

Zeitnahe Prüfung durch Kassen-Nachschau: Ab 1.1.2018 droht unangekündigter Besuch

1. Allgemeines

Das „Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen“ ist am 28.12.2016 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht worden. Die einzelnen Regelungen treten zu unterschiedlichen Zeitpunkten in Kraft. Zu diesem Maßnahmenpaket gehört auch die Einführung einer KassenNachschau (§ 146 b AO). Die neu eingefügte KassenNachschau kann erstmals nach dem 31.12.2017 durchgeführt werden.

Sinn und Zweck der KassenNachschau soll es sein, neben computergestützten Kassensystemen auch Registrierkassen und offene Ladenkassen unangekündigt überprüfen zu können. Dabei handelt es sich in formeller Hinsicht um keine Außenprüfung. Eine Prüfungsanordnung - wie bei einer Betriebsprüfung - gibt es bei der Kassen-Nachschau nicht.

Der mit der Durchführung der KassenNachschau beauftragte Amtsträger hat sich zu Beginn der Prüfung mit seinem Dienstausweis auszuweisen. Ab diesem Zeitpunkt ist eine strafbefreiende Selbstanzeige nicht mehr möglich.

Die Durchführung einer KassenNachschau erfolgt während der „üblichen Geschäfts- und Arbeitszeiten“ und kann damit grundsätzlich sowohl an Sonn- und Feiertagen bzw. an Samstagen, als auch in den Abend- bzw. Nachtstunden durchgeführt werden (Gastronomiebetriebe, Taxigewerbe, Einzelhandel, usw.).

In diesem Zusammenhang hat der Prüfer das Recht, die Geschäftsgrundstücke oder die Geschäftsräume sowie die Wohnräume auch gegen den Willen des Steuerpflichtigen unter bestimmten Voraussetzungen zu betreten. Das durch das Grundgesetz geschützte Grundrecht auf Unverletzlichkeit der Wohnung wird insoweit eingeschränkt. Ob diese Regelung vor Gerichten Bestand haben wird, bleibt abzuwarten.

Voraussetzung hierfür ist jedoch das Vorliegen einer dringenden Gefahr für die öffentliche Sicherheit und Ordnung. Das Gesetz ist in diesem Punkt unbestimmt und Erfahrungen liegen zur Zeit noch nicht vor, so dass weitere Erläuterungen, was genau darunter zu verstehen ist, nicht gemacht werden können.

Diplom-Kaufmann
Friedrich von Hollen
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

Dieter Rott
vereidigter Buchprüfer
Steuerberater
(bis zum 31.12.2017)

Elisabeth Hartge
Steuerberaterin
Fachberaterin für Controlling
und Finanzwirtschaft

Finanzwirt
André Schetzke
Rechtsanwalt

Diplom-Kaufmann
Dr. Max Domeier jr.
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

Diplom-Finanzwirt
Dirk Jostes
Steuerberater

Diplom-Kaufmann
Stefan Köhn
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

Diplom-Betriebswirtin (FH)
Edeltraud Altenseuer *
Steuerberaterin

Diplom-Wirtschaftsinformatiker
Sebastian Schewe *
Steuerberater

* Angestellte nach
§ 58 StBerG

H R P
von Hollen, Rott & Partner
Partnerschaftsgesellschaft mbB
Oberntorwall 16 – 18
33602 Bielefeld
Postfach 10 15 03
33515 Bielefeld

Telefon 0521 557788-0
Telefax 0521 557788-80

info@hrp-bielefeld.de
www.hrp-bielefeld.de

2. Sinn, Umfang und drohende Sanktionen

Das Ziel der neu eingeführten KassenNachschau ist die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit von Aufzeichnungen und Buchungen von Kasseneinnahmen und Kassenausgaben. Damit wird deutlich, dass im Mittelpunkt einer KassenNachschau Barvorgänge unabhängig von der Art ihrer Aufzeichnung stehen.

Weiterhin wird ab dem 01.01.2020 mit dem Inkrafttreten des § 146 a AO („Zertifizierte Kassensysteme“) zusätzlich auch eine weitergehende Überprüfung der Kassensysteme erfolgen. Geprüft wird zukünftig, ob die elektronischen Systeme auch ordnungsgemäß eingesetzt werden.

