Thomas Leinhoß
Steuerberater

Thomas Leinhoß • Steuerberater • Anton-Ulrich-Str. 43 • 98617 Meiningen
Tel.: 0 36 93 / 88 17-0 • Mobil: 01 72 / 8 57 00 50 • Fax: 0 36 93 / 88 17-11
Web: http://www.steuerberater-meiningen.com • E-Mail: info@steuerberater-meiningen.com

Im Mai 2011

Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung

Für Unternehmer

Speisenabgaben am Imbissstand und im Kino sind grundsätzlich mit 7 % zu besteuern

Der Europäische Gerichtshof hat aktuell entschieden, dass die Abgabe von Speisen an Imbissständen oder in Kinofoyers zum sofortigen Verzehr in der Regel dem **ermäßigten Mehrwertsteuersatz von 7 %** unterliegt. Die Leistungen eines Partyservice beurteilt er hingegen anders.

Die Abgrenzung zwischen der mit 7 % ermäßigt besteuerten Lieferung von Speisen und der mit 19 % regelbesteuerten Restaurationsleistung gehört zu den **Dauerbrennern im Umsatzsteuerrecht** – und spielt in der täglichen Praxis eine große Rolle.

Beispiel

Ein Kunde isst bei der **Restaurantkette McDonald's** seinen Cheeseburger im Restaurant. Kostet der Cheeseburger 1 EUR, müssen rund 16 Cent (1 EUR/1,19 x 0,19) als Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt werden. Bei dem Umsatz handelt es sich nämlich um eine **Restaurationsleistung**, die mit 19 % zu besteuern ist.

Nimmt der Kunde seinen Cheeseburger hingegen mit, handelt es sich um eine **Speisenlieferung**, die mit 7 % zu versteuern ist. McDonald's muss folglich rund 7 Cent (1 EUR/1,07 x 0,07) Umsatzsteuer abführen.

Die Höhe der Umsatzsteuer – und somit auch des Nettoumsatzes – entscheidet sich demnach per **Knopfdruck an der Kasse**.

Steuerzahlerfreundliche Rechtsprechung

Auf Anfrage des Bundesfinanzhofs musste sich der **Europäische Gerichtshof** aktuell mit einem umfangreichen Fragenkatalog beschäftigen. Konkret ging es um die Umsatzbesteuerung des Speisenverkaufs an **Imbissständen, in Kinofoyers und von Partyservice-Unternehmen.**

Die Antworten des Europäischen Gerichtshofs lassen sich wie folgt zusammenfassen:

- Die Abgabe frisch zubereiteter Speisen oder Nahrungsmittel zum sofortigen Verzehr an **Imbisswagen oder -ständen oder in Kinofoyers** stellt normalerweise eine Lieferung von Gegenständen (Steuersatz von 7 %) dar. Das gilt zumindest dann, wenn die **Dienstleistungselemente** nicht überwiegen. Die Bereitstellung einfacher Vorrichtungen, die einer be-

Abgabetermin

für den Termin 10.6.2011 = 10.6.2011
(UStVA, LStAnm)

Zahlungstermin

bei **Barzahlung**
für den Termin 10.6.2011 = 10.6.2011
(UStVA, LStAnm)

für den Termin 10.6.2011 = 10.6.2011
(EStVz, KStVz)

bei **Scheckzahlung**
für den Termin 10.6.2011 = 7.6.2011
(UStVA, LStAnm)

für den Termin 10.6.2011 = 7.6.2011
(EStVz, KStVz)

Zahlungs-Schonfrist

bei **Überweisungen**
für den Termin 10.6.2011 = 14.6.2011
(UStVA, LStAnm)

für den Termin 10.6.2011 = 14.6.2011
(EStVz, KStVz)

Verbraucherpreisindex (BRD)

(Veränderung gegenüber Vorjahr)

3/10	8/10	11/10	3/11
+1,1 %	1,0 %	+ 1,5 %	+ 2,1 %

schränkten Zahl von Kunden den Verzehr an Ort und Stelle erlaubt, würdigt der Europäische Gerichtshof als eine rein **untergeordnete Nebenleistung.**

- Die **Leistungen eines Partyservice** stuft der Europäische Gerichtshof hingegen als grundsätzlich mit 19 % zu besteuernde Restaurationsleistung ein. **Ausnahmen:** Ein Partyservice liefert lediglich Standardspeisen ohne zusätzliches Dienstleistungselement (z.B. Bereitstellung von Geschirr, Besteck und Mobiliar sowie deren Reinigung) oder es handelt sich um Fälle, in denen – bei Vorliegen weiterer, besonderer Umstände – die Lieferung der Speisen der **dominierende Bestandteil** des Umsatzes ist.

Hinweis: Auch wenn Speisen oder Mahlzeiten durch Kochen, Braten, Backen oder auf sonstige Weise zum sofortigen Verzehr zubereitet worden sind, kann es sich um eine Lieferung handeln, die dem **ermäßigten Steuersatz** unterliegt.

Bund der Steuerzahler bezieht Stellung

Der Bund der Steuerzahler bezieht zu den **Rechtsfolgen**, die sich aus den Urteilen ergeben, wie folgt Stellung:

Unternehmer sollten **schnellstmöglich prüfen,** ob sie von der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs profitieren. Ist dies der Fall und stellen sie eine Rechnung aus, dürfen sie nur noch **7 % ausweisen.** Solange nämlich 19 % in der Rechnung stehen, müssen auch 19 % Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt werden.

