

Checkliste zur Kassenbuchführung / Kassenprüfung

Inhaltsverzeichnis

1. Schätzungsbefugnis
2. Prüffeld Kasse
 - 2.1. Das Kassenbuch
 - 2.2. Die Kassenberichte
 - 2.3. Kassensturzfähigkeit
3. Kassenform
 - 3.1. Offene Ladenkasse
 - 3.2. EDV-Registrierkassen
 - 3.2.1. Funktionsweise einer Registrierkasse
 - 3.2.2. Berichtsarten
 - 3.2.3. Beweislast und Mitwirkung
 - 3.3. PC-Kassen
 - 3.4. Systemprüfung mit Datensicherung vor Ort
4. Grundsatz der Einzelaufzeichnung und der zeitgerechten und geordneten Verbuchung von Bareinnahmen, -ausgaben, Entnahmen und Einlagen
5. Aufbewahrungspflichten
 - 5.1. Vorlage der Programmierung/EDV-Dokumentation bei Registrierkassen
 - 5.2. „Unreine“ Aufzeichnungen/Ursprungsbelege
 - 5.3. Aufbewahrungs- und Dokumentationsgrundsätze
 - 5.3.1. Aufbewahrung von Unterlagen zu Telecash- und Kreditkartenumsätzen im Einzelhandel
 - 5.4. Aufzeichnungspflicht bei sonstigen Unterlagen
 - 5.5. Aufzeichnungspflichten nach anderen Gesetzen
6. Aufbewahrungsfristen
7. Aufzeichnungspflichten bei der Einnahme- / Überschussrechnung

Anlage: Zusammenfassung Kurz-Checkliste

Zusammenfassung Kurz-Checkliste

Die Checkliste gibt Ihnen einen Überblick über mögliche Fehler in der Führung von Kassenbüchern/-berichten und deren Auswirkungen.

Es empfiehlt sich anhand der Checkliste die einzelnen Prüfungspunkte zu kontrollieren, damit jederzeit die Ordnungsmäßigkeit der Kassenbuchführung und damit auch der Buchführung gewährleistet ist.

Die Checkliste erläutert zunächst die **Schätzungsbefugnis** der Finanzverwaltung. Dabei werden die Unterschiede zwischen formellen und materiellen Fehlern aufgezeigt. Unter formellen Mängeln ist hierbei die Nichteinhaltung der Ordnungsvorschriften und der Aufbewahrungspflichten zu verstehen (§§ 140 bis 147 AO). Sachlich fehlerhafte Kassenbücher/-berichte können so im Einzelfall eine Vollschätzung der Betriebseinnahmen rechtfertigen.

Anschließend erfolgt der Einstieg zum **Prüffeld Kasse**, das im Rahmen einer jeden Betriebsprüfung Hauptprüfungsbereich ist. Ob Kassenbuch oder Kassenberichte, beide haben gemeinsam, dass die Grundsätze der ordnungsmäßigen Buchführung erfüllt sein müssen.

Die Kassenform wird dann im nächsten Kapitel beschrieben. Hier wird insbesondere auf die der Zeit angepasste Technik der elektronischen Registrierkassen und PC- Kassen eingegangen. Wörter wie X- und Z-Abschläge dürfen keine Fremdwörter mehr sein.

Abschließend werden dann die **Aufzeichnungspflichten** sowie die **Aufbewahrungspflichten und -fristen** mit ihren Ausnahmen aufgeführt.

Diese Checkliste soll für jeden Beteiligten eine Hilfestellung im täglichen Umgang mit der Kasse sein. Da der Kasse in den Bargeld-Branchen eine erhebliche Bedeutung im Hinblick auf die Anerkennung der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung zukommt, ist es umso wichtiger, dass die grundsätzlichen Voraussetzungen bekannt sind.

Zusätzlich ist als **Anlage** eine **Kurzcheckliste** beigefügt, die ausgefüllt Ihrem steuerlichen Berater einen Überblick über die steuerlichen relevanten Problemfelder der Kassenführung geben soll.

Schließlich sei darauf hingewiesen, dass die Checkliste auch für Steuerpflichtige gilt, die ihren Gewinn durch Einnahme- / Überschussrechnung ermitteln.

1. Schätzungsbefugnis

Die gesetzliche Grundlage für die Schätzungsbefugnis der Finanzverwaltung findet sich in § 162 AO. Nach dessen Absatz 1 sind Besteuerungsgrundlagen zu schätzen, soweit sie nicht von der Finanzbehörde ermittelt oder berechnet werden können. Im Absatz 2 heißt es weiter, dass insbesondere dann zu schätzen ist, wenn der Steuerpflichtige keine ausreichende Aufklärung zu geben vermag, diese verweigert oder die nach den Steuergesetzen zu führenden Bücher oder Aufzeichnungen nicht vorlegen kann bzw. diese wegen mangelnder Ordnungsmäßigkeit nicht der Besteuerung zugrunde gelegt werden. Der letztgenannte Fall der **“Verwerfung der Buchführung“** macht im Rahmen der Betriebsprüfung den überwiegenden Teil der Schätzungen aus.

Grundsätzlich sind die Buchführung und die Aufzeichnungen des Steuerpflichtigen der Besteuerung zugrunde zu legen, soweit nach den Umständen des Einzelfalls kein Anlass ist, ihre sachliche Richtigkeit zu beanstanden. Das folgt aus § 158 AO. Gilt allerdings nur, soweit nicht Anlass besteht, ihre **sachliche** Richtigkeit zu beanstanden. Die gesetzliche Anscheinsvermutung besteht nicht mehr, wenn die **Buchführung** oder die Aufzeichnungen **formell nicht ordnungsgemäß** sind. Dieser Tatbestand berechtigt aber nicht automatisch zu einer Schätzung. Das Finanzamt hat alle relevanten Umstände zu berücksichtigen, die ihm bekannt sind oder im Rahmen verhältnismäßiger Sachaufklärung bekannt sein können und müssen.

Bei formellen Fehlern kann Schätzungsbefugnis gegeben sein!

Diese Situation ändert sich, wenn die Finanzverwaltung durch Einzelprüfungen oder durch Verprobungen die sachliche Richtigkeit beanstandet. Hierbei reichen bloße Vermutungen nicht aus; das Buchführungsergebnis muss vielmehr **mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit unrichtig** sein. Ein sachlicher Fehler beeinflusst zahlenmäßig das Jahresergebnis. Sachlich fehlerhafte Kassenberichte können im Einzelfall eine Vollschätzung der Betriebseinnahmen rechtfertigen.

Hier setzt die Überprüfung durch die Finanzbehörden an, wobei nicht nur nach sachlichen Fehlern, sondern auch nach formalen Mängeln gesucht wird. Unter formalen Mängeln ist hierbei die Nichteinhaltung der **Ordnungsvorschriften** und der **Aufbewahrungspflichten** zu verstehen. Die Buchführung ist formell ordnungswidrig, wenn sie unter wesentlichen Mängeln leidet. Je schwerwiegender sich im Einzelnen die Buchführungsmängel erweisen, umso gröber darf das Schätzungsverfahren sein. Anerkannt von der Rechtsprechung sind der innere Betriebsvergleich sowie die miteinander verwandten Vermögenszuwachs- und Geldverkehrsrechnungen. Als jedenfalls für sich allein nicht tauglich wird der auf der sog. amtlichen Richtsatzsammlung basierende äußere Betriebsvergleich beurteilt.

Bei sachlicher Richtigkeit ohne Zweifel ist Schätzung unzulässig!

