

ANDREAS HECKLER

STEUERBERATER

OBERFÖHRINGER STR. 24 B

81925 MÜNCHEN

TELEFON 089/130 14 34 0

TELEFAX 089/130 14 34 34

WWW.HECKLER-STEUERKANZLEI.DE

INFO@HECKLER-STEUERKANZLEI.DE

Stand Oktober 2015

<http://www.heckler->[steuerkanzlei.de/download/download.htm](http://www.heckler-steuerkanzlei.de/download/download.htm)

Kassenführung bei Nutzung einer „offenen Ladenkasse“

Inhalt

I. Funktionsweise**II. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten****III. Kassenbuch/Kassenbericht****IV. Zeitnähe und Kassensturzfähigkeit****V. Auf Excel basierende Kassenberichte****VI. Auffällige Mängel in Kassenberichten****VII. Anlage: Muster-Kassenbericht**

I. Funktionsweise

Eine offene Ladenkasse ist eine Barkasse, die **ohne jegliche technische** Unterstützung geführt wird. Der Unternehmer nutzt dabei als Behältnisse für das Bargeld z. B.

- Schubladen in der Ladentheke,
- herkömmliche Geldkassetten,
- Zigarrenkisten oder
- sonstige Aufbewahrungsutensilien wie Kartons und Schachteln.

II. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten

Die Buchführung muss einem sachverständigen Dritten innerhalb einer angemessenen Zeit einen Überblick über

die Geschäftsvorfälle und die Unternehmenslage vermitteln. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und in ihrer Abwicklung verfolgen lassen. Daraus ergibt sich, dass der Kaufmann grundsätzlich jedes Handelsgeschäft einzeln aufzuzeichnen hat, das gilt auch bei Bargeschäften. Erleichterungen gelten nur, wenn diese Einzelaufzeichnungspflicht aufgrund der Art oder aufgrund des Umfangs der Geschäftstätigkeit für den buchführungspflichtigen Kaufmann unzumutbar ist. Zeichnet der Kaufmann aber etwa mittels eines Warenwirtschaftssystems seine Einzelumsätze tatsächlich auf, kann er sich nicht mehr auf die Unzumutbarkeit der Einzelaufzeichnungspflicht auch bei Bargeschäften berufen.

Nach § 146 Abs. 1 Satz 2 AO sollen die **Kasseneinnahmen** und **Kassenausgaben täglich** festgehalten werden. Erzielen Unternehmer ihre Erlöse zum überwiegenden Teil

MERKBLATT

aus Bargeschäften, ist das Wort „sollen“ nach Auffassung der Finanzverwaltung als „muss“ zu verstehen.

Zur rechnerischen Ermittlung der Tageseinnahmen (= Tageslosung) dienen täglich zu erstellende Kassenberichte. Sie dokumentieren den **tatsächlich ausgezahlten** Kassenbestand bei Geschäftsschluss auf den Cent genau. Hiervon werden zur Ermittlung der Tagesbareinnahmen der Kassenanfangsbestand (= tatsächlich ausgezahlter Kassenbestand bei Geschäftsschluss des Vortages) und die Bareinlagen abgezogen und die im Laufe des Tages getätigten Barausgaben und Barentnahmen hinzugerechnet.

Sowohl die **Barausgaben** als auch die **Bareinlagen** sowie die **Barentnahmen** sind durch gesonderte Belege nachzuweisen. Werden als Anlage zum Kassenbericht jedoch keine **(Eigen-)Belege** wie z. B. Quittungen oder andere Dokumente **über Privatentnahmen und Privateinlagen** beigefügt, handelt es sich nicht um einen rein formellen Mangel, sondern um einen schwer wiegenden Mangel in der Kassenführung. In diesen Fällen droht im Rahmen einer steuerlichen Betriebsprüfung eine Hinzuschätzung.

Zusätzlich sollte der Unternehmer – ohne dass dies nach dem HGB oder der AO gesetzlich gefordert wird – ein Zählprotokoll erstellen. Dieses dient als weiterer Nachweis gegenüber dem Finanzamt, dass der Kassenbestand tatsächlich täglich durch eine materielle Bestandsaufnahme aufgenommen wird. In seinem Urteil vom 25. 3. 2015¹ weist der BFH daraufhin, dass das Fehlen täglicher Protokolle über das Auszählen der offenen Ladenkasse einen gravierenden formellen Mangel darstellt, der schon für sich genommen zu einer Hinzuschätzung berechtigt.

Musterzählprotokoll:

Zählprotokoll

Datum: _____

als Anlage zum Kassenbericht Nr. _____

Scheine	Anzahl	Gesamtwert in EURO
500,00 €		
200,00 €		
100,00 €		
50,00 €		
20,00 €		
10,00 €		
5,00 €		
Summe I:		
Münzen	Anzahl	Gesamtwert in EURO
2,00 €		
1,00 €		
0,50 €		
0,20 €		
0,10 €		
0,05 €		
0,02 €		
0,01 €		
Summe II:		
Gesamtsumme: (I. und II.)		

Unterschrift

Das Zählprotokoll sollte von der Person oder den Personen unterschrieben werden, die auch das Geld gezählt haben. Bei einer offenen Ladenkasse ist es ausreichend, wenn eine summarische Ermittlung der täglichen Kasseneinnahmen vorliegt.

¹ BFH, Urteil vom 25. 3. 2015 - X R 20/13, BFHE S. 249, 390.

men aus dem ausgezählten Kassenbestand erfolgt (**retrograde Methode**).

III. Kassenbuch oder Kassenbericht

Unterhält der Unternehmer eine offene Ladenkasse, muss er somit **grundsätzlich täglich** zum Geschäftsschluss den Inhalt der Kasse exakt zählen. Dies umfasst sowohl Geldscheine als auch Münzgeld, d. h. auch 1-, 2- und 5-Cent Münzen sowie der Wechselgeldbestand müssen gezählt werden. Diesen Bestand muss er schriftlich in einem **retrograd aufgebauten Kassenbericht** (fortlaufend nummeriert) festhalten. Diese aneinander gereihten Kassenberichte stellen dann auch das Kassenbuch dar. Abschnitt VII. enthält hierzu einen Musterbericht und ein Beispiel.

Der für die tägliche Bestandsaufnahme notwendige Kassenbericht kann auch nicht durch ein Kassenbuch ersetzt werden, wenn in einer gesonderten Spalte Bestände ausgewiesen werden, weil das Kassenbuch nicht die rechnerische **Ermittlung der Tageseinnahmen dokumentiert**, sondern lediglich die rechnerische Entwicklung der Kassenbestände.

Verwendet der Unternehmer einen **progressiv** aufgebauten Kassenbericht wie den nachfolgend dargestellten, liegt ein **formeller Mangel** in der Buchführung vor, der allein aber nicht zu einer Verwerfung der Buchführung und einer Hinzuschätzung führen kann:

Kassenbericht vom: _____	Nr.: _____
Kassenbestand am Ende des Vortages:	
zzgl. Einnahmen am heutigen Tage	
<ul style="list-style-type: none"> • Verkäufe • Privateinlagen • Sonstige Einnahmen/Einlagen. 	
Summe:	
abzüglich Ausgaben am heutigen Tage	
<ul style="list-style-type: none"> • Wareneinkäufe, • Kosten, • Sonstiges wie Privatentnahmen, Bankeinzahlungen. 	
Bestand bei Geschäftsschluss:	
Unterschrift _____	

Bei den progressiv aufgebauten Kassenberichten besteht die Gefahr, dass die bereits um die Ausgaben gekürzten Einnahmen eingetragen werden und somit die Bareinnahmen (= Tageslosung) unzutreffend dargestellt werden. Der

Kassenbestand bei Geschäftsschluss stellt sich als rechnerisches Ergebnis und nicht als ausgezählter Bestand dar.

IV. Zeitnähe der Aufzeichnungen und Kassensturzfähigkeit

Die retrograd aufgebauten Kassenberichte sind **vom Unternehmer täglich zu führen**. Sie dürfen keinesfalls am Ende der Woche oder des Monats z. B. von den Mitarbeitern des Steuerberaters im Rahmen der Buchführungsarbeiten erstellt werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH müssen diese Kassenaufzeichnungen so beschaffen sein, dass ein jederzeitiger **Kassensturz** möglich ist. Ein sachverständiger Dritter wie die Prüferinnen und Prüfer der Finanzverwaltung muss jederzeit in der Lage sein, den Sollbestand laut den Aufzeichnungen – also nach den Kassenberichten – mit dem Istbestand der Geschäftskasse zu vergleichen.

Ausnahmsweise können Eintragungen im Kassenbericht noch am nächsten Geschäftstag vorgenommen werden, wenn zwingende geschäftliche Gründe einer Buchung am gleichen Tage entgegenstehen und aus den Buchungsunterlagen, z. B. Zwischenaufzeichnungen, sicher entnommen werden kann, wie sich der sollmäßige Kassenbestand seit dem Beginn des vorangegangenen Geschäftstages entwickelt hat.

V. Auf MS-Excel basierende Kassenberichte


In der Praxis werden Aufzeichnungen zu offenen Ladenkassen, also die Kassenberichte oder das Kassenbuch, vielfach mit Hilfe von Tabellenkalkulationsprogrammen wie MS-Excel erstellt. Solche Kassenberichte entsprechen nach Ansicht der Finanzverwaltung **nicht den Grundsätzen ordnungsgemäßer Kassenführung**. Der Grund: Es kann keine Festschreibung der Daten erfolgen, d. h. die Inhalte dieser Kassenbücher können jederzeit geändert werden, ohne dass diese Änderungen im Einzelnen nachvollzogen werden können.

Beispiel: Der Unternehmer führt sein Kassenbuch mit Hilfe des Tabellenkalkulationsprogramms „Excel“ der Firma MICROSOFT. Durch Anzeigen des Änderungsdatums der Datei (s.u.) über „Ansicht“/„Details“ lässt sich feststellen, wann die Datei das letzte Mal geändert wurde.