Altfälle, bei denen 19 % Umsatzsteuer auf dem Verkaufsbeleg ausgewiesen wurde, noch zu korrigieren, wird in der Praxis schwierig sein, da dies eine **Rechnungsberichtigung** erfordert. Wurde jedoch erst gar **keine Rechnung ausgestellt,** kann direkt gegenüber dem Finanzamt auf 7 % berichtigt werden. Dies gilt zumindest solange die Umsatzsteuervoranmeldung bzw. die Umsatzsteuerjahreserklärung **noch nicht bestandskräftig** ist.

Beachte: Bis die Rechtsprechung von der Finanzverwaltung in die Praxis umgesetzt ist, kann es zwar noch etwas dauern, allerdings muss dies dann **rückwirkend** erfolgen. Für die Finanzgerichte aber ist die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs sofort **bindend,** sodass sich betroffene Unternehmer bereits heute darauf berufen können.

EuGH-Urteile vom 10.3.2011: Az. C-497/09, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 111088, Az. C-499/09, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 111145, Az. C-501/09, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 111184, Az. C-502/09, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 111146; Bund der Steuerzahler Deutschland e.V., Mitteilung vom 14.3.2001

Für Arbeitnehmer

Doppelte Haushaltsführung: „Umgekehrte Heimfahrten" aus privaten Gründen nicht absetzbar

Tritt der den doppelten Haushalt führende Ehegatte die wöchentliche Familienheimfahrt **aus privaten Gründen** nicht an, sind die Aufwendungen für die stattdessen durchgeführte Besuchsfahrt des anderen Ehegatten zum Beschäftigungsort nach einem aktuellen Urteil des Bundesfinanzhofs **keine Werbungskosten.**

In dem entschiedenen Fall lebten die Ehegatten in der Stadt X. Die Ehefrau war in der Stadt Y als Angestellte tätig und führte dort einen **weiteren Haushalt.** An den Wochenenden reiste die Ehefrau in der Regel nach X. Jedoch besuchte der Ehemann seine Ehefrau aufgrund privater Entscheidungen der Ehegatten auch mehrfach in Y.

Das Finanzamt erkannte die Mehraufwendungen für die doppelte Haushaltsführung im Wesentlichen an. Allerdings berücksichtigte es die **Reisekosten** für die Besuche des Ehemanns nicht als Werbungskosten – zu Recht wie der Bundesfinanzhof entschied.

Praxishinweis

Vorliegend brauchte der Bundesfinanzhof nicht zu entscheiden, ob Fahrtkosten abzugsfähig sind, wenn der den doppelten Haushalt führende Ehegatte die Heimfahrt aus **beruflichen Gründen** nicht durchführen kann. Aus der Urteilsbegründung der Vorinstanz (Finanzgericht Köln) kann jedoch geschlossen werden, dass ein Werbungskostenabzug zulässig gewesen wäre, wenn z.B. der Arbeitgeber der Ehefrau untersagt hätte, eine Heimfahrt durchzuführen.

BFH-Urteil vom 2.2.2011, Az. VI R 15/10, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 111070

Für alle Steuerpflichtigen

Besuchsfahrten zu Ehegatten in stationärer Behandlung abziehbar?

Aufwendungen für Besuchsfahrten zu einem in einem Krankenhaus liegenden Ehegatten können **nur ausnahmsweise** als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden. Der Bundesfinanzhof verlangt nämlich, dass die Besuche unmittelbar der Heilung oder Linderung der Krankheit dienen. Dies muss der behandelnde Arzt durch ein **Attest** bescheinigen.

Praxishinweis: Hält das Finanzgericht das Attest übrigens für nicht konkret genug, darf es nicht einfach den Steuerabzug verweigern, so der Bundesfinanzhof. In diesen Fällen muss das Finanzgericht den Sachverhalt **weiter aufklären** und im Zweifel eine präzisere Stellungnahme des Arztes verlangen.

BFH, Beschluss vom 12.1.2011, Az. VI B 97/10, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 110974

Für Kapitalanleger

Abgeltungsteuer: Neue Verfahren gegen die Einschränkung des Werbungskostenabzugs

Bei den Finanzgerichten Münster und Baden-Württemberg sind **Verfahren anhängig,** in denen Steuerzahler gegen die Einschränkung des Werbungskostenabzugs seit der Einführung der Abgeltungsteuer vorgehen.

In geeigneten Fällen sollten Kapitalanleger Einspruch einlegen und sich auf die Verfahren berufen. Ein **Anspruch auf Zwangsruhe** besteht allerdings erst, wenn ein Verfahren beim Bundesfinanzhof anhängig ist. Ob die Verwaltung die Einsprüche ruhen lässt, ist also ungewiss. Klar ist zumindest, dass die Oberfinanzdirektion Rheinland die Finanzämter in ihrem Zuständigkeitsbereich angewiesen hat, den Anträgen auf Verfahrensruhe nicht zu entsprechen.

Hintergrund: Seit Einführung der Abgeltungsteuer können Werbungskosten, die im Zusammenhang mit Kapitalanlagen stehen, grundsätzlich nicht mehr geltend gemacht werden. Vielmehr sind die Werbungskosten mit dem **Sparer-Pauschbetrag** von 801 EUR (1.602 EUR bei Ehepaaren) pauschal abgegolten.