Die formelle Ordnungswidrigkeit ist für sich allein kein Grund, auch die sachliche Unrichtigkeit generell zu unterstellen und zu schätzen. Auch eine formell ordnungswidrige Buchführung kann sachlich richtig sein. **Allerdings spricht die formelle Ordnungswidrigkeit in vielen Fällen auch für die sachliche Unrichtigkeit.** Bei einer formell ordnungswidrigen Buchführung berechtigen daher ernsthafte Zweifel an der sachlichen Richtigkeit zur Schätzung. Andererseits kann auch eine formell ordnungsgemäße Buchführung die Schätzung nicht abwenden, wenn ihre sachliche Unrichtigkeit nachgewiesen werden kann. Die Gefahr einer Schätzung ist also durch die Vorlage einer formell ordnungsmäßigen Buchführung nicht vollständig gebannt.

Beispiele für formelle und materielle Fehler i. R. der Buchführung und Kassenbuchführung:

Formelle Fehler:

- Nichteinhaltung der Ordnungsvorschriften,
- Nichteinhaltung der Aufbewahrungsvorschriften,
- Buchung der Tageseinnahmen ohne Beleg,
- keine gesonderte Aufzeichnung von Schecks,
- keine zeitnahe Eintragung im Kassenbuch,
- nicht zeitgerechte Buchung der Kasseneinlagen und -entnahmen.

Sachliche (materielle) Fehler:

- Nichterfassung von Einnahmen,
- Nichterfassung von Ausgaben,
- nicht chronologisch fortlaufend geführtes Kassenbuch,
- Nichtzählen des täglichen Kassenbestandes (Führung einer rechnerischen Kasse),
- keine Erstellung von Eigenbelegen für Privatentnahmen,
- nur summenmäßige tägliche Kassenbucheintragung ohne Einzelnachweis durch Registrierkassenstreifen.

Um Zuschätzungen im Rahmen von Betriebsprüfungen zu vermeiden, ist von Beginn an auf eine formgerechte Abwicklung zu achten. Der Kassenführung kommt dabei für die Frage der Ordnungsmäßigkeit der gesamten Buchführung erhebliche Bedeutung zu.

Ornungsgemäße Kassenführung ist Voraussetzung für die Ordnungsmäßigkeit der gesamten Buchführung!

Die Kassenprüfung ist daher in diesen Fällen **stets ein Prüfungsschwerpunkt** im Bereich der Einnahmeverprobung und hat das Ziel, die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung zu belegen oder zu widerlegen. Gelingt letzteres, ergeben sich unter Umständen erleichterte Zuschätzungsmöglichkeiten, deren Größenordnung jedoch abhängig ist von weiteren Erkenntnissen - zum Beispiel aufgrund von Geldverkehrs-/ Vermögenzuwachsrechnungen oder Kalkulationen.

2. Prüffeld Kasse

Im Rahmen einer Betriebprüfung werden die vorliegenden Kassenbelege und -aufzeichnungen auf deren **formelle und sachliche Richtigkeit** und Vollständigkeit geprüft. Immer wieder ist in Unternehmen zu beobachten, dass die Kassenbuchführung hinsichtlich der Ordnungsmäßigkeit zu Problemen führt. Dies ist insbesondere für Betriebe, deren Kasse im Mittelpunkt der geschäftlichen Betätigung steht, von erheblicher Bedeutung. So kann bei entsprechender Struktur des Betriebes (vornehmlich Bargeschäfte) die fehlende Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung die gesamte Buchführung ergreifen.

Viele Buchführende sind sich über die Bedeutung der Kassenführung nicht im Klaren. Außerdem sind oftmals die wesentlichen rechtlichen Grundlagen und Prinzipien nicht bekannt. Um Zuschätzungen im Rahmen von Betriebsprüfungen zu vermeiden, ist von Beginn an auf eine **formgerechte Abwicklung** zu achten. Dabei bieten auch die im Handel erhältlichen Kassenbücher oder die Vorlagen der steuerberatenden Berufe ohne Anleitung und Hinweise oft keine Gewähr für eine korrekte Abwicklung.

Die Probleme hinsichtlich der Ordnungsmäßigkeit gelten insbesondere auch für auf **EDV-Anlagen geführte Kassenbücher**. Bei Betrieben mit ausschließlich, überwiegend oder ins Gewicht fallenden Barumsätzen muss eine Geschäftskasse geführt werden. Zusätzlich wird im Bereich der EDV-Kassen ein Abruf der Kassenprogrammierung und aller Berichtsarten durch den Prüfer oder einen zugezogenen Kassensachverständigen vorgenommen. Dadurch bietet sich im Bereich der EDV-Registrierkassen die lohnende Möglichkeit, in Einzelfällen über die Kassenbelege und/oder abgerufenen Berichte eigene Schätzungsgrundlagen zu erkennen oder im Idealfall tatsächliche Umsätze direkt abzulesen und zuzuordnen.

Kassenbuchführung ist stets Prüfungsschwerpunkt!

2.1. Das Kassenbuch

Kassenbücher sind das buchmäßige Abbild der Geschäftskasse. Sie beinhalten sämtliche Bargeldbewegungen (wie Einnahmen, Ausgaben, Einlagen, Entnahmen) eines Betriebes. Das Kassenbuch erfüllt bei buchführungspflichtigen Steuerpflichtigen die Grundbuchfunktion. Sie können gebunden, als Loseblattsystem oder als aneinander gereihte Kassenberichte geführt werden. Vermehrt werden heutzutage Barkassen anstatt mittels eines **Kassenbuchs anhand eines Computerprogramms** geführt. Hierzu zählen selbstangefertigte „virtuelle“ Kassenbücher, die z.B. in Kalkulationsprogrammen wie Excel geschrieben wurden, oder vorgefertigte Anwendungen. Hieraus kann sich jedoch folgendes Problem ergeben: Sind Eintragungen im Kassenbuch nachträglich änderbar - was oftmals der Fall ist -, ist die Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung anzuzweifeln und meist zu verwerfen. Darüber hinaus muss speziell bei EDV-Programmen das Problem der Nachvollziehbarkeit besonders hervorgehoben und überprüft werden. Der Anwender ist gut beraten, wenn für sein Anwendungsprogramm ein Testat zur Ordnungsmäßigkeit vorliegt.

Wie führen Sie Ihr Kassenbuch manuell oder mit dem PC? Steuerliche Beratung notwendig!

2.2. Die Kassenberichte

Sie dienen primär der rechnerischen Ermittlung der Tageseinnahmen bei sog. offenen Ladenkassen (siehe auch unter 3.1.). Sinn und Zweck des Kassenberichts ist die **nachvollziehbare, systematisch richtige Ermittlung** der täglichen Bareinnahmen. So beginnt das richtige Berechnungsschema mit dem ausgezahlten Tageskassenendbestand und endet mit der Summe der Tageseinnahmen. Im Laufe des Tages getätigte Barausgaben betrieblicher oder privater Art, einschließlich der Bankeinzahlungen, werden dem ausgezahlten Tageskassenendbestand zugerechnet. Private Einlagen in die Kasse und der Kassenbestand des Vortages sind abzusetzen. Ein Kassenbuch ersetzt auch dann nicht den Kassenbericht, wenn in einer gesonderten Spalte Bestände ausgewiesen werden. Wird die Tageslosung über einen Kassenbericht ermittelt, sind tägliche **Kassenbestandsaufnahmen** eine unentbehrliche Grundlage für die Berechnung der Tageskasseneinnahmen und sie **sind zwingend erforderlich**.

Muster Kassenbericht

Kassenendbestand					
Anfangsbestand				-	
Zwischensumme				=	
betriebliche Ausgaben		Betrag	Konto		
Summe				+	
Transit in Hauptkasse				+	
Privatentnahme				+	
Privateinlage				-	
Bar-Einnahmen				=	

Führen Sie täglich einen Kassenbericht? Wenn nein: steuerliche Beratung notwendig!