Im Beispiel wurde das Excel-Arbeitsblatt „Kasse_Januar_2014“ am 19.06.2014 geändert.

MERKBLATT

Welche Änderungen aber im Detail vorgenommen wurden, lässt sich nachträglich nicht mehr feststellen, da keine Fest-schreibung der Daten erfolgen kann.

 Kasse_Januar_2014 19.06.2014 11:04

VI. Auffällige Mängel in Kassenberichten

In der Praxis treten immer wieder Mängel in den Kassenberichten auf.

- Hohe rechnerische Kassenbestände zur Vermeidung von Kassenfehlbeträgen.
- Nutzung eines progressiven Kassenberichts (vgl. Abschnitt III), der einen formellen Mangel darstellt, und im Zusammenhang etwa mit Nachkalkulationen die Vermutung der sachlichen Richtigkeit der Gewinnermittlung nach § 158 AO in Zweifel ziehen kann.
- Einheitliches Schriftbild, weil die Kassenberichte nachträglich erstellt wurden.
- Glatte €-Beträge deuten darauf hin, dass der Kassenbestand bei Geschäftsschluss nicht durch Auszahlung ermittelt wurde.
- Entnahmen und Einlagen werden nur einmal, am Ende des Monats, im Kassenbericht eingetragen, und es liegen dafür keine Belege vor.
- Es werden erst gar keine Kassenberichte geführt.
- Fehlende Zählprotokolle.
- Nicht zeitgerechte (= tägliche) Erstellung der Kassenberichte

VII. Anlage: Muster-Kassenbericht:

Kassenbericht		Datum:	Nr.
Kassenbestand bei Geschäftsschluss			Buch- vermerk
Ausgaben im Laufe des Tages	Vorsteuer	Netto-	
	%	Betrag	Betrag
	1. Wareneinkäufe und Waren- nebenkosten		
	2. Geschäftsausgaben		
	3. Privatentnahmen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)		
4. Sonstige Ausgaben (z. B. Bareinzahlung bei der Bank)			
		Summe	
abzüglich Kassenbestand des Vortages			
= Kasseneingang			
abzüglich sonstige Einnahmen			
abzüglich Privateinlagen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			
= Bareinnahmen (Tageslosung)			
<hr style="width: 20%; margin: 0 auto;"/> Unterschrift			

Abbildung 1: Retrograd aufgebauter Kassenbericht

MERKBLATT

Beispiel:

Kassenbericht		Datum:	22.10.2015	Nr.	156
Kassenbestand bei Geschäftsschluss (lt. Zählprotokoll)			2.185,30 €	Buchvermerk	
Ausgaben im Laufe des Tages		Vorsteuer % Betrag	Netto- Betrag		
1. Wareneinkäufe und Warennebenkosten		19 87,26 €	459,26 €		
2. Geschäftsausgaben					
3. Privatentnahmen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			400,00 €		
4. Sonstige Ausgaben (z. B. Bareinzahlung bei der Bank)					
		87,26 €	859,26 €	946,52 €	
		Summe		3.131,82 €	
abzüglich Kassenbestand des Vortages				1.352,14 €	
= Kasseneingang				1.779,68 €	
abzüglich sonstige Einnahmen					
abzüglich Privateinlagen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			150,00 €	150,00 €	
= Bareinnahmen (Tageslosung)				1.629,68 €	

Gegenprobe

Kasse zu Beginn des 22.10.2015	1.352,14 €
+ Einlage Barmittel von Bank	150,00 €
./. Ausgaben	546,52 €
+ Einnahmen	1.629,68 €
./. Privatentnahme	<u>400,00 €</u>
rechnerischer Istbestand	2.185,30 €
tatsächlicher Istbestand	2.185,30 €
Differenz	0,00 €

Fragen an den Steuerberater | Notizen

ANDREAS HECKLER

STEUERBERATER

OBERFÖHRINGER STR. 24 B

81925 MÜNCHEN

TELEFON 089/130 14 34 0

TELEFAX 089/130 14 34 34

WWW.HECKLER-STEUERKANZLEI.DE

INFO@HECKLER-STEUERKANZLEI.DE

Stand Oktober 2015

<http://www.heckler->[steuerkanzlei.de/download/download.htm](http://www.heckler-steuerkanzlei.de/download/download.htm)

Kassenführung bei Nutzung einer „offenen Ladenkasse“

Inhalt

I. Funktionsweise**II. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten****III. Kassenbuch/Kassenbericht****IV. Zeitnähe und Kassensturzfähigkeit****V. Auf Excel basierende Kassenberichte****VI. Auffällige Mängel in Kassenberichten****VII. Anlage: Muster-Kassenbericht**

I. Funktionsweise

Eine offene Ladenkasse ist eine Barkasse, die **ohne jegliche technische** Unterstützung geführt wird. Der Unternehmer nutzt dabei als Behältnisse für das Bargeld z. B.

- Schubladen in der Ladentheke,
- herkömmliche Geldkassetten,
- Zigarrenkisten oder
- sonstige Aufbewahrungsutensilien wie Kartons und Schachteln.

II. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten

Die Buchführung muss einem sachverständigen Dritten innerhalb einer angemessenen Zeit einen Überblick über

die Geschäftsvorfälle und die Unternehmenslage vermitteln. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und in ihrer Abwicklung verfolgen lassen. Daraus ergibt sich, dass der Kaufmann grundsätzlich jedes Handelsgeschäft einzeln aufzuzeichnen hat, das gilt auch bei Bargeschäften. Erleichterungen gelten nur, wenn diese Einzelaufzeichnungspflicht aufgrund der Art oder aufgrund des Umfangs der Geschäftstätigkeit für den buchführungspflichtigen Kaufmann unzumutbar ist. Zeichnet der Kaufmann aber etwa mittels eines Warenwirtschaftssystems seine Einzelumsätze tatsächlich auf, kann er sich nicht mehr auf die Unzumutbarkeit der Einzelaufzeichnungspflicht auch bei Bargeschäften berufen.

Nach § 146 Abs. 1 Satz 2 AO sollen die **Kasseneinnahmen** und **Kassenausgaben täglich** festgehalten werden. Erzielen Unternehmer ihre Erlöse zum überwiegenden Teil

MERKBLATT

aus Bargeschäften, ist das Wort „sollen“ nach Auffassung der Finanzverwaltung als „muss“ zu verstehen.

Zur rechnerischen Ermittlung der Tageseinnahmen (= Tageslosung) dienen täglich zu erstellende Kassenberichte. Sie dokumentieren den **tatsächlich ausgezahlten** Kassenbestand bei Geschäftsschluss auf den Cent genau. Hiervon werden zur Ermittlung der Tagesbareinnahmen der Kassenanfangsbestand (= tatsächlich ausgezahlter Kassenbestand bei Geschäftsschluss des Vortages) und die Bareinlagen abgezogen und die im Laufe des Tages getätigten Barausgaben und Barentnahmen hinzugerechnet.

Sowohl die **Barausgaben** als auch die **Bareinlagen** sowie die **Barentnahmen** sind durch gesonderte Belege nachzuweisen. Werden als Anlage zum Kassenbericht jedoch keine **(Eigen-)Belege** wie z. B. Quittungen oder andere Dokumente **über Privatentnahmen und Privateinlagen** beigefügt, handelt es sich nicht um einen rein formellen Mangel, sondern um einen schwer wiegenden Mangel in der Kassenführung. In diesen Fällen droht im Rahmen einer steuerlichen Betriebsprüfung eine Hinzuschätzung.

Zusätzlich sollte der Unternehmer – ohne dass dies nach dem HGB oder der AO gesetzlich gefordert wird – ein Zählprotokoll erstellen. Dieses dient als weiterer Nachweis gegenüber dem Finanzamt, dass der Kassenbestand tatsächlich täglich durch eine materielle Bestandsaufnahme aufgenommen wird. In seinem Urteil vom 25. 3. 2015¹ weist der BFH daraufhin, dass das Fehlen täglicher Protokolle über das Auszählen der offenen Ladenkasse einen gravierenden formellen Mangel darstellt, der schon für sich genommen zu einer Hinzuschätzung berechtigt.

Musterzählprotokoll:

Zählprotokoll

Datum: _____

als Anlage zum Kassenbericht Nr. _____

Scheine	Anzahl	Gesamtwert in EURO
500,00 €		
200,00 €		
100,00 €		
50,00 €		
20,00 €		
10,00 €		
5,00 €		
Summe I:		
Münzen	Anzahl	Gesamtwert in EURO
2,00 €		
1,00 €		
0,50 €		
0,20 €		
0,10 €		
0,05 €		
0,02 €		
0,01 €		
Summe II:		
Gesamtsumme: (I. und II.)		

Unterschrift

Das Zählprotokoll sollte von der Person oder den Personen unterschrieben werden, die auch das Geld gezählt haben. Bei einer offenen Ladenkasse ist es ausreichend, wenn eine summarische Ermittlung der täglichen Kasseneinnahmen vorliegt.

¹ BFH, Urteil vom 25. 3. 2015 - X R 20/13, BFHE S. 249, 390.

men aus dem ausgezählten Kassenbestand erfolgt (**retrograde Methode**).

III. Kassenbuch oder Kassenbericht

Unterhält der Unternehmer eine offene Ladenkasse, muss er somit **grundsätzlich täglich** zum Geschäftsschluss den Inhalt der Kasse exakt zählen. Dies umfasst sowohl Geldscheine als auch Münzgeld, d. h. auch 1-, 2- und 5-Cent Münzen sowie der Wechselgeldbestand müssen gezählt werden. Diesen Bestand muss er schriftlich in einem **retrograd aufgebauten Kassenbericht** (fortlaufend nummeriert) festhalten. Diese aneinander gereihten Kassenberichte stellen dann auch das Kassenbuch dar. Abschnitt VII. enthält hierzu einen Musterbericht und ein Beispiel.