In diesem Zusammenhang ist von Bedeutung, dass ab 2020 sowohl die Inbetriebnahme als auch die Außerbetriebnahme eines unter den Regelungsinhalt des § 146 a AO in Verbindung mit der „Kassensicherungsverordnung“ fallenden elektronischen Aufzeichnungsgeräts der Finanzverwaltung angezeigt werden muss. Die Meldung hat unter Angabe der Anzahl, der Art und auch der Seriennummer der Geräte innerhalb eines Monats „nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck“ zu erfolgen. Damit verfügt der eingesetzte Prüfer bereits bei Erscheinen über erste Informationen zu den vorhandenen elektronischen Registrierkassen und PCKassen.

An dieser Stelle erfolgt schon einmal der Hinweis, dass, soweit im Zusammenhang mit einer KassenNachschau nach dem 31.12.2019 ein nicht zertifiziertes Gerät festgestellt werden sollte, dieser Sachverhalt grundsätzlich die ergänzend eingefügten Ordnungswidrigkeitstatbestände auslöst, was zu einer Geldbuße bis zu EUR 25.000,00 führen kann.

Aufgrund einer Härtefallregelung dürfen neuere, der „Kassenrichtlinie“ entsprechende und bauartbedingt nicht aufrüstbare Systeme noch bis zum 31.12.2022 eingesetzt werden.

3. Rechte und Pflichten der Prüfer und Geprüften

Die Rechte und Pflichten im Rahmen einer KassenNachschau sind in § 146 b Abs. 2 AO geregelt. Danach müssen die betroffenen Steuerpflichtigen sowohl die Aufzeichnungen und Bücher, als auch die Organisationsunterlagen zur Verfügung stellen und weiterhin die erforderlichen Auskünfte erteilen. Soweit die vorlagepflichtigen Aufzeichnungen und Bücher in elektronischer Form erstellt worden sind, hat der Prüfer das Recht auf Datenzugriff.

Neben einer Einsichtnahme in diese Datenbestände (unmittelbarer Datenzugriff) kann der Prüfer mit Inkrafttreten des § 146 a AO (zertifizierte Kassensysteme: frühestens zum 01.01.2020) auch eine Überlassung der Datenbestände über die „einheitliche digitale Schnittstelle“ auf einem maschinell auswertbaren Datenträger verlangen.

Bei der „einheitlichen digitalen Schnittstelle“ handelt es sich um eine Datensatzbeschreibung für den standardisierten Datenexport aus dem elektronischen Speichermedium. Die Regelung stellt eine einheitliche Strukturierung und Bezeichnung der mindestens aufzuzeichnenden Daten sicher. Dies ermöglicht eine schnelle und standardisierte Übergabe an den Prüfer (KassenNachschau und Außenprüfung).

Werden unter den Voraussetzungen des neu formulierten § 146 Abs. 1 AO (auch nach dem 31.12.2022) zulässiger Weise unverändert offene Ladenkassen verwendet, können zur Prüfung der ordnungsgemäßen Kassenaufzeichnungen ein sogenannter Kassenzurückverfolgung verlangt sowie auch die Aufzeichnungen der Vortage angefordert werden. So sind die Tageseinnahmen nach folgendem Schema zu berechnen:

	Kassenbestand des jeweiligen Tages
-	Kassenbestand des Vortages
+	Betriebsausgaben
+	Privatentnahmen
-	Privateinlagen
+	Einzahlungen auf die Bank
-	Auszahlungen von der Bank
=	Tageseinnahmen des jeweiligen Tages

Eine Beobachtung der Kassen und ihrer Handhabung in Geschäftsräumen, die der Öffentlichkeit zugänglich sind, ist ohne Pflicht zur Vorlage eines Ausweises von Seiten der Finanzbehörde zulässig. Dies gilt z. B. auch für „Testkäufe“. Damit ist es vorgelagert vor der eigentlichen Kassen-Nachsicht (hier: ohne Vorlage eines Dienstausweises) möglich, erste Informationen zur Abwicklung von Bareinnahmen und zur Handhabung des eingesetzten Kassensystems zu erlangen.

Erst wenn nachfolgend oder zu einem späteren Zeitpunkt ein Datenzugriff und die Vorlage von Büchern und Aufzeichnungen gefordert werden sowie der Steuerpflichtige zur Erteilung von Auskünften aufgefordert wird, muss nunmehr das geordnete Verfahren mit der Vorlage des Dienstausweises eingeleitet werden. Vor diesem Zeitpunkt ist auch ein Betreten von Räumen, welche der Öffentlichkeit nicht zugänglich sind, durch den Beamten unzulässig.

Ab dem 01.01.2020 – mit Inkrafttreten des § 146 a Abs. 2 AO – wird der Prüfer bei Testkäufen auch den zwingend an den Kunden auszuhändigenden Beleg fordern. Sofern es sich um den Einsatz eines zertifizierten Kassensystems handelt, enthält der Beleg auch verschiedene Pflichtangaben. Hierzu gehören u. a. die Transaktionsnummer, der Zeitpunkt des Vorgangsbeginns und auch die Seriennummer des eingesetzten elektronischen Systems.