Der Handel bietet aber auch **systemwidrige Kassenberichtsmuster** an. Damit wird aus dem Kassenendbestand des Vortages der Bestand bei Geschäftsschluss berechnet. Die Verwendung solcher Berichte deutet auf eine nur buchmäßig geführte Kasse hin. Der Tagesendbestand muss ausgezählt und darf nicht berechnet werden. Die Berechnung der Bareinnahmen ist in diesen Fällen vielfach nicht nachvollziehbar.

Achtung:

Aus Sicherheitsgründen sollte täglich ein Zählprotokoll dem Kassenbericht beigelegt werden!

Fertigen Sie täglich ein Zählprotokoll an? Wenn nein: steuerliche Beratung notwendig!

Zählprotokoll					
Einheit	Stück	Betrag	Einheit	Stück	Betrag
500,- €					
200,- €			1,- €		
100,- €			0,50 €		
50,- €			0,20 €		
20,- €			0,10 €		
10,- €			0,05 €		
5,- €			0,02 €		
2,- €			0,01 €		

Zählen Sie auch das Hartgeld? Wenn nein: steuerliche Beratung notwendig!

Wenn die Kassenberichte Grundbuchfunktion haben, dann muss die Vollständigkeit der Blätter in irgendeiner Weise gesichert werden. Die Aufbewahrung der Blätter im festen Einband (Block) oder bei loser Führung durch unverwechselbare Drucknummerierung ist nicht unbedingt erforderlich; es genügt auch, wenn die einzelnen Blätter lose und nicht nummeriert in zeitlicher Reihenfolge übersichtlich abgelegt werden. Die **Vollzähligkeit ist dann anhand der Datumsfolge** und des Übertrags der Endbestände auf den jeweils folgenden Tag **zu überprüfen**.

Problematisch stellt sich die Aufzeichnung der Einnahmen bei Betrieben, deren **Kasse im Mittelpunkt der geschäftlichen Betätigung** steht, dar. Denn hier ist es i.d.R. nicht möglich, jede Bareinnahme mit Betrag und Beschreibung des Geschäftsvorfalles aufzuzeichnen (man stelle sich hier nur ein Einzelhandelsgeschäft oder eine Gastwirtschaft vor). Hier kann es reichen, wenn eine **Registrierkasse** geführt wird und die **Tagesendsummenbons** aufbewahrt werden. Die Daten der Endsummenbons sind sodann in das Kassenbuch als Tageseinnahme zu übernehmen. Da aber viele Kleinbetriebe insbesondere im Gastgewerbe verständlicherweise ohne Registrierkasse arbeiten, müssen hier andere Aufzeichnungsregeln gelten.

Die **Einzelaufzeichnung** muss unter dem **Aspekt der Zumutbarkeit** erfolgen. D.h. bei der Veräußerung von geringwertigen Waren an eine Vielzahl von Kunden müssen die Einzelverkäufe nicht festgehalten werden. So kann hier ein **Tagesbericht** geführt werden, in dem Einnahmen und Ausgaben mit Anfangs- und Endbestand der Kasse abgestimmt werden müssen. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofes brauchen in diesem Fall - soweit vorhanden - Kassenstreifen o. ä. nicht aufbewahrt zu werden. Es sollten aber abweichend hiervon dennoch alle Kassenstreifen aus Gründen der Beweissicherung der Kasse beigelegt werden.

Wird eine **Registrierkasse** geführt, deren Tagesabschlussbons die Anforderungen des BMF-Schreibens vom 09.01.1996 - IV A 8 - S 0310 - 5/95 erfüllen (das Bundesfinanzministerium hat ein Schreiben mit technischen Einzelheiten dazu herausgegeben), ist es ausreichend, wenn in einem Kassenbuch täglich die **Tageseinnahmen in einer Summe** (aber getrennt je Barkasse) sowie alle Ausgaben einzeln aufgezeichnet werden. Die Bestände sind hierbei am Anfang und Ende eines Buchblattes festzuhalten und fortzuschreiben. Es können dabei durchaus auf einem Kassenbuchblatt mehrere Tage in chronologischer Reihenfolge aufgezeichnet werden. Dabei muss aber jederzeit gewährleistet sein, dass der Bestand - wie oben ausgeführt - abgestimmt werden kann; werden hingegen die **Bareinnahmen nicht einzeln aufgezeichnet oder** mittels Registrierkasse erfasst, so ist nach Auffassung des Bundesfinanzhofes und der meisten Betriebsprüfer ein **Tagesbericht** dergestalt zu führen, dass nach Abzug der Ausgaben von den Tageseinnahmen unter Hinzurechnung des Tageskassenanfangsbestands der Tagesendbestand ermittelt wird. Diese Berichte sind sodann unter Beifügung der Ausgabenbelege chronologisch zu sammeln.

Erfolgen die Eintragungen täglich? Wenn nein: steuerliche Beratung notwendig!

Desweiteren sind tägliche Einlagen und Entnahmen aufzuzeichnen.

Zeichnen Sie täglich die Entnahmen und die Einlagen auf? Wenn nein: steuerliche Beratung notwendig!

2.3. Kassensturzfähigkeit

Neben der rechnerischen Kontrolle der Kassenbestände (Fehlbeträge) durch die Betriebsprüfung wird häufig der Geldtransit „Kasse - Bank Verkehr und umgekehrt“ geprüft. Deshalb ist hierbei auf die korrekte Datumsangabe im Kassenbuch in Verbindung mit der Verbuchung auf dem Kontoauszug zu achten. Überprüfungswürdig für den Betriebsprüfer ist insbesondere der Zeitraum vor dem Jahresabschluss und gegen Ende eines Monats; in diesen Zeiträumen kommen erfahrungsgemäß vermehrt Buchungen einzelner Sachverhalte vor wie,

- Barentnahmen zur Anpassung der ungebundenen Entnahmen,
- Zurechnung von Einnahmen zur Anhebung des sonst zu niedrigen Richtsatzes,
- Nachträgliche Buchungen von Kassenverlusten etc.

Bei dauernden ungewöhnlich hohen Kassenbeständen wird seitens der Betriebsprüfung ein Kassensturz vorgenommen. Hierbei wird überprüft, ob der **tatsächliche Kassenbestand** zum Prüfungszeitpunkt **mit dem buchmäßigen Bestand übereinstimmt**. Ist die Aufklärung etwaiger Differenzen zwischen Soll- und Istbestand nicht möglich, liegt die Vermutung nahe, dass bei einem höheren Istbestand Einnahmen nicht bzw. Ausgaben überhöht verbucht wurden. Bei einem niedrigeren Istbestand können Entnahmen nicht verbucht sein oder es kann ein Geldtransit auf ein dem Prüfer nicht bekanntes Bankkonto vorliegen. Deshalb ist die Durchführung einer **Kassenfehlbetragsberechnung** stichprobenhaft bei allen Betrieben mit größerem Barverkehr anzuraten. Erfahrungsgemäß treten rechnerische Fehlbeträge meist in der ersten Monathälfte auf. Auf die **chronologische Eintragung** im Kassenbuch ist besonders zu achten.

Ist Ihre Kasse kassensturzfähig? Wenn nein: steuerliche Beratung notwendig!

3. Kassenform

Grundsätzlich ist es dem Buchführungspflichtigen frei gestellt, ob er seine Einnahmen in einer offenen Ladenkasse, Registrierkasse oder einer PC-gestützten Kasse erfasst. Forciert durch die Einführung des Euro haben in jüngster Zeit viele Unternehmer auf moderne, **PC-gestützte Kassen** umgerüstet. Wie bei einem PC üblich und bei den heutigen Speicherkapazitäten auch unproblematisch möglich, speichern diese Kassen grundsätzlich jeden einzelnen Umsatz des Tages. Der Unternehmer hat in der Regel auch noch im nachhinein Zugriff auf alle getätigten Einzelumsätze der Kasse (sog. offenes System, im Gegensatz zu herkömmlichen Registrierkassen, die aufgrund der geringeren Speicherkapazität nicht die Einzelumsätze vorhalten, sondern nur aufaddierte Summen; sog. geschlossene Systeme).