FG Münster: Az. 6 K 607/11 F; FG Baden-Württemberg: Az. 9 K 1637/10; OFD Rheinland vom 24.2.2011, Kurzinfo ESt 8/2011

Für GmbH-Gesellschafter

Rückzahlung einer Gewinnausschüttung ist keine negative Kapitaleinnahme

Eine freiwillig an die GmbH zurückgezahlte Gewinnausschüttung mindert nicht die Steuerlast des Gesellschafters. Einnahmen liegen nämlich auch dann vor, wenn der Empfänger über den Wert **nur vorübergehend wirtschaftlich verfügen** kann. Ein endgültiger Verbleib wird nach einem Urteil des Finanzgerichts Münster nicht vorausgesetzt.

Im zugrunde liegenden Fall beschloss die Gesellschafterversammlung einer GmbH den an ihre Gesellschafter bereits ausgeschütteten Gewinn aufgrund eines **steuerrechtlichen Irrtums** wieder einzufordern. In der Anlage KAP der Einkommensteuererklärung erklärte der Gesellschafter die Rückzahlung als **negative Einnahme**. Das Finanzamt akzeptierte dies aber nicht und besteuerte den zunächst ausgeschütteten Gewinn ohne Abzug als **Einkünfte aus Kapitalvermögen.**

Diese Vorgehensweise bestätigte schließlich auch das Finanzgericht Münster, da die spätere Rückzahlung den **Zufluss** nicht mehr rückwirkend infrage stellt. Dieser Grundsatz gilt unabhängig davon, aus welchen Gründen eine Gewinnausschüttung beschlossen und durchgeführt worden ist. Selbst wenn die Gewinnausschüttung auf einem **Versehen des Steuerpflichtigen** oder seines Beraters beruht, hat der Beteiligte zumindest vorübergehend die Möglichkeit, den ausgeschütteten Betrag wirtschaftlich zu verwenden.

Rückzahlung wird als Einlage behandelt

Die jüngere Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs hat den Anwendungsbereich der negativen Einnahmen dadurch eingeschränkt, dass sie selbst im Fall einer **rechtlichen oder tatsächlichen Rückzahlungsverpflichtung** nicht mehr ohne Weiteres von negativen Einnahmen ausgeht. Bei der Rückzahlung handelt es sich vielmehr um eine zunächst steuerrechtlich unbeachtliche **Einlage** in das Gesellschaftsvermögen der GmbH, wenn die Rückzahlung durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist.

FG Münster, Urteil vom 15.9.2010, Az. 10 K 3460/09 E, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 111137; BFH-Urteil vom 14.7.2009, Az. VIII R 10/07

Für alle Steuerpflichtigen

Steuerliche Maßnahmen zur Unterstützung der Opfer der Erd- und Seebebenkatastrophe in Japan

Zur Unterstützung der Opfer der Erd- und Seebebenkatastrophe in Japan hat das Bundesfinanzministerium **Verwaltungsregelungen** zusammengefasst, die für Zuwendungen gelten, die vom 11.3.2011 bis zum 31.12.2011 getätigt werden. Besonders relevante Maßnahmen sind nachfolgend aufgeführt.

Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen

Hat ein Unternehmer seinen durch die Naturkatastrophen und die daraus resultierenden anderweitigen Folgen (insbesondere Nuklearkatastrophen) geschädigten Geschäftspartnern zur **Aufrechterhaltung der Geschäftsbeziehungen** unentgeltliche Leistungen aus seinem Betriebsvermögen zugewendet, kann er die Aufwendungen in voller Höhe als **Betriebsausgaben** abziehen.

Lohnsteuer

Verzichten Arbeitnehmer zugunsten einer Zahlung des Arbeitgebers auf ein Spendenkonto teilweise auf Arbeitslohn, bleiben diese Lohnteile bei der Feststellung des steuerpflichtigen Arbeitslohns außer Ansatz, wenn der Arbeitgeber die **Verwendungsauflage** erfüllt und dies dokumentiert. Der außer Ansatz bleibende Arbeitslohn ist im Lohnkonto aufzuzeichnen.

Auf die Aufzeichnung kann verzichtet werden, wenn der Arbeitnehmer seinen Verzicht stattdessen schriftlich erteilt hat und diese Erklärung zum **Lohnkonto** genommen worden ist. Die steuerfreien Lohnteile dürfen weder in der Lohnsteuerbescheinigung angegeben noch in der Einkommensteuerveranlagung als Spende berücksichtigt werden.

Zuwendungsnachweis

Beim Spendenabzug gilt der **vereinfachte Zuwendungsnachweis** ohne betragsmäßige Beschränkung, sofern die Gelder auf eines der für Japan eingerichteten Sonderkonten fließen. In diesen Fällen genügt als Nachweis der Bareinzahlungsbeleg, der Kontoauszug oder der PC-Ausdruck beim Online-Banking.

Spenden an nicht steuerbegünstigte Spendensammler sind auch dann steuerlich abziehbar, wenn das Spendenkonto als **Treuhandkonto** geführt wird und die Zuwendungen anschließend an eine gemeinnützige Körperschaft oder an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts bzw. eine inländische öffentliche Dienststelle weitergeleitet werden.