Der für die tägliche Bestandsaufnahme notwendige Kassenbericht kann auch nicht durch ein Kassenbuch ersetzt werden, wenn in einer gesonderten Spalte Bestände ausgewiesen werden, weil das Kassenbuch nicht die rechnerische **Ermittlung der Tageseinnahmen dokumentiert**, sondern lediglich die rechnerische Entwicklung der Kassenbestände.

Verwendet der Unternehmer einen **progressiv** aufgebauten Kassenbericht wie den nachfolgend dargestellten, liegt ein **formeller Mangel** in der Buchführung vor, der allein aber nicht zu einer Verwerfung der Buchführung und einer Hinzuschätzung führen kann:

Kassenbericht vom: _____	Nr.: _____
Kassenbestand am Ende des Vortages:	
zzgl. Einnahmen am heutigen Tage	
<ul style="list-style-type: none"> • Verkäufe • Privateinlagen • Sonstige Einnahmen/Einlagen. 	
Summe:	
abzüglich Ausgaben am heutigen Tage	
<ul style="list-style-type: none"> • Wareneinkäufe, • Kosten, • Sonstiges wie Privatentnahmen, Bankeinzahlungen. 	
Bestand bei Geschäftsschluss:	
Unterschrift _____	

Bei den progressiv aufgebauten Kassenberichten besteht die Gefahr, dass die bereits um die Ausgaben gekürzten Einnahmen eingetragen werden und somit die Bareinnahmen (= Tageslosung) unzutreffend dargestellt werden. Der

Kassenbestand bei Geschäftsschluss stellt sich als rechnerisches Ergebnis und nicht als ausgezählter Bestand dar.

IV. Zeitnähe der Aufzeichnungen und Kassensturzfähigkeit

Die retrograd aufgebauten Kassenberichte sind **vom Unternehmer täglich zu führen**. Sie dürfen keinesfalls am Ende der Woche oder des Monats z. B. von den Mitarbeitern des Steuerberaters im Rahmen der Buchführungsarbeiten erstellt werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH müssen diese Kassenaufzeichnungen so beschaffen sein, dass ein jederzeitiger **Kassensturz** möglich ist. Ein sachverständiger Dritter wie die Prüferinnen und Prüfer der Finanzverwaltung muss jederzeit in der Lage sein, den Sollbestand laut den Aufzeichnungen – also nach den Kassenberichten – mit dem Istbestand der Geschäftskasse zu vergleichen.

Ausnahmsweise können Eintragungen im Kassenbericht noch am nächsten Geschäftstag vorgenommen werden, wenn zwingende geschäftliche Gründe einer Buchung am gleichen Tage entgegenstehen und aus den Buchungsunterlagen, z. B. Zwischenaufzeichnungen, sicher entnommen werden kann, wie sich der sollmäßige Kassenbestand seit dem Beginn des vorangegangenen Geschäftstages entwickelt hat.

V. Auf MS-Excel basierende Kassenberichte


In der Praxis werden Aufzeichnungen zu offenen Ladenkassen, also die Kassenberichte oder das Kassenbuch, vielfach mit Hilfe von Tabellenkalkulationsprogrammen wie MS-Excel erstellt. Solche Kassenberichte entsprechen nach Ansicht der Finanzverwaltung **nicht den Grundsätzen ordnungsgemäßer Kassenführung**. Der Grund: Es kann keine Festschreibung der Daten erfolgen, d. h. die Inhalte dieser Kassenbücher können jederzeit geändert werden, ohne dass diese Änderungen im Einzelnen nachvollzogen werden können.

Beispiel: Der Unternehmer führt sein Kassenbuch mit Hilfe des Tabellenkalkulationsprogramms „Excel“ der Firma MICROSOFT. Durch Anzeigen des Änderungsdatums der Datei (s.u.) über „Ansicht“/„Details“ lässt sich feststellen, wann die Datei das letzte Mal geändert wurde.

Im Beispiel wurde das Excel-Arbeitsblatt „Kasse_Januar_2014“ am 19.06.2014 geändert.

MERKBLATT

Welche Änderungen aber im Detail vorgenommen wurden, lässt sich nachträglich nicht mehr feststellen, da keine Festschreibung der Daten erfolgen kann.

 Kasse_Januar_2014 19.06.2014 11:04

VI. Auffällige Mängel in Kassenberichten

In der Praxis treten immer wieder Mängel in den Kassenberichten auf.

- Hohe rechnerische Kassenbestände zur Vermeidung von Kassenfehlbeträgen.
- Nutzung eines progressiven Kassenberichts (vgl. Abschnitt III), der einen formellen Mangel darstellt, und im Zusammenhang etwa mit Nachkalkulationen die Vermutung der sachlichen Richtigkeit der Gewinnermittlung nach § 158 AO in Zweifel ziehen kann.
- Einheitliches Schriftbild, weil die Kassenberichte nachträglich erstellt wurden.
- Glatte €-Beträge deuten darauf hin, dass der Kassenbestand bei Geschäftsschluss nicht durch Auszahlung ermittelt wurde.
- Entnahmen und Einlagen werden nur einmal, am Ende des Monats, im Kassenbericht eingetragen, und es liegen dafür keine Belege vor.
- Es werden erst gar keine Kassenberichte geführt.
- Fehlende Zählprotokolle.
- Nicht zeitgerechte (= tägliche) Erstellung der Kassenberichte

VII. Anlage: Muster-Kassenbericht:

Kassenbericht		Datum:	Nr.
Kassenbestand bei Geschäftsschluss			Buch- vermerk
Ausgaben im Laufe des Tages	Vorsteuer	Netto-	
	% Betrag	Betrag	
	1. Wareneinkäufe und Waren- nebenkosten		
	2. Geschäftsausgaben		
	3. Privatentnahmen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)		
4. Sonstige Ausgaben (z. B. Bareinzahlung bei der Bank)			
		Summe	
abzüglich Kassenbestand des Vortages			
= Kasseneingang			
abzüglich sonstige Einnahmen			
abzüglich Privateinlagen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			
= Bareinnahmen (Tageslosung)			
<hr style="width: 20%; margin: 0 auto;"/> Unterschrift			

Abbildung 1: Retrograd aufgebauter Kassenbericht

MERKBLATT

Beispiel:

Kassenbericht		Datum:	22.10.2015	Nr.	156
Kassenbestand bei Geschäftsschluss (lt. Zählprotokoll)			2.185,30 €	Buchvermerk	
Ausgaben im Laufe des Tages		Vorsteuer	Netto-		
		% Betrag	Betrag		
1. Wareneinkäufe und Warennebenkosten		19	87,26 €	459,26 €	
2. Geschäftsausgaben					
3. Privatentnahmen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)				400,00 €	
4. Sonstige Ausgaben (z. B. Bareinzahlung bei der Bank)					
			87,26 €	859,26 €	946,52 €
			Summe		3.131,82 €
abzüglich Kassenbestand des Vortages					1.352,14 €
= Kasseneingang					1.779,68 €
abzüglich sonstige Einnahmen					
abzüglich Privateinlagen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)				150,00 €	150,00 €
= Bareinnahmen (Tageslosung)					1.629,68 €

Gegenprobe

Kasse zu Beginn des 22.10.2015	1.352,14 €
+ Einlage Barmittel von Bank	150,00 €
./. Ausgaben	546,52 €
+ Einnahmen	1.629,68 €
./. Privatentnahme	<u>400,00 €</u>
rechnerischer Istbestand	2.185,30 €
tatsächlicher Istbestand	2.185,30 €
Differenz	0,00 €

Fragen an den Steuerberater | Notizen

ANDREAS HECKLER

STEUERBERATER

OBERFÖHRINGER STR. 24 B

81925 MÜNCHEN

TELEFON 089/130 14 34 0

TELEFAX 089/130 14 34 34

WWW.HECKLER-STEUERKANZLEI.DE

INFO@HECKLER-STEUERKANZLEI.DE

Stand Oktober 2015

<http://www.heckler->[steuerkanzlei.de/download/download.htm](http://www.heckler-steuerkanzlei.de/download/download.htm)

Kassenführung bei Nutzung einer „offenen Ladenkasse“

Inhalt

I. Funktionsweise**II. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten****III. Kassenbuch/Kassenbericht****IV. Zeitnähe und Kassensturzfähigkeit****V. Auf Excel basierende Kassenberichte****VI. Auffällige Mängel in Kassenberichten****VII. Anlage: Muster-Kassenbericht**

I. Funktionsweise

Eine offene Ladenkasse ist eine Barkasse, die **ohne jegliche technische** Unterstützung geführt wird. Der Unternehmer nutzt dabei als Behältnisse für das Bargeld z. B.

- Schubladen in der Ladentheke,
- herkömmliche Geldkassetten,
- Zigarrenkisten oder
- sonstige Aufbewahrungsutensilien wie Kartons und Schachteln.

II. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten

Die Buchführung muss einem sachverständigen Dritten innerhalb einer angemessenen Zeit einen Überblick über

die Geschäftsvorfälle und die Unternehmenslage vermitteln. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und in ihrer Abwicklung verfolgen lassen. Daraus ergibt sich, dass der Kaufmann grundsätzlich jedes Handelsgeschäft einzeln aufzuzeichnen hat, das gilt auch bei Bargeschäften. Erleichterungen gelten nur, wenn diese Einzelaufzeichnungspflicht aufgrund der Art oder aufgrund des Umfangs der Geschäftstätigkeit für den buchführungspflichtigen Kaufmann unzumutbar ist. Zeichnet der Kaufmann aber etwa mittels eines Warenwirtschaftssystems seine Einzelumsätze tatsächlich auf, kann er sich nicht mehr auf die Unzumutbarkeit der Einzelaufzeichnungspflicht auch bei Bargeschäften berufen.