3.1. Offene Ladenkasse

Die offene Ladenkasse ist im Bereich des Einzelhandels und der Gastronomie (Tresenverkauf) vorzufinden. Unter dem Aspekt der Zumutbarkeit braucht hier **keine Einzelaufzeichnung** vorgenommen werden, wenn die rechnerische Ermittlung der Tageseinnahmen in Form der Kassenberichte erfolgt (siehe Ausführungen zu 2.2.).

3.2. EDV-Registrierkassen

Der Einsatz von elektronischen Registrierkassen hat sich in der Gastronomie und im Handel weitgehend durchgesetzt. Eine Registrierkasse dient im Wesentlichen der Erfassung der Einnahmen, bei Betrieben mit Fremdpersonal zusätzlich der Kontrolle, dass tatsächlich **alle Umsätze vom Personal** eingegeben werden. Zudem bieten viele Kassentypen Arbeitererleichterungen durch Artikel- und Preisspeicher, so dass nur noch der Artikel eingegeben werden muss. Grundsätzlich beachten, dass bei Inbetriebnahme einer EDV-Kasse das Einrichtungsprotokoll sowie Organisationsunterlagen insbesondere die Bedienungsanleitung aufzubewahren ist.

Haben Sie die Ursprungsaufzeichnungen aufbewahrt? Wenn nein: steuerliche Beratung notwendig!

3.2.1. Funktionsweise einer Registrierkasse

Vor Bedienung einer Registrierkasse erfolgt in der Regel eine „Legitimierung“ über einen Schlüssel. Diese Bedienerschlüssel reglementieren die Zugriffsmöglichkeiten. Es wird in der Regel unterschieden zwischen Kellnerschlüssel, Managerschlüssel und Programmierschlüssel. Der Kellnerschlüssel berechtigt den Nutzer nur zum Registrieren von Umsätzen. Der Managerschlüssel berechtigt in der Regel den Inhaber sämtliche Zugriffe durchzuführen, d.h. neben dem Registrieren auch Tages- und Periodenberichte abzurufen, Nach- oder Postenstornos (auch als Managerstornos bezeichnet) durchzuführen, Programmierungen vorzunehmen.

Bewahren Sie die Änderungsprotokolle auf? Wenn nein: steuerliche Beratung notwendig!

Darüber hinaus ist bei einigen Kassentypen ein sog. **Programmierschlüssel** notwendig, um die Grundprogrammierung der Kasse abzufragen und/oder zu ändern. Diesen Schlüssel hat nicht in allen Fällen der Betriebsinhaber selbst, sondern es ist gelegentlich anzutreffen, dass nur der Kassenaufsteller über diesen Schlüssel verfügt. Dem Betriebsinhaber stellt eine EDV-Kasse aufgrund unterschiedlicher Speichermöglichkeiten verschiedene finanz- und betriebswirtschaftliche Informationen zur Verfügung. Diese können in Form differenzierter Berichte abgerufen werden. Moderne Registrierkassen bieten hier eine Vielzahl von Speichern, die eine Abfrage bestimmter Umsätze/Daten für einen Tag (i.d.R. als *X 1 / Z 1* bezeichnet) oder einen beliebigen Zeitraum (Periode - *X 2 / Z 2* -) ermöglichen. Diese Speicher arbeiten unabhängig voneinander, d.h. wird ein Speicher im ZModus abgefragt und damit gelöscht, sind alle anderen Speicher noch nicht gelöscht. Jede Buchung der Kasse fließt grundsätzlich auch in jeden Speicher. Im Folgenden werden die gängigsten Abfragemöglichkeiten kurz vorgestellt. Zunächst ist zu unterscheiden zwischen der sog. X-Abfrage und der Z-Abfrage.

3.2.2. Berichtsarten

a. Finanzbericht (Z-Abfrage)

Für die Ordnungsmäßigkeit der Kassenbuchführung ist die **Aufbewahrung sämtlicher Z-Abschlüsse** Voraussetzung.

Machen Sie täglich einen Z-Abschlag und bewahren ihn auf? Wenn nein: steuerliche Beratung notwendig!

Eine Z-Abfrage ist eine Abfrage der gespeicherten Umsätze oder Daten mit **anschließender Löschung** (Nullstellung) der abgefragten Speicher. Ausdrucke von Z-Abfragen enthalten in der Regel eine fortlaufende Nummer. Der Betriebsprüfer ist nach einer internen Anweisung angehalten, die fortlaufende Nummerierung zu überprüfen.

Sind Ihre Z-Abschläge laufend nummeriert? Wenn nein: steuerliche Beratung notwendig!

Moderne Registrierkassen erlauben es auf der Programmierenebene die Z-Nummer beliebig manuell einzustellen! Begründet wird diese Möglichkeit von den Kassengerstellern damit, dass es nach Probeeingaben und -drucken dem Kassenaufsteller technisch möglich sein muss, den Z-Zähler wieder auf den alten Stand einzustellen, damit der Steuerpflichtige dem Fiskus die fortlaufende Z-Nummer präsentieren könne.

Der Finanzbericht (Z-Abfrage) dient der **Ermittlung der Tagesumsätze (Z 1)** oder der **Feststellung von Periodenumsätzen (Z 2)**. Sie bewirkt:

Nullstellung der entsprechenden Speicher,
Erhöhung des Nullstellungszählers um eine Ziffer.

Die meisten Kassentypen lassen einen Ausdruck des Finanzberichts mit folgenden Angaben zu:

- Name des Geschäftes,
- Tagesumsätze (brutto und netto),
- Z-Zähler (Zahl der erfolgten Tages- bzw. Periodenabrufe mit Nullstellung),
- Stornierungen und Retouren,
- Zahlungswege (z.B. bar, Scheck, Kredit),
- Kundenzahl (fortlaufend oder täglich bei 1 beginnend).
- Uhrzeit des durchgeführten Z-Abschlages

Der Betriebsprüfer ist nach einer internen Anweisung angehalten, die Uhrzeit des durchgeführten Z-Abschlages mit den Geschäftszeiten abzugleichen. Sollte der Z-Abschlag vor Geschäftsschluss durchgeführt worden sein, ist der Rückschluss, dass fehlende Einnahmen vorliegen können, für den Betriebsprüfer gegeben.

Überprüfen Sie die Uhrzeit an der Registrierkasse auf Richtigkeit? Wenn nein: steuerliche Beratung notwendig!

Registrierkassen haben üblicherweise einen oder mehrere sog **Grand-Total (GT)-Speicher** (= Summe der seit Inbetriebnahme der Kasse gebongten Umsätze). Nicht zu verwechseln sind diese Grand-Total Speicher mit den Periodenspeichern.

Die Grand-Total-Speicher unterscheiden sich von den Periodenspeichern dadurch, dass sie an sich nicht nullgestellt werden können. Allerdings sehen alle gängigen Registrierkassen auch hier eine Löschungsmöglichkeit vor, indem die gesamte Kasse (d.h. alle Speicher) nullgestellt wird. Erkennbar, dass eine **Gesamtnullstellung** durchgeführt wurde, ist dies in der Regel daran, dass der Z-Zähler wieder bei 1 beginnt.

Der Ausdruck des GT-Speichers erfolgt auf dem **Tagesendsummenbon**. Es ist allerdings in der Praxis häufig anzutreffen, dass der GT-Speicher in der Grundprogrammierung gar nicht aktiviert wurde. In der Regel wird der GT-Speicher dann auch gar nicht eingerichtet, nur bei einzelnen Kassentypen wird lediglich der Ausdruck unterdrückt.

