

# Merkblatt

## Steuerrechtliche Anforderungen an elektronische Kassensysteme

Seit dem 1. Januar 2017 sind die steuerrechtlichen Anforderungen an Einrichtung und Betrieb elektronischer Kassensysteme deutlich verschärft worden.

MERKBLATT

# Steuerrechtliche Anforderungen an elektronische Kassensysteme

Seit dem 1. Januar 2017 sind die steuerrechtlichen Anforderungen an Einrichtung und Betrieb elektronischer Kassensysteme deutlich verschärft worden.

Der Steuergesetzgeber hat sich für ein Modell entschieden, das die Manipulationssicherheit elektronischer Aufzeichnungssysteme (hier: Kassensysteme) durch die Ergänzung elektronischer Kassensysteme um technische Sicherheitseinrichtungen gewährleisten soll. Hierzu wurden rechtliche Vorgaben in der Abgabenordnung, in einer neuen Kassensicherungsverordnung und in einer technischen Richtlinie des Bundesamtes für Sicherheit in der Informationstechnologie (BSI) niedergelegt (s. Abb. 1).

## 1. § 146a AO Ordnungsmäßigkeit elektronischer Aufzeichnungssysteme

Ziel dieser Vorschrift ist die umfassende Festlegung steuergesetzlicher Anforderungen an die Einrichtung und den Betrieb elektronischer Aufzeichnungssysteme. Dazu wird zunächst gefordert, dass aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle und andere Vorgänge einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet aufgezeichnet werden. Dies entspricht den Anforderungen, die für Buchungen bzw. Buchführungssysteme gelten.

Darüber hinaus müssen das Aufzeichnungssystem selbst und die digitalen Aufzeichnungen durch eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung geschützt werden. Diese Sicherheitseinrichtung muss aus einem Sicherheitsmodul, einem Speichermedium und einer einheitlichen digitalen Schnittstelle bestehen. Die einheitliche digitale Schnittstelle stellt ein standardisiertes Datenmodell für den Export der gespeicherten Aufzeichnungen dar.

Elektronische Aufzeichnungssysteme, Kassensoftware oder technische Sicherheitseinrichtungen, die diesen Anforderungen nicht entsprechen, dürfen nicht mehr beworben oder in den Verkehr gebracht werden.

Eine weitere neue Anforderung stellt die Belegausgabepflicht dar. Werden Geschäftsvorfälle elektronisch aufgezeichnet, muss darüber ein Beleg ausgestellt und dem an dem Geschäftsvorfall Beteiligten zur Verfügung gestellt werden.

Die Anschaffung sowie die In-/Außerbetriebnahme der elektronischen Aufzeichnungssysteme sind der Finanzverwaltung zu melden.

§ 146a Abs. 3 AO sieht schließlich eine Ermächtigung zum Erlass einer Verordnung mit spezifischen Anforderungen sowie mit Vorgaben für ein Zertifizierungsverfahren vor, das für den Betrieb technischer Sicherheitseinrichtungen verpflichtend ist.

## 2. Kassensicherungs-Verordnung

In § 1 der KassensichV wird klargestellt, dass elektronische Aufzeichnungssysteme i. S. v. § 146a Abs. 1 AO ausschließlich elektronische oder computergestützte Kassensysteme/Registrierkassen sind. Fahrscheinautomaten, Taxameter etc. gehören nicht dazu.

Für jeden einzelnen Geschäftsvorfall bzw. anderen Vorgang müssen einzeln die folgenden Angaben aufgezeichnet werden:



