

Aufbewahrung digitaler Unterlagen bei Bargeschäften

Ein kürzlich veröffentlichtes Schreiben vom Bundesministerium der Finanzen (BMF) vom 26. November 2010 (Az.: IV A 4 - S-0316 / 08 / 10004-07) erhöht die Anforderungen an die elektronische Dokumentation Ihrer Geschäftsvorfälle mittels Registrierkassen. Wir zeigen Ihnen auf, was Sie dabei für Ihre Apotheke beachten müssen.

Bereits seit dem 1. Januar 2002 dürfen Finanzbehörden bei Betriebsprüfungen auf steuerlich relevante Datenbestände zugreifen. Hierbei handelt es sich um Ihre Unterlagen, die Sie mithilfe von Datenverarbeitungssystemen, also Computern, elektronische Registrierkassen etc. erstellt haben. Während der Dauer der gesetzlich vorgeschriebenen Aufbewahrungsfrist von regelmäßig zehn Jahren sind diese Unterlagen jederzeit verfügbar, unverzüglich lesbar und maschinell auswertbar aufzubewahren.

Nachdem die Finanzverwaltung ihr im Jahre 2002 beschlossenes Datenzugriffsrecht zunächst auf Finanz- und Lohnbuchhaltungssysteme beschränkt hatte, wurde die maschinelle Analyse steuerlich relevanter Unternehmensdatenbestände in den letzten Jahren auf vor und nachgelagerte Systeme ausgedehnt. Zukünftig wird die Betriebsprüfung verstärkt die Überprüfung der Kassenführung mit dem Ziel verfolgen, die Ordnungsmäßigkeit in Frage zu stellen.

Das Sächsische Finanzgericht hat in seinem Beschluss vom 24. November 2006 (Az.: 4 V 1528/06) anlässlich der Frage, ob handelt es sich bei den in elektronischen Registrierkassen gespeicherten Daten um aufbewahrungspflichtige Buchungsbelege handelt welche im Rahmen einer steuerlichen Betriebsprüfung maschinell ausgelesen werden dürfen entschieden, dass dies sehr wohl erlaubt ist.

In der Praxis stellt die Vorhaltung täglich anfallender Kassendaten den Steuerpflichtigen vor erhebliche technische Probleme. Das Bundesministerium hat in seinem Schreiben vom 26. November 2010 Einzelheiten zur Aufbewahrung digitaler Unterlagen, die im Zusammenhang mit Bargeschäften stehen, bekanntgegeben. Hierin konkretisieren die Verwaltungsbehörden die gesetzliche Aufbewahrungspflicht für sämtliche in Registrierkassen erfasste Geschäftsvorfälle wie zum Beispiel Barverkäufe, Stornobuchungen oder Entnahmen (siehe auch "Checkliste zur Aufbewahrung digitaler Unterlagen"). Gemäß der für alle Steuerarten geltenden Abgabenordnung bedeutet dies, dass alle elektronisch gespeicherten Kassendaten für die Dauer der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist jederzeit verfügbar, unverzüglich lesbar und maschinell auswertbar aufzubewahren sind. Die in dem Zusammenhang entstehenden Kosten trägt der Steuerpflichtige. Auf einen Punkt gebracht fordert die Finanzverwaltung zwei wichtige Kriterien:

- Die Vollständigkeit der Daten
- Die Unveränderbarkeit der Daten

Das Gebot der Vollständigkeit der Unterlagen sollte Sie als alter Buchführungsgrundsatz nicht weiter überraschen. Mit dem Gebot der Unveränderbarkeit soll sichergestellt werden, dass sich digitale Spuren nicht verwischen lassen. Daher dürfen Kassensysteme von ihrer kompletten Konzeption her Änderungen nur auf Basis von Korrekturbuchungen zulassen, welche dauerhaft sichtbar bleiben müssen. Ein auf Excel-Basis geführtes Kassenbuch ist ein klarer Schätzungsgrund für die Betriebsprüfung. Der Kassenbestand sollte täglich gezählt werden. Besteht eine Kassendifferenz ist diese in der Kasse als Einzahlungs- und Auszahlungsbuchung zu erfassen. Eine jederzeitige Kassensurzfähigkeit vermeidet negative Kassensalden. Regelmäßige Entnahmen verhindern den Aufbau hoher Kassenbestände. Treten im Laufe einer Betriebsprüfung Zweifel an der Ordnungsmäßigkeit einer Kassenführung auf, kann der Prüfer einen aktuellen Soll-/Ist-Vergleich der Kassenbestände durchführen.

In einer Organisations- und Arbeitsanweisung zur Kassenführung sollten durch den Apotheker im Vorfeld folgende Punkte protokolliert werden:

- Kassenort und Kassentyp
- Bediener und Verantwortungsbereiche
- Belegbearbeitung und -prüfung
- Abstimmung mit der Finanzbuchhaltung
- Aufbewahrung von Bargeld
- Verwahrung von Kassenschlüsseln

Beweislastumkehr und drohende Sanktionen

Nicht der Steuerprüfer muss beweisen, dass er die benötigten Informationen nicht zeitnah oder im vollen Umfang erhalten hat. Sie als Steuerzahler müssen beweisen, dass die Informationen im vom Prüfer gewünschten Umfang und rechtzeitig zur Verfügung gestellt werden konnten. Andernfalls droht Ihnen sehr schnell die Verwerfung Ihrer Buchführung mit der Möglichkeit einer Hinzuschätzung durch den Betriebsprüfer zu Ihren Ungunsten.

