

# Gesetzliche Neuregelung zum Schutz vor Manipulation bei den elektronischen Registrierkassen

Der Bundestag hat am 15.12.2016 ein Gesetz zum Schutz vor Manipulation an digitalen Grundaufzeichnungen beschlossen. Dem Gesetz stimmte der Bundesrat am 16.12.2016 zu. Mit dem Gesetz soll zukünftig die Manipulation von elektronischen Registrierkassen unterbunden werden. Die neuen Anforderungen an die elektronischen Registrierkassen gelten größtenteils ab dem 01.01.2020. Der Beitrag gibt einen kurzen Überblick über die gesetzlichen Neuregelungen.

## 1. Ausgangslage

Die Prüfung der ordnungsgemäßen Kassenführung ist bei bargeldintensiven Unternehmen häufig ein Prüfungsschwerpunkt in der Betriebsprüfung. Nicht ohne Grund gibt es deshalb auch zahlreiche Publikationen, die sich mit der Problematik detailliert auseinandersetzen.

In der Praxis wurde wiederholt festgestellt, dass es zahlreiche technische Möglichkeiten zur Manipulation von elektronischen Registrierkassen gibt. Um diese Manipulationsmöglichkeiten zu unterbinden und die gleichmäßige Besteuerung sicherzustellen, wurde der Gesetzgeber aufgefordert ein entsprechendes Gesetz zu erlassen. Zudem war eine gesetzliche Regelung erforderlich, da die Übergangsfristen des BMF-Schreibens v. 26.11.2010 zur Aufbewahrung digitaler Unterlagen bei Bargeschäften ausliefen. Nach dem BMF-Schreiben durfte eine Kasse bzw. ein Kassensystem bei dem eine dauerhafte Datenspeicherung technisch nachweislich nicht möglich ist, längst bis zum 31.12.2016 eingesetzt werden. Mit dem Gesetz zum Schutz vor Manipulation an digitalen Grundaufzeichnungen v. 22.12.2016 ist der Gesetzgeber dieser Verpflichtung nachgekommen. Ziel des Gesetzes ist es die Manipulation bei elektronischen Registerkassen unmöglich zu machen.

## 2. Gesetzliche Neuregelung

### 2.1 Einzelaufzeichnungspflicht

Das Gesetz zum Schutz vor Manipulation an digitalen Grundaufzeichnungen v. 22.12.2016 verankert nunmehr eine Einzelaufzeichnungspflicht ausdrücklich im Gesetz, die am Tag nach der Verkündung des Gesetzes in Kraft tritt. Die Einzelaufzeichnungspflicht bedeutet, dass aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle laufend zu erfassen, einzeln festzuhalten sowie aufzuzeichnen und aufzubewahren sind. Die neue Vorschrift bestätigt die allgemeinen Aufzeichnungspflichten für elektronische Aufzeichnungssysteme. Demnach sind die aufzeichnungspflichtigen Geschäftsvorfälle oder andere Vorgänge einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet zu erfassen.

Aus Zumutbarkeitsgründen hat der Gesetzgeber klargestellt, dass eine Einzelaufzeichnungspflicht bei Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen gegen Bezahlung entfällt. Diese Regelung betrifft laut Gesetzesbegründung insbesondere offene Ladenkassen.

### 2.2 Einführung einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung

Wird für die elektronische Datenaufzeichnung ein elektronisches System verwendet, so sind die elektronischen Aufzeichnungssysteme und die digitalen Aufzeichnungen ab dem 01.01.2020 mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung zu schützen. Diese Sicherungseinrichtung setzt sich zusammen aus einem Sicherheitsmodul, einem Speichermedium und einer einheitlichen Schnittstelle.

Das Sicherheitsmodul gewährleistet, dass Kasseneingaben mit Beginn des Aufzeichnungsvorgangs protokolliert und später nicht mehr unerkannt manipuliert werden können. Auf dem Speichermedium werden die Einzelaufzeichnungspflichten für die Dauer der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist gespeichert. Die digitale Schnittstelle gewährleistet eine reibungslose Datenübertragung, z.B. für Prüfungszwecke.

Das Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik (BSI) soll die technischen Anforderungen an diese Sicherheitseinrichtung definieren und anschließend entsprechende Anbieterlösungen zertifizieren.