Gemeinnützigkeit

Für die Gemeinnützigkeit ist es unschädlich, wenn eine Körperschaft, die nach ihrer Satzung keine **mildtätigen Zwecke** fördert, im Rahmen einer Sonderaktion Zuwendungen erhalten hat und für diesen Zweck verwendet. In den **Zuwendungsbestätigungen** ist auf die Sonderaktion hinzuweisen.

BMF-Schreiben vom 24.3.2011, Az. IV C 4 - S 2223/07/0015:005, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 111087

Für Unternehmer

Elektronische Bilanz: Testphase gestaltet sich schwieriger als erwartet

Die Pflicht zur Abgabe der **elektronischen Bilanz und der elektronischen Gewinn- und Verlustrechnung** wurde bekanntlich um ein Jahr verschoben und gilt erst für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2011 beginnen.

Die Verschiebung soll genutzt werden, um das Verfahren zu erproben. Diese freiwillige Testphase gestaltet sich jedoch aufgrund von **Softwareproblemen** schwierig.

Nach einer Mitteilung des Deutschen Steuerberaterverbands sind von den Softwareherstellern nur wenige in der Lage, innerhalb der Testphase ein Tool für die Erfassung und Übermittlung der Daten anbieten zu können. Infolgedessen ist eine **Verlängerung der Pilotphase** über den 30.4.2011 hinaus denkbar.

Deutscher Steuerberaterverband e.V., Mitteilung in Stbg 3/11

Für Arbeitgeber

Steuerliche Behandlung der Frühstücksgestellung während einer Auswärtstätigkeit

Die Oberfinanzdirektion Rheinland hat zur steuerlichen Behandlung der Frühstücksgestellung während einer Auswärtstätigkeit (z.B. im Rahmen einer Dienstreise) Stellung genommen und dabei insbesondere die **umsatzsteuerlichen Konsequenzen** dargestellt.

Bei einer durch den Arbeitgeber veranlassten Frühstücksgestellung fällt keine Umsatzsteuer in Form einer **unentgeltlichen Wertabgabe** an, wenn der Arbeitgeber die Frühstückskosten in voller Höhe trägt. Zu dem gleichen Ergebnis gelangt man, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die verauslagten Aufwendungen in voller Höhe oder unter Einbehalt des für ein Frühstück maßgeblichen **amtlichen Sachbezugswerts** (2011: 1,57 EUR) erstattet.

Kürzt der Arbeitgeber die Reisekostenvergütung jedoch um einen höheren als den amtlichen Sachbezugswert, ist bei der Frühstücksgestellung von einer gegen Entgelt ausgeführten **sonstigen Leistung** des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer auszugehen.

Beispiele

Der Arbeitgeber bucht und zahlt für seinen Arbeitnehmer anlässlich einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit eine **Übernachtung mit Frühstück.** Die an den Arbeitgeber adressierte Hotelrechnung lautet über 100 EUR brutto – davon werden 80 EUR als Gegenleistung für die Übernachtung und 20 EUR für ein sogenanntes „Business-Package" fakturiert. Reisebeginn ist am Vortag um 18 Uhr, Reiseende am nächsten Tag um 13 Uhr.

Der Arbeitgeber leistet einen steuerfreien **Verpflegungszuschuss von 6 EUR,** von dem er den für ein Frühstück maßgebenden amtlichen Sachbezugswert von 1,57 EUR einbehält. Demzufolge werden dem Arbeitnehmer 4,43 EUR Verpflegungszuschuss ausgezahlt.

Lösung

1. Für die Hotelrechnung besteht für den Arbeitgeber der **volle Betriebsausgaben- und Vorsteuerabzug.**

2. Die Zurechnung eines **geldwerten Vorteils** zum Arbeitslohn **entfällt,** da der Arbeitnehmer zum Frühstück eine Zuzahlung mindestens in Höhe des Sachbezugswerts geleistet hat.

3. Für die Frühstücksgestellung erfolgt **keine Umsatzbesteuerung.**

Abwandlung

Der Arbeitgeber behält für die Frühstücksgestellung einen Betrag von 4,80 EUR ein und zahlt dem Arbeitnehmer 1,20 EUR als Reisekosten aus.

Lösung

1. Die Lösungen zu 1. und 2. des Ausgangssachverhalts gelten analog.

2. Die Frühstücksgestellung erfolgt als entgeltliche sonstige Leistung des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer. Die **Bemessungsgrundlage** ermittelt sich aus der vom Arbeitnehmer einbehaltenen Gegenleistung von 4,80 EUR. Da der **Regelsteuersatz** zur Anwendung kommt (sogenannte Restaurationsleistung), beträgt die Bemessungsgrundlage 4,03 EUR (4,80 EUR/1,19) und die Umsatzsteuer 0,77 EUR (4,03 EUR x 0,19).

OFD Rheinland vom 17.2.2011, Kurzinfo USt 4/2011

Für alle Steuerpflichtigen

Haushaltsnahe Dienstleistungen: Kosten der Müllabfuhr sind nicht begünstigt

Das Finanzgericht Köln hat entschieden, dass die Müllabfuhr **keine haushaltsnahe Dienstleistung** erbringt, sodass die Gebühren eines öffentlichen Versorgungsträgers nicht zu 20 % (Höchstbetrag von 4.000 EUR) absetzbar sind.