Nach § 146 Abs. 1 Satz 2 AO sollen die **Kasseneinnahmen** und **Kassenausgaben täglich** festgehalten werden. Erzielen Unternehmer ihre Erlöse zum überwiegenden Teil

MERKBLATT

aus Bargeschäften, ist das Wort „sollen“ nach Auffassung der Finanzverwaltung als „muss“ zu verstehen.

Zur rechnerischen Ermittlung der Tageseinnahmen (= Tageslosung) dienen täglich zu erstellende Kassenberichte. Sie dokumentieren den **tatsächlich ausgezahlten** Kassenbestand bei Geschäftsschluss auf den Cent genau. Hiervon werden zur Ermittlung der Tagesbareinnahmen der Kassenanfangsbestand (= tatsächlich ausgezahlter Kassenbestand bei Geschäftsschluss des Vortages) und die Bareinlagen abgezogen und die im Laufe des Tages getätigten Barausgaben und Barentnahmen hinzugerechnet.

Sowohl die **Barausgaben** als auch die **Bareinlagen** sowie die **Barentnahmen** sind durch gesonderte Belege nachzuweisen. Werden als Anlage zum Kassenbericht jedoch keine **(Eigen-)Belege** wie z. B. Quittungen oder andere Dokumente **über Privatentnahmen und Privateinlagen** beigefügt, handelt es sich nicht um einen rein formellen Mangel, sondern um einen schwer wiegenden Mangel in der Kassenführung. In diesen Fällen droht im Rahmen einer steuerlichen Betriebsprüfung eine Hinzuschätzung.

Zusätzlich sollte der Unternehmer – ohne dass dies nach dem HGB oder der AO gesetzlich gefordert wird – ein Zählprotokoll erstellen. Dieses dient als weiterer Nachweis gegenüber dem Finanzamt, dass der Kassenbestand tatsächlich täglich durch eine materielle Bestandsaufnahme aufgenommen wird. In seinem Urteil vom 25. 3. 2015¹ weist der BFH daraufhin, dass das Fehlen täglicher Protokolle über das Auszählen der offenen Ladenkasse einen gravierenden formellen Mangel darstellt, der schon für sich genommen zu einer Hinzuschätzung berechtigt.

Musterzählprotokoll:

Zählprotokoll

Datum: _____

als Anlage zum Kassenbericht Nr. _____

Scheine	Anzahl	Gesamtwert in EURO
500,00 €		
200,00 €		
100,00 €		
50,00 €		
20,00 €		
10,00 €		
5,00 €		
Summe I:		
Münzen	Anzahl	Gesamtwert in EURO
2,00 €		
1,00 €		
0,50 €		
0,20 €		
0,10 €		
0,05 €		
0,02 €		
0,01 €		
Summe II:		
Gesamtsumme: (I. und II.)		

Unterschrift

Das Zählprotokoll sollte von der Person oder den Personen unterschrieben werden, die auch das Geld gezählt haben. Bei einer offenen Ladenkasse ist es ausreichend, wenn eine summarische Ermittlung der täglichen Kasseneinnahmen vorliegt.

¹ BFH, Urteil vom 25. 3. 2015 - X R 20/13, BFHE S. 249, 390.

men aus dem ausgezählten Kassenbestand erfolgt (**retrograde Methode**).

III. Kassenbuch oder Kassenbericht

Unterhält der Unternehmer eine offene Ladenkasse, muss er somit **grundsätzlich täglich** zum Geschäftsschluss den Inhalt der Kasse exakt zählen. Dies umfasst sowohl Geldscheine als auch Münzgeld, d. h. auch 1-, 2- und 5-Cent Münzen sowie der Wechselgeldbestand müssen gezählt werden. Diesen Bestand muss er schriftlich in einem **retrograd aufgebauten Kassenbericht** (fortlaufend nummeriert) festhalten. Diese aneinander gereihten Kassenberichte stellen dann auch das Kassenbuch dar. Abschnitt VII. enthält hierzu einen Musterbericht und ein Beispiel.

Der für die tägliche Bestandsaufnahme notwendige Kassenbericht kann auch nicht durch ein Kassenbuch ersetzt werden, wenn in einer gesonderten Spalte Bestände ausgewiesen werden, weil das Kassenbuch nicht die rechnerische **Ermittlung der Tageseinnahmen dokumentiert**, sondern lediglich die rechnerische Entwicklung der Kassenbestände.

Verwendet der Unternehmer einen **progressiv** aufgebauten Kassenbericht wie den nachfolgend dargestellten, liegt ein **formeller Mangel** in der Buchführung vor, der allein aber nicht zu einer Verwerfung der Buchführung und einer Hinzuschätzung führen kann:

Kassenbericht vom: _____	Nr.: _____
Kassenbestand am Ende des Vortages:	
zzgl. Einnahmen am heutigen Tage	
<ul style="list-style-type: none"> • Verkäufe • Privateinlagen • Sonstige Einnahmen/Einlagen. 	
Summe:	
abzüglich Ausgaben am heutigen Tage	
<ul style="list-style-type: none"> • Wareneinkäufe, • Kosten, • Sonstiges wie Privatentnahmen, Bankeinzahlungen. 	
Bestand bei Geschäftsschluss:	
Unterschrift _____	

Bei den progressiv aufgebauten Kassenberichten besteht die Gefahr, dass die bereits um die Ausgaben gekürzten Einnahmen eingetragen werden und somit die Bareinnahmen (= Tageslosung) unzutreffend dargestellt werden. Der

Kassenbestand bei Geschäftsschluss stellt sich als rechnerisches Ergebnis und nicht als ausgezählter Bestand dar.

IV. Zeitnähe der Aufzeichnungen und Kassensturzfähigkeit

Die retrograd aufgebauten Kassenberichte sind **vom Unternehmer täglich zu führen**. Sie dürfen keinesfalls am Ende der Woche oder des Monats z. B. von den Mitarbeitern des Steuerberaters im Rahmen der Buchführungsarbeiten erstellt werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH müssen diese Kassenaufzeichnungen so beschaffen sein, dass ein jederzeitiger **Kassensturz** möglich ist. Ein sachverständiger Dritter wie die Prüferinnen und Prüfer der Finanzverwaltung muss jederzeit in der Lage sein, den Sollbestand laut den Aufzeichnungen – also nach den Kassenberichten – mit dem Istbestand der Geschäftskasse zu vergleichen.

Ausnahmsweise können Eintragungen im Kassenbericht noch am nächsten Geschäftstag vorgenommen werden, wenn zwingende geschäftliche Gründe einer Buchung am gleichen Tage entgegenstehen und aus den Buchungsunterlagen, z. B. Zwischenaufzeichnungen, sicher entnommen werden kann, wie sich der sollmäßige Kassenbestand seit dem Beginn des vorangegangenen Geschäftstages entwickelt hat.

V. Auf MS-Excel basierende Kassenberichte


In der Praxis werden Aufzeichnungen zu offenen Ladenkassen, also die Kassenberichte oder das Kassenbuch, vielfach mit Hilfe von Tabellenkalkulationsprogrammen wie MS-Excel erstellt. Solche Kassenberichte entsprechen nach Ansicht der Finanzverwaltung **nicht den Grundsätzen ordnungsgemäßer Kassenführung**. Der Grund: Es kann keine Festschreibung der Daten erfolgen, d. h. die Inhalte dieser Kassenbücher können jederzeit geändert werden, ohne dass diese Änderungen im Einzelnen nachvollzogen werden können.

Beispiel: Der Unternehmer führt sein Kassenbuch mit Hilfe des Tabellenkalkulationsprogramms „Excel“ der Firma MICROSOFT. Durch Anzeigen des Änderungsdatums der Datei (s.u.) über „Ansicht“/„Details“ lässt sich feststellen, wann die Datei das letzte Mal geändert wurde.

Im Beispiel wurde das Excel-Arbeitsblatt „Kasse_Januar_2014“ am 19.06.2014 geändert.

MERKBLATT

Welche Änderungen aber im Detail vorgenommen wurden, lässt sich nachträglich nicht mehr feststellen, da keine Fest-schreibung der Daten erfolgen kann.

 Kasse_Januar_2014 19.06.2014 11:04

VI. Auffällige Mängel in Kassenberichten

In der Praxis treten immer wieder Mängel in den Kassenberichten auf.

