

# Ordnungsgemäße Kassenführung

Verschärfung der Anforderungen an Kassensysteme



Mandanten-Informationen

# Ordnungsgemäße Kassenführung

# Inhalt

<b>1</b>	<b>Einleitung</b>	<b>1</b>
<b>2</b>	<b>Allgemeine Grundsätze und steuerliche Ordnungsvorschriften</b>	<b>2</b>
<b>3</b>	<b>Kassenbuch</b>	<b>4</b>
<b>4</b>	<b>Offene Ladenkasse</b>	<b>5</b>
<b>5</b>	<b>Elektronische Aufzeichnungssysteme</b>	<b>7</b>
5.1	Vorbemerkungen	7
5.2	Aufzeichnungs-, Aufbewahrungs- und Vorlagepflichten	7
5.3	Verfahrensdokumentation	8
<b>6</b>	<b>Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG (EÜR)</b>	<b>9</b>
<b>7</b>	<b>Technische Sicherheitseinrichtung</b>	<b>10</b>
7.1	Gesetzliche Grundlagen	10
7.2	Handlungsempfehlungen	11
7.3	Kassenbon oder E-Rechnung?	12
<b>8</b>	<b>Meldeverfahren für elektronische Aufzeichnungssysteme (§ 146a Abs. 4 AO)</b>	<b>14</b>
<b>9</b>	<b>Kassen-Nachschau (§ 146b AO)</b>	<b>18</b>
<b>10</b>	<b>Rechtsfolgen fehlerhafter Kassenführung</b>	<b>20</b>

# 1 Einleitung

Die Kassenführung insbesondere in bargeldintensiven Betrieben einzurichten, ist eine immer komplexere Aufgabe geworden. Unterlaufen hierbei formelle oder materielle Fehler, führt das im Rahmen einer Betriebsprüfung oder einer Nachschau regelmäßig zur Schätzung von Umsatz und Gewinn (→*Kapitel 10*).

Aus diesem Grund ist es wichtig, die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung – ebenso wie die steuerlichen Ordnungsvorschriften der Abgabenordnung (AO) – zu kennen und rechtssicher anzuwenden. Das gilt für Papieraufzeichnungen bei Führung offener Ladenkassen und bei elektronischen Aufzeichnungen gleichermaßen. Werden Unterlagen in elektronischer Form aufgezeichnet oder aufbewahrt, müssen die Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD)<sup>1</sup> beachtet werden.

Ferner müssen bestimmte elektronische Aufzeichnungssysteme grundsätzlich seit dem 01.01.2020, je nach Art der Registrierkasse spätestens seit dem 01.01.2023, über eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung verfügen (→*Kapitel 7*). Mit Einführung der E-Rechnungspflicht (→*Kapitel 7.3*) und der Pflicht zur Meldung elektronischer Aufzeichnungssysteme (→*Kapitel 8*) an die Finanzverwaltung sind zum 01.01.2025 neue Herausforderungen auf die Unternehmen zugekommen.

Ob die Anforderungen des Gesetzgebers eingehalten werden, überprüft die Finanzverwaltung verstärkt durch unangemeldete Kassen-Nachschaun, in deren Vorfeld Unternehmer<sup>2</sup> mit verdeckten Beobachtungen und Testkäufen rechnen müssen. Zudem wird eine neue Prüfsoftware namens AmadeusVerify eingesetzt (→*Kapitel 9*).

Drei Anwendungserlasse des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) zu den §§ 146, 146a und 146b AO konkretisieren die Vorgaben für die Umsetzung in der Praxis.

Die rechtskonforme Organisation der Kassenführung sollte in jedem Fall mit dem Steuerberater und dem für das Kassensystem zuständigen IT-Dienstleister besprochen werden.

---

<sup>1</sup> BMF-Schreiben vom 28.11.2019, BStBl. I 2019, 1269; geändert durch BMFSchreiben vom 11.03.2024, BStBl. I 2024, 374.

<sup>2</sup> In dieser Publikation wird aus Gründen der besseren Lesbarkeit in der Regel das generische Maskulinum verwendet. Die verwendete Sprachform bezieht sich auf alle Menschen, hat ausschließlich redaktionelle Gründe und ist wertneutral.

## 2 Allgemeine Grundsätze und steuerliche Ordnungsvorschriften

Sowohl bei papierenen als auch bei elektronisch erstellten Büchern und Aufzeichnungen ergeben sich die Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung aus

- außersteuerlichen Rechtsnormen, die für das Steuerrecht nutzbar gemacht werden können, wenn sie für die Besteuerung von Bedeutung sind (z. B. Vorschriften des Handels- und Gewerberechts) und aus
- steuerlichen Rechtsnormen und Ordnungsvorschriften, insbesondere aus den §§ 145 – 147 AO.

Darüber hinaus sind zahlreiche gesetzliche oder branchenspezifische Aufzeichnungspflichten zu beachten. Sie regeln etwa die Führung und Aufbewahrung von Schichtzetteln im Taxigewerbe, von Auftragszetteln eines Pizza-Taxis oder von Kellnerberichten in der Gastronomie.

Neben den außersteuerlichen und steuerlichen Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen zu Geschäftsvorfällen sind alle Unterlagen aufzubewahren, die zum Verständnis und zur Überprüfung der für die Besteuerung gesetzlich vorgeschriebenen Aufzeichnungen im Einzelfall von Bedeutung sind.