Das Gericht vertritt die Auffassung, dass die eigentliche Leistung der Müllabfuhr in der Verarbeitung und Lagerung des Mülls liegt und die Entsorgungsleistung eben **nicht im Haushalt erbracht** wird.

Hinweis: Die Revision wurde wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zugelassen.

FG Köln, Urteil vom 26.1.2011, Az. 4 K 1483/10, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 110966

Für Eltern

Zurechnung von Kinderbetreuungskosten bei nicht verheirateten Eltern

Kinderbetreuungskosten können nur von demjenigen abgezogen werden, der sie getragen hat. Wenn von den zusammen lebenden, **nicht miteinander verheirateten Eltern** nur ein Elternteil den Vertrag mit der Kindertagesstätte abschließt und das Entgelt von seinem Konto zahlt, dann kann dieses weder vollständig noch anteilig dem anderen Elternteil zugerechnet werden.

In einem vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fall lebte ein Arbeitnehmer mit seiner ebenfalls nichtselbstständig tätigen Lebensgefährtin und dem gemeinsamen Kind **in einem Haushalt** zusammen. Der Vater erzielte einen Bruttoarbeitslohn von 26.000 EUR, die Mutter erwirtschaftete 13.000 EUR. Beide trugen zu den Aufwendungen des Haushalts bei.

Den Betreuungsvertrag mit der Kindertagesstätte hatte die Lebensgefährtin unterschrieben und das Entgelt von ihrem Konto gezahlt. In seiner Einkommensteuererklärung machte der Vater zwei Drittel der Aufwendungen als **erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten** geltend. Dies lehnte das Finanzamt ab, weil die Kosten von der Mutter getragen wurden. Die Entscheidung des Finanzgerichts, das die Aufteilung der Aufwendungen zuließ, hob der Bundesfinanzhof schließlich auf.

Praxishinweis: Wären die Einnahmen der Eltern auf ein **Gemeinschaftskonto** geflossen und hätten beide Elternteile den Vertrag mit der Kindertagesstätte abgeschlossen, hätte es sich um gemeinsame Aufwendungen der Eltern gehandelt. Aber auch in diesem Fall ist höchstrichterlich noch nicht geklärt, nach welchem **Maßstab** die Aufwendungen zu verteilen sind.

BFH-Urteil vom 25.11.2010, Az. III R 79/09, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 111183

Haftungsausschluss

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.

Sonderinfo

Ordnungsgemäße Kassenführung und Aufbewahrung digitaler Unterlagen bei Bargeschäften

Wie wichtig eine ordnungsgemäße Kassenführung ist, wird vielen Unternehmern leider erst bei einer Betriebsprüfung klar. Mit Hilfe moderner Prüfverfahren, wie zum Beispiel des Chi-Quadrat-Tests oder Zeitreihenvergleichen, kann der Prüfer feststellen, ob gelegentlich Kassenfehlbeträge oder unplausible Eintragungen vorliegen oder Angaben manipuliert wurden.

1. Wer muss Kassenbuch führen?

Steuerpflichtige, die Ihren Gewinn durch Bilanzierung ermitteln, sind gesetzlich verpflichtet, Kassenbuch zu führen. Bei einer Gewinnermittlung durch Einnahme-Überschuss-Rechnung nach § 4 Abs. 3 EStG besteht hingegen grundsätzlich keine Pflicht zur Kassenbuchführung.

Die Erfüllung der Aufzeichnungspflichten nach den Steuergesetzen, wie die Verpflichtung zur Führung eines Verzeichnisses über die Wirtschaftsgüter des nicht abnutzbaren Anlagevermögens oder umsatzsteuerrechtlicher Aufzeichnungen, implizieren nicht das Führen eines Kassenbuchs.

Hier ist es ausreichend, wenn die für die Besteuerung maßgeblichen Vorgänge vollständig erfasst werden, z. B. durch eine geordnete Belegsammlung. Dabei sind sämtliche Ausgangsrechnungen chronologisch nach dem Tag des Geldeingangs abzulegen und in Listen zu vermerken.

Jedoch kann gerade bei Geschäften mit überwiegend bzw. hohen Bareinnahmen ein freiwilliges Kassenbuch sinnvoll sein, da dieses gegenüber dem Finanzamt besser geeignet sein kann als eine Belegsammlung. Wird allerdings eine solche freiwillige Kasse geführt, ist diese auch wesentlicher Teil der Buchführung. Eine ordnungsgemäße Kassenführung ist in diesem Fall daher zwingend notwendig, denn die Ordnungsmäßigkeit der gesamten Buchführung hängt davon ab.

Ein Kassenbuch dokumentiert zu jedem Geschäftsvorfall folgende Informationen (Kassenbuchaufbau):

- Datum des Geschäftsvorfalls
- fortlaufende Nummer (Belegnummer)
- Buchungstext
- Betrag und Währung der Einnahme oder Ausgabe
- zugrunde liegender Steuersatz
- Umsatzsteuer- bzw. Vorsteuerbetrag
- aktuellen Kassenstand.