- Hohe rechnerische Kassenbestände zur Vermeidung von Kassenfehlbeträgen.
- Nutzung eines progressiven Kassenberichts (vgl. Abschnitt III), der einen formellen Mangel darstellt, und im Zusammenhang etwa mit Nachkalkulationen die Vermutung der sachlichen Richtigkeit der Gewinnermittlung nach § 158 AO in Zweifel ziehen kann.
- Einheitliches Schriftbild, weil die Kassenberichte nachträglich erstellt wurden.
- Glatte €-Beträge deuten darauf hin, dass der Kassenbestand bei Geschäftsschluss nicht durch Auszahlung ermittelt wurde.
- Entnahmen und Einlagen werden nur einmal, am Ende des Monats, im Kassenbericht eingetragen, und es liegen dafür keine Belege vor.
- Es werden erst gar keine Kassenberichte geführt.
- Fehlende Zählprotokolle.
- Nicht zeitgerechte (= tägliche) Erstellung der Kassenberichte

VII. Anlage: Muster-Kassenbericht:

Kassenbericht		Datum:	Nr.
Kassenbestand bei Geschäftsschluss			Buchvermerk
Ausgaben im Laufe des Tages 1. Wareneinkäufe und Warennebenkosten 2. Geschäftsausgaben 3. Privatentnahmen (nachgewiesen durch Eigenbeleg) 4. Sonstige Ausgaben (z. B. Bareinzahlung bei der Bank)	Vorsteuer	Netto-	
	%	Betrag	Betrag
		Summe	
abzüglich Kassenbestand des Vortages			
= Kasseneingang			
abzüglich sonstige Einnahmen			
abzüglich Privateinlagen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			
= Bareinnahmen (Tageslosung)			
<hr style="width: 20%; margin: 0 auto;"/> Unterschrift			

Abbildung 1: Retrograd aufgebauter Kassenbericht

MERKBLATT

Beispiel:

Kassenbericht		Datum:	22.10.2015	Nr.	156
Kassenbestand bei Geschäftsschluss (lt. Zählprotokoll)			2.185,30 €	Buchvermerk	
Ausgaben im Laufe des Tages		Vorsteuer % Betrag	Netto- Betrag		
1. Wareneinkäufe und Warennebenkosten		19 87,26 €	459,26 €		
2. Geschäftsausgaben					
3. Privatentnahmen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			400,00 €		
4. Sonstige Ausgaben (z. B. Bareinzahlung bei der Bank)					
		87,26 €	859,26 €	946,52 €	
		Summe		3.131,82 €	
abzüglich Kassenbestand des Vortages				1.352,14 €	
= Kasseneingang				1.779,68 €	
abzüglich sonstige Einnahmen					
abzüglich Privateinlagen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			150,00 €	150,00 €	
= Bareinnahmen (Tageslosung)				1.629,68 €	

Gegenprobe

Kasse zu Beginn des 22.10.2015	1.352,14 €
+ Einlage Barmittel von Bank	150,00 €
./. Ausgaben	546,52 €
+ Einnahmen	1.629,68 €
./. Privatentnahme	<u>400,00 €</u>
rechnerischer Istbestand	2.185,30 €
tatsächlicher Istbestand	2.185,30 €
Differenz	0,00 €

Fragen an den Steuerberater | Notizen

ANDREAS HECKLER

STEUERBERATER

OBERFÖHRINGER STR. 24 B

81925 MÜNCHEN

TELEFON 089/130 14 34 0

TELEFAX 089/130 14 34 34

WWW.HECKLER-STEUERKANZLEI.DE

INFO@HECKLER-STEUERKANZLEI.DE

Stand Oktober 2015

<http://www.heckler->[steuerkanzlei.de/download/download.htm](http://www.heckler-steuerkanzlei.de/download/download.htm)

Kassenführung bei Nutzung einer „offenen Ladenkasse“

Inhalt

I. Funktionsweise**II. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten****III. Kassenbuch/Kassenbericht****IV. Zeitnähe und Kassensturzfähigkeit****V. Auf Excel basierende Kassenberichte****VI. Auffällige Mängel in Kassenberichten****VII. Anlage: Muster-Kassenbericht**

I. Funktionsweise

Eine offene Ladenkasse ist eine Barkasse, die **ohne jegliche technische** Unterstützung geführt wird. Der Unternehmer nutzt dabei als Behältnisse für das Bargeld z. B.

- Schubladen in der Ladentheke,
- herkömmliche Geldkassetten,
- Zigarrenkisten oder
- sonstige Aufbewahrungsutensilien wie Kartons und Schachteln.

II. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten

Die Buchführung muss einem sachverständigen Dritten innerhalb einer angemessenen Zeit einen Überblick über

die Geschäftsvorfälle und die Unternehmenslage vermitteln. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und in ihrer Abwicklung verfolgen lassen. Daraus ergibt sich, dass der Kaufmann grundsätzlich jedes Handelsgeschäft einzeln aufzuzeichnen hat, das gilt auch bei Bargeschäften. Erleichterungen gelten nur, wenn diese Einzelaufzeichnungspflicht aufgrund der Art oder aufgrund des Umfangs der Geschäftstätigkeit für den buchführungspflichtigen Kaufmann unzumutbar ist. Zeichnet der Kaufmann aber etwa mittels eines Warenwirtschaftssystems seine Einzelumsätze tatsächlich auf, kann er sich nicht mehr auf die Unzumutbarkeit der Einzelaufzeichnungspflicht auch bei Bargeschäften berufen.

Nach § 146 Abs. 1 Satz 2 AO sollen die **Kasseneinnahmen** und **Kassenausgaben täglich** festgehalten werden. Erzielen Unternehmer ihre Erlöse zum überwiegenden Teil

MERKBLATT

aus Bargeschäften, ist das Wort „sollen“ nach Auffassung der Finanzverwaltung als „muss“ zu verstehen.

Zur rechnerischen Ermittlung der Tageseinnahmen (= Tageslosung) dienen täglich zu erstellende Kassenberichte. Sie dokumentieren den **tatsächlich ausgezahlten** Kassenbestand bei Geschäftsschluss auf den Cent genau. Hiervon werden zur Ermittlung der Tagesbareinnahmen der Kassenanfangsbestand (= tatsächlich ausgezahlter Kassenbestand bei Geschäftsschluss des Vortages) und die Bareinlagen abgezogen und die im Laufe des Tages getätigten Barausgaben und Barentnahmen hinzugerechnet.

Sowohl die **Barausgaben** als auch die **Bareinlagen** sowie die **Barentnahmen** sind durch gesonderte Belege nachzuweisen. Werden als Anlage zum Kassenbericht jedoch keine **(Eigen-)Belege** wie z. B. Quittungen oder andere Dokumente **über Privatentnahmen und Privateinlagen** beigefügt, handelt es sich nicht um einen rein formellen Mangel, sondern um einen schwer wiegenden Mangel in der Kassenführung. In diesen Fällen droht im Rahmen einer steuerlichen Betriebsprüfung eine Hinzuschätzung.

Zusätzlich sollte der Unternehmer – ohne dass dies nach dem HGB oder der AO gesetzlich gefordert wird – ein Zählprotokoll erstellen. Dieses dient als weiterer Nachweis gegenüber dem Finanzamt, dass der Kassenbestand tatsächlich täglich durch eine materielle Bestandsaufnahme aufgenommen wird. In seinem Urteil vom 25. 3. 2015¹ weist der BFH daraufhin, dass das Fehlen täglicher Protokolle über das Auszählen der offenen Ladenkasse einen gravierenden formellen Mangel darstellt, der schon für sich genommen zu einer Hinzuschätzung berechtigt.

Musterzählprotokoll:

Zählprotokoll

Datum: _____

als Anlage zum Kassenbericht Nr. _____

Scheine	Anzahl	Gesamtwert in EURO
500,00 €		
200,00 €		
100,00 €		
50,00 €		
20,00 €		
10,00 €		
5,00 €		
Summe I:		
Münzen	Anzahl	Gesamtwert in EURO
2,00 €		
1,00 €		
0,50 €		
0,20 €		
0,10 €		
0,05 €		
0,02 €		
0,01 €		
Summe II:		
Gesamtsumme: (I. und II.)		

Unterschrift

Das Zählprotokoll sollte von der Person oder den Personen unterschrieben werden, die auch das Geld gezählt haben. Bei einer offenen Ladenkasse ist es ausreichend, wenn eine summarische Ermittlung der täglichen Kasseneinnahmen vorliegt.

¹ BFH, Urteil vom 25. 3. 2015 - X R 20/13, BFHE S. 249, 390.

men aus dem ausgezählten Kassenbestand erfolgt (**retrograde Methode**).

III. Kassenbuch oder Kassenbericht

Unterhält der Unternehmer eine offene Ladenkasse, muss er somit **grundsätzlich täglich** zum Geschäftsschluss den Inhalt der Kasse exakt zählen. Dies umfasst sowohl Geldscheine als auch Münzgeld, d. h. auch 1-, 2- und 5-Cent Münzen sowie der Wechselgeldbestand müssen gezählt werden. Diesen Bestand muss er schriftlich in einem **retrograd aufgebauten Kassenbericht** (fortlaufend nummeriert) festhalten. Diese aneinander gereihten Kassenberichte stellen dann auch das Kassenbuch dar. Abschnitt VII. enthält hierzu einen Musterbericht und ein Beispiel.

Der für die tägliche Bestandsaufnahme notwendige Kassenbericht kann auch nicht durch ein Kassenbuch ersetzt werden, wenn in einer gesonderten Spalte Bestände ausgewiesen werden, weil das Kassenbuch nicht die rechnerische **Ermittlung der Tageseinnahmen dokumentiert**, sondern lediglich die rechnerische Entwicklung der Kassenbestände.

Verwendet der Unternehmer einen **progressiv** aufgebauten Kassenbericht wie den nachfolgend dargestellten, liegt ein **formeller Mangel** in der Buchführung vor, der allein aber nicht zu einer Verwerfung der Buchführung und einer Hinzuschätzung führen kann:

Kassenbericht vom: _____	Nr.: _____
Kassenbestand am Ende des Vortages:	
zzgl. Einnahmen am heutigen Tage	
<ul style="list-style-type: none"> • Verkäufe • Privateinlagen • Sonstige Einnahmen/Einlagen. 	
Summe:	
abzüglich Ausgaben am heutigen Tage	
<ul style="list-style-type: none"> • Wareneinkäufe, • Kosten, • Sonstiges wie Privatentnahmen, Bankeinzahlungen. 	
Bestand bei Geschäftsschluss:	
Unterschrift _____	

Bei den progressiv aufgebauten Kassenberichten besteht die Gefahr, dass die bereits um die Ausgaben gekürzten Einnahmen eingetragen werden und somit die Bareinnahmen (= Tageslosung) unzutreffend dargestellt werden. Der

Kassenbestand bei Geschäftsschluss stellt sich als rechnerisches Ergebnis und nicht als ausgezählter Bestand dar.