Zu den steuerlichen Ordnungsvorschriften gehört insbesondere, dass Kasseneinnahmen und Kassenausgaben einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht, geordnet und unveränderbar festzuhalten sind (§§ 146 Abs. 1, 4 AO). Daraus folgt unter anderem, dass

- sich die Geschäftsvorfälle in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen müssen. Das gilt sowohl progressiv bei der Nachvollziehbarkeit des Geschäftsvorfalles von der erstmaligen Erfassung über die Gewinnermittlung bis in die Steuererklärungen, als auch retrograd. Hier verläuft die Prüfung umgekehrt.
- Einzelaufzeichnungen möglichst detailliert zu führen sind. Insbesondere erkennbar sein müssen der Name des Vertragspartners, der verkaufte eindeutig bezeichnete Artikel oder die eindeutig bezeichnete Dienstleistung sowie Angaben zum endgültigen Verkaufspreis, zu Rabatten, zur Zahlungsart sowie zum zutreffenden Umsatzsteuersatz und -betrag. Näheres regelt der Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) zu § 146, Nr. 2.1.3. Unter Berücksichtigung branchenspezifischer Mindestaufzeichnungspflichten und dem Aspekt der Zumutbarkeit und Praktikabilität kann unter Umständen auf einzelne Angaben verzichtet werden. Die Frage, mit welchen

Inhalten Sie in Ihrer Branche Einzelaufzeichnungen führen müssen, sollten Sie mit Ihrem Steuerberater besprechen und anschließend mit dem Kassendienstleister umsetzen.

### Hinweis

Die grundsätzliche Pflicht zur Einzelaufzeichnung der Geschäftsvorfälle besteht aus Zumutbarkeitsgründen nicht, wenn Waren an eine Vielzahl nicht bekannter Personen gegen Barzahlung verkauft werden und der Steuerpflichtige kein elektronisches Aufzeichnungssystem verwendet (offene Ladenkasse *Kapitel 4*). In Einzelfällen kann diese Ausnahmeregelung auch auf Dienstleistungen anwendbar sein.

Die steuerlichen Ordnungsvorschriften verlangen zudem,

- die Kasseneinnahmen und Kassenausgaben täglich festzuhalten. Jede nicht durch die Verhältnisse des Betriebs oder des baren Geschäftsvorfalles zwingend bedingte Zeitspanne zwischen dem Eintritt des Vorgangs und seiner laufenden Erfassung in Grund(buch)aufzeichnungen gefährdet die Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung.
- die jederzeitige Kassensturzfähigkeit zu gewährleisten. Kassenaufzeichnungen müssen so beschaffen sein, dass es einem Sachverständigen Dritten jederzeit möglich ist, den durch Kassensturz festgestellten Ist-Betrag mit dem Soll-Betrag der Kasse zu vergleichen (Kontrollmöglichkeit der Finanzverwaltung). Es empfiehlt sich, Kassen-Ist und Kassen-Soll immer täglich abzugleichen. Hierfür bietet sich die Verwendung eines Zählprotokolls an, in dem die genaue Stückzahl der vorhandenen Geldscheine und Münzen aufgelistet wird.
- Entnahmen, Einlagen und den Geldtransit täglich aufzuzeichnen. Dafür sind Eigenbelege zu fertigen (§ 22 Abs. 2 Nr. 1 Umsatzsteuergesetz, § 4 Abs. 4a Einkommensteuergesetz). Derartige Aufzeichnungen dienen auch der Herstellung der Kassensturzfähigkeit.
- dass jegliche Aufzeichnungen unveränderbar festgehalten werden (§ 146 Abs. 4 AO). In Papieraufzeichnungen sind den ursprünglichen Inhalt vernichtende Durchstreichungen, Radierungen, Rasuren, Überklebungen oder Weißungen unzulässig. Die Korrektur fehlerhafter Eintragungen hat vielmehr durch belegmäßig nachgewiesene Änderungen zu erfolgen, ohne den ursprünglichen Inhalt der Aufzeichnung unlesbar zu machen.

Besondere Bedeutung erlangt das Erfordernis der Unveränderbarkeit von Aufzeichnungen für elektronische Aufzeichnungssysteme. Hier gilt das sog. elektronische Radierverbot. Der Unternehmer muss in einer Verfahrensdokumentation (→*Kapitel 5.3*) darlegen, wie die Unveränderbarkeit gewährleistet wird, soweit sie nicht bereits durch die technische Sicherheitseinrichtung (→*Kapitel 7*) sichergestellt ist.

### 3 Kassenbuch

Das wichtigste Grundbuch in bargeldintensiven Unternehmen ist das Kassenbuch. Werden Einzelaufzeichnungen geführt, ist deren Summe (Tageslosung) dort täglich nach Geschäftsschluss einzutragen. Diese kann sich bei elektronischen Aufzeichnungssystemen aus dem Z-Bon oder bei Papieraufzeichnungen aus einem Additionsstreifen ergeben.

#### **Berechnungsschema eines Kassenbuchs:**

Kassenendbestand des Vortages (gezählt)

+	Bareinnahmen (Tageslosung)
+	Privateinlagen
+	sonstige Einnahmen (z. B. Geldtransit)
./.	Wareneinkäufe/Nebenkosten
./.	Geschäftsausgaben
./.	Privatentnahmen
./.	sonstige Ausgaben (z. B. Geldtransit)
<hr/>	
=	Kassenendbestand bei Geschäftsschluss

Bei Verwendung einer offenen Ladenkasse ohne Einzelaufzeichnungen (→*Kapitel 4*) muss das Kas-  
senbuch unveränderbar in Form retrograd aufgebauter aneinandergereihter Kassenberichte geführt  
werden. Dies geschieht regelmäßig über handschriftliche Aufzeichnungen in Papierform.

Zu den Besonderheiten bei Einnahmenüberschussrechnung (EÜR) →*Kapitel 6*.