Eine nachträgliche Aktivierung führt nur bei diesen Kassentypen dazu, dass gespeicherte Daten sichtbar werden. Bei den übrigen stehen die GT-Speicher dann für die Zukunft zur Verfügung. Da üblicherweise in den Kassen nicht festgehalten wird, ab welchem Zeitpunkt die GT-Speicher mit Daten versorgt wurden, ist es in der Praxis ein Problem den ggf. ausgedruckten Umsatz zeitlich zuzuordnen. Durch entsprechende Programmierung können die Angaben im Finanzbericht bei zahlreichen Modellen bis auf den Umsatz reduziert werden.

Für die Prüfung des Einnahmebereichs sind insbesondere die Umsatzzahlen, Stornierungen, Retouren und die fortlaufende Nummerierung des Z-Zählers wichtig!

b. Finanzbericht (X-Abfrage)

Eine X-Abfrage ist eine **Zwischenabfrage** des angesprochenen Speichers, **ohne** dass die gespeicherten Daten gelöscht werden (Nullstellung). Ausdrucke von X-Abfragen enthalten keine fortlaufende Nummer, so dass sie für Zwecke der Kontrolle der Vollständigkeit der Einnahmen von geringer Bedeutung sind. Die X-Abfrage ersetzt nicht die Z-Abfrage.

c. Warengruppenbericht

Der Warengruppenbericht gibt Aufschluss über den Anteil der verschiedenen Warengruppen am Gesamtumsatz (sowohl in %-Sätzen wie in €/DM-Beträgen). Auch der Wareneinsatz (eingesetzte Menge) kann über diese Berichtsart abgefragt werden, wenn im Rahmen der Programmierung die notwendigen Daten eingegeben wurden. Insbesondere bei kleineren Kassen ist der Warengruppenbericht in den Tagesendsummenbon eingegliedert. Im Rahmen der Betriebsprüfung kommt dem Warengruppenbericht eine erhebliche Bedeutung zu (zur Nachkalkulation, zur Schlüssigkeitsprüfung/Beweisvermutung der Buchführung). Mängel in der Kassenführung werden vielfach auch durch das Gegenüberstellen der Tageswerte der einzelnen Warengruppen über einen gewissen Zeitraum nachgewiesen (Zeitreihenvergleiche). Diskrepanzen zwischen einzelnen - voneinander abhängigen - Warengruppen sind so erkennbar (z.B. Getränke : Hotelumsätze).

d. Kellnerbericht

Mittels dieser Berichte wird das Personal durch den Betriebsinhaber kontrolliert und der je Kellner/Bediener erwirtschaftete Tagesumsatz abgerechnet. Abfragen sind in der Regel sowohl als X oder Z-Bericht möglich. Wird das Personal mittels Registrierkasse kontrolliert und abgerechnet, sind die **Bedienerabrechnungen** aufzubewahren.

Haben Sie die Kellnerabrechnungen aufbewahrt? Wenn nein: steuerliche Beratung notwendig!

3.2.3. Beweislast und Mitwirkung

Die Organisation der Kassenführung und die Programmierung der EDV-Registrierkasse gehören regelmäßig zu der von dem Steuerpflichtigen beherrschten Informations- und Tätigkeitsphase; ihn trifft deshalb unter Beachtung seiner Möglichkeiten der Einflussnahme einerseits und der (ohne die vollständigen Ausdrucke fast unmöglichen) Sachverhaltsermittlung andererseits eine im Vergleich zu den allgemeinen Beweislastregeln größere **Sachaufklärungspflicht**. Die Verletzung abgabenrechtlicher Mitwirkungspflichten kann dann, wenn sie Tatsachen und Beweismittel aus dem alleinigen Verantwortungsbereich des Steuerpflichtigen betrifft, dazu führen, dass aus seinem Verhalten nachteilige Schlüsse gezogen werden.

3.3. PC-Kassen

Die Ordnungsmäßigkeit einer PC-Kasse ist nach hiesiger Auffassung grundsätzlich nach den gleichen Prinzipien zu beurteilen, wie die einer elektronischen Registrierkasse. Demnach sind die Grundsätze ordnungsgemäßer DV-gestützter Buchführungssysteme (das Bundesfinanzministerium hat die Grundsätze ordnungsmäßiger EDV gestützter Buchführungssysteme „GoBS“ im BMF vom 07.11.1995 - IV A 8-S 0316-52/95 mitgeteilt und sich erläuternd zu deren Anwendung geäußert) auch auf PC-Kassen anzuwenden. Das bedeutet, dass die offenen PC-Systeme diesen Anforderungen nicht entsprechen, da Stornierungen (Löschungen) ohne Spur möglich sind. Die Anwendbarkeit der GoBS auf PC-Kassen ist allerdings noch unzureichend bekannt und wird wohl auf Widerstand stoßen. Angemerkt sei auch, dass nicht alle PC Kassen diesen **offenen Datenzugriff** ermöglichen, einige Systeme sind so programmiert, dass der Unternehmer nicht auf alle Daten zugreifen und sie im Nachhinein verändern kann. Da es sich hierbei allerdings um einen Umstand aus dem Machtbereich des Steuerpflichtigen handelt und eine derartige Zugriffsbeschränkung an sich untypisch für einen PC ist, wird der Nachweis der Geschlossenheit wohl durch den Unternehmer erbracht werden müssen. In der Regel kann der Unternehmer/Steuerpflichtige dies durch ein **Testat des Softwareherstellers** erbringen.

Liegt für Ihre PC-Kasse/Software ein Testat vor? Wenn nein: steuerliche Beratung notwendig!

3.4. Systemprüfung mit Datensicherung vor Ort

Bei Betrieben mit ausschließlich, überwiegend oder ins Gewicht fallenden Barumsätzen muss eine **Geschäftskasse** geführt werden. Der Kassenführung kommt dabei wie vorstehend dargestellt für die Frage der Ordnungsmäßigkeit der gesamten Buchführung erhebliche Bedeutung zu. Werden die Einnahmen mittels Registrierkassen/PC-Kassen ermittelt, stellt die Kasse einen Teil der Buchführung dar. Die Verarbeitung der Daten in der Registrierkasse ist hier Teil der Systemprüfung des gesamten Buchführungswerks.

Kann der Unternehmer keine vollständige Programm- und Systemdokumentation vorlegen, ist es für den Betriebsprüfer ggf. erforderlich, diese aktuell abzufragen, um hier **Einblick in die Programmierung** der Kasse und daraus folgend in die Verarbeitung der Daten zu erlangen. Hierbei werden durch den Betriebsprüfer stets auch sämtliche Speicher der Kasse abgefragt (ausgelesen), um auch insoweit die Datenverarbeitung nachvollziehen zu können. Kann dies nicht durch den Betriebsprüfer selber durchgeführt werden, wird ggfs. ein kundiger Steuerfahndungsprüfer oder ein Kassensachverständiger hinzugezogen. Hier können auch Erkenntnisse hinsichtlich der Höhe der Einnahmen bzw. für Kalkulationen gewonnen werden.

4. Grundsatz der Einzelaufzeichnung und der zeitgerechten und geordneten Verbuchung von Bareinnahmen, -ausgaben, Entnahmen und Einlagen

Die Buchungen und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen sind vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorzunehmen. Kasseneinnahmen und Kassenausgaben sollen täglich festgehalten werden. Das Gesetz fordert eine **zeitgerechte Erfassung auf den Barverkehr**. Es soll im sensiblen Bereich der Abwicklung von Vorgängen, die Bewegungen von Bargeld einschließen, ein entsprechend dichtes Kontrollgefüge eingerichtet werden.