IV. Zeitnähe der Aufzeichnungen und Kassensturzfähigkeit

Die retrograd aufgebauten Kassenberichte sind **vom Unternehmer täglich zu führen**. Sie dürfen keinesfalls am Ende der Woche oder des Monats z. B. von den Mitarbeitern des Steuerberaters im Rahmen der Buchführungsarbeiten erstellt werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH müssen diese Kassenaufzeichnungen so beschaffen sein, dass ein jederzeitiger **Kassensturz** möglich ist. Ein sachverständiger Dritter wie die Prüferinnen und Prüfer der Finanzverwaltung muss jederzeit in der Lage sein, den Sollbestand laut den Aufzeichnungen – also nach den Kassenberichten – mit dem Istbestand der Geschäftskasse zu vergleichen.

Ausnahmsweise können Eintragungen im Kassenbericht noch am nächsten Geschäftstag vorgenommen werden, wenn zwingende geschäftliche Gründe einer Buchung am gleichen Tage entgegenstehen und aus den Buchungsunterlagen, z. B. Zwischenaufzeichnungen, sicher entnommen werden kann, wie sich der sollmäßige Kassenbestand seit dem Beginn des vorangegangenen Geschäftstages entwickelt hat.

V. Auf MS-Excel basierende Kassenberichte


In der Praxis werden Aufzeichnungen zu offenen Ladenkassen, also die Kassenberichte oder das Kassenbuch, vielfach mit Hilfe von Tabellenkalkulationsprogrammen wie MS-Excel erstellt. Solche Kassenberichte entsprechen nach Ansicht der Finanzverwaltung **nicht den Grundsätzen ordnungsgemäßer Kassenführung**. Der Grund: Es kann keine Festschreibung der Daten erfolgen, d. h. die Inhalte dieser Kassenbücher können jederzeit geändert werden, ohne dass diese Änderungen im Einzelnen nachvollzogen werden können.

Beispiel: Der Unternehmer führt sein Kassenbuch mit Hilfe des Tabellenkalkulationsprogramms „Excel“ der Firma MICROSOFT. Durch Anzeigen des Änderungsdatums der Datei (s.u.) über „Ansicht“/„Details“ lässt sich feststellen, wann die Datei das letzte Mal geändert wurde.

Im Beispiel wurde das Excel-Arbeitsblatt „Kasse_Januar_2014“ am 19.06.2014 geändert.

MERKBLATT

Welche Änderungen aber im Detail vorgenommen wurden, lässt sich nachträglich nicht mehr feststellen, da keine Festschreibung der Daten erfolgen kann.

 Kasse_Januar_2014 19.06.2014 11:04

VI. Auffällige Mängel in Kassenberichten

In der Praxis treten immer wieder Mängel in den Kassenberichten auf.

- Hohe rechnerische Kassenbestände zur Vermeidung von Kassenfehlbeträgen.
- Nutzung eines progressiven Kassenberichts (vgl. Abschnitt III), der einen formellen Mangel darstellt, und im Zusammenhang etwa mit Nachkalkulationen die Vermutung der sachlichen Richtigkeit der Gewinnermittlung nach § 158 AO in Zweifel ziehen kann.
- Einheitliches Schriftbild, weil die Kassenberichte nachträglich erstellt wurden.
- Glatte €-Beträge deuten darauf hin, dass der Kassenbestand bei Geschäftsschluss nicht durch Auszahlung ermittelt wurde.
- Entnahmen und Einlagen werden nur einmal, am Ende des Monats, im Kassenbericht eingetragen, und es liegen dafür keine Belege vor.
- Es werden erst gar keine Kassenberichte geführt.
- Fehlende Zählprotokolle.
- Nicht zeitgerechte (= tägliche) Erstellung der Kassenberichte

VII. Anlage: Muster-Kassenbericht:

Kassenbericht		Datum:	Nr.
Kassenbestand bei Geschäftsschluss			Buch- vermerk
Ausgaben im Laufe des Tages	Vorsteuer	Netto-	
	% Betrag	Betrag	
	1. Wareneinkäufe und Waren- nebenkosten		
	2. Geschäftsausgaben		
	3. Privatentnahmen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)		
4. Sonstige Ausgaben (z. B. Bareinzahlung bei der Bank)			
		Summe	
abzüglich Kassenbestand des Vortages			
= Kasseneingang			
abzüglich sonstige Einnahmen			
abzüglich Privateinlagen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			
= Bareinnahmen (Tageslosung)			
<hr style="width: 20%; margin: 0 auto;"/> Unterschrift			

Abbildung 1: Retrograd aufgebauter Kassenbericht

MERKBLATT

Beispiel:

Kassenbericht		Datum:	22.10.2015	Nr.	156
Kassenbestand bei Geschäftsschluss (lt. Zählprotokoll)			2.185,30 €	Buchvermerk	
Ausgaben im Laufe des Tages		Vorsteuer	Netto-		
		% Betrag	Betrag		
	1. Wareneinkäufe und Warennebenkosten	19	87,26 €	459,26 €	
	2. Geschäftsausgaben				
	3. Privatentnahmen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			400,00 €	
4. Sonstige Ausgaben (z. B. Bareinzahlung bei der Bank)					
		87,26 €	859,26 €	946,52 €	
		Summe		3.131,82 €	
abzüglich Kassenbestand des Vortages				1.352,14 €	
= Kasseneingang				1.779,68 €	
abzüglich sonstige Einnahmen					
abzüglich Privateinlagen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			150,00 €	150,00 €	
= Bareinnahmen (Tageslosung)				1.629,68 €	

Gegenprobe

Kasse zu Beginn des 22.10.2015	1.352,14 €
+ Einlage Barmittel von Bank	150,00 €
./. Ausgaben	546,52 €
+ Einnahmen	1.629,68 €
./. Privatentnahme	<u>400,00 €</u>
rechnerischer Istbestand	2.185,30 €
tatsächlicher Istbestand	2.185,30 €
Differenz	0,00 €

Fragen an den Steuerberater | Notizen

ANDREAS HECKLER

STEUERBERATER

OBERFÖHRINGER STR. 24 B

81925 MÜNCHEN

TELEFON 089/130 14 34 0

TELEFAX 089/130 14 34 34

WWW.HECKLER-STEUERKANZLEI.DE

INFO@HECKLER-STEUERKANZLEI.DE

Stand Oktober 2015

<http://www.heckler->[steuerkanzlei.de/download/download.htm](http://www.heckler-steuerkanzlei.de/download/download.htm)

Kassenführung bei Nutzung einer „offenen Ladenkasse“

Inhalt

I. Funktionsweise**II. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten****III. Kassenbuch/Kassenbericht****IV. Zeitnähe und Kassensturzfähigkeit****V. Auf Excel basierende Kassenberichte****VI. Auffällige Mängel in Kassenberichten****VII. Anlage: Muster-Kassenbericht**

I. Funktionsweise

Eine offene Ladenkasse ist eine Barkasse, die **ohne jegliche technische** Unterstützung geführt wird. Der Unternehmer nutzt dabei als Behältnisse für das Bargeld z. B.

- Schubladen in der Ladentheke,
- herkömmliche Geldkassetten,
- Zigarrenkisten oder
- sonstige Aufbewahrungsutensilien wie Kartons und Schachteln.

II. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten

Die Buchführung muss einem sachverständigen Dritten innerhalb einer angemessenen Zeit einen Überblick über

die Geschäftsvorfälle und die Unternehmenslage vermitteln. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und in ihrer Abwicklung verfolgen lassen. Daraus ergibt sich, dass der Kaufmann grundsätzlich jedes Handelsgeschäft einzeln aufzuzeichnen hat, das gilt auch bei Bargeschäften. Erleichterungen gelten nur, wenn diese Einzelaufzeichnungspflicht aufgrund der Art oder aufgrund des Umfangs der Geschäftstätigkeit für den buchführungspflichtigen Kaufmann unzumutbar ist. Zeichnet der Kaufmann aber etwa mittels eines Warenwirtschaftssystems seine Einzelumsätze tatsächlich auf, kann er sich nicht mehr auf die Unzumutbarkeit der Einzelaufzeichnungspflicht auch bei Bargeschäften berufen.

Nach § 146 Abs. 1 Satz 2 AO sollen die **Kasseneinnahmen** und **Kassenausgaben täglich** festgehalten werden. Erzielen Unternehmer ihre Erlöse zum überwiegenden Teil

MERKBLATT

aus Bargeschäften, ist das Wort „sollen“ nach Auffassung der Finanzverwaltung als „muss“ zu verstehen.

Zur rechnerischen Ermittlung der Tageseinnahmen (= Tageslosung) dienen täglich zu erstellende Kassenberichte. Sie dokumentieren den **tatsächlich ausgezahlten** Kassenbestand bei Geschäftsschluss auf den Cent genau. Hiervon werden zur Ermittlung der Tagesbareinnahmen der Kassenanfangsbestand (= tatsächlich ausgezahlter Kassenbestand bei Geschäftsschluss des Vortages) und die Bareinlagen abgezogen und die im Laufe des Tages getätigten Barausgaben und Barentnahmen hinzugerechnet.

Sowohl die **Barausgaben** als auch die **Bareinlagen** sowie die **Barentnahmen** sind durch gesonderte Belege nachzuweisen. Werden als Anlage zum Kassenbericht jedoch keine **(Eigen-)Belege** wie z. B. Quittungen oder andere Dokumente **über Privatentnahmen und Privateinlagen** beigefügt, handelt es sich nicht um einen rein formellen Mangel, sondern um einen schwer wiegenden Mangel in der Kassenführung. In diesen Fällen droht im Rahmen einer steuerlichen Betriebsprüfung eine Hinzuschätzung.

Zusätzlich sollte der Unternehmer – ohne dass dies nach dem HGB oder der AO gesetzlich gefordert wird – ein Zählprotokoll erstellen. Dieses dient als weiterer Nachweis gegenüber dem Finanzamt, dass der Kassenbestand tatsächlich täglich durch eine materielle Bestandsaufnahme aufgenommen wird. In seinem Urteil vom 25. 3. 2015¹ weist der BFH daraufhin, dass das Fehlen täglicher Protokolle über das Auszählen der offenen Ladenkasse einen gravierenden formellen Mangel darstellt, der schon für sich genommen zu einer Hinzuschätzung berechtigt.

