

KASSENBUCHFÜHRUNG IM VISIER DER BETRIEBSPRÜFER

Der Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung kommt eine besonders hohe Bedeutung zu, weil Betriebsprüfer sie oft als Indiz für die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung heranziehen. Ganz besonders gilt dies für Unternehmen mit einem hohen Barzahlungsanteil, z. B. in der Gastronomie oder im Einzelhandel (G. Krüger, Kassenführung (HGB), BKK Online-Beitrag 2014).

Das Risiko einer Nachversteuerung von Betriebseinnahmen im Rahmen einer Betriebsprüfung ist in den letzten Jahren sprunghaft angestiegen. Auslöser hierfür ist allerdings nicht eine zunehmende Vernachlässigung der ordnungsmäßigen Belegführung durch die Unternehmer. Vielmehr hat sich die Herangehensweise der Betriebsprüfer grundlegend verändert.

Während früher die echte Belegprüfung im Mittelpunkt stand, ist seit einigen Jahren zunehmend die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung insgesamt zentrales Thema. Dies bedeutet, dass das Ziel der Prüfung das Finden eines strukturellen Mangels insbesondere im Bereich der Kassenbuchführung ist, welcher aus Sicht der Finanzverwaltung eine pauschale Hinzuschätzung der Bareinnahmen i.H.v. bis zu 10 % generell rechtfertigt.

Dabei sollte die Kreativität der Betriebsprüfer nicht unterschätzt werden.

Wer ist zur Kassenbuchführung verpflichtet?

Zur Kassenbuchführung sind alle Unternehmer verpflichtet, die eine Bilanz nach § 4 Abs. 1 oder § 5 EStG erstellen.

Damit fallen Unternehmen, die ihren Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG (Einnahmenüberschussrechnung) ermitteln, nicht unter diese Regelung. Diese Unternehmen müssen ihre Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aufzeichnen. Eine allgemeine Aufzeichnungspflicht besteht nicht. Eine Aufzeichnungspflicht für Überschussrechner ergibt sich aber aus § 22 Umsatzsteuergesetz. Nach dieser Vorschrift sind die vereinnahmten Entgelte und der Eigenverbrauch aufzuzeichnen.

Hinweis auf ein Urteil des FG Sachsen-Anhalt vom 19.5.2014 – 5 K 1165/10:

In diesem Urteil ging es um eine Hinzuschätzung wegen nicht ordnungsgemäßer Kassenführung bei einem Überschussrechner. Das Finanzgericht hat entschieden, dass auch in diesen Fällen Hinzuschätzungen auch dann vorgenommen werden dürfen, wenn vereinzelt erhebliche Kassenfehlbeträge festgestellt werden. Voraussetzung der Hinzuschätzung war allerdings das Vorliegen einer Kassenbuchführung des Steuerpflichtigen.

Hier bleibt abzuwarten, wie sich die Rechtsprechung entwickeln wird.

Wie ist eine Kasse zu führen?

Sämtliche Bareinnahmen und Barausgaben eines Unternehmens sind täglich, richtig und vollständig festzuhalten (§ 146 Abs. 1 AO). Von dieser Vorschrift gibt es lediglich eine Ausnahme: Gemäß BFH-

Urteil vom 31.7.1974 – I R 216/72 (BStBl. 1975 II S. 96) ist eine Kassenbuchführung auch dann noch ordnungsgemäß, wenn wichtige betriebliche Gründe es erforderlich machen, dass die Aufzeichnungen erst am nächsten Werktag erfolgen. Weiterhin muss der rechnerische Kassenbestand mit dem tatsächlichen Bestand übereinstimmen. Kleben und Radieren sind nicht zulässig. Ein fehlerhafter Eintrag ist zu streichen und der zutreffende Eintrag ist nachzuholen. Die dazugehörigen Belege (keine Buchung ohne Belege) sind fortlaufend zu nummerieren (W. Adomat, Das ordnungsgemäße Kassenbuch – eine große Herausforderung, NWB Nr. 51 vom 15.12.2014).

Die tägliche Abrechnung einer Kasse ist in der Regel wie folgt gegliedert:

Kassenbestand am Ende des Geschäftstages
+ Kassenausgaben im Laufe des Tage
./Kassenbestand des vorherigen Geschäftstages
./Sonstige Kasseneinnahmen
= Tageseinnahmen

Es handelt sich um eine retrograde Methode, um die täglichen Einnahmen zu ermitteln (W. Adomat, a.a.O.).

Wie ist ein Kassenbuch aufgebaut?

Der Aufbau eines Kassenbuches sieht in der Regel wie folgt aus:

- Datum
- Belegnummer
- Umsatzsteuersatz
- Betrag der Einnahme (Soll)
- Betrag der Ausgabe (Haben)
- Aktueller Kassenbestand
- Buchungstext

Was bedeutet die Unveränderbarkeit der Kassenbuchführung?

Die Unveränderbarkeit der Kassenbuchführung ergibt sich aus § 146 Abs. 4 AO. Nach dieser Vorschrift darf eine Aufzeichnung nicht oder nur insoweit verändert werden, dass der ursprüngliche Inhalt weiterhin festgestellt werden kann.

