

Informationsblatt zu elektronischen Aufzeichnungssystemen

Unternehmen müssen mit den von ihnen geführten Aufzeichnungen die Ordnungsvorschriften der §§ 145 - 147 Abgabenordnung (AO) erfüllen. Hinsichtlich der Einzelheiten über die Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) wird auf das Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 28.11.2019¹ verwiesen.

Hiernach sind die Buchungen und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorzunehmen. Kasseneinnahmen und Kassenausgaben sind täglich festzuhalten.

Werden die aufzeichnungspflichtigen Geschäftsvorfälle, z.B. Bareinnahmen, mit Hilfe eines elektronischen Aufzeichnungssystems erfasst, ist ein Beleg auszustellen (§ 146 a Abs. 2 AO, Belegausgabeverpflichtung) und das elektronische Aufzeichnungssystem mit einer zertifizierten, technischen Sicherheitseinrichtung (TSE) zu sichern (§146a AO).

Die Ordnungsmäßigkeit der Kassenaufzeichnungen, deren Übernahme in die Buchführung und der ordnungsgemäße Einsatz der TSE kann im Rahmen einer Kassennachschau überprüft werden (§ 146b AO).

I. Elektronische Aufzeichnungssysteme i.S.d. § 146a AO

Elektronische Aufzeichnungssysteme sind elektronische oder computergestützte Kassensysteme oder Registrierkassen. Die Systeme dienen der Erfassung von Verkäufen von Waren oder der Erbringung von Dienstleistungen und deren Abrechnung.

Kassenfunktion haben elektronische Aufzeichnungssysteme dann, wenn diese der Erfassung und Abwicklung von zumindest teilweise baren Zahlungsvorgängen dienen können.

Seit dem 01.01.2020 dürfen nur noch elektronische Aufzeichnungssysteme verwendet werden, die über eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung (TSE) verfügen (§ 146a Abs. 1 AO). Welche elektronischen Aufzeichnungssysteme unter den Anwendungsbereich des § 146a AO fallen, wird in § 1 der Kassensicherungsverordnung (KassenSichV) geregelt.

Bis zum 31.12.2022 gilt jedoch die nachfolgende Übergangsregelung:

1. Übergangsregelung

Registrierkassen, die nicht mit einer TSE aufgerüstet werden können, dürfen bis zum 31.12.2022 weiterverwendet werden, wenn sie nach dem 25.11.2010 und vor dem 01.01.2020 angeschafft wurden und die Voraussetzungen des BMF-Schreibens vom 26.11.2010 erfüllen.

¹Gz.: IV A 4 - S 0316/19/10003 :001, DOK 2019/0962810, veröffentlicht in BStBl Teil I

Dies bedeutet insbesondere, dass alle aufzeichnungspflichtigen elektronischen Einzeldaten während der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist

- jederzeit verfügbar,
- unverzüglich lesbar und
- maschinell auswertbar

aufbewahrt werden müssen. Diese Daten sind in einem elektronischen Journal zu speichern.

Registrierkassen, die diese Voraussetzungen nicht erfüllen bzw. vor dem 25.11.2010 angeschafft worden sind, dürfen nicht mehr verwendet werden. Ihre Weiterverwendung stellt eine Ordnungswidrigkeit nach § 379 Abs. 1 AO dar und kann mit einem Bußgeld geahndet werden.

Auch die Weiterverwendung einer Registrierkasse (die unter die obige Übergangsregelung fällt) über den 31.12.2022 hinaus, stellt eine Ordnungswidrigkeit nach § 379 Abs. 1 AO dar und kann mit einem Bußgeld geahndet werden.

2. Billigkeitsmaßnahme nach § 148 AO

Hat ein Unternehmen aus Gründen, die es nicht verschuldet hat, in seine elektronischen Aufzeichnungssysteme noch keine TSE implementieren bzw. ein entsprechendes System noch nicht beschaffen können, besteht die Möglichkeit einen einzelfallbezogenen schriftlichen Antrag auf Erleichterung nach § 148 AO bei dem jeweiligen zuständigen Finanzamt zu stellen.

Der Antrag ist zu begründen und es ist darzulegen, aus welchen Gründen eine TSE bisher nicht oder nicht vollständig implementiert werden konnte. Auch entsprechende Nachweise, die jedoch je nach zu implementierender TSE unterschiedlich sein können, sind dem Antrag beizulegen.

3. Welche Folgen treten ein, wenn in einem elektronischen Aufzeichnungssystem eine zertifizierte TSE nicht implementiert wurde und kein Antrag auf Billigkeitsentscheidung gestellt oder eine solche nicht gewährt worden ist?

Die Verwendung eines elektronischen Aufzeichnungssystems ohne eine zertifizierte TSE und ohne einen positiv beschiedenen Antrag nach § 148 AO stellt eine Ordnungswidrigkeit nach § 379 Abs. 1 AO dar und kann mit einem Bußgeld geahndet werden.

4. Mitteilungspflicht der TSE an die Finanzverwaltung

Grundsätzlich muss bei der Implementierung der TSE die Finanzverwaltung hierüber unterrichtet werden (§ 146a Abs. 4 AO). Die Übermittlung soll elektronisch erfolgen. Die elektronische Übermittlungsmöglichkeit steht aktuell noch nicht zur Verfügung.