Tragen sie täglich die Einnahmen/Ausgaben in das Kassenbuch/-bericht ein? Wenn nein: steuerliche Beratung notwendig!

Der Sollbestand nach dem Kassenbuch muss jederzeit mit dem inventurmäßigen Istbestand der Kasse auf seine Richtigkeit überprüft werden können (vgl. 2.3.). Werden neben der Hauptkasse Sonderkassen geführt, ist für jede Sonderkasse ein Nebenkassenbuch erforderlich.

Ist Ihre Kasse kassensturzfähig? Wenn nein: steuerliche Beratung notwendig!

Werden die Barumsätze mittels einer elektronischen Registrierkasse erfasst, erwartet die Finanzverwaltung im Falle **gemischter Umsätze** (7 % / 19 % Umsatzsteuer) eine **getrennte Aufzeichnung im Gerät**. Die Tagesabschlussbons müssen sodann die Umsatzsalden getrennt nach Steuersatz ausweisen. Eine Schätzung der Aufteilung wird nicht mehr akzeptiert.

Zeichnen Sie gemischte Umsätze getrennt auf? Wenn nein: steuerliche Beratung notwendig!

Eine Kassenbuchführung, bei der die Bareinnahmen und -ausgaben erst am nächsten Geschäftstag aufgezeichnet werden, ist noch ordnungsmäßig, wenn zwingende geschäftliche Gründe einer Aufzeichnung noch am gleichen Tag entgegenstehen und aus den Buchungsunterlagen sicher entnommen werden kann, wie sich der sollmäßige Kassenbestand entwickelt hat. Ein Kassenbuch ersetzt auch dann nicht den Kassenbericht, wenn in einer gesonderten Spalte Bestände ausgewiesen werden. Auch die Privatentnahmen aus der Kasse und die Privateinlagen in die Kasse sind **täglich** aufzuzeichnen. Dies gilt bei der Führung von Kassenbüchern wie auch bei Kassenberichten. Es reicht nicht aus, wenn sie erst am Schluss eines Monats beim gruppenweisen Erfassen der Bargeschäfte im Rahmen der Finanzbuchführung ermittelt werden. Die Beweisvermutung einer ordnungsmäßigen Kassenführung ist ebenso zu versagen, wenn Privatentnahmen und -einlagen im Büro des Steuerberaters ohne Belege erfasst und gebucht werden.

Zeichnen Sie tägliche Einnahmen/Einlagen auf? Wenn nein: steuerliche Beratung notwendig!

Liegen Für die Entnahmen/Einlagen Eigenbelege oder Quittungen vor? Wenn nein: steuerliche Beratung notwendig!

Buchführungsgrundsatz: Keine Buchung ohne Beleg!

Einzelhändler, die Waren von geringem Wert an ihnen der Person nach nicht bekannte Kunden über den Ladentisch gegen Barzahlung verkaufen, brauchen i.d.R. die Kasseneinnahmen nicht einzeln aufzuzeichnen. Danach reicht es aus, wenn die Tageskasse durch Auszählen und Hinzurechnung der durch Beleg nachweisbaren Kassenausgaben ermittelt wird und der nicht zur Buchführung Verpflichtete periodisch Kassenberichte führt.

Die Frage, wo die betragsmäßige Grenze für „Waren vom geringem Wert“ i.S.d. Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs liegt, für die auf die Einzelaufzeichnungen verzichtet werden kann, ist nach den Gesamtumständen des Einzelfalles zu entscheiden. Die Grundsätze der ordnungsmäßigen Buchführung erfordern die **Einzelaufzeichnung im zumutbaren Rahmen**. Unter dem Aspekt der Zumutbarkeit ist es nach Ansicht der Finanzverwaltung im Einzelhandel, **der Waren von geringem Wert** an eine unbestimmte Vielzahl nicht bekannter und auch nicht feststellbarer Personen verkauft, nicht zu beanstanden, wenn Barverkäufe erst ab einem Betrag von 15.000 Euro und mehr einzeln insbesondere mit Name und Anschrift aufgezeichnet werden. Die gebotene Einzelaufzeichnung gilt auch, wenn der Gewerbetreibende oder Einzelhändler mehrere Leistungen an einen Leistungsempfänger ausführt, und der Gesamtwert der Leistungen den Betrag von 15.000 Euro erreicht oder übersteigt.

Fallen Sie als Einzelhändler unter die Vereinfachungsregelung? Wenn nein: steuerliche Beratung notwendig!

Diese weit reichende Ausnahmeregelung ist nicht anzuwenden für Bareinnahmen z.B.

- im Hotel- und Beherbergungsgewerbe,
- Autoreparaturwerkstätten,
- aus Werkverträgen für kundenspezifisch gefertigte Schmuckstücke in Juwelier-, Gold- und Silberschmiedegeschäften,
- in Restaurants und Gaststätten in Bezug auf Rechnungen über Familienfeiern, Betriebsveranstaltungen, Seminarveranstaltungen, Tagungen.

Bei Freiberuflern und Handwerkern wird die Einzelaufzeichnung mit hinreichender Identifizierungsmöglichkeit stets zu fordern sein. In vorstehenden Fällen sind die Kunden in der Regel aus anderen Gründen namentlich bekannt, so dass Einzelaufzeichnungen zumutbar sind. Soweit Einzelaufzeichnungen zumutbar sind, erfordert die formelle Ordnungsmäßigkeit der Belege eine fortlaufende Nummerierung, die zumindest bei den Einnahmebelegen vorgedruckt sein sollte, und Angabe der Belegnummer im Kassenbuch.

Grundsatz der fortlaufenden Nummerierung!

5. Aufbewahrungspflichten

Die Ordnungsvorschrift des § 147 AO regelt die für den Beweis Zweck der Buchführung unerlässliche Aufbewahrung von Buchführungsunterlagen. Danach sind unter anderem Bücher (Kassenbuch, Kassenberichte) und Aufzeichnungen sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Arbeitsanweisungen und sonstigen Organisationsunterlagen aufzubewahren.

Heben Sie die Kassenbücher/-berichte auf? Wenn nein: steuerliche Beratung notwendig!

5.1. Vorlage der Programmierung/EDV-Dokumentation bei Registrierkassen

Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung erfordern, dass die zur Kasse gehörenden **Organisationsunterlagen**, insbesondere die Bedienungsanleitung, die Programmabrufe nach jeder Änderung (u.a. der Articleinzelpreise), Protokolle über die Einrichtung von Verkäufer-, Kellner- und Trainingsspeichern etc. sowie alle weiteren internen Anweisungen zur Kassenprogrammierung (z.B. Anweisungen zum maschinellen Ausdrucken von Proforma-Rechnungen oder zum Unterdrücken von Daten und Speicherinhalten) aufbewahrt werden.

Aufbewahrungspflicht für Arbeitsanweisungen und Organisationsunterlagen beim Einsatz elektronischer Registrierkassen wie:

- die Bedienungsanleitung,
- die Programmieranleitung,
- die Programmabrufe nach jeder Änderung,
- die Protokolle über die Einrichtung von Verkäufer-, Kellner- und Trainingsspeichern,
- alle weiteren Anweisungen zur Kassenprogrammierung.

Den Buchführungspflichtigen als den nach dem Gesetz Verantwortlichen (siehe § 238 Handelsgesetzbuch, § 145 AO) trifft hier die Aufbewahrungspflicht für die Dokumentation der Programmierung einschließlich aller Umprogrammierungen. Die Vorlagepflicht für Dokumentationsunterlagen trifft auch dann den Buchführungspflichtigen, soweit sie sich beim Lieferanten der Kasse oder Serviceunternehmen befinden (z.B. Anweisung zur Programmierung). Dieser ist insofern lediglich Erfüllungsgehilfe (§§ 278, 664 BGB) des Unternehmers. Unter bestimmten Voraussetzungen kann der Kassenaufsteller als Dritter zur Herausgabe dieser Unterlagen aufgefordert werden.