Musterzählprotokoll:

Zählprotokoll

Datum: _____

als Anlage zum Kassenbericht Nr. _____

Scheine	Anzahl	Gesamtwert in EURO
500,00 €		
200,00 €		
100,00 €		
50,00 €		
20,00 €		
10,00 €		
5,00 €		
Summe I:		
Münzen	Anzahl	Gesamtwert in EURO
2,00 €		
1,00 €		
0,50 €		
0,20 €		
0,10 €		
0,05 €		
0,02 €		
0,01 €		
Summe II:		
Gesamtsumme: (I. und II.)		

Unterschrift

Das Zählprotokoll sollte von der Person oder den Personen unterschrieben werden, die auch das Geld gezählt haben. Bei einer offenen Ladenkasse ist es ausreichend, wenn eine summarische Ermittlung der täglichen Kasseneinnahmen vorliegt.

¹ BFH, Urteil vom 25. 3. 2015 - X R 20/13, BFHE S. 249, 390.

men aus dem ausgezählten Kassenbestand erfolgt (**retrograde Methode**).

III. Kassenbuch oder Kassenbericht

Unterhält der Unternehmer eine offene Ladenkasse, muss er somit **grundsätzlich täglich** zum Geschäftsschluss den Inhalt der Kasse exakt zählen. Dies umfasst sowohl Geldscheine als auch Münzgeld, d. h. auch 1-, 2- und 5-Cent Münzen sowie der Wechselgeldbestand müssen gezählt werden. Diesen Bestand muss er schriftlich in einem **retrograd aufgebauten Kassenbericht** (fortlaufend nummeriert) festhalten. Diese aneinander gereihten Kassenberichte stellen dann auch das Kassenbuch dar. Abschnitt VII. enthält hierzu einen Musterbericht und ein Beispiel.

Der für die tägliche Bestandsaufnahme notwendige Kassenbericht kann auch nicht durch ein Kassenbuch ersetzt werden, wenn in einer gesonderten Spalte Bestände ausgewiesen werden, weil das Kassenbuch nicht die rechnerische **Ermittlung der Tageseinnahmen dokumentiert**, sondern lediglich die rechnerische Entwicklung der Kassenbestände.

Verwendet der Unternehmer einen **progressiv** aufgebauten Kassenbericht wie den nachfolgend dargestellten, liegt ein **formeller Mangel** in der Buchführung vor, der allein aber nicht zu einer Verwerfung der Buchführung und einer Hinzuschätzung führen kann:

Kassenbericht vom: _____	Nr.: _____
Kassenbestand am Ende des Vortages:	
zzgl. Einnahmen am heutigen Tage	
<ul style="list-style-type: none"> • Verkäufe • Privateinlagen • Sonstige Einnahmen/Einlagen. 	
Summe:	
abzüglich Ausgaben am heutigen Tage	
<ul style="list-style-type: none"> • Wareneinkäufe, • Kosten, • Sonstiges wie Privatentnahmen, Bankeinzahlungen. 	
Bestand bei Geschäftsschluss:	
Unterschrift _____	

Bei den progressiv aufgebauten Kassenberichten besteht die Gefahr, dass die bereits um die Ausgaben gekürzten Einnahmen eingetragen werden und somit die Bareinnahmen (= Tageslosung) unzutreffend dargestellt werden. Der

Kassenbestand bei Geschäftsschluss stellt sich als rechnerisches Ergebnis und nicht als ausgezählter Bestand dar.

IV. Zeitnähe der Aufzeichnungen und Kassensturzfähigkeit

Die retrograd aufgebauten Kassenberichte sind **vom Unternehmer täglich zu führen**. Sie dürfen keinesfalls am Ende der Woche oder des Monats z. B. von den Mitarbeitern des Steuerberaters im Rahmen der Buchführungsarbeiten erstellt werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH müssen diese Kassenaufzeichnungen so beschaffen sein, dass ein jederzeitiger **Kassensturz** möglich ist. Ein sachverständiger Dritter wie die Prüferinnen und Prüfer der Finanzverwaltung muss jederzeit in der Lage sein, den Sollbestand laut den Aufzeichnungen – also nach den Kassenberichten – mit dem Istbestand der Geschäftskasse zu vergleichen.

Ausnahmsweise können Eintragungen im Kassenbericht noch am nächsten Geschäftstag vorgenommen werden, wenn zwingende geschäftliche Gründe einer Buchung am gleichen Tage entgegenstehen und aus den Buchungsunterlagen, z. B. Zwischenaufzeichnungen, sicher entnommen werden kann, wie sich der sollmäßige Kassenbestand seit dem Beginn des vorangegangenen Geschäftstages entwickelt hat.

V. Auf MS-Excel basierende Kassenberichte


In der Praxis werden Aufzeichnungen zu offenen Ladenkassen, also die Kassenberichte oder das Kassenbuch, vielfach mit Hilfe von Tabellenkalkulationsprogrammen wie MS-Excel erstellt. Solche Kassenberichte entsprechen nach Ansicht der Finanzverwaltung **nicht den Grundsätzen ordnungsgemäßer Kassenführung**. Der Grund: Es kann keine Festschreibung der Daten erfolgen, d. h. die Inhalte dieser Kassenbücher können jederzeit geändert werden, ohne dass diese Änderungen im Einzelnen nachvollzogen werden können.

Beispiel: Der Unternehmer führt sein Kassenbuch mit Hilfe des Tabellenkalkulationsprogramms „Excel“ der Firma MICROSOFT. Durch Anzeigen des Änderungsdatums der Datei (s.u.) über „Ansicht“/„Details“ lässt sich feststellen, wann die Datei das letzte Mal geändert wurde.

Im Beispiel wurde das Excel-Arbeitsblatt „Kasse_Januar_2014“ am 19.06.2014 geändert.

MERKBLATT

Welche Änderungen aber im Detail vorgenommen wurden, lässt sich nachträglich nicht mehr feststellen, da keine Fest-schreibung der Daten erfolgen kann.

 Kasse_Januar_2014 19.06.2014 11:04

VI. Auffällige Mängel in Kassenberichten

In der Praxis treten immer wieder Mängel in den Kassenberichten auf.

- Hohe rechnerische Kassenbestände zur Vermeidung von Kassenfehlbeträgen.
- Nutzung eines progressiven Kassenberichts (vgl. Abschnitt III), der einen formellen Mangel darstellt, und im Zusammenhang etwa mit Nachkalkulationen die Vermutung der sachlichen Richtigkeit der Gewinnermittlung nach § 158 AO in Zweifel ziehen kann.
- Einheitliches Schriftbild, weil die Kassenberichte nachträglich erstellt wurden.
- Glatte €-Beträge deuten darauf hin, dass der Kassenbestand bei Geschäftsschluss nicht durch Auszahlung ermittelt wurde.
- Entnahmen und Einlagen werden nur einmal, am Ende des Monats, im Kassenbericht eingetragen, und es liegen dafür keine Belege vor.
- Es werden erst gar keine Kassenberichte geführt.
- Fehlende Zählprotokolle.
- Nicht zeitgerechte (= tägliche) Erstellung der Kassenberichte

VII. Anlage: Muster-Kassenbericht:

Kassenbericht		Datum:	Nr.
Kassenbestand bei Geschäftsschluss			Buch- vermerk
Ausgaben im Laufe des Tages	Vorsteuer	Netto-	
	%	Betrag	Betrag
	1. Wareneinkäufe und Waren- nebenkosten		
	2. Geschäftsausgaben		
	3. Privatentnahmen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)		
4. Sonstige Ausgaben (z. B. Bareinzahlung bei der Bank)			
		Summe	
abzüglich Kassenbestand des Vortages			
= Kasseneingang			
abzüglich sonstige Einnahmen			
abzüglich Privateinlagen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			
= Bareinnahmen (Tageslosung)			
<hr style="width: 20%; margin: 0 auto;"/> Unterschrift			

Abbildung 1: Retrograd aufgebauter Kassenbericht

MERKBLATT

Beispiel:

Kassenbericht		Datum:	22.10.2015	Nr.	156
Kassenbestand bei Geschäftsschluss (lt. Zählprotokoll)			2.185,30 €	Buchvermerk	
Ausgaben im Laufe des Tages		Vorsteuer	Netto-		
		% Betrag	Betrag		
	1. Wareneinkäufe und Warennebenkosten	19	87,26 €	459,26 €	
	2. Geschäftsausgaben				
	3. Privatentnahmen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			400,00 €	
4. Sonstige Ausgaben (z. B. Bareinzahlung bei der Bank)					
		87,26 €	859,26 €	946,52 €	
		Summe		3.131,82 €	
abzüglich Kassenbestand des Vortages			1.352,14 €		
= Kasseneingang			1.779,68 €		
abzüglich sonstige Einnahmen					
abzüglich Privateinlagen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			150,00 €	150,00 €	
= Bareinnahmen (Tageslosung)			1.629,68 €		

Gegenprobe

Kasse zu Beginn des 22.10.2015	1.352,14 €
+ Einlage Barmittel von Bank	150,00 €
./. Ausgaben	546,52 €
+ Einnahmen	1.629,68 €
./. Privatentnahme	<u>400,00 €</u>
rechnerischer Istbestand	2.185,30 €
tatsächlicher Istbestand	2.185,30 €
Differenz	0,00 €

Fragen an den Steuerberater | Notizen

ANDREAS HECKLER

STEUERBERATER

OBERFÖHRINGER STR. 24 B

81925 MÜNCHEN

TELEFON 089/130 14 34 0

TELEFAX 089/130 14 34 34

WWW.HECKLER-STEUERKANZLEI.DE

INFO@HECKLER-STEUERKANZLEI.DE

Stand Oktober 2015

<http://www.heckler->[steuerkanzlei.de/download/download.htm](http://www.heckler-steuerkanzlei.de/download/download.htm)

Kassenführung bei Nutzung einer „offenen Ladenkasse“

Inhalt

I. Funktionsweise**II. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten****III. Kassenbuch/Kassenbericht****IV. Zeitnähe und Kassensturzfähigkeit****V. Auf Excel basierende Kassenberichte****VI. Auffällige Mängel in Kassenberichten****VII. Anlage: Muster-Kassenbericht**

I. Funktionsweise

Eine offene Ladenkasse ist eine Barkasse, die **ohne jegliche technische** Unterstützung geführt wird. Der Unternehmer nutzt dabei als Behältnisse für das Bargeld z. B.