## 4 Offene Ladenkasse

Abweichend von →*Kapitel 2* kann in Ausnahmefällen davon abgesehen werden, jeden Geschäftsvor-  
fall einzeln aufzuzeichnen (sog. offene Ladenkasse ohne Einzelaufzeichnungen). Vereinnahmtes Geld  
landet in einer Schublade. Aufzeichnungen über die einzelnen Betriebseinnahmen werden nicht ge-  
führt (z. B. Kiosk). Nach Geschäftsschluss wird die Tageslosung mit einem Kassenbericht mit nachfol-  
gendem Berechnungsschema ermittelt.

### Kassenendbestand bei Geschäftsschluss (ausgezählt)

+	Wareneinkäufe/Nebenkosten
+	Geschäftsausgaben
+	Privatentnahmen
+	sonstige Ausgaben (z. B. Geldtransit)
./.	Kassenendbestand des Vortages
<hr/>	
=	Kasseneingang
./.	Privateinlagen
./.	sonstige Einnahmen (z. B. Geldtransit)
=	Bareinnahmen (Tageslosung)



Unter Zumutbarkeits- und Praktikabilitätsabwägungen ist diese Form der Kassenführung ausschließlich Steuerpflichtigen gestattet, die

- Waren,
- an eine Vielzahl (namentlich) nicht bekannter Personen gegen Bargeld verkaufen und
- kein elektronisches Aufzeichnungssystem verwenden (§ 146 Abs. 1 S. 3, 4 AO).

Auf **Dienstleistungen** ist die Regelung nur übertragbar, wenn diese an eine Vielzahl nicht bekannter Kunden erbracht werden und der Kontakt zum Kunden im Wesentlichen auf den Bezahlvorgang beschränkt ist (z. B. offene Geldbehälter in mobilen Toilettenanlagen, Fahrgeschäfte auf Volksfesten, Garderoben u. Ä.). Hierzu auch BMF-Schreiben vom 19.06.2018 – IV A 4 – S 0316/13/10005 :053, Nr. 2.2.6.

Wird ein elektronisches Aufzeichnungssystem i. S. d. § 146a AO verwendet (→*Kapitel 7*), ist die Regelung grundsätzlich nicht anwendbar. Ausnahmen gelten, wenn für einen räumlich oder organisatorisch eindeutig abgrenzbaren Bereich aus technischen Gründen oder aus Zumutbarkeitsabwägungen eine Erfassung der Erlöse über das elektronische Aufzeichnungssystem nicht möglich ist (Anwendungserlass zur AO – AEAO – zu § 146, Nr. 2.2.3).

Der Steuerpflichtige trägt die Feststellungslast für das Vorliegen der vorgenannten Voraussetzungen. Ungeachtet der Frage, ob die Voraussetzungen für das Führen einer offenen Ladenkasse ohne Einzelaufzeichnungen vorliegen, darf nicht übersehen werden, dass mit der Aufzeichnung von nur einer Summe täglich kein ausreichender Schutz vor Schätzungen der Finanzverwaltung besteht. Die Einnahmen lassen sich nicht mehr in ihre einzelnen Bestandteile zerlegen, womit etwa ein detaillierter Abgleich zwischen Wareneinkauf und Warenverkauf möglich wäre. Mit Kassenberichten lassen sich Kalkulationen der Finanzverwaltung deshalb nur schwerlich entkräften (→*Kapitel 10*).

## 5 Elektronische Aufzeichnungssysteme

### 5.1 Vorbemerkungen

In Deutschland existiert keine Verpflichtung zur Führung einer Registrier- oder PC-Kasse. Dennoch handelt es sich bei in Kassenspeichern aufgezeichneten Geschäftsvorfällen nicht um freiwillige, sondern um zumutbare elektronische Grund(buch)aufzeichnungen, mit denen der Unternehmer seine Einzelaufzeichnungspflichten erfüllt. Sie unterliegen einer zehnjährigen Aufbewahrungspflicht und den Datenzugriffsrechten der Finanzverwaltung im Rahmen von Außenprüfungen sowie Kassen- und Umsatzsteuer-Nachschaun. Abhängig vom jeweiligen Verwaltungsverfahren haben die Prüfungsdienste Anspruch auf mindestens zwei Arten von Aufzeichnungen:

1. Aufzeichnungen aus dem elektronischen Aufzeichnungs-/Archivierungssystem im Format der Digitalen Schnittstelle der Finanzverwaltung für Kassensysteme (DSFinV-K).
2. Abgesicherte Anwendungsdaten (sog. TAR-Files) zur Verifikation der Protokollierung aus der TSE.

Zu den Rechtsfolgen bei Nichtvorlage der Daten → *Kapitel 10*.

Hinzu kommen ggf. Datenzugriffsrechte auf andere EDV-Bereiche, die nicht mit einer TSE abgesichert werden müssen (z. B. Waren- und Dienstleistungsautomaten, Warenwirtschaft).

### 5.2 Aufzeichnungs-, Aufbewahrungs- und Vorlagepflichten

Sobald nach steuerlichen oder außersteuerlichen Vorschriften Bücher oder sonst erforderliche Aufzeichnungen in Datenverarbeitungssystemen geführt oder aufbewahrt werden, beurteilt die Finanzverwaltung die Ordnungsmäßigkeit der Bücher und Aufzeichnungen anhand der bestehenden Gesetze und Verordnungen sowie deren Konkretisierungen in den GoBD. Dazu gehört u. a., dass

- aufbewahrungspflichtige Unterlagen i. S. d. § 147 Abs. 1 AO, die mit Hilfe eines DV-Systems erstellt wurden, während der Dauer der jeweiligen Aufbewahrungsfrist jederzeit verfügbar, unverzüglich lesbar und maschinell auswertbar aufbewahrt werden.
- alle **steuerlich relevanten Einzeldaten (Einzelaufzeichnungspflicht)** unveränderbar und vollständig aufbewahrt werden.

