



ZDH

ZENTRALVERBAND DES
DEUTSCHEN HANDWERKS

Die Kassen-Nachschau

Das neue Prüfungsinstrument der Finanzverwaltung
seit dem 1. Januar 2018

Ratgeber Handwerk / Steuerrecht



BILDQUELLEN: © sp4764 / stock.adobe.com

DAS HANDWERK
DIE WIRTSCHAFTSMACHT. VON NEBENAN.



Eine ordnungsgemäße Kassenführung ist insbesondere für bargeldintensive Betriebe von erheblicher Bedeutung, da ansonsten im Rahmen von Betriebsprüfungen gravierende Steuernachzahlungen drohen. Seit dem 1. Januar 2018 kann die Finanzverwaltung auch unangekündigt während der üblichen Geschäfts- und Arbeitszeiten zur Kassen-Nachschaу erscheinen und zeitnah die ordnungsgemäße Erfassung und Verbuchung von Kasseneinnahmen und Kassenausgaben mittels elektronischer Aufzeichnungssysteme und sog. offener Ladenkassen überprüfen (§ 146b Abs. 1 AO).

Anlässe einer Kassen-Nachschaу

Die nachfolgenden Gründe könnten u. a. für die Finanzverwaltung ausschlaggebend sein, um eine Kassen-Nachschaу durchzuführen:

- Betriebseröffnungen
- Auffälligkeiten in USt-Voranmeldungen, z. B. Umsatzenschwankungen oder Umsatzeinbrüche
- Auffälligkeiten im Rahmen der Veranlagungstätigkeiten, z. B. interner Betriebsvergleich
- Kontrollmaterial
- festgestellte Mängel im Rahmen einer vorhergehenden Betriebsprüfung
- zufällige Beobachtungen
- Zufallsauswahl
- Antrag auf Befreiung von der Belegausgabepflicht

Dabei ist sowohl die Rechtsform des Betriebs als auch die Art der Gewinnermittlung unbeachtlich für die Fallauswahl.

Betroffene Kassenaufzeichnungen

Im Rahmen der Kassen-Nachschau werden insbesondere sowohl die Kassenaufzeichnungen bei Verwendung von elektronischen oder computergestützten Kassensystemen, App-Systeme oder Waagen mit Registrierkassenfunktionen als auch die manuellen Formen der Kassenführung (sog. offene Ladenkasse) geprüft. Unter letzterem wird sowohl die summarische – retrograde – Ermittlung der Tageslosung als auch die Einzelaufzeichnung aller Kasseneinnahmen und Kassenausgaben ohne Nutzung von technischen Geräten gefasst.

Hinweis: Die zuvor aufgezeigten elektronischen Aufzeichnungssysteme müssen den Anforderungen der sog. Kassenrichtlinie (BMF-Schreiben vom 26. November 2010 – IV A4 – S0316/08/10004 – 07, BStBl 2010 I S. 1342) entsprechen. Dies sollte unbedingt unter Hinzuziehung des Steuerberaters sichergestellt werden.

Seit dem 1. Januar 2020 müssen diese Aufzeichnungssysteme zusätzlich mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung (sog. TSE) gegen Manipulationen geschützt werden. Können Registrierkassen bauartbedingt nicht mit einer TSE nachgerüstet werden und entsprechen diese den Anforderungen des o.g. BMF-Schreibens, so dürfen diese längstens bis zum 31. Dezember 2022 genutzt werden.

Aufgrund dessen, dass eine flächendeckende Umrüstung der Kassen nicht bis zum 1. Januar 2020 möglich war, wurde am 6. November 2019 eine sog. Nichtbeanstandungsregelung veröffentlicht. Nach dieser wird es von der Finanzverwaltung bis längstens 30. September 2020 nicht beanstandet, wenn die o.g. elektronischen Aufzeichnungssysteme nicht über eine TSE verfügen. Im Juli 2020 haben die Bundesländer (bis auf Bremen) Allgemeinverfügungen bzw. Erlasse veröffentlicht, auf deren Grundlage unter bestimmten Voraussetzungen, die inhaltlich zum Teil deutlich voneinander abweichen, eine Nichtbeanstandung der Verwendung von elektronischen Aufzeichnungssystemen ohne eine TSE bis längstens 31. März 2021 gewährt wird. Weiterführende Informationen finden Sie auf der Internetseite des ZDH unter der Rubrik „Kassenführung“.