Abb. 1: Rechtliche Vorgaben

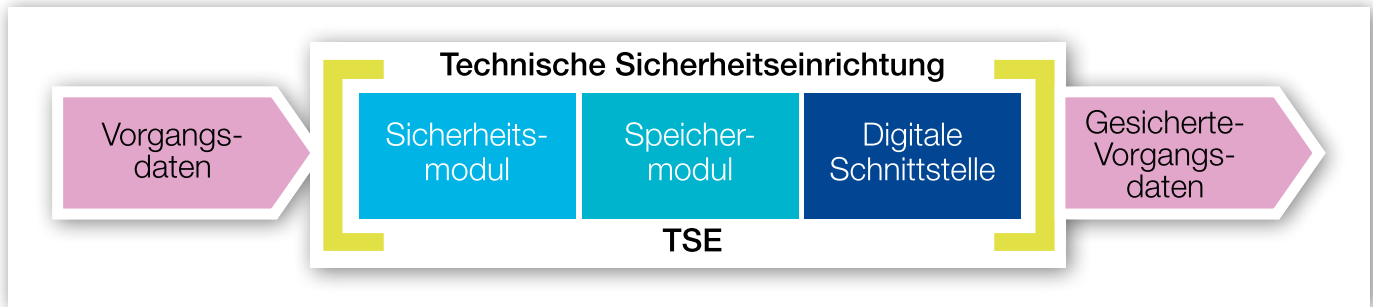


Abb. 2: Aufzeichnungsprozess nach BSI TR 03153

- » Zeitpunkt des Vorgangbeginns,
- » eindeutige und fortlaufende Transaktionsnummer,
- » Art des Vorgangs,
- » Daten des Vorgangs,
- » Zahlungsart,
- » Zeitpunkt der Vorgangsbeendigung oder des Vorgangsabbruchs,
- » Prüfwert sowie
- » Seriennummer des elektronischen Aufzeichnungssystems oder Seriennummer des Sicherheitsmoduls.

Der Zeitpunkt von Vorgangsbeginn und Vorgangsende, die Transaktionsnummer und der Prüfwert werden nicht durch das elektronische Aufzeichnungssystem oder die Kassensoftware, sondern durch die technische Sicherheitseinrichtung festgelegt. Dabei muss die Transaktionsnummer so beschaffen sein, dass Lücken in Transaktionsaufzeichnungen erkennbar sind.

§ 3 Abs. 1 KassenSichV fordert, dass die Speicherung der Geschäftsvorfälle oder anderer Vorgänge vollständig, unverändert und manipulationssicher auf einem nichtflüchtigen Speichermedium erfolgt.

Die Zertifizierung erfolgt durch das BSI und kann von diesem auch an anerkannte Sachverständige ausgelagert werden.

### 3. Technische Richtlinie für elektronische Aufzeichnungssysteme (BSI TR 03153)

Die TR 03153 definiert verbindliche Vorgaben an die technische Sicherheitseinrichtung, mit denen die digitalen Grundaufzeichnungen eines elektronischen Aufzeichnungssystems gemäß § 146a Abs. 1 AO geschützt werden müssen. Dabei wird von folgendem Aufzeichnungsprozess ausgegangen (s. Abb. 2).

Insgesamt ergibt sich folgender Datenfluss bei Verwendung der technischen Sicherheitseinrichtung (s. Abb. 3).

Der Export aus dem Aufzeichnungssystem betrifft sowohl die Übermittlung der Geschäftsvorfalldaten an nachgelagerte Systeme (z. B. Finanzbuchführung), als auch die Bereitstellung der aus der Sicherheitseinrichtung empfangenen Aufzeichnungen im Format der einheitlichen Datenschnittstelle zum Zwecke der Kassen-Nachschau bzw. steuerlichen Betriebsprüfung.

### 4. Kassen-Nachschau § 146b AO

Die letzte wesentliche Neuregelung betrifft die Einführung einer Kassen-Nachschau. Diese zielt auf die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen und Buchungen, von Kassenein-/ausgaben sowie auf den ordnungsgemäßen Einsatz des elektronischen Aufzeichnungssystems ab. Die Finanzverwaltung darf im Rahmen der Kassen-Nachschau auch die Übergabe von gespeicherten Kassendaten verlangen. Nach Maßgabe der getroffenen Feststellungen kann der Amtsträger ohne vorherige Prüfungsanordnung zu einer Außenprüfung übergehen.

### Anforderungen an den Geschäftsprozess und die Aufbewahrung

Die von der Finanzverwaltung veröffentlichten Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD, BMF-Schreiben vom 14. November 2014, Geschäftszeichen IV A 4 - S 0316/13/10003) ergänzen diese Regelungen. Damit reicht es für eine steuerrechtskonforme Verarbeitung nicht aus, die gespeicherten Aufzeichnungen auf einem revisionssicheren Speichermedium abzulegen. Vielmehr muss auch der gesamte Prozess der Datenübermittlung über sämtliche eingebundenen Schnittstellen bis zur Erfassung im Hauptbuch transparent und manipulationssicher sein.

Das Schreiben vom 26. November 2010 zur Aufbewahrung digitaler Unterlagen bei Bargeschäften (Geschäftszeichen IV A 4 - S 0316/08/10004-07) gibt vor, dass