Rechtsfolgen:

Das Fehlen einer ordnungsmäßigen Dokumentation, die unzureichende Nachprüfbarkeit sowie das Unterdrücken aussagekräftiger Daten sind im Hinblick auf die sodann fehlende Beweisvermutung des § 158 AO zu beanstanden.

5.2. „Unreine“ Aufzeichnungen/Ursprungsbelege

Es kommt in der Praxis oft vor, dass die Vorgänge des Geldverkehrs nicht sofort in das Kassenbuch eingetragen, sondern dass sie zunächst in unreinen Aufzeichnungen festgehalten werden. Es muss auch hier der Grundsatz gewahrt bleiben, dass die Vorgänge **täglich in der richtigen Reihenfolge** aufgezeichnet werden. Die unreinen Aufzeichnungen (Kladde, Schmierbuch usw.) müssen aufbewahrt werden, da sie als Unterlagen für Buchungen im Kassenbuch dienen. Treten in derartigen Fällen weitere Mängel z.B. Kalkulationsdifferenzen auf, erhält das Fehlen der Ursprungsaufzeichnungen sehr wohl ein sachliches Gewicht.

5.3. Aufbewahrungs- und Dokumentationsgrundsätze

Registrierkassenstreifen, Kassenzettel und Bons sind als sonstige Unterlagen aufzubewahren. Dasselbe gilt für Statistikstreifen über Röhrenfüllungen bei Geldspielautomaten. Eine Ausnahme gilt indes in den Fällen, in denen der Aufbewahrungszweck anderweitig gesichert ist und die Gewähr der Vollständigkeit der von den Registrierkassenstreifen übertragenen Aufzeichnungen nach den tatsächlichen Verhältnissen gegeben ist. Das ist beim Einsatz elektronischer Registrierkassen i.d.R. der Fall, wenn Tagesendsummenbons aufbewahrt werden, die Gewähr für die Vollständigkeit bieten und den Namen des Geschäfts, das Datum und die Tagesendsumme enthalten. Bieten die Eintragungen im Kassenbuch oder Tagessummenbons keine Gewähr für die Vollständigkeit, etwa weil ein Ausdruck des Nullstellenspeichers (Fortlaufende „Z-Nummer“) fehlt, muss das Zustandekommen der Tagessumme durch die Kassenstreifen, Kassenzettel und Bons nachgewiesen werden.

5.3.1. Aufbewahrung von Unterlagen zu Telecash- und Kreditkartenumsätzen im Einzelhandel

Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sind nicht festschreibbar, sondern unterliegen im Hinblick auf die ständige organisatorische und technische Weiterentwicklung im Buchführungsbereich einem ständigen Wandel. Gerade auch im Einzelhandel hat sich das Bild inzwischen grundlegend geändert, wo ein Großteil der Geschäfte nur noch im Kreditkarten- und Telecashverfahren abgewickelt wird. Auch hier kann, abgestellt auf Zumutbarkeit und praktische Durchführbarkeit, auf die Einzelaufzeichnung verzichtet werden. Gleichzeitig ist auch die Aufbewahrung der von den Kassenterminals erstellten Einzelbons nicht erforderlich, wenn der Aufbewahrungszweck auf andere Weise gesichert und die Gewähr der Vollständigkeit gegeben ist.

Dies ist dann der Fall, wenn zum Verzicht auf die Aufbewahrung von Kassenscheiben bei Einsatz elektronischer Registrierkassen die dort genannten Voraussetzungen erfüllt und die sog. Kassenabschlüsse aufbewahrt werden. Hierbei muss jedoch gewährleistet sein, dass anhand des Kassenabschlusses ein Abgleich mit den Abrechnungen der Kreditkartenunternehmen und den Kontoauszügen der Kreditinstitute zur Überprüfung der Betriebseinnahmen auf ihre Vollständigkeit vorgenommen werden kann.

5.4. Aufzeichnungspflicht bei sonstigen Unterlagen

Nach der Abgabenordnung sind sonstige Unterlagen, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind, aufzubewahren. Dazu gehören insbesondere:

- Auftrags- und Bestellunterlagen,
- Preisverzeichnisse,
- Speise- und Getränkekarten,
- Mahnvorgänge,
- Betriebliche Konto- und Depotauszüge,
- Grundbuch- und Handelsregisterauszüge,
- Branchen- und steuerspezifische Aufzeichnungen,
- im Taxigewerbe erstellte Schichtzettel.

Heben Sie die Speise- und Getränkekarten auf? Wenn nein: steuerliche Beratung notwendig!

5.5. Aufzeichnungspflichten nach anderen Gesetzen

Die sich aus den Regelungen aus anderen Gesetzen ergebenen **besonderen Aufzeichnungspflichten** sind gem. § 140 AO auch für steuerliche Zwecke zu beachten. Dies gilt insbesondere für folgende Unternehmer:

- Apotheken (Herstellungs- und Prüfungsbücher),
- Fahrschulen (Aufzeichnungen über die Ausbildungen),
- Metallhändler,
- Pfandleiher,
- Händler von Schusswaffen und Munition (Waffen- und Munitionhandelsbücher),
- Ärzte (Praxisgebühr),

Gibt es in Ihrer Branche eine Vorschrift die zur Aufzeichnung verpflichtet? Wenn nein: steuerliche Beratung notwendig!

6. Aufbewahrungsfristen

Nach dem bereits zitierten § 147 der AO sind (Kassen-) Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Arbeitsanweisungen und sonstigen Organisationsunterlagen sowie Buchungsbelege **grundsätzlich zehn Jahre**, Handels- oder Geschäftsbriefe oder sonstige Unterlagen, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind, grundsätzlich sechs Jahre aufzubewahren. Die Aufbewahrungsfrist läuft jedoch nicht ab, soweit und so lange die Unterlagen für Steuern von Bedeutung sind, für welche die allgemeine Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist.

10 Jahre Aufbewahrungspflicht für Bücher und Aufzeichnungen!

Bei **EDV-Registrierkassen**, deren Ausdrücke (zumindest teilweise) aufgrund der Programmierung oder durch die betriebsspezifische Einrichtung den geborgten Buchungsstoff nicht richtig und vollständig wiedergeben, bei denen also unbewusste Fehlerquellen denkbar und bewusste Manipulationen möglich sind, kommt der Belegfunktion und den Aufbewahrungspflichten eine besondere Bedeutung zu.

Aufgrund der Änderung des § 147 Absatz 3 AO zum 24. Dezember 1998 sind sämtliche nachfolgend aufgeführten **Belege 10 Jahre aufzubewahren**, da nunmehr auch Buchungsbelege unter die 10-jährige Aufbewahrungsfrist fallen. Soweit im Einzelfall die 6-jährige Aufbewahrungsfrist zum Tragen kommt, ist dies ausdrücklich erwähnt.

10 Jahre Aufbewahrungspflicht für:

- Kassenbücher,
- Arbeitsanweisungen und Organisationsunterlagen zur EDV-Registrierkasse (Bedienungsanleitung, Programmierhinweise, Programmausdrücke usw.),
- Kassenbelege, Kassenberichte,
- Finanzberichte, Tagesendsummenbons, Kassenkontrollstreifen, Registrierkassenstreifen, (Problem des nicht 10-Jahre archivierungsfähigen Thermo-Papiers beachten!)
- EDV-Registrierkassenausdrücke (z.B. Warengruppenberichte)
 1. soweit sie Buchungsunterlage mit Belegfunktion sind (Beweisfunktion im Hinblick auf die Ordnungsmäßigkeit, d.h. Vollständigkeit und Richtigkeit)
 2. soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind, z.B. zum Nachweis der ordnungsmäßigen Kassenführung. Statistiken und betriebswirtschaftliche Kennzahlen sind für die Besteuerung von Bedeutung, wenn sie die (genauere) Nachkalkulation ermöglichen, 6 Jahre.
- Speise- und Getränkekarten in Gaststätten soweit sie Buchungsunterlagen für die in der EDV- Kasse gespeicherten Festpreise sind (Dauerbelege).