Die Kasseneinnahmen und Kassenausgaben sind täglich festzuhalten (§ 146 Abs. 1 S. 2 AO). Eine Aufzeichnung am nächsten Geschäftstag ist dann noch ordnungsgemäß, wenn zwingende ge-

schäftliche Gründe einer Aufzeichnung noch am gleichen Tag entgegenstehen und aus den Aufzeichnungen und Unterlagen sicher entnommen werden kann, wie sich der sollmäßige Kassenbestand entwickelt hat.

Durchführung der Kassen-Nachschau

Um die Kassen-Nachschau vorzubereiten, können Finanzbeamte anonym die öffentlich zugänglichen Geschäftsräume betreten, um sich einen Eindruck darüber zu verschaffen, wie die Kassenführung und die Belegausgabe erfolgt bzw. wie die elektronischen Aufzeichnungssysteme genutzt werden. Ferner können diese Testkäufe durchführen, um im Rahmen der späteren Kassen-Nachschau zu prüfen, ob und wie diese aufgezeichnet werden.

Hinweis: Seit dem 1. Januar 2020 ist bei Verwendung eines elektronischen oder computergestützten Kassensystems grundsätzlich ein Beleg über den Geschäftsvorfall zu erstellen (§ 146a Abs. 2 AO, § 6 KassenSichV). Im Rahmen einer Kassen-Nachschau hat der Betriebsinhaber nachzuweisen, dass der Beleg erstellt und dem Kunden in Papierform oder elektronisch bereitgestellt worden ist. Werden elektronische Belege ausgestellt, muss im Rahmen einer Kassen-Nachschau glaubhaft dargelegt werden, dass die Kunden eine Zustimmung, die formlos erfolgen kann, zu einer elektronischen Bereitstellung der Belege erteilt hat. Eine schriftliche Dokumentation der erteilten Zustimmungen ist nicht erforderlich.

Etwas anderes gilt, wenn eine Befreiung von der Belegausgabepflicht erteilt wurde. Bei Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen kann die zuständige Finanzbehörde auf Antrag aus Zumutbarkeitsgründen eine Befreiung von der Belegausgabe erteilen (§§ 146a Abs. 2 S. 2 i. V. m. 148 AO), wenn die Funktion der TSE dadurch nicht eingeschränkt wird. Das gilt unter den gleichen Voraussetzungen auch für Dienstleistungen.

Im Rahmen eines Testkaufs können Finanzbeamte überprüfen, ob die Belege die erforderlichen Mindestangaben enthalten. Anhand von Testkäufen kann u.a. auch geprüft werden, ob eine zutreffende Trennung der Entgelte (7% / 19% bzw. im Zeitraum vom 1. Juli 2020 bis 31. Dezember 2020 5% / 16%) – z. B. bei Verzehr an Ort und Stelle oder Außer-Haus-Verkauf– erfolgt. Aufgrund der Ermäßigung des Umsatzsteuersatzes für den Vor-Ort-Verzehr von Speisen auf 5% (mit Ausnahme von Getränken) ab dem 1. Juli 2020 (bis 30. Juni 2021) sind für die Führung von offenen Ladenkas-

sen ohne Einzelaufzeichnungen Besonderheiten zu beachten. Die Aufzeichnungen über die Kasseneinnahmen müssen ausweisen, wie sich die Entgelte auf die einzelnen Steuersätze verteilen (§ 22 Abs. 2 UStG). Nur einem Betriebsinhaber, dem wegen der Art und des Umfangs seines Geschäfts eine Trennung der Entgelte und Teilentgelte bzw. der Bemessungsgrundlagen nach Steuersätzen in seinen Aufzeichnungen nicht zuzumuten ist, kann das Finanzamt auf Antrag Erleichterungen gemäß § 63 Abs. 4 UStDV gewähren. Es sollte daher unbedingt mit dem Steuerberater Kontakt aufgenommen werden, da bei einer fehlenden Genehmigung Einzelaufzeichnungen zu führen sind.