Wie sind Privatentnahmen bzw. -einlagen aufzuzeichnen?

Bei Privatentnahmen bzw. -einlagen existieren in der Regel keine Belege. In solchen Fällen können Eigenbelege erstellt werden. U. E. reicht es aus, wenn bei entsprechenden Sachverhalten die Eintragung in das Kassenbuch als Beleg dokumentiert ist. Den Nachweis über die täglichen Bareinnahmen zu führen, ist häufig der schwierigste Teil der Kassenbuchführung.

Liegen z. B. Bons oder Z-Bons als Nachweise über die Bareinnahmen vor, sind diese als Belege hinzuzufügen. Liegen Einnahmen mit unterschiedlichen Steuersätzen vor (19 % bzw. 7 % USt) sind diese getrennt aufzuführen.

Berücksichtigung von Kassenfehlbeträgen

Wird ein Kassenfehlbetrag festgestellt, ist dieser zu vermerken. In der Regel ergibt sich dabei häufig ein Kassenminusbestand, d. h., die Ausgaben sind höher als die Einnahmen. Um das zu vermeiden, ist es wichtig, die Einnahmen und Ausgaben in korrekter Reihenfolge einzutragen, damit es bei der Betrachtung der Tagessummen nicht zu Fehlbeträgen kommt.

Die Kassenführung ist in diesen Fällen sofort zu berichtigen.

Betriebsprüfer verproben in der Regel die Kassenein- und -ausgaben der jeweiligen Tage, um mögliche Fehlbeträge festzustellen.

Werden im Rahmen einer Betriebsprüfung Kassenfehlbeträge festgestellt, wird der Betriebsprüfer die gesamte Buchführung als nicht ordnungsgemäß verwerfen. Hier sind Hinzuschätzungen die Folge, was zu erheblichen Steuernachzahlungen führt.

Organisatorische Hinweise

Jedes Unternehmen sollte über eindeutige Organisations- oder Arbeitsanweisungen für die Kassenführung verfügen. Dabei sollten insbesondere folgende Punkte geregelt sein (G. Krüger, a.a.O.):

- Ablauf der Kassenübergabe (sachlich, personell),
- Abstimmung zwischen Haupt- und – falls vorhanden – Nebenkassen (sachlich und personell),
- Abstimmung mit der Finanzbuchhaltung (sachlich und personell),
- Aufbewahrung der Kassenschlüssel (ortsbezogen),
- Aufbewahrung der vorgeschriebenen Kassenbelege (ortsbezogen),
- Bereitstellung von Falschgeldprüfgeräten an den Kassen (sachbezogen),
- Durchführung der Belegbearbeitung und Belegprüfung (sachlich und personell),
- Festlegung einer Begrenzung der Geldscheinhöhe, ggf. nach in- und ausländischen Währungen, z. B. „Keine Annahme von 500 €-Geldscheinen!“ (sachbezogen),
- Festlegung der Kassenabschlussverantwortlichen (personell),
- Festlegung der Verantwortlichen für die Kassenbestandsaufnahme, -auswertungen und -abstimmung (personell),
- Kassenverantwortlichkeit – generelle (personell),

- Verfügung über die Kassenschlüssel (personell),
- Verwahrung der Kassenbestände nach Kassenschluss (sachlich und personell).

Führung eines Kassenbuches per EDV

Wird ein Kassenbuch per EDV geführt, gelten die obigen Anforderungen entsprechend. Das Kassenbuch muss unveränderbar sein, d. h. eine Kassenbuchführung z. B. in Form einer Excel-Tabelle ist nicht zulässig. Es werden unterschiedliche Kassenbuchsysteme angeboten. In der Regel ist es vorteilhaft, die elektronische Kassenbuchführung in das Buchführungssystem zu integrieren. Manipulationen müssen auf jeden Fall ausgeschlossen sein.

Bei PC-Kassen gilt ebenfalls die Unveränderbarkeit der Daten. Sämtliche Daten der Kasse müssen unveränderbar sein. Weiter sind bei EDV-Kassenbüchern die Grundsätze der ordnungsgemäßen DV-Verarbeitung der Finanzverwaltung bei Buchungssystemen zu beachten.

Bei Registrierkassen müssen die Tagessummenbons mit zu den Belegen genommen werden (Z-Bons). Mit dem Ausdruck der Z-Bons bei Geschäftsschluss wird der Kassenumsatzspeicher wieder auf € 0,00 gesetzt.

Abschließender Hinweis

Am 14.11.2014 hat das BMF das lang erwartete Schreiben zu den „Grundsätzen zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen (GoBD)“ veröffentlicht. Hinweis auf den Beitrag in diesem Heft, Seite 8.

Übergangsregelung bis zum 31.12.2016

Nach dem BMF-Schreiben vom 26.11.2010 müssen Registrierkassen den Grundsätzen zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen entsprechen (diese müssen elektronisch auslesbar sein). Diese Voraussetzungen müssen bis spätestens 31.12.2016 erfüllt sein.



*Dipl.-Betriebswirt Franz Beckschäfer
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater,
Hamm
Tel. 0 23 81 - 9 11 00*