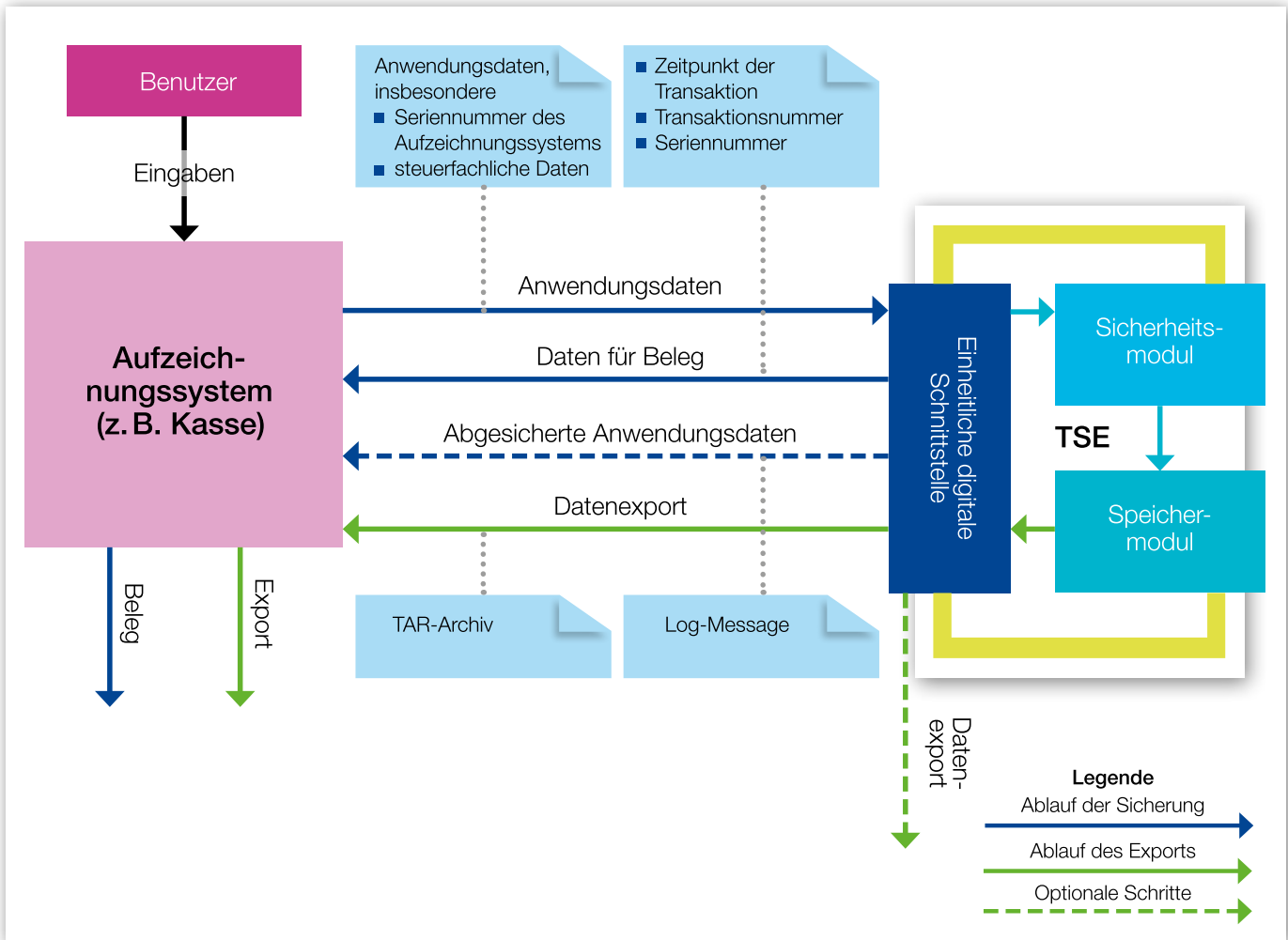


Abb. 3: Datenfluss bei Verwendung der technischen Sicherheitseinrichtung

Quelle: BSI TR 03153

neben den Einzelaufzeichnungen insbesondere die Auswertungs-, Programmier- und Stammdatenänderungsdaten und konkreten Einsatzorte und -zeiträume der vorgenannten Geräte steuerrelevant und somit aufbewahrungspflichtig sind. Weiterhin wird gefordert, dass ein Archivsystem die gleichen Auswertungen wie das produktiv genutzte System ermöglichen muss.

**Finanzielle Sanktionen**

Der Betrieb sowie die Vermarktung elektronischer Aufzeichnungssysteme, welche die neuen Anforderungen nicht erfüllen, stellen gemäß des § 379 Abs. 1 Satz 1 Nrn. 4 bis 6 AO n. F. eine Ordnungswidrigkeit dar und werden mit einer Geldbuße bis zu EUR 25.000 geahndet (§ 379 Abs. 4 AO).

**Befreiungen**

Werden bei Einsatz eines nicht-elektronischen Aufzeichnungssystems (z. B. offene Ladenkasse) Waren an eine Vielzahl nicht bekannter Personen gegen Barzahlung verkauft, besteht die Pflicht zur Einzelaufzeichnung nicht (§ 146 Abs. 1 Satz 3 AO). Darüber hinaus kann – unab-

hängig von der Art der Aufzeichnung – bei einem Verkauf von Waren an zahlreiche nicht bekannte Personen (auch bei unbaren Zahlungen) auf Antrag eine Befreiung von der Belegausgabepflicht durch die Finanzbehörden erfolgen (§§ 146a Abs. 2 Satz 2, 148 AO).