Im Rahmen der Kassen-Nachschau dürfen Finanzbeamte während der üblichen Geschäfts- und Arbeitszeiten Geschäftsgrundstücke oder Geschäftsräume und Fahrzeuge betreten oder in Augenschein nehmen, um für die Besteuerung erhebliche Sachverhalte festzustellen. Außerhalb dieser Zeiten darf eine Kassen-Nachschau dann vorgenommen werden, wenn im Betrieb schon oder noch gearbeitet wird oder die Betriebsinhaber dieser Vorgehensweise zustimmen.

Hinweis: Es muss sich um Räume und Fahrzeuge handeln, die die Betriebsinhaber für die Erzielung ihrer Einkünfte (z. B. gem. § 15 EStG oder § 18 EStG) nutzen. Diese müssen nicht im Eigentum der Betriebsinhaber stehen. Wohnräume dürfen grundsätzlich nur mit Zustimmung der Betriebsinhaber betreten werden. Etwas anderes gilt nur bei Gefahr für die öffentliche Sicherheit und Ordnung. Es besteht ferner auch kein Durchsuchungsrecht.

In den Fällen, in denen ein starker Kundenandrang herrscht oder aus anderen Gründen der Geschäftsablauf massiv beeinträchtigt wird, sollte versucht werden, eine einvernehmliche Lösung mit den Finanzbeamten über den Beginn der Kassen-Nachschau zu erreichen.

Nachdem Finanzbeamte die Geschäftsräume betreten und den Betriebsinhaber zur Mitwirkung bei der Kassen-Nachschau aufgefordert haben, müssen sich diese ausweisen. Betriebsinhaber sollten den Dienstausweis unbedingt in Augenschein nehmen und sich von der Echtheit überzeugen.

Hinweis: Betriebsinhaber sollten sich telefonisch bei ihrem zuständigen Finanzamt rückversichern, ob der Finanzbeamte dort beschäftigt und mit der Kassen-Nachschau beauftragt ist. Im Zweifelsfall können sich Betriebsinhaber auch einen Personalausweis mit

Lichtbild zeigen lassen und sich die Daten aufschreiben.

Ferner sollten sich Betriebsinhaber für etwaige spätere Rechtsbehelfsverfahren dokumentieren lassen, in wessen Auftrag und auf welchen rechtlichen Grundlagen die Nachschau erfolgt. Dies geschieht in der Regel durch einen „Nachschau-Auftrag“, den der Finanzbeamte Ihnen bei Beginn der Kassen-Nachschau aushändigt. Außerdem empfiehlt es sich, den Steuerberater zu kontaktieren, damit dieser die Nachschau ggf. begleiten und auf die ordnungsgemäße Durchführung achten kann. Finanzbeamte sind jedoch nicht verpflichtet, auf das Eintreffen des Steuerberaters zu warten.

Sind Betriebsinhaber oder die gesetzlichen Vertreter (§ 34 AO) nicht anwesend, aber Mitarbeiter, von denen angenommen werden kann, dass diese über alle wesentlichen Zugriffs- und Benutzungsrechte des Kassensystems verfügen, müssen sich Finanzbeamte gegenüber diesen Mitarbeitern ausweisen und sie zur Mitwirkung auffordern. Die betroffenen Personen (z. B. Filialleiter) haben dann die Pflichten der Betriebsinhaber zu erfüllen, soweit sie hierzu rechtlich und tatsächlich in der Lage sind (§ 35 AO).

Hinweis: Sind Betriebsinhaber oder von ihm bestimmte Vertreter nicht anwesend, sollten diese umgehend über das Erscheinen des Finanzbeamten informiert werden.

Von besonderer Wichtigkeit ist die schriftliche Dokumentation der Zugriffs- und Benutzungsrechte aller Mitarbeiter im Hinblick auf eine Mitwirkungspflicht in einer Verfahrensdokumentation. Eine solche sollte unbedingt mit dem Steuerberater erstellt werden.

Ferner sollten die Mitarbeiter entsprechend informiert und mit einer Handlungsanweisung für den Fall einer Kassen-Nachschau ausgestattet werden.

Den Finanzbeamten muss die Kasse zugänglich gemacht werden, ferner sind ihnen die dazugehörigen Organisationsunterlagen – insbesondere eine aussagekräftige Verfahrensdokumentation – vorzulegen.