### **2.3 Übergangsregelung für Registrierkassen**

Seitens der Unternehmer und der Steuerberater wurde immer wieder zu Recht moniert, dass angesichts des Umstellungsaufwands bzgl. der gesetzlichen Neuregelung und der noch nicht feststehenden Details (Verordnung, Zertifizierung) einer Härtefallregelung bedarf. Um den Umstellungsaufwands für alle Steuerpflichtigen zu minimieren, hat der Gesetzgeber eine Übergangsregelung geschaffen. Nach der Übergangsregelung können alle ab den 25.11.2010 erworbenen Kassensysteme, die bauartbedingt bis 2020 nicht auf die Anforderungen des neuen Kassengesetzes umgerüstet werden können, bis zum 31.12.2022 weiterverwendet werden.

### **2.4 Belegausgabepflicht**

Ab dem 01.01.2020 ist die verpflichtende elektronische Belegausgabe vorgesehen. Danach muss für den an diesem Geschäftsvorfall Beteiligten ein Beleg erstellt und diesem zur Verfügung gestellt werden. Der Beleg kann elektronisch oder in Papierform zur Verfügung erstellt werden. Mit der Belegausgabepflicht entsteht aber keine Pflicht zur Mitnahme des Belegs. Aus Gründen der Zumutbarkeit und Praktikabilität besteht unter den Voraussetzungen des § 148 AO die Möglichkeit der Befreiung von der Belegausgabepflicht. Dazu muss ein entsprechend begründeter Antrag beim FA gestellt werden.

### **2.5 Kassen-Sicherungsverordnung**

In der noch zu verabschiedenden Kassensicherungs-Verordnung wird u.a. definiert, welche elektronischen Aufzeichnungssysteme durch eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung zu schützen sind und wie eine Protokollierung der digitalen Aufzeichnungen sowie deren Speicherung erfolgen müssen. An dem Erlass der Rechtsverordnung ist neben der Bundesregierung und dem Bundesrat in diesem Fall auch der Bundestag beteiligt.

### **2.6 Meldepflicht gegenüber den FA**

Ab den 01.01.2020 haben Steuerpflichtige, die elektronische Aufzeichnungssysteme verwenden, die Art und Anzahl der im jeweiligen Unternehmen eingesetzten elektronischen Sicherheitseinrichtungen dem zuständigen FA auf einem amtlichen Vordruck mitzuteilen. Die Meldung ist innerhalb eines Monats nach Anschaffung oder Außerbetriebnahme des elektronischen Aufzeichnungssystems bei der Finanzverwaltung abzugeben. Steuerpflichtige, die ein elektrisches Aufzeichnungssystem vor dem 01.01.2020 angeschafft haben, haben diese Meldung bis zum 03.01.2020 abzugeben. Durch die Einführung dieser Meldepflicht soll der Finanzverwaltung u. a. eine risikoorientierte Fallauswahl für Außenprüfungen ermöglicht und die Prüfungsvorbereitung verbessert werden.

## 2.7 Einführung einer sog. Kassen-Nachschau

Ergänzend zu den bereits vorhandenen Instrumenten der Steuerkontrolle wird als neues Instrument eine Kassen-Nachschau grundsätzlich ab dem 01.01.2018 eingeführt. Dies ist ein eigenständiges Verfahren zur zeitnahen Aufklärung steuererheblicher Sachverhalte unter anderem mit der ordnungsgemäßen Erfassung von Geschäftsvorfällen. Die Regelung ist ähnlich ausgestaltet, wie die schon existierende Lohnsteuer- oder Umsatzsteuer-Nachschau. Die elektronischen zertifizierten Aufzeichnungssysteme unterliegen erst ab dem 01.01.2010 der Überprüfung durch eine Kassen-Nachschau. Die Finanzverwaltung kann zukünftig im Rahmen der Kassen-Nachschau ohne vorherige Ankündigung während der üblichen Geschäftszeiten die Ordnungsgemäßheit der Aufzeichnung und Buchung von Kasseneinnahmen und Kassenausgaben sowie den Einsatz des zertifizierten Aufzeichnungssystems überprüfen. Die Kassen-Nachschau kann sowohl bei elektronischen Registerkassen als auch bei offenen Ladenkassen erfolgen.