2. Fortlaufend geführtes Kassenbuch

Das Kassenbuch kann fortlaufend oder als Kassenbericht geführt werden. In der Regel wird das Kassenbuch fortlaufend geführt. Eine ordnungsgemäße Kassenbuchführung liegt vor, wenn die Eintragungen in den Geschäftsbüchern vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorgenommen werden. Der Grundsatz der Richtigkeit erfordert sowohl materiell als auch formell eine richtige Erfassung. So müssen die Bareinnahmen und –ausgaben täglich festgehalten werden. Dabei wird es von der Rechtsprechung nicht beanstandet, wenn die Kasseneinnahmen täglich nur in einer Summe in das Kassenbuch eingetragen werden, vorausgesetzt das Zustandekommen dieser Summe wird durch Aufbewahrung der angefallenen Kassenstreifen, Kassenzettel und Bons nachgewiesen. Diese Erleichterung ist insbesondere für Unternehmen mit einer Vielzahl einzelner Geschäfte mit geringem Wert gegen Barzahlung, wie z. B. Bäckereien, von Bedeutung.

Der tatsächliche Kasseninhalt muss in regelmäßigen Abständen mit dem buchmäßigen Kassenbestand abgeglichen werden.

Beim Tageskassenbericht muss der Steuerpflichtige den Geldbestand in der Kasse täglich auszählen und schriftlich festhalten. Die Tageseinnahmen (Tageslosung) werden im Fall des Kassenberichts nicht dadurch festgehalten, dass jeder einzelne Zahlungsvorgang unmittelbar aufgezeichnet wird, sondern sie werden durch den Abgleich von Kassenanfangs- und Kassenbestand und Addieren bzw. Subtrahieren der übrigen Geldbewegungen in die Kasse hinein bzw. aus der Kasse heraus ermittelt. Die Belege für die Ausgaben sind den Kassenberichten beizufügen.

Ausgezählter Kassenbestand bei Geschäftsschluss des laufenden Tages:

+ Barausgaben (Wareneinkäufe)
+ Bankeinzahlungen
+ Privatentnahmen
./. Kassenanfangsbestand laufender Tag
./. Einlagen in bar
= Bareinnahmen (Tageslosung)

Anmerkung: Erhaltene Schecks stellen ein Barzahlungsmittel dar. Sie sind als Einnahme in der Kasse einzutragen. Die Geldtransfers von der Barkasse zur Bank sowie die zur Bank weitergeleiteten Schecks sind als Ausgabe in der Kasse zu vermerken. Durchschläge der Einzahlungsquittungen und Scheckeinreicher sind der Kasse beizulegen.

3. Die Registrierkasse

Setzt das Unternehmen eine elektronische Registrierkasse ein, müssen die Tagesendsummenbons aufbewahrt werden. Bei gemischten Umsätzen (7 % und 19 % Umsatzsteuersatz) ist ein nach Steuersatz getrennter Ausweis der Umsätze in den Tagesendsummenbons erforderlich. Die Daten der Endsummenbons sind in das Kassenbuch als Tageseinnahme zu übernehmen. Die Ausgaben müssen hingegen einzeln aufgezeichnet werden.

Wegen der erheblichen Manipulationsmöglichkeiten bei Registrierkassen gehören zu den aufzubewahrenden Organisationsunterlagen u. a. auch die Bedienungsanleitung und die Dokumentation der Programmierung der Registrierkassen.

4. Das EDV-Geführte Kassenbuch

Kassenbücher können auch mit einem Computerprogramm geführt werden. Hierbei gelten die gleichen Grundsätze wie für die Kassenbücher in Papierform. Manipulationen der Kassenaufzeichnungen müssen ausgeschlossen werden. Das EDV-System muss verhindern, dass einmal eingegebene Daten nachträglich geändert werden können.

5. Wann ist das Kassenbuch ordnungsgemäß?

Grundsätzlich gilt: Die Kasse muss so beschaffen sein, dass ein sachverständiger Dritter in angemessener Zeit einen Überblick über die angefallenen Geschäftsvorfälle erhalten kann. Finanzverwaltung und Rechtsprechung haben die Anforderungen an die Kassenführung wie folgt konkretisiert:

- Kassenaufzeichnungen müssen laufend, vollständig, zeitnah erfolgen und richtig sein

Bei Bareinnahmen und –ausgaben sollten jeweils am Tage der Vereinnahmung oder Verausgabung ins Kassenbuch eingetragen werden. Bei Eintragungen, die nicht spätestens am Folgetag im Kassenbuch vorgenommen werden, besteht infolge drohender Unübersichtlichkeit die Gefahr der Verwechslung der Belege und damit auch des Ausweises unzutreffender Sollbestände im Kassenbuch. Die ordnungsgemäße Kassenbuchführung erfordert grundsätzlich die Erfassung jedes einzelnen Geschäftsvorfalls (keine Eintragung ohne Beleg).

Jede Geldbewegung muss durch einen Beleg nachgewiesen werden können. Für Barentnahmen und –einlagen muss der Steuerpflichtige gegebenenfalls Eigenbelege fertigen, aus denen zumindest Datum und Betrag der Geldbewegung zweifelfrei hervorgehen. Eine Kassenführung, bei der die Verbu-

chung der Barentnahmen und –einlagen ohne Belege am Monatsende im Steuerbüro vorgenommen wird, hat nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs keine Beweiskraft der Ordnungsmäßigkeit inne und rechtfertigt Hinzuschätzungen. Die Belege müssen durchnummeriert und den Kassenunterlagen beigefügt werden, um eine schnelle Zuordnung zu ermöglichen. Der Kassenbestand kann niemals negativ sein – eine Kasse kann nicht mehr als leer sein.