Ab dem 01.01.2020 bzw. in Härtefällen ab dem 01.01.2023 gehört auch die Überprüfung, ob ein aktuell zertifiziertes System zur Anwendung gelangt, zum Aufgabenbereich einer Kassenzurückverfolgung (Hinweis: keine Registrierkassenpflicht).

Berücksichtigt werden muss, dass die Finanzverwaltung über die Meldepflicht nach § 146 a Abs. 4 AO (Mitteilung einer Inbetriebnahme und einer Außerbetriebnahme innerhalb eines Monats nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck) auch Informationen über die von einem Steuerpflichtigen jeweils individuell eingesetzten Systeme hat. Letztendlich muss über die vorstehende Mitteilungspflicht auch die jeweilige Seriennummer des eingesetzten Systems gemeldet werden, so dass hier durch die Kassenzurückverfolgung auch eine genaue Identifizierung vorgenommen werden kann.

4. Übergang zur Außenprüfung

Sofern die durchgeführte KassenNachschau hierzu Anlass gibt, kann zu einer Außenprüfung nach § 193 AO übergegangen werden. Der Übergang erfolgt ohne vorherige Prüfungsanordnung. Auf den Übergang wird schriftlich hingewiesen.

Dies hat zur Folge, dass die sonst übliche Vorbereitungszeit auf eine steuerliche Außenprüfung entfällt. Gleichzeitig ist ab diesem Zeitpunkt der Datenzugriff nicht mehr auf das eingesetzte elektronische Kassensystem begrenzt. Vor diesem Hintergrund und insbesondere unter Berücksichtigung einer nunmehr fehlenden Vorbereitungsphase, ist eine rechtzeitige und fortlaufende Datentrennung von besonderer Bedeutung, sofern der Prüfer sich für den unmittelbaren Datenzugriff auf die Hard- und Software des geprüften Unternehmens entscheidet. Nach der eindeutigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes und auch der Finanzgerichte ist es nicht zulässig, einen unmittelbaren Datenzugriff unter Hinweis auf nicht vorlagepflichtige oder sogar gesetzlich besonders geschützte Datenbestände abzulehnen. Nicht aufbewahrungs- und damit nicht vorlagepflichtige Datenbestände – das Recht auf Datenzugriff nach § 147 Abs. 6 AO bezieht sich ausdrücklich auf die aufbewahrungspflichtigen Unterlagen nach § 147 Abs. 1 AO – dürfen jederzeit gelöscht oder über Zugangsberechtigungen abgetrennt werden. Ist diese Trennung nicht möglich, kann der Zugriff nicht verweigert werden.

5. Fazit

Wir weisen auf eine seit dem 01. Januar 2018 jederzeit mögliche und nicht angekündigte KassenNachschau hin, so dass die Kassenaufzeichnungen ausnahmslos ordnungsgemäß und damit auch regelmäßig kalendertäglich erstellt werden müssen.

In diesem Zusammenhang sind u. a. auch die Punkte

- Aufbewahrung von Trinkgeldern des Personals in der Kasse (keine aufzeichnungspflichtige Betriebseinnahme/kein betrieblicher Bargeldbestand, aber: Differenzen beim Kassensturz),
- sofortige Erstellung und Einfügung von Belegen zu den „Barentnahmen“ und den „Bareinlagen“, denn fehlende Belege und nicht erklärbare Geschäftsvorfälle stellen nicht lediglich einen rein formellen Mangel, sondern einen schwerwiegenden Mangel dar, welcher bereits zu einer Hinzuschätzung von Umsatzerlösen führen kann,
- Aufbewahrung von größeren Bargeldbeständen aus Sicherheitsgründen außerhalb der Betriebsräume - beispielsweise in den Wohnräumen -

von Bedeutung.

Die vorstehende Liste lässt sich nahezu beliebig um weitere mögliche Mängel in der Kassenführung erweitern, die zu einer Überleitung der KassenNachschau in eine sofortige Außenprüfung führen können. Wir regen an, wegen der eingeführten Kassen-Nachschau und der möglichen Folgen gegebenenfalls die Arbeitsabläufe vor dem dargestellten Hintergrund zu überdenken.

Mit den vorstehenden Anmerkungen haben wir einen Überblick über das sehr komplexe Thema Kassen-Nachschau und Registrierkassen (ab 01.01.2020) gegeben. Für weitergehende Informationen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.