei einer EÜR keine Grundvoraussetzung für die Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen. Hiervon gibt es jedoch bei der EÜR eine Ausnahme. Verkauft der Steuerpflichtige Waren an eine Vielzahl unbekannter Personen und möchte er von der Befreiung der Einzelaufzeichnungspflicht Gebrauch machen, so muss er seine Einnahmen retrograd mithilfe eines Kassenberichtes ermitteln. Dies erfordert es natürlich, den Kassenbestand täglich zu zählen.

Fazit

Die seit dem 01.01.2017 geltende gesetzliche Einzelaufzeichnungspflicht und das Auslaufen der Übergangsfrist der zweiten Kassenrichtlinie haben vor allem für bargeldintensive Dienstleistungsbetriebe die Anforderungen an eine ordnungsgemäße Kassenführung erheblich verschärft. Durch die ab 01.01.2018 mögliche Kassennachschau müssen bargeldintensive Betriebe zunehmend mit Prüfungen rechnen. Wer seine Kassenführung noch nicht im „Reinen“ hat, sollte schnellstmöglich handeln. Insbesondere sollte überprüft werden, ob man zur Einzelaufzeichnung verpflichtet ist und ob eine ggf. eingesetzte Registrierkasse GoBD-konform ist. Ist dies nicht der Fall, so sollte hier ein neues GoBD-konformes Gerät angeschafft werden. Die „Rückkehr“ zu einer offenen Ladenkasse ist nur für Unternehmer möglich, die eine Vielzahl von Waren an unbekannte Personen verkaufen. Handschriftliche Einzelaufzeichnungen werden kaum eine Option darstellen, so dass insbesondere Dienstleister, wie Gastronomen oder Friseure, um die Anschaffung einer GoBD-konformen Registrierkasse nicht herumkommen werden. Eine Alternative kann allerdings eine cloudbasierte Kassensoftwarelösung sein. Diese ermöglichen es nicht nur mit Hilfe von Smartphone, Tablet oder Laptop, die Umsätze schnell und einfach einzeln aufzuzeichnen, sondern ermöglichen auch die parallele Führung eines GoBD-konformen elektronischen Kassenbuches. Auch mit Blick auf das Jahr 2020 sind diese Lösungen zukunftssicher. Dieses können Sie uns schnell und einfach elektronisch übermitteln.

Hinweis:

Wir können Ihnen über unsere Portallösung Addison OneClick eine solche zertifizierte, cloudbasierte Kassensoftwarelösung anbieten. Sprechen Sie uns darauf an, wir beraten Sie gerne.

Hinweis

Die Informationen in diesem Kanzleibrief wurden sorgfältig ausgewählt und zusammengestellt. Bitte beachten Sie, dass dieser Service weder eine Beratung ersetzt, noch einen Beratervertrag darstellt. Haben Sie daher bitte Verständnis, dass wir daher keine Gewährleistung übernehmen können. Soweit bei Ihnen individueller Informations- oder Beratungsbedarf vorliegt, vereinbaren Sie bitte einen Termin in unserer Kanzlei. Nur hier erhalten Sie eine verbindliche und auf Ihre individuellen Bedürfnisse zugeschnittene Beratung.