- verdichtete Daten in angemessener Zeit in ihre Einzelpositionen rückverfolgt werden können.
- ein ausschließliches Vorhalten der Daten in Papier grundsätzlich nicht ausreichend ist.
- die zum Verständnis der Bücher und Aufzeichnungen erforderlichen Arbeitsanweisungen und **Organisationsunterlagen** aufbewahrt werden, insbesondere die Bedienungsanleitung und die Konfigurationsprotokolle von Kassensystemen (→Kapitel 5.3 „Verfahrensdokumentation“).
- bare und unbare Geschäftsvorfälle getrennt aufgezeichnet werden (vgl. dazu GoBD, Rz. 55).

Mit Implementierung der technischen Sicherheitseinrichtung (TSE) sind darüber hinaus die Anforderungen des § 146a AO i. V. m. der Kassensicherungsverordnung zu erfüllen →Kapitel 7.

### Hinweis

„MeinFiskal“ ist eine seit Oktober 2020 von DATEV betriebene offene Cloud-Plattform zur Unterstützung von Unternehmen rund um das Thema Kasse. Kernstück ist DATEV Kassenarchiv online, das eine GoBD-konforme und revisionssichere Archivierung ermöglicht. Registrierung und Login für DATEV Kassenarchiv online erfolgen über MeinFiskal ([www.meinfiskal.de](http://www.meinfiskal.de)).

Wenn der Kassenhersteller die Schnittstelle zu DATEV Kassenarchiv online im erforderlichen Format umgesetzt hat, werden aus den Kassenabschlussdaten automatisch Erfassungssätze generiert und an DATEV Kassenbuch online weitergeleitet. Von dort können diese in Form von Buchungsvorschlägen nach DATEV Kanzlei-Rechnungswesen übertragen werden.

Sprechen Sie hierzu auch Ihren Steuerberater an.

## 5.3 Verfahrensdokumentation

Die Finanzverwaltung misst den Organisationsunterlagen (**Verfahrensdokumentation**) erhebliche Bedeutung bei, weil sich daraus Inhalt, Aufbau, Ablauf und Ergebnisse des DV-gestützten Verfahrens ersehen lassen. Eine Verfahrensdokumentation beschreibt den im Unternehmen technisch und organisatorisch gewollten Prozess und besteht i. d. R. aus einer allgemeinen Beschreibung, der Anwenderdokumentation, der technischen Systemdokumentation und der Betriebsdokumentation.

Ohne Verfahrensdokumentation ist es einem sachverständigen Dritten kaum möglich, sich in angemessener Zeit im elektronischen Aufzeichnungssystem zurechtzufinden. Eine fehlende oder ungenügende Verfahrensdokumentation wird deshalb in aller Regel als schwerwiegender Mangel der Kassenführung gewertet, der Anlass zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen bietet (→*Kapitel 10*).

### Hinweis

Für elektronische Kassensysteme und offene Ladenkassen steht auf der Homepage des Deutschen Fachverbands für Kassen- und Abrechnungssystemtechnik im bargeld- und bargeldlosen Zahlungsverkehr e. V. (DFKA) eine Muster-Verfahrensdokumentation zum unentgeltlichen Abruf bereit.<sup>3</sup>

Sprechen Sie Ihren Steuerberater an, er kann wertvolle Hilfe bei der Erstellung einer Verfahrensdokumentation leisten.

## 6 Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG (EÜR)

Bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG (Einnahmenüberschussrechnung – EÜR) besteht keine Verpflichtung zur Führung eines Kassenbuches. Dennoch ist auch hier sicherzustellen, dass die für die Besteuerung maßgeblichen Vorgänge vollständig und richtig erfasst sind. Die Geschäftsvorfälle müssen nachprüfbar festgehalten werden und den Zweck, den sie für die Besteuerung erfüllen sollen, erreichen (§ 145 Abs. 2 AO). Daher wird auch ein Einnahmenüberschussrechner nicht umhinkommen, bestimmte Grundaufzeichnungen zu führen. Ihr Steuerberater berät Sie dazu gerne.

---

<sup>3</sup> Veröffentlicht unter <https://www.dfka.net/Muster-VD-Kasse> .

## 7 Technische Sicherheitseinrichtung

### 7.1 Gesetzliche Grundlagen

Durch das Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen vom 22.12.2016 werden elektronische Aufzeichnungssysteme inzwischen wirksamer vor manipulativen Eingriffen geschützt (§ 146a AO). Nach Auslaufen zahlreicher Nichtbeanstandungsregeln des Bundes und der Länder sowie einer Übergangsregel für technisch nicht aufrüstbare Registrierkassen sind spätestens seit dem 01.01.2023 **alle** elektronischen Aufzeichnungssysteme i. S. d. § 146a AO mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung (TSE) abzusichern.

Kernpunkte des § 146a Abgabenordnung sind:

- Verpflichtender Einsatz einer TSE, bestehend aus einem Sicherheitsmodul, einem nichtflüchtigen Speichermedium und einer einheitlichen digitalen Schnittstelle (§ 146a Abs. 1 AO).
- Belegausgabepflicht bei Verwendung elektronischer Aufzeichnungssysteme und Möglichkeiten der Befreiung von dieser Verpflichtung<sup>4</sup> (§ 146a Abs. 2 AO). Der Verpflichtung kann durch Papierbelege (Rechnung, Quittung) oder elektronische Belege, z. B. Übertragung per NFC oder Bluetooth, nachgekommen werden. Eine Übersendung des elektronischen Belegs per SMS oder E-Mail ist auch möglich. Eine Pflicht zur Annahme des Belegs durch den Kunden besteht nicht. Vom Kunden nicht mitgenommene Belege dürfen vernichtet werden.