## 2.8 Ordnungswidrigkeit

Zur Ahndung von Ordnungswidrigkeiten wurde der Steuergefährdungstatbestand des § 379 Abs. 1 AO ergänzt:

- Unrichtiges Aufzeichnen bzw. unrichtiges Aufzeichnen-Lassen von Geschäftsvorfällen oder Betriebsvorgängen
- Keine oder nicht richtige Verwendung eines elektronischen Aufzeichnungssystems
- Kein oder nicht richtiger Schutz eines elektronischen Aufzeichnungssystems durch eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung
- Gewerbsmäßiges Bewerben oder In-Verkehr-Bringen der oben aufgeführten Gegenstände

Pflichtverstöße gegen § 379 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 bis 6 AO können ab dem 01.01.2020 mit einer Geldbuße bis zu 25.000 € geahndet werden.

## 3. Fazit

Spätestens seit dem 01.01.2017 müssen elektronische Registrierkassen den Anforderungen des BMF-Schreibens v. 26.11.2010 genügen. Im Wesentlichen handelt es sich dabei um die Einzelaufzeichnungs- und die Speicherfunktion. Soweit noch nicht geschehen, sollte sich der Steuerpflichtige vom Kassenhersteller diese Funktion schnellstmöglich schriftlich bestätigen lassen oder entsprechend nachrüsten. Werden im Jahr 2017 noch elektronische Registrierkassen genutzt, die technisch keine dauerhafte Datenspeicherung ermöglichen, ist zu erwarten, dass dies spätestens die Betriebsprüfung aufgreifen wird. Zudem sind auch die ab dem 01.01.2015 gültigen Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) zu beachten.

Nach der Gesetzgebung soll eine gesetzliche Vermutung für die Richtigkeit der Kassenaufzeichnung bestehen, wenn eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung vorhanden ist und ordnungsgemäß genutzt wird. Wenn die Finanzverwaltung dies in ihrem Verwaltungshandeln zukünftig berücksichtigt, führt dies zu einer besseren Akzeptanz der Neuregelung, da der jetzige Zustand für die Praxis nicht haltbar ist. Derzeit wird von Seiten der Betriebsprüfung aufgrund der Erfahrungen in der Vergangenheit „quasi keiner Kasse mehr traut“. Sehr häufig führen im Moment formale Mängel zu materiellen Hinzuschätzungen. Mit der gesetzlichen Neuregelung sollte daher auch überlegt werden, ob bei erfolgter Zertifizierung sowie eines ordnungsgemäßen Einsatzes des elektronischen Aufzeichnungssystems das Fehlen, z. B. einer Bedienungsanleitung einen schwerwiegenden Mangel darstellt bzw. ob in diesen Fall ein Spielraum für eine Hinzuschätzung besteht.

Erst nach Veröffentlichung der Verordnung herrscht für den Steuerpflichtigen Klarheit, welche elektronischen Aufzeichnungssysteme neben den elektronischen Registrierkassen bzw. PC-Kassen zukünftig einer technischen Zertifizierung unterliegen.

Damit die Steuerpflichtigen den Zeitpunkt einer Neuanschaffung von elektronischen Kassen und deren Nutzungsdauer planen können, ist es wichtig, dass jetzt die technische Verordnung zur Durchführung des Gesetzes zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen zeitnah verabschiedet wird. Dies ist insbesondere vor dem Hintergrund wichtig, dass die Verordnung auch den Anwendungsbereich der gesetzlichen Neuregelung definiert. Nach bisherigen Überlegungen sollen neben den elektronischen Registrierkassen, PC-Kassen und Wiegekassen mit Registrierfunktion auch Taxameter und Geldspielgeräte den Anforderungen der Zertifizierung unterliegen.

Ebenfalls sollte baldmöglichst Klarheit darüber geschaffen werden, wie im Einzelnen das Zertifizierungsverfahren ausgestaltet wird. Dies ist wichtig für die Kassenhersteller. Diese können erst nach erfolgter Zertifizierung darüber Auskunft geben, ob ein jetzt eingesetztes Kassensystem mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung nachgerüstet werden kann.