Änderungen müssen nachvollziehbar sein, d. h.: die Kassenaufzeichnungen dürfen nicht nachträglich abgeändert werden können. Falls ein fehlerhafter Eintrag erfolgt ist, muss er durchgestrichen werden, ohne ihn dabei unlesbar zu machen. Radierungen, Überklebungen usw. lassen unter Umständen erhebliche Zweifel an der Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung aufkommen.

Der Bestand einer betrieblichen Kasse (Ist-Bestand) muss jederzeit durch Auszählen mit dem buchmäßig festgehaltenen Bestand des Vortags und den zwischenzeitlich angefallenen und belegen Geldbewegungen abstimmbar sein (Kassensturzfähigkeit).

6. Mängel in der Kassenführung und deren Folgen

Die am häufigsten auftretenden Mängel in der Kassenführung sind Kassenfehlbeträge, fehlende Uraufzeichnungen oder Belege sowie nicht gebuchte Bareinnahmen und –ausgaben. Auch unplausible Tageseinnahmen, wie auf volle Beträge gerundete Einnahmen bei Einzelpreisen mit Nachkommastellen kommen häufig vor.

Zweifel an der Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung sind auch in folgenden Fällen berechtigt (Auszüge aus der Rechtsprechung):

- Einlagen, deren Herkunft ungeklärt ist
- Einlagen, die nachträglich eingetragen worden sind
- Einlagen und Entnahmen mit geschätzten Beiträgen
- Einlagen und Entnahmen in unverständlich raschem Wechsel (zumal, wenn ohne die Einlagen ein Kassenfehlbetrag entstehen würde)
- Darlehen (insbesondere naher Angehöriger), bei denen die Mittelherkunft ungeklärt ist (keine Vereinbarung über Zinsen und Tilgung)
- Ausweis hoher Kassenbestände
- Undatierte Kassenaufzeichnungen
- Die Kasse erfüllt die an keine der beiden möglichen Alternativen gestellten Anforderung. Es fehlen die erforderlichen Kassenzettel zum Nachweis der Kasseneinnahmen, sodass sie nicht als ordnungsgemäße fortlaufend geführte Kasse anerkannt werden kann. Es fehlen aber auch die Kassenberichte, denen die Abstimmung der Einnahmen mit den Kassenbeständen entnommen werden könnte
- Für die geführte elektronische Registrierkasse wurden keine Tagesendsummenbons aufbewahrt.

Mängel in der Kassenführung werden i. d. R. bei einer Außenprüfung festgestellt. Der Prüfer muss die dem Steuerpflichtigen offenlegen und ihn zur Stellungnahme auffordern. Der Steuerpflichtige trägt die Feststellungslast, da es sich um steuermindernde Tatsachen handelt.

Die Ordnungsmäßigkeit der Kassenbuchführung ist bei festgestellten formellen Mängel – insbesondere betreffend die Art und Weise der Dokumentation – dann nicht zu beanstanden, wenn sie den sonstigen Ordnungsvorschriften entspricht, das sachliche Ergebnis nicht beeinflusst wird und die Mängel keinen erheblichen Verstoß gegen die formellen Anforderungen oder gegen die Aufbewahrungspflichten bedeuten.

Stellt der Prüfer formelle Mängel in der Kassenbuchführung fest, darf er Umsatz- und Gewinnverprobungen (Geldverkehrsrechnung, Vermögensvergleich) vornehmen.

Enthält die Buchführung materielle Mängel – die sich auf die Richtigkeit und die Vollständigkeit der Buchführung beziehen – die wesentlich sind, wird die Kasse verworfen und eine Schätzung vorgenommen. Sind Kassenfehlbeträge aufgetreten, kann die Schätzung anhand dieser Fehlbeträge erfol-

gen, soweit die Kassenaufzeichnungen die Geldbewegungen im Großen und Ganzen zutreffend wiedergeben können. Ansonsten muss eine Schätzung anhand des Rohgewinns und pauschaler Werte erfolgen.

Bei Feststellung einer Steuergefährdung kann eine Geldbuße bis zu 5.000 € auferlegt werden. Außerdem können steuerstrafrechtliche Konsequenzen gezogen werden.

Checkliste der Finanzverwaltung zur Feststellung der Mängel in der Kassenbuchführung:

- Werden Kassenfehlbeträge festgestellt?
- Werden Kassenverluste – z. B. Geldverluste durch Diebstahl/ Unterschlagung – festgestellt?
- Werden außergewöhnlich hohe Kassenbestände ausgewiesen?
- Was ist das Ergebnis eines evtl. durchzuführenden Kassensturzes?
- Werden Bareinlagen ungeklärter Herkunft in nicht unerheblicher Höhe festgestellt?
- Wurden Bareinlagen zur Vermeidung von Kassenfehlbeträgen gebucht?
- Wurden Barentnahmen laufend gebucht?
- Wurden Barentnahmen nachträglich zur Vermeidung von Kassenfehlbeträgen abgeändert?
- Wurden sonstige Unregelmäßigkeiten – z. B. Radierungen, Rechenfehler, nicht zeitgerechte Aufzeichnungen – festgestellt?