Verstöße gegen die Belegausgabepflicht sind nicht bußgeldbewehrt, könnten jedoch als Indiz dafür gewertet werden, dass den Aufzeichnungspflichten nicht entsprochen wurde. Idealerweise sollte anstelle der Klarschriftangaben der Sicherheitsmerkmale der QR-Code im Format der DSFinV-K abgebildet werden (→*Kapitel 9*).

- Meldepflicht für elektronische Aufzeichnungssysteme an die Finanzverwaltung gem. § 146a Abs. 4 AO (→*Kapitel 8*).

---

<sup>4</sup> Zu den hohen Hürden vgl. Sächsisches Finanzgericht, Urteil vom 03.03.2022 – 4 K 701/20.

Die Anforderungen an die TSE hat der Gesetzgeber in der Verordnung zur Bestimmung der technischen Anforderungen an elektronische Aufzeichnungs- und Sicherungssysteme im Geschäftsverkehr (Kassensicherungsverordnung – KassenSichV –) sowie das Bundesministerium der Finanzen (BMF) im Anwendungserlass – AEAO – zu § 146a konkretisiert. Mit Wirkung vom **01.01.2024** wurde der genannte AEAO vollständig neu gefasst. Er steht auf der Homepage des BMF zum Download bereit.

## 7.2 Handlungsempfehlungen

- a) Aktuell sind 20 hardware- und cloud-basierte Sicherheitseinrichtungen von insgesamt 7 Herstellern am Markt (Stand 15.02.2025). Soweit noch nicht geschehen, sind die notwendigen Aufrüstungen der Kassensysteme umgehend durchzuführen. Mit Hinblick auf die Standardisierung der Kassendaten, Datenformate, Schnittstellen usw. sollten auch vorhandene Verfahrensdokumentationen angepasst werden.
- b) Bei einem geplanten **Systemwechsel** ergeben sich weitere Anforderungen aus den GoBD. So müssen die aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten (einschließlich Metadaten, Stammdaten, Bewegungsdaten und der erforderlichen Verknüpfungen) unter Beachtung der Ordnungsvorschriften (vgl. §§ 145 bis 147 AO) quantitativ und qualitativ gleichwertig in das neue System, in eine neue Datenbank, in ein Archivsystem oder in ein anderes System überführt werden.

Das neue System, das Archivsystem oder das andere System muss in quantitativer und qualitativer Hinsicht die gleichen Auswertungen der aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten ermöglichen, als wären die Daten noch im Produktivsystem. Andernfalls ist die ursprüngliche Hard- und Software des Produktivsystems – neben den aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten – grundsätzlich für die Dauer von 10 Jahren vorzuhalten (→*siehe hierzu nachfolgenden Hinweis*). Es muss gewährleistet sein, dass die Daten von der Finanzverwaltung maschinell ausgewertet werden können.

**Hinweis**

Besprechen Sie mit Ihrem Steuerberater die möglicherweise verkürzte Aufbewahrungsfrist für Altsysteme von 5 Jahren (§ 147 Abs. 6 AO i. d. F. des Bürokratieentlastungsgesetzes III). So gilt seit 01.01.2020 Folgendes: Sofern noch nicht mit der Außenprüfung begonnen wurde, ist es im Falle eines Systemwechsels oder einer Auslagerung von aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten aus dem Produktivsystem ausreichend, wenn nach Ablauf des 5. Kalenderjahres, das auf die Umstellung folgt, nur noch der Datenzugriff im Wege der Daten(träger)überlassung eingeräumt wird (GoBD, Rz. 164). Die Kassendaten selbst bleiben davon unberührt, sie sind wie bisher insgesamt 10 Jahre aufzubewahren. Ein geplanter Systemwechsel sollte unbedingt mit dem Steuerberater und dem IT-Dienstleister (Kassenaufsteller) besprochen werden, um nachteilige Rechtsfolgen zu vermeiden.

- c) Soweit mit den betrieblichen Abläufen vereinbar empfiehlt sich, konsequent auf bargeldlose Zahlung umzustellen. Ein solcher Schritt vermag das bestehende Schätzungsrisiko deutlich zu senken. Denn trotz erhöhten Manipulationsschutzes ist der Gesetzgeber dem Ansinnen zahlreicher Verbände, bei ordnungsgemäßer Verwendung der TSE einen erhöhten Vertrauensschutz i. S. d. § 158 AO (→*Kapitel 10*) zu gewähren, nicht gefolgt.

### 7.3 Kassenbon oder E-Rechnung?

Durch das Wachstumschancengesetz (BGBl. I 2024 Nr. 108) wurde die E-Rechnung im B2B-Bereich verpflichtend eingeführt. Danach sind Unternehmer verpflichtet, unabhängig von Betriebsgröße, Kleinunternehmerschaft (§ 19 UStG), Steuerfreiheit (§ 4 UStG) oder Rechnungsbetrag ab dem 01.01.2025 den **Empfang** elektronischer Rechnungen zu gewährleisten.

Dagegen wurden für die **Ausstellung** elektronischer Rechnungen zeitlich gestaffelte Übergangsregelungen bis längstens 31.12.2027 geschaffen. Um den Unternehmern ausreichend Zeit zur Umstellung auf die E-Rechnung zu geben, können sie bis zum 31.12.2026 ihre gewohnten Rechnungsformate einschl. Papierrechnungen (Kassenbons) beibehalten. Für Unternehmen, deren Vorjahresumsatz 800.000 Euro nicht überschreitet, verlängert sich die Frist bis zum 31.12.2027.