Hinweis: Zu den aufbewahrungspflichtigen Organisationsunterlagen zählen insbesondere die Bedienungsanleitung, Programmieranleitung, Änderungsprotokolle (Artikel, Preise, u.a.), Protokolle über die Einrichtung von Verkäufer-, Kellner-, Trainingsspeichern u. ä. sowie alle weiteren Anweisungen zur Kassenprogrammierung (z. B.

Anweisungen zum maschinellen Ausdrucken von Proforma-Rechnungen oder zum Unterdrücken von Daten und Speicherinhalten).

Die Verfahrensdokumentation beschreibt den organisatorisch und technisch gewollten Datenverarbeitungsprozess, d. h. von der Entstehung der Information über die Indizierung, Verarbeitung und Speicherung, dem eindeutigen Wiederauffinden und der maschinellen Auswertbarkeit, der Absicherung gegen Verlust und Verfälschung und der Reproduktion. In Bezug auf das Kassensystem müssen daher alle Informationen aufgenommen werden, die Finanzbeamte benötigen, um das Kassensystem zu verstehen und prüfen zu können.

Beispiele:

- Wird von der o.g. Übergangsregelung bis zum 31. Dezember 2022 Gebrauch gemacht und eine Registrierkasse ohne eine TSE genutzt, ist die fehlende bauartbedingte Nachrüstbarkeit z. B. durch eine Bescheinigung des Kassenfachhändlers oder des Herstellers nachzuweisen.

Sowohl bei cloudbasierten Kassenlösungen als auch bei cloudbasierten TSE-Lösungen wird der Prüfer den Ort der Datenhaltung erfragen. Befindet sich der Server im Ausland, ist hierzu eine entsprechende Genehmigung des zuständigen Finanzamts erforderlich (§ 146 Abs. 2a AO).

Ferner sind den Bediensteten der Finanzverwaltung die Einsichtnahme in die Aufzeichnungen und Bücher zu gewähren, die für die Besteuerung von Bedeutung sind. Sind elektronische Daten vorhanden, kann eine Übermittlung dieser Daten verlangt werden oder dass diese auf einem maschinell auswertbaren Datenträger zur Verfügung gestellt werden.

Hinweis: Im Rahmen der Kassen-Nachschauf kann ein Datenzugriff sowohl auf die Kasseneinzeldaten aus der Kasse oder einem Archivsystem erfolgen, welche im Format der DSFinV-K zur Verfügung gestellt werden müssen, als auch auf die Daten der TSE. Weiter kann ein Datenzugriff auch auf Daten aus anderen EDV-Bereichen, die § 1 Abs. 1 KassenSichV bzw. der DSFinV-K nicht unterliegen, durchgeführt werden. Bei Verwendung einer nicht mit der TSE aufrüstbaren Registrierkasse, die noch bis zum 31. Dezember 2022 (Übergangsregelung) eingesetzt werden darf, verbleibt es bis dahin bei den bisher geltenden Regelungen zum Datenzugriff. Gleiches gilt auch, wenn und soweit (bis längstens 30. September 2020 bzw. 31. März 2021) von der Nichtbeanstandungsregelung Gebrauch gemacht wird.

Die Bestimmung des Prüfungszeitraums ist gesetzlich nicht vorgegeben. Die Finanzverwaltung kann diesen nach pflichtgemäßem Ermessen festsetzen. Bei Verwendung einer offenen Ladenkasse sind zumindest die Aufzeichnungen der Vortage vorzulegen. Aufgrund der eingeschränkten Rechte des Betriebsinhabers bei einer Kassennachschauf im Vergleich zu einer Außenprüfung, sind Vorlageverlangen der Finanzverwaltung, die weit über einen Zeitraum von sechs Monaten hinausgehen, kritisch zu hinterfragen.

Wird eine TSE bzw. werden mehrere TSEs verwendet, kann der Prüfer auch die Vorlage der Zertifikate verlangen. Sobald die neu eingeführte Meldepflicht für elektronische Aufzeichnungssysteme gemäß § 146a Abs. 4 AO zu beachten ist, wird der Prüfer auch einen Abgleich zwischen den gemeldeten und den tatsächlich vorhandenen elektronischen Aufzeichnungssystemen vornehmen.