Der Zeitpunkt des Einsatzes der elektronischen Übermittlungsmöglichkeit wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht. Von einer schriftlichen Mitteilung ist abzusehen.

Ab der Bereitstellung der Übermittlungsmöglichkeit wird es nicht verlangt, dass nicht mehr verwendete Systeme mitgeteilt werden müssen.

Relevant sind die aktuellen Systeme zum Zeitpunkt des Einsatzes der elektronischen Übermittlungsmöglichkeit. Hierzu gehören jedoch auch die Daten nach § 146a Absatz 4 Satz 1 Nummer 7 AO.

Unabhängig von der Mitteilungsverpflichtung sind Informationen zu den im Betrieb eingesetzten Datenverarbeitungssystemen für die Nachprüfbarkeit der Aufzeichnungen in der Regel erforderlich und daher als Bestandteil der Verfahrensdokumentation vorzuhalten (Rz. 145 bis 155 des BMF-Schreibens vom 28. November 2019, IV A 4-S 0316/19/10003:001, BStBl I 2019, S. 1269).“

5. Verfahrensdokumentation

Die Verfahrensdokumentation zu den eingesetzten Aufzeichnungssystemen sowie Betriebsabläufen, die Auswertungs-, Programmier- und Stammdaten, deren Änderungsdaten sowie Handbücher, Bedienungs- und Programmieranleitungen sind vorzuhalten.

Fehlen Programmierunterlagen bzw. Protokolle nachträglicher Programmänderungen, stellt dies einen schweren formellen Mangel der Buchführung dar (BFH-Urteil vom 25.03.2015, BStBl. II 2015, 743).

6. Belegausgabepflicht

Werden aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle mit Hilfe eines elektronischen Aufzeichnungssystems erfasst, besteht zudem seit 01.01.2020 die Verpflichtung, dem Kunden in unmittelbarem zeitlichen Zusammenhang mit einem Geschäftsvorfall einen Beleg auszustellen.

Dieser Beleg kann in Papierform oder auch elektronisch zur Verfügung gestellt werden (§ 146a Abs. 2 Satz 1 AO). Es besteht weder eine Mitnahmepflicht des Papierbeleges durch den Kunden noch eine Verpflichtung den elektronischen Beleg tatsächlich abzurufen. Die Möglichkeit der Entgegennahme des Beleges reicht aus.

Der Beleg hat die gesetzlich vorgeschriebenen Angaben im Sinne des § 146a AO i. V. m. § 6 KassenSichV zwingend zu enthalten. Soweit das Kassensystem noch nicht mit einer TSE aufgerüstet werden konnte, wird es nicht beanstandet, wenn der Vorgangsbeginn und die Seriennummer der TSE noch nicht aus dem Beleg ersichtlich sind.

II. Hinweis „Offene Ladenkasse“

Werden die aufzeichnungspflichtigen Geschäftsvorfälle nicht mit Hilfe eines elektronischen Aufzeichnungssystems erfasst, wird eine sogenannte offene Ladenkasse verwandt.

Die Verwendung einer offenen Ladenkasse ist mangels gesetzlicher Verpflichtung zum Einsatz eines elektronischen Aufzeichnungssystems grundsätzlich möglich.

Unter einer offenen Ladenkasse ist eine Barkasse ohne technische Ausstattung zu verstehen. Bei der offenen Ladenkasse wird ein Vorratsbehälter, wie z.B. eine Schublade in der Ladentheke oder eine Geldkassette für das Bargeld genutzt.

Bei der offenen Ladenkasse sind jedoch die Anforderungen an eine ordnungsgemäße Kassenführung mit hohem Aufwand verbunden. Die Aufzeichnung eines jeden einzelnen Handelsgeschäftes mit ausreichender Bezeichnung des Geschäftsvorfalles ist grundsätzlich erforderlich.

Die Pflicht zur Einzelaufzeichnung besteht aus Zumutbarkeitsgründen bei Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen gegen Barzahlung nicht. Das gilt nicht, wenn der Steuerpflichtige ein elektronisches Aufzeichnungssystem im Sinne des § 146a verwendet (§ 146 Abs. 1 S 3 und 4 AO).

Ist die Einzelaufzeichnung nicht zumutbar, müssen die Bareinnahmen anhand eines sogenannten Kassenberichts nachgewiesen werden.

Einzelheiten regelt der Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) zum § 146 AO (BMF-Schreiben vom 19.06.2018).

III. Weitere Informationen

Ergänzende Hinweise finden Sie (<http://www.bundesfinanzministerium.de>):

- Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) vom 26. November 2010 „Aufbewahrung digitaler Unterlagen bei Bargeschäften“
- Anwendungserlasse zu den §§ 146, 146a und 146b der Abgabenordnung (AO)
- Kassensicherungsverordnung
- Technische Richtlinien des Bundesamtes für Sicherheit in der Informationstechnik (BSI) (TR-03151, TR-03116 und TR-03153)
- FAQ zu allgemeinen Fragen auf der Homepage des BMF
- FAQ zu technischen Fragen auf der Homepage des BSI