**Kleinbetragsrechnungen** i. S. d. § 33 UStDV bis zu einer Höhe von 250,00 Euro und Fahrausweise (§ 34 UStDV) sind von den Übergangsregelungen nicht betroffen, sie dürfen unbefristet weiter in Papierform ausgestellt werden.

Nach alledem sind vorbehaltlich gesetzlicher Änderungen zumindest bis zum 31.12.2026 keine zwingenden Änderungen am Belegausgabeverhalten oder in der Kassenprogrammierung des Beleg-/Rechnungsausstellers notwendig, wenn sich die Rechnungsbeträge unter 250,00 Euro bewegen.

Soweit bei Rechnungen über 250,00 Euro eine E-Rechnung erstellt werden soll, darf zunächst vor Ort ein Kassenbon oder eine Bewirtungskostenrechnung erstellt, nachträglich durch eine E-Rechnung berichtigt und diese per E-Mail an den Rechnungsempfänger übersandt werden. Den Beteiligten steht allerdings frei, andere Wege zu wählen.<sup>5</sup> Kassenhersteller arbeiten bereits an Lösungen, E-Rechnungen direkt aus der Kasse bzw. aus der Kassen-Software heraus zu versenden. Sprechen Sie zu dieser Thematik auch Ihren Steuerberater an.

---

<sup>5</sup> FAQ-Katalog des BMF, Frage Nr. 10, Abruf unter <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/e-rechnung.html> .



## 8 Meldeverfahren für elektronische Aufzeichnungssysteme (§ 146a Abs. 4 AO)

Kassen(-systeme) müssen seit dem 01.01.2025 an die Finanzverwaltung gemeldet werden! Für die Mitteilung an das zuständige Finanzamt stehen drei Wege zur Verfügung. Für alle gilt die sog. **Brutto-Methode auf Betriebsstättenebene**, d. h. eine einheitliche Mitteilung für alle Kassen(-systeme) einer Betriebsstätte. Folgen der erstmaligen Meldung spätere Änderungen, muss nicht nur die einzelne Änderung gemeldet werden, sondern auch hier jeweils der gesamte Datenbestand der betroffenen Betriebsstätte. Jede validierte Meldung löst ein Protokoll über die (erfolgreiche) Datenübermittlung in ELSTER aus, das zur Verfahrensdokumentation genommen werden sollte.



Es sind verschiedene Szenarien denkbar, wer die Meldung auf welche Art und Weise vornimmt. Einige Dienstleister bieten Schnittstellen an, um die Daten selbstständig über das ELSTER-Portal an die Finanzverwaltung zu übermitteln. Sprechen Sie dazu Ihren Steuerberater und Ihren Kassendienstleister an.

### Hinweis

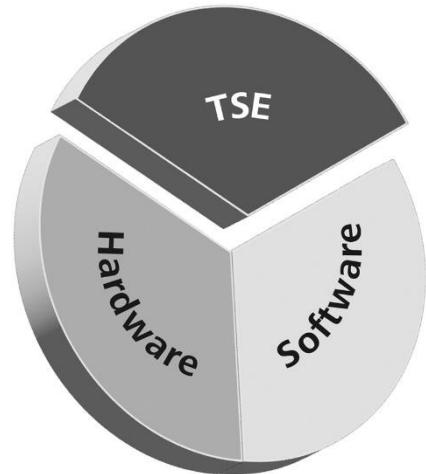
Bei DATEV wird es eine Lösung zur Kassenmeldung geben. DATEV Kassenmeldung wird analog dem Produkt DATEV Kassenarchiv online im Direktgeschäft über die Plattform MeinFiskal bereitgestellt und kann von Unternehmen und von Steuerberatern genutzt werden. Nähere Informationen finden Sie im DATEV Hilfe-Center (<https://apps.datev.de/help-center/documents/1036681>).

Zum Beginn der Mitteilungsverpflichtung hat das BMF mit Schreiben vom 28.06.2024 festgelegt, welche Meldefristen im Einzelnen zu beachten sind (Abruf unter nebenstehendem QR-Code):

- Vor dem 01.07.2025 angeschaffte Kassen (-systeme) sind bis zum 31.07.2025 zu melden.
- Ab dem 01.07.2025 angeschaffte Kassen(-systeme) sind innerhalb eines Monats nach Anschaffung mitzuteilen.
- Vor dem 01.07.2025 endgültig außer Betrieb genommene Kassen(-systeme), die im Betrieb nicht mehr vorgehalten werden, sind nur mitzuteilen, wenn die Meldung der Anschaffung zu diesem Zeitpunkt bereits erfolgt ist.
- Ab dem 01.07.2025 außer Betrieb genommene Kassen(-systeme) sind innerhalb eines Monats nach Außerbetriebnahme mitzuteilen. Dies bedingt die vorherige Mitteilung der Anschaffung.
- Für Taxameter und Wegstreckenzähler gelten Sonderregelungen.

Im Zuge der Einrichtung des Meldeverfahrens kontrovers diskutiert wurde die Frage, wann ein elektronisches Aufzeichnungssystem (eAS) – durch die steuerliche Brille gesehen – erstmalig entsteht („Geburtsstunde“) und welche Meldepflichten daraus resultieren.