**Gültigkeit der Neuregelungen**

**Technische Sicherheitseinrichtungen:** Die Nutzung technischer Sicherheitseinrichtungen im elektronischen Aufzeichnungssystem ist ab dem 1. Januar 2020 verpflichtend (§ 30 Abs. 1 EGAO).

Seitens der Finanzverwaltung wird allerdings nicht beanstandet, wenn ein Kassensystem bis zum 30.9.2020 noch nicht über eine technische Sicherheitseinrichtung verfügt. Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass der Steuerpflichtige sich um die Umsetzung der Anforderungen bemüht, diese aber aufgrund der fehlenden Verfügbarkeit von technischen Sicherheitseinrichtungen am Markt nicht umsetzen kann (vgl. BMF-Schreiben IV A 4 -S 0319/19/10002 vom 6.11.2019).

**Mitteilung an das Finanzamt:** Ebenfalls ab diesem Zeitpunkt ist dem zuständigen Finanzamt eine Mitteilung zum verwendeten elektronischen Aufzeichnungssystem innerhalb eines Monats nach Anschaffung bzw. Außerbetriebnahme zu erstatten (§ 146a Abs. 4 AO). Für vor dem 1. Januar 2020 angeschaffte Systeme hat die Mitteilung zum 31. Januar 2020 zu erfolgen (§ 30 Abs. 1 Satz 2 EGAO).

**Kassen-Nachscha:** Die Kassen-Nachscha § 146b AO ist seit dem 1. Januar 2018 vorgesehen. Die Übermittlung von Daten über die digitale Schnittstelle im Rahmen der Sicherheitseinrichtung kann von dem Amtsträger ab dem 1. Januar 2020 verlangt werden.

**Zukünftige Entwicklungen und positive Nebeneffekte:** Eine Anpassung der eigenen Kassen- und Archivsysteme an die neuen gesetzlichen Anforderungen bietet allerdings auch einige Vorteile. Die Auswertbarkeit der Daten, die für die Finanzverwaltung gefordert wird, kann auch im Unternehmen selbst für umfangreiche Datenanalysen genutzt werden. So können mit den Daten im Archivsystem die gleichen Analysen durchgeführt werden, wie im POS-System.

Die dadurch gewonnenen Informationen können einen Beitrag zur Amortisierung der notwendigen Investition in die Kassensysteme leisten. Mit Blick auf die stetig zuneh-

menden Datenmengen ist es daher ratsam, nicht nur aus steuerlichen Gründen leistungsstarke Systeme einzusetzen und effektive Kassenprozesse zu etablieren.

**Inkrafttreten:** Die neuen Vorschriften treten in der nachstehenden zeitlichen Abfolge in Kraft (s. Abb. 4).

**Projektrealisierung**

Für eine effiziente Projektrealisierung kommt es in besonderem Maße darauf an, dass die relevanten fachlichen Anforderungen und Kenntnisse über Kassenprozesse und -funktionen auf der Grundlage einer praxisgerechten Projektorganisation bereitgestellt werden.

Erforderlich ist insbesondere ein Projektteam, in dem organisatorische und technische Kenntnisse des Kassenumfelds repräsentiert sind. Darüber hinaus empfiehlt sich der Einsatz von Datenanalyse- und Prozessdokumentationswerkzeugen (Grundlage für die GoBD-Verfahrensdokumentation).

PKF Fasselt Schlage stellt Erfahrungen aus kassenbezogenen Projekten und Branchen-/IT-Experten für die rechtssichere integrierte Lösung typischer Fragestellungen im Kassenumfeld sowie für die vollständige Planung und Umsetzung von Kassenprojekten zur Verfügung.

Abb. 4: Zeitliche Abfolge des Inkrafttretens der neuen Vorschriften



# Impressum

**PKF Deutschland GmbH** Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 40 35552-0 | Fax +49 (0) 40 355 52-222 | [www.pkf.de](http://www.pkf.de)

Die Inhalte dieser PKF\* Publikation können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Publikation dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen. Soweit innerhalb der PKF Fachnachrichten rechtliche Themen dargestellt sind, liegt die Verantwortlichkeit bei den Rechtsanwälten, die im PKF-Netzwerk tätig sind.

\* PKF Deutschland GmbH ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Deutschland GmbH übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter [www.pkf.de](http://www.pkf.de) einsehbar.