7. Aufbewahrungspflichten

Kassenbücher (manuell und elektronisch geführte) und die zu ihrem Verständnis notwendigen Unterlagen, die sonstigen Belege und die Kassenendsummenbons müssen 10 Jahre lang aufbewahrt werden.

8. Die Aufbewahrung digitaler Unterlagen bei Bargeschäften

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat mit Schreiben vom 26.11.2010 zur Aufbewahrung der mittels Registrierkassen, Waagen mit Registrierkassenfunktion, Taxametern und Wegstreckenzählern erfassten Geschäftsvorfälle Stellung genommen:

Danach müssen alle steuerlich relevanten Einzeldaten einschließlich der mit einer Registrierkasse erzeugten Rechnungen unveränderbar und vollständig aufbewahrt werden. Eine Verdichtung ist ebenso unzulässig wie eine Aufbewahrung ausschließlich in ausgedruckter Form.

Nach der im BMF-Schreiben vertretenen Auffassung müssen auch die Registrierkassen sowie die mit ihrer Hilfe erstellten digitalen Unterlagen seit dem 1.1.2002 neben den „Grundsätzen ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme“ (GoBS) auch den „Grundsätzen zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen“ (GDPdU) entsprechen. Entsprechend müssen die digitalen Unterlagen und die Strukturinformationen in einem auswertbaren Datenformat vorliegen.

Ist die komplette Speicherung aller steuerlich relevanten Daten - bei der Registrierkasse insbesondere Journal-, Auswertungs-, Programmier- und Stammdatenänderungsdaten - innerhalb des Geräts nicht möglich, müssen diese Daten unveränderbar und maschinell auswertbar auf einem externen Datenträger (z. B. CD, DVD) gespeichert werden. Ein Archivsystem muss die gleichen Auswertungen wie jene im laufenden System ermöglichen.

Die vorgenannten Ausführungen gelten auch für die mit Hilfe eines Taxameters oder Wegstreckenzählers erstellten digitalen Unterlagen, soweit diese Grundlage für Eintragungen auf einem Schichtzettel sind.

Im Einzelnen können dies sein:

- Name und Vorname des Fahrers

- Schichtdauer (Datum, Schichtbeginn, Schichtende)
- Summe der Total- und Besetztkilometer laut Taxameter
- Anzahl der Touren lt. Taxameter
- Summe der Einnahmen lt. Taxameter
- Kilometerstand lt. Tachometer (bei Schichtbeginn und -ende)
- Einnahme für Fahrten ohne Nutzung des Taxameters
- Zahlungsart (z. B. bar, EC-Cash, ELV - Elektronisches Lastschriftverfahren, Kreditkarte)
- Summe der Gesamteinnahmen
- Angaben über Lohnabzüge angestellter Fahrer
- Angaben von sonstigen Abzügen (z. B. Verrechnungsfahrten)
- Summe der verbleibenden Resteinnahmen
- Summe der an den Unternehmer abgelieferten Beträge
- Kennzeichen der Taxe

Dies gilt für Unternehmer ohne Fremdpersonal entsprechend.

Soweit ein Gerät bauartbedingt den Anforderungen nicht oder nur teilweise genügt, darf der Unternehmer dieses Gerät noch maximal bis Ende 2016 weiterhin einsetzen. Das setzt aber voraus, dass der Unternehmer technisch mögliche Softwareanpassungen und Speichererweiterungen mit dem Ziel durchführt, die gesetzlichen Anforderungen zu erfüllen. Außerdem müssen bei Registrierkassen, die technisch nicht mit Softwareanpassungen und Speichererweiterungen aufgerüstet werden können, die bisherigen Vorgaben weiterhin vollumfänglich beachtet werden.

Zudem ist zu beachten, dass eine schlüssige und nachvollziehbare Dokumentation über die Registrierkasse 10 Jahre aufzubewahren ist. Hierzu zählen die Betriebsanleitung, Dokumente zur Programmierung und evtl. Umprogrammierungen sowie die Programmabrufe nach jeder Änderung und Protokolle über die Einrichtung von Verkäufer-, Kellner- oder Trainingsspeicher. Diese Protokolle können sich auch beim Hersteller oder Lieferanten der Kassen befinden. Hierdurch entfällt die Aufbewahrungspflicht nicht. Es wird empfohlen, regelmäßig Speicherausdrucke zu machen, damit ein Nachweis über die Tagesumsätze gewährleistet ist und bei möglichem Defekt vor Verlust der kompletten Daten schützt. Bei Betriebsprüfungen ist immer der Steuerpflichtige in der Nachweispflicht.

Zur täglichen Kassenführung ist es ausreichend, den Tagesabschlussbon dem Kassenbuch beizulegen. Der Bon – auch Z-Abschlag – muss Folgendes enthalten:

- Angabe des Geschäftsnamens
- Tagesdatum und Uhrzeit (wichtig zur Überprüfung, ob Ausdruck nach Geschäftsschluss erfolgte – bei Abweichung wird dringend empfohlen den Grund zu vermerken)
- Tagessumme getrennt nach verschiedenen Steuersätzen (falls vorhanden)
- Fortlaufende Nummer (bei Stornierungen ist wichtig, diesen Bon als Nachweis aufzubewahren und jegliche Unterbrechung des Nummernkreises ist zu vermeiden; bei Unterbrechung ist ein Vermerk über den Grund aufzubewahren)