Tatsächlich können bei Kassen im „Baukasten-System“ mehrere Meldungen innerhalb kurzer Zeit erforderlich werden:



**Beispiel:**

Sachverhalt	Datum	Meldung nach § 146a Abs. 4 AO
Anschaffung eines PC/Tablets	22.09.2025	-
Anschaffung einer Kassen-Software	25.09.2025	-
Installation der Kassen-Software	30.09.2025	1. Meldung („Geburtsstunde“ eAS)
Inbetriebnahme des eAS	15.11.2025	2. Meldung
Installation/Inbetriebnahme der TSE	30.12.2025	3. Meldung

Jeder Meldung sind zahlreiche Angaben/Felder beizustellen. Um die Daten so schnell wie möglich zur Verfügung zu haben, sollten Sie beginnen, diese mit Hilfe der beiden nachstehenden Tabellen zusammenzutragen.

<b>A) Elektronisches Aufzeichnungssystem (eAS) – Kassensystem</b>		
Art des verwendeten eAS, z. B. computergestütztes/ PC-Kassensystem, Elektronische Registrierkasse		
Anzahl der eAS (je Betriebsstätte)		
Datum der Anschaffung <sup>6</sup>		
Datum der Inbetriebnahme		
Datum der Außerbetriebnahme <sup>7</sup>		
Hersteller		
Modell-/Typenbezeichnung		
Seriennummer		
Software des eAS	Bezeichnung	Version
Einsatzort/Betriebsstätte		

<sup>6</sup> Als Anschaffung gelten auch Leihe, Miete, Schenkung, Leasing (Inbesitznahme).

<sup>7</sup> Beispiele: Verkauf, Verschrottung, Verschenkung, Diebstahl, Rückgabe bei Miete, Leihe, Leasing.

<b>B) Technische Sicherheitseinrichtung (TSE)</b>		
Bauart/Bauform USB   SD   microSD   Cloud		
Art der TSE (Zusammensetzung aus Zertifizierungs-ID und Seriennummer der TSE)	Zertifizierungs-ID <sup>8</sup>	
	Seriennummer <sup>9</sup>	
Einsatzzeiten	Aktivierung am	Deaktivierung am

## 9 Kassen-Nachschau (§ 146b AO)

Zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen und Buchungen von Kasseneinnahmen und Kassenausgaben kann die Finanzbehörde **ohne vorherige Ankündigung** während der üblichen Geschäfts- und Arbeitszeiten Geschäftsgrundstücke oder Geschäftsräume von Steuerpflichtigen betreten, um für die Besteuerung erhebliche Sachverhalte festzustellen (Kassen-Nachschau).

Die Kassen-Nachschau umfasst die Prüfung elektronischer Aufzeichnungen und Papieraufzeichnungen (Offene Ladenkasse). Schon im Vorfeld sind Testkäufe und Beobachtungen vor Ort zulässig, ohne dass sich der Prüfer zu erkennen geben oder ausweisen müsste. Der Steuerpflichtige unterliegt damit hinsichtlich vorgenommener Manipulationen, formeller Fehler, Nichteingaben oder unterlassener Belegausgabe einem hohen Entdeckungsrisiko.

Gibt der Amtsträger sich zu erkennen und weist er sich aus, sind auf sein Verlangen Bücher, Aufzeichnungen sowie die für die Kassenführung erheblichen sonstigen Organisationsunterlagen über die der Kassen-Nachschau unterliegenden Sachverhalte und Zeiträume vorzulegen und Auskünfte zu erteilen, soweit sie für die Besteuerung erheblich sind.

Liegen die Bücher und Aufzeichnungen in elektronischer Form vor, ist der Amtsträger berechtigt, diese einzusehen, die Übermittlung von Daten über die einheitliche digitale Schnittstelle zu verlangen oder zu verlangen, dass Buchungen und Aufzeichnungen auf einem maschinell auswertbaren

<sup>8</sup> Die Zertifizierungs-ID wird durch das BSI vergeben und besitzt das Format BSI-K-TR-nnnn-yyyy. Bei nnnn handelt es sich um eine vierstellige Nummerierung, yyyy gibt eine Jahreszahl an.

<sup>9</sup> Anforderungen an die Seriennummer ergeben sich aus Kap. 9.3 der Technischen Richtlinie BSI TR-03153-1 (64-stelliger Hexadezimalwert, bestehend aus den Zahlen 0 – 9 und den Buchstaben A-F).

Datenträger nach den Vorgaben der einheitlichen digitalen Schnittstelle zur Verfügung gestellt werden.

Mit einer neuen Prüfsoftware namens **AmadeusVerify** lassen sich in einem ersten Schritt im Rahmen von Testkäufen oder vorliegendem Kontrollmaterial auf den Kassenbelegen ausgegebene QR-Codes mit einer App einscannen. Der Ausweis der TSE-Sicherheitsmerkmale in Form eines QR-Codes auf dem Kassenbon ist nach den Vorgaben des § 6 Kassensicherungsverordnung zwar weiterhin freiwillig. Enthält der Bon aber einen QR-Code, können die Ermittlungen des Finanzamts gegebenenfalls bereits beendet sein, wenn die Belegverifikation funktioniert und die Integrität und Authentizität der Aufzeichnungen durch den Amtsträger prüfbar ist. Befinden sich ausschließlich Klarschriftangaben auf dem Beleg bzw. fehlt der QR-Code oder ist gegebenenfalls nicht lesbar, funktioniert das nicht. In diesen Fällen ist die Einleitung einer Kassen-Nachscha unumgänglich.

Erfahrungen zeigen, dass Unternehmer sich auf abgedruckte QR-Codes nicht blind verlassen können. Zu deren Prüfung sind einige frei verfügbare Apps erhältlich:

Name der App	Anbieter
DF QR-Code-Checker	DF Deutsche Fiskal GmbH, Berlin
fiskalcheck	Fiskaly GmbH, Wien (Österreich)
TSE-Belegcheck	Leaf Systems GmbH, Mannheim
AmadeusVerify	Gastro-MIS GmbH, Gräfelfing
Browser-Variante (TSE-herstellerabhängig)	ERGO SOFT Softwareentwicklung GmbH, Unterföhring (Abruf unter <a href="https://kassen-qr-code-test.de">https://kassen-qr-code-test.de</a> ).