Neben dem bereits seit Jahren eingesetzten Druckmittel der Gewinnzuschätzung haben Betriebsprüfer seit dem 25. Dezember 2008 die Möglichkeit, ein durchaus nicht unerhebliches Verzögerungsgeld zu verhängen. Hierbei kann der Prüfer selbst bei nur unvollständigem oder nicht zeitnah eingeräumtem Zugriff auf steuerrelevante Datenbestände ein Verzögerungsgeld von mindestens EUR 2.500 bis immerhin EUR 250.000 festsetzen. Eine Entscheidung zum neu eingeführten Verzögerungsgeld des Finanzgerichts Schleswig-Holstein vom 3. Februar 2010 (Az.: 3 V 243/09) zeigt, dass die Finanzbehörden zur Festsetzung willens und in der Lage sind. Nach diesem Beschluss musste ein vom Finanzamt verhängtes Verzögerungsgeld selbst dann noch bezahlt werden, wenn die Mitwirkungspflichten vom geprüften Unternehmen nachträglich erfüllt werden.

Checkliste zur Aufbewahrung digitaler Unterlagen

- Alle steuerlich relevanten Einzeldaten (Einzelaufzeichnungspflicht) einschließlich etwaiger mit der Registrierkasse elektronisch erzeugter Rechnungen müssen unveränderbar und vollständig aufbewahrt werden. Eine Verdichtung dieser Daten oder die ausschließliche Speicherung der Rechnungssummen ist ebenso unzulässig wie ein ausschließliches Vorhalten der aufbewahrungspflichtigen Unterlagen in ausgedruckter Form.
- Die digitalen Unterlagen und die Strukturinformationen müssen in einem fürs Finanzamt maschinell auswertbaren Datenformat vorliegen.
- Ist die komplette Speicherung aller steuerlich relevanten Daten - bei der Registrierkasse insbesondere Journal-, Auswertungs-, Programmier- und Stammdatenänderungsdaten - innerhalb der Registrierkasse nicht möglich, müssen diese Daten unveränderbar und maschinell auswertbar auf einem externen Datenträger (CD-Rom, DVD etc.) gespeichert werden. Ähnlich bei Buchhaltungssystemen ist die Aufbewahrung anfallender Datenbestände in einem Archivsystem zulässig, sofern dieses die qualitativ und quantitativ gleichen Auswertungen wie jene im laufenden System erlauben.
- Die konkreten Einsatzorte und -zeiträume der Registrierkassen sind zu protokollieren und diese Protokolle aufzubewahren.
- Außerdem müssen die Grundlagenaufzeichnungen zur Überprüfung der Bareinnahmen für jede einzelne Registrierkasse getrennt geführt und aufbewahrt werden. Dies gilt auch für alle zur Kasse gehörenden Organisationsunterlagen wie insbesondere die Bedienungs- und Programmieranleitung.
- Soweit mit Hilfe einer Registrierkasse unbare Geschäftsvorfälle (z.B. EC-Cash, ELV-Elektronisches Lastschriftverfahren) erfasst werden, muss aufgrund der erstellten Einzeldaten ein Abgleich der baren und unbaren Zahlungsvorgänge und deren zutreffende Verbuchung im Buchführungs- oder Aufzeichnungswerk gewährleistet sein.

Anforderungen an Altgeräte

Soweit eine Kasse bauartbedingt den im BMF-Schreiben vom 26. November 2010 niedergelegten gesetzlichen Anforderungen nicht oder nur teilweise genügt wird nicht beanstandet, wenn der Steuerpflichtige diese Registrierkasse während einer Übergangsfrist längstens bis zum 31. Dezember 2016 weiterhin einsetzt. Bei technisch aufgerüsteten Kassen verlangen die Finanzbehörden allerdings Softwareanpassungen und Speichererweiterungen, mit denen sich die neuen Vorgaben bereits während der Übergangsfrist erfüllen lassen.

Bei technisch veralteten Registrierkassen ist das bislang geltende BMF-Schreiben vom 9. Januar 1996 (Az.: IV A 8 - S 0310 - 5/95) weiterhin gültig. Dem zur Folge

kann beim Einsatz elektronischer Registrierkassen seitens der Finanzverwaltung regelmäßig von einer vollständigen Aufbewahrung ausgegangen werden, wenn folgende Unterlagen vorgelegt werden können und die Vollständigkeit der Tagesendsummenbons durch organisatorische oder programmierte Kontrollen sichergestellt ist:

- zur Registrierkasse gehörende Organisationsunterlagen wie insbesondere Bedienungs- und Programmieranleitung, die Programmabrufe nach jeder Änderung (u.a. der Artikelpreis), Protokolle über die Einrichtung von Verkäufer- und Trainingsspeichern u. ä. sowie alle weiteren Anweisungen zur Kassenprogrammierung (z.B. Anweisungen zu maschinellen Ausdrucken von Pro-forma-Rechnungen oder zum Unterdrücken von Daten und Speicherinhalten),
- mit Hilfe von Registrierkassen erstellte Rechnungen,
- Tagesendsummenbons mit Name des Betriebes, Datum, nach Steuersätzen unterteilte Umsätze, Ausdruck des Nullstellungszählers (fortlaufende sogenannte "Z-Nummer" zur Überprüfung der Vollständigkeit der Kassenberichte), der Stornobuchungen (sogenannte Managerstornos und Nach-Stornobuchungen), Retouren, Entnahmen sowie der Zahlungswege (bar, Scheck, Kredit) und alle weiteren im Rahmen des Tagesabschlusses abgerufenen Ausdrücke der EDV-Registrierkassen (zum Beispiel betriebswirtschaftliche Auswertungen, Ausdrücke der Trainingspeicher, Spartenberichte) im Belegzusammenhang mit dem Tagesendsummenbon mit Ausnahme von Statistiken.