Soweit sich vorlagepflichtige Unterlagen bei Dritten (z. B. dem Steuerberater) befinden, sind diese auf Verlangen des Prüfers sofort und ohne schuldhafte Verzögerung beizubringen.

Sowohl bei elektronischen oder computergestützten Kassensystemen als auch bei manuellen Kassen oder „offenen Ladenkassen“ können Finanzbeamte die Durchführung eines Kassensturzes verlangen.

Hinweis: Bei der Durchführung eines Kassensturzes werden Finanzbeamte lediglich die Zählung des Bargeldes überwachen und das Ergebnis in einem Zählprotokoll dokumentieren. Empfehlenswert ist – soweit möglich – die Hinzuziehung einer weiteren Person, welche als Zeuge die korrekte Durchführung der Zählung und die rechnerische Richtigkeit des Ergebnisses bestätigen kann.

Bei der Prüfung einer „offenen Ladenkasse“ müssen den Finanzbeamten die Kassenberichte, Kassenbücher etc. einschließlich aller Belege der Vortage in geordneter Form vorgelegt werden.

Hinweis: Es sollte unbedingt darauf geachtet werden, dass durch die Kassennachschauf der Betriebsablauf nicht über Gebühr und nicht länger als erforderlich zum Erliegen kommt oder behindert wird.

Abschluss des Verfahrens

Sind lediglich verdeckte Beobachtungen oder Testkäufe erfolgt, brauchen Betriebsinhaber darüber nicht informiert zu werden („stille Nachschau“). Hat der Amtsträger sich jedoch ausgewiesen, ist der Unternehmer im Falle von Beanstandungen oder Änderungen der Besteuerungsgrundlagen anzuhören. Streitig ist, ob Steuerpflichtige auch über eine ergebnislose Nachschau unterrichtet werden müssen. In diesen Fällen wird empfohlen, sich mit dem Steuerberater in Verbindung zu setzen.

Wird die fehlende Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen und Buchungen von Kasseneinnahmen und -ausgaben gerügt, können die Steuerarten geändert werden, die von den Folgen betroffen sind. Auch die Überleitung zu einer Außenprüfung (Betriebsprüfung, Umsatzsteuer-Sonderprüfung) ist möglich.

Übergang zur Außenprüfung

Besteht Anlass zur Beanstandung der Kassenaufzeichnungen, -buchungen oder der zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung (ab 1. Januar 2020), kann ohne vorherige Prüfungsanordnung zur Außenprüfung (§ 193 AO) übergegangen werden. Ferner kann auch zu einer Außenprüfung gewechselt werden, wenn der Steuerpflichtige seinen Mitwirkungspflichten nicht nachkommt oder die Kassen-Nachschau insgesamt ablehnt.

Rechtsbehelf

Grundsätzlich besteht die Möglichkeit, gegen die im Rahmen der Kassen-Nachschau ergangenen Verwaltungsakte Einspruch einzulegen. Der Einspruch hat keine aufschiebende Wirkung und hindert daher nicht die Durchführung der Kassen-Nachschau.

Hierzu, wie auch zu allen weiteren Schlussfolgerungen aus der Kassen-Nachschau, sollte der Betriebsinhaber jedoch unbedingt Rücksprache mit seinem Steuerberater halten.

Weitere aktuelle Informationen zum Thema „Ordnungsmäßige Kassenführung“ werden unter www.zdh.de zur Verfügung gestellt. Neben einer umfassenden Handreichung zu den Neuregelungen zum 1. Januar 2020 erhalten Sie u. a. auch Praxistipps zur Kassenführung in den besonderen Zeiten der Corona-Pandemie.

Verantwortlich:

Zentralverband des Deutschen Handwerks

Abteilung Steuer- und Finanzpolitik

Mohrenstraße 20/21 | 10117 Berlin

Telefon: 030/2 06 19-291 | Telefax: 030/2 06 19-470

E-Mail: Steuernetzwerk@zdh.de

Internet: www.zdh.de und www.handwerk.de

Herstellung/Vertrieb:

© Marketing Handwerk GmbH

Berlin/Aachen

Stand: Juli 2020