Die genannten Produkte bieten zwar keine detaillierten Auswertungsmöglichkeiten, jedoch erste Anhaltspunkte auf die Ordnungsmäßigkeit bzw. Nichtordnungsmäßigkeit. Führen entsprechende eigene Tests zu Fehlerhinweisen, sollte der Kassendienstleister umgehend zur **Nachbesserung** aufgefordert werden.

Über die schnelle Belegprüfung hinaus können mit AmadeusVerify auch die Daten des elektronischen Aufzeichnungs-/Archivierungssystems im Format der DSFinV-K und die Daten der TSE (TAR-Files) einzeln validiert oder miteinander abgeglichen werden.

## 10 Rechtsfolgen fehlerhafter Kassenführung

Nach § 158 AO sind die Buchführung und die Aufzeichnungen, die den Vorschriften der §§ 140 – 148 AO entsprechen, der Besteuerung zu Grunde zu legen, soweit nach den Umständen des Einzelfalls kein Anlass ist, deren sachliche Richtigkeit zu beanstanden.

Bücher und Aufzeichnungen sind **ordnungswidrig**, wenn sie wesentliche Mängel aufweisen oder die Gesamtheit aller unwesentlichen Mängel diesen Schluss fordert. Es kommt auf das Gesamtbild der Umstände im Einzelfall an.

Ist die Beweisvermutung der Bücher und Aufzeichnungen erschüttert, eröffnet sich für die Finanzverwaltung die Schätzungsbefugnis (§ 162 AO). Dies geschieht vorrangig z. B. durch Nachkalkulationen, Geldverkehrsrechnungen, nachrangig z. B. durch sog. Zeitreihenvergleiche oder Quantilschätzungen im Rahmen der summarischen Risikoprüfung (SRP). Zulässig sind unter weiteren Voraussetzungen auch pauschale (Un-)Sicherheitszuschläge. Zudem drohen weitere Rechtsfolgen (z. B. Strafverfahren gem. § 370 AO, Bußgelder gem. §§ 379 AO, 26a UStG).

Je schwerwiegender die Mängel sind, umso gröber darf das Schätzverfahren ausfallen und umso mehr darf sich die Finanzbehörde am oberen Schätzungsrahmen orientieren. Schätzungs- und Fehlertoleranzen gehen grundsätzlich zu Lasten des Steuerpflichtigen, da er Anlass zur Schätzung gegeben hat. Allerdings müssen Schätzungsergebnisse eine größtmögliche Wahrscheinlichkeit für sich haben und sich als schlüssig, wirtschaftlich vernünftig und möglich darstellen lassen. Diesen Rahmen verlassende „Strafschätzungen“ sind nicht zulässig.

Sind die Bücher und Aufzeichnungen **formell ordnungsmäßig** i. S. d. §§ 140 – 148 AO, geht das in sie gesetzte Vertrauen (erst) verloren, wenn aufgrund beweiskräftiger Nachkalkulation festgestellt wird, dass das ausgewiesene Buchführungsergebnis mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit nicht den tatsächlichen Verhältnissen entspricht und der Unschärfbereich einer solchen Nachkalkulation überschritten ist.

**Hinweis**

Fehlende oder nicht ausreichende Organisationsunterlagen („Verfahrensdokumentation“) können Prüfungsdiensten der Finanzverwaltung die Befugnis eröffnen, die Umsätze und Gewinne Ihres Unternehmens zu schätzen (vgl. z. B. zur Schätzungsbefugnis bei fehlenden Konfigurationsprotokollen eines Kassensystems BFH-Urteil vom 28.11.2023 – X R 3/22).

Nur soweit eine fehlende oder ungenügende Verfahrensdokumentation die Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit nicht beeinträchtigt, liegt kein formeller Mangel mit sachlichem Gewicht vor, der zum Verwerfen der Buchführung führen kann (GoBD, Rz. 155).

Durch das sog. DAC 7-Umsetzungsgesetz<sup>10</sup> verlieren Bücher und Aufzeichnungen seit dem 01.01.2023 auch den Vertrauensvorschuss, soweit elektronische Daten nicht nach der Vorgabe der einheitlichen digitalen Schnittstelle des § 146a AO i. V. m. der Kassensicherungsverordnung zur Verfügung gestellt werden. Weitere Rechtsfolgen können sich aus der Festsetzung von Bußgeldern ergeben (§ 379 Abs. 2 Nr. 1i und 1h AO).

Zwar führt die Nichtvorlage der Daten im geforderten Format nicht zwangsläufig in die Schätzung bzw. zu Steuernachzahlungen, jedoch zur **Beweislastumkehr**. Der Unternehmer muss der Finanzbehörde nun nachweisen, dass seine Umsätze richtig und vollständig sind, ohne ihr Gelegenheit zu geben, protokollierte Daten belastbar prüfen zu können. In der Praxis wird dieser Nachweis kaum gelingen. Soweit noch nicht geschehen, muss die TSE auch deshalb umgehend implementiert werden. Darüber hinaus empfiehlt sich, verstärktes Augenmerk auf Datensicherungen und einen Test der Datenexporte zu legen.

---

<sup>10</sup> Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/514 des Rates vom 22. März 2021 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Modernisierung des Steuerverfahrensrechts vom 20.12.2022, BGBl. I 2022, 2730.