Haben Sie aufbewahrungspflichtige Ausdrücke in Thermopapier? Wenn ja: steuerliche Beratung notwendig!

7. Aufzeichnungspflichten bei der Einnahme-/ Überschussrechnung

Bei der Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 3 EStG ergibt sich für den Bereich der betrieblichen Einnahmen eine Aufzeichnungspflicht nicht aus dem Einkommensteuergesetz selbst, sondern aus den jeweiligen Einzelsteuergesetzen oder aber anderen Gesetzen, sofern diese Gesetze keine Beschränkung auf ihren Geltungsbereich enthalten, die nach § 140 AO unmittelbar auch für die Einkommensteuer wirkt.

Das Umsatzsteuerrecht übernimmt beispielsweise im § 22 des Umsatzsteuergesetzes in Verbindung mit den §§ 63 bis 68 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung die allgemeinen Anforderungen an Buchführung und Aufzeichnungen wie sie in den §§ 145, 146 und 147 APO normiert sind (§ 63 Absatz 1 UStDV).

Bei zulässiger Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 3 EStG sind Steuerpflichtige nicht zum Führen eines Kassenbuchs verpflichtet.¹

Das Einkommensteuergesetz (EStG) und die AO 1977 keine Verpflichtung zur Führung eines Kassenbuchs für die Überschussermittlung nach § 4 Absatz 3 EStG.

Insbesondere kann eine solche Verpflichtung nicht auf die Vorschrift des § 4 Absatz 3 EStG gestützt werden, da diese lediglich die Art der Gewinnermittlung bestimmt.²

Aus ihr ergibt sich nur eine Verpflichtung zur Führung eines Verzeichnisses über die Wirtschaftsgüter des nicht abnutzbaren Anlagevermögens (§ 4 Absatz 3 Satz 5 EStG). Auch die §§ 145, 146 AO 1977 können eine dahin gehende Verpflichtung nicht begründen, da die Anwendung dieser Vorschriften gerade eine ausdrückliche gesetzliche Aufzeichnungsverpflichtung zur Voraussetzung hat.³

Eine Regelung, dass vereinnahmte Barentgelte gesondert in einem Kassenbuch aufzuzeichnen sind, enthält weder § 22 UStG noch die UStDV. Zwar sind bei den Aufzeichnungen nach § 22 UStG die §§ 145 und 146 AO 1977 zu beachten. Bei der Einnahmenüberschussrechnung gibt es jedoch keine Bestandskonten und somit auch kein Kassenkonto. Vereinnahmtes Geld wird sofort Privatvermögen.⁴

Die Feststellung eines Kassenbestands, für den ein Kassenbuch bei einer Gewinnermittlung nach dem Bestandsvergleich aufgrund ordnungsgemäßer Buchführung erforderlich ist, kommt nicht in Betracht. Demzufolge hat der BFH erkannt, dass Steuerpflichtige, die ihren Gewinn zulässigerweise nach § 4 Absatz 3 EStG ermitteln, nicht verpflichtet sind, ein Kassenbuch zu führen.⁵ Vielmehr müssen sie nach § 146 Absatz 5 Satz 1 Halbsatz 2 AO 1977 die Aufzeichnungen, die allein nach den Steuergesetzen (§ 22 UStG) vorzunehmen sind, lediglich so führen, dass sie dem konkreten Besteuerungszweck genügen. Sie können auch in der geordneten Ablage von Belegen bestehen (§ 146 Absatz 5 S. 1 AO).

Diese Anforderung ist erfüllt, wenn Steuerpflichtige - wie im Streitfall - sämtliche Ausgangsrechnungen chronologisch nach dem Tag des Geldeingangs ablegen und in handschriftliche Listen eintragen, auch wenn nur auf den Rechnungen, nicht aber in den angefertigten Listen zwischen Geldeingang auf dem Bankkonto oder Barzahlung unterschieden wurde.

¹ BFH 16.02.2006, X B 57/05 (NV), BFH/NV 2006 5. 940

Vorinstanz: FG München 24.2.2005 11 K 4057/00

² BFH-Urteil vom 11.08.1992 VII R 90/91, BFH/NV 1993, 346

³ BFH-Urteil in BFH/NV 1993, 346

⁴ BFH-Urteil vom 22.02.1973 IV R 69/69, BFHE 109, 30, BStBI 111973, 480

⁵ BFH-Urteil vom 10.03.1983 IV R 236/81, juris Nr: STRE835031760;
so auch Cöster in Pahlke/Koenig, Abgabenordnung, § 146 Rz. 3 i.V.m. § 145 Rz. 4;
Weber-Grellet in Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, a.a.O., § 4 Rz. D 57;
Schmidt! Heinicke, Einkommensteuergesetz, 24. Aufl., § 4 Rz. 372; a.A.
Sauer in Beermann/Gosch, Steuerliches Verfahrensrecht, § 146 AO 1977 Rz. 36

Anlage

Zusammenfassung Kurz-Checkliste für Steuerpflichtige mit Bareinnahmen

Ja **Nein**

Wie führen Sie Ihr Kassenbuch/-bericht?

Manuell (handschriftlich)		
PC-Kassenbuch (Excel oder andere Programmsoftware)		

Welche Form der Kasse führen Sie?

a) Offene Ladenkasse

Führen Sie täglich einen Kassenbericht?		
Fertigen Sie täglich ein Zählprotokoll?		
Zählen Sie auch das Hartgeld?		
Erfolgen die Eintragungen täglich?		
Zeichnen Sie täglich die Entnahmen und Einlagen auf?		
Ist Ihre Kasse kassensturzfähig?		

b) Elektronische Registrierkasse

Haben Sie die Ursprungsaufzeichnungen (Einrichteprotokoll) aufbewahrt?		
Bewahren Sie die Änderungsprotokolle auf?		
Machen Sie täglich einen Z-Abschlag?		
Sind Ihre Z-Abschläge laufend nummeriert?		
Überprüfen Sie die Uhrzeit an der Registrierkasse auf Richtigkeit?		
Haben Sie die Kellnerabrechnungen aufbewahrt?		
Liegen für die Entnahmen und Einlagen Eigenbelege oder Quittungen nicht vor?		

c) PC-Kasse

Liegt für Ihre PC-Kasse/Software ein Testat vor?		
--	--	--

Grundsatz der Einzelaufzeichnung und der zeitgerechten und geordneten Verbuchung von Bareinnahmen, -ausgaben, Entnahmen Einlagen

Tragen Sie täglich die Einnahmen/Ausgaben in das Kassenbuch/-bericht ein?		
Ist Ihre Kasse kassensturzfähig?		
Zeichnen Sie gemischte Umsätze getrennt auf?		
Zeichnen Sie täglich Entnahmen/Einlagen auf?		
Liegen für die Entnahmen/Einlagen Eigenbelege oder Quittungen vor?		
Fallen Sie als Einzelhändler unter die Vereinfachungsregelung der Nichteinzelaufzeichnungspflicht der Einnahmen?		

Aufbewahrungspflichten

Heben Sie die Kassenbücher/-berichte auf?		
Heben Sie die Speise- und Getränkekarten auf?		
Gibt es in Ihrer Branche eine Vorschrift die zur Aufzeichnung verpflichtet?		

Aufbewahrungsfristen

Haben Sie aufbewahrungspflichtige Ausdrücke in Thermopapier?		
--	--	--