- Schubladen in der Ladentheke,
- herkömmliche Geldkassetten,
- Zigarrenkisten oder
- sonstige Aufbewahrungsutensilien wie Kartons und Schachteln.

II. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten

Die Buchführung muss einem sachverständigen Dritten innerhalb einer angemessenen Zeit einen Überblick über

die Geschäftsvorfälle und die Unternehmenslage vermitteln. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und in ihrer Abwicklung verfolgen lassen. Daraus ergibt sich, dass der Kaufmann grundsätzlich jedes Handelsgeschäft einzeln aufzuzeichnen hat, das gilt auch bei Bargeschäften. Erleichterungen gelten nur, wenn diese Einzelaufzeichnungspflicht aufgrund der Art oder aufgrund des Umfangs der Geschäftstätigkeit für den buchführungspflichtigen Kaufmann unzumutbar ist. Zeichnet der Kaufmann aber etwa mittels eines Warenwirtschaftssystems seine Einzelumsätze tatsächlich auf, kann er sich nicht mehr auf die Unzumutbarkeit der Einzelaufzeichnungspflicht auch bei Bargeschäften berufen.

Nach § 146 Abs. 1 Satz 2 AO sollen die **Kasseneinnahmen** und **Kassenausgaben täglich** festgehalten werden. Erzielen Unternehmer ihre Erlöse zum überwiegenden Teil

MERKBLATT

aus Bargeschäften, ist das Wort „sollen“ nach Auffassung der Finanzverwaltung als „muss“ zu verstehen.

Zur rechnerischen Ermittlung der Tageseinnahmen (= Tageslosung) dienen täglich zu erstellende Kassenberichte. Sie dokumentieren den **tatsächlich ausgezahlten** Kassenbestand bei Geschäftsschluss auf den Cent genau. Hiervon werden zur Ermittlung der Tagesbareinnahmen der Kassenanfangsbestand (= tatsächlich ausgezahlter Kassenbestand bei Geschäftsschluss des Vortages) und die Bareinlagen abgezogen und die im Laufe des Tages getätigten Barausgaben und Barentnahmen hinzugerechnet.

Sowohl die **Barausgaben** als auch die **Bareinlagen** sowie die **Barentnahmen** sind durch gesonderte Belege nachzuweisen. Werden als Anlage zum Kassenbericht jedoch keine **(Eigen-)Belege** wie z. B. Quittungen oder andere Dokumente **über Privatentnahmen und Privateinlagen** beigefügt, handelt es sich nicht um einen rein formellen Mangel, sondern um einen schwer wiegenden Mangel in der Kassenführung. In diesen Fällen droht im Rahmen einer steuerlichen Betriebsprüfung eine Hinzuschätzung.

Zusätzlich sollte der Unternehmer – ohne dass dies nach dem HGB oder der AO gesetzlich gefordert wird – ein Zählprotokoll erstellen. Dieses dient als weiterer Nachweis gegenüber dem Finanzamt, dass der Kassenbestand tatsächlich täglich durch eine materielle Bestandsaufnahme aufgenommen wird. In seinem Urteil vom 25. 3. 2015¹ weist der BFH daraufhin, dass das Fehlen täglicher Protokolle über das Auszählen der offenen Ladenkasse einen gravierenden formellen Mangel darstellt, der schon für sich genommen zu einer Hinzuschätzung berechtigt.

Musterzählprotokoll:

Zählprotokoll

Datum: _____

als Anlage zum Kassenbericht Nr. _____

Scheine	Anzahl	Gesamtwert in EURO
500,00 €		
200,00 €		
100,00 €		
50,00 €		
20,00 €		
10,00 €		
5,00 €		
Summe I:		
Münzen	Anzahl	Gesamtwert in EURO
2,00 €		
1,00 €		
0,50 €		
0,20 €		
0,10 €		
0,05 €		
0,02 €		
0,01 €		
Summe II:		
Gesamtsumme: (I. und II.)		

Unterschrift

Das Zählprotokoll sollte von der Person oder den Personen unterschrieben werden, die auch das Geld gezählt haben. Bei einer offenen Ladenkasse ist es ausreichend, wenn eine summarische Ermittlung der täglichen Kasseneinnahmen vorliegt.

¹ BFH, Urteil vom 25. 3. 2015 - X R 20/13, BFHE S. 249, 390.

men aus dem ausgezählten Kassenbestand erfolgt (**retrograde Methode**).

III. Kassenbuch oder Kassenbericht

Unterhält der Unternehmer eine offene Ladenkasse, muss er somit **grundsätzlich täglich** zum Geschäftsschluss den Inhalt der Kasse exakt zählen. Dies umfasst sowohl Geldscheine als auch Münzgeld, d. h. auch 1-, 2- und 5-Cent Münzen sowie der Wechselgeldbestand müssen gezählt werden. Diesen Bestand muss er schriftlich in einem **retrograd aufgebauten Kassenbericht** (fortlaufend nummeriert) festhalten. Diese aneinander gereihten Kassenberichte stellen dann auch das Kassenbuch dar. Abschnitt VII. enthält hierzu einen Musterbericht und ein Beispiel.

Der für die tägliche Bestandsaufnahme notwendige Kassenbericht kann auch nicht durch ein Kassenbuch ersetzt werden, wenn in einer gesonderten Spalte Bestände ausgewiesen werden, weil das Kassenbuch nicht die rechnerische **Ermittlung der Tageseinnahmen dokumentiert**, sondern lediglich die rechnerische Entwicklung der Kassenbestände.

Verwendet der Unternehmer einen **progressiv** aufgebauten Kassenbericht wie den nachfolgend dargestellten, liegt ein **formeller Mangel** in der Buchführung vor, der allein aber nicht zu einer Verwerfung der Buchführung und einer Hinzuschätzung führen kann:

Kassenbericht vom: _____	Nr.: _____
Kassenbestand am Ende des Vortages:	
zzgl. Einnahmen am heutigen Tage	
<ul style="list-style-type: none"> • Verkäufe • Privateinlagen • Sonstige Einnahmen/Einlagen. 	
Summe:	
abzüglich Ausgaben am heutigen Tage	
<ul style="list-style-type: none"> • Wareneinkäufe, • Kosten, • Sonstiges wie Privatentnahmen, Bankeinzahlungen. 	
Bestand bei Geschäftsschluss:	
Unterschrift _____	

Bei den progressiv aufgebauten Kassenberichten besteht die Gefahr, dass die bereits um die Ausgaben gekürzten Einnahmen eingetragen werden und somit die Bareinnahmen (= Tageslosung) unzutreffend dargestellt werden. Der

Kassenbestand bei Geschäftsschluss stellt sich als rechnerisches Ergebnis und nicht als ausgezählter Bestand dar.

IV. Zeitnähe der Aufzeichnungen und Kassensturzfähigkeit

Die retrograd aufgebauten Kassenberichte sind **vom Unternehmer täglich zu führen**. Sie dürfen keinesfalls am Ende der Woche oder des Monats z. B. von den Mitarbeitern des Steuerberaters im Rahmen der Buchführungsarbeiten erstellt werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH müssen diese Kassenaufzeichnungen so beschaffen sein, dass ein jederzeitiger **Kassensturz** möglich ist. Ein sachverständiger Dritter wie die Prüferinnen und Prüfer der Finanzverwaltung muss jederzeit in der Lage sein, den Sollbestand laut den Aufzeichnungen – also nach den Kassenberichten – mit dem Istbestand der Geschäftskasse zu vergleichen.

Ausnahmsweise können Eintragungen im Kassenbericht noch am nächsten Geschäftstag vorgenommen werden, wenn zwingende geschäftliche Gründe einer Buchung am gleichen Tage entgegenstehen und aus den Buchungsunterlagen, z. B. Zwischenaufzeichnungen, sicher entnommen werden kann, wie sich der sollmäßige Kassenbestand seit dem Beginn des vorangegangenen Geschäftstages entwickelt hat.

V. Auf MS-Excel basierende Kassenberichte


In der Praxis werden Aufzeichnungen zu offenen Ladenkassen, also die Kassenberichte oder das Kassenbuch, vielfach mit Hilfe von Tabellenkalkulationsprogrammen wie MS-Excel erstellt. Solche Kassenberichte entsprechen nach Ansicht der Finanzverwaltung **nicht den Grundsätzen ordnungsgemäßer Kassenführung**. Der Grund: Es kann keine Festschreibung der Daten erfolgen, d. h. die Inhalte dieser Kassenbücher können jederzeit geändert werden, ohne dass diese Änderungen im Einzelnen nachvollzogen werden können.

Beispiel: Der Unternehmer führt sein Kassenbuch mit Hilfe des Tabellenkalkulationsprogramms „Excel“ der Firma MICROSOFT. Durch Anzeigen des Änderungsdatums der Datei (s.u.) über „Ansicht“/„Details“ lässt sich feststellen, wann die Datei das letzte Mal geändert wurde.

Im Beispiel wurde das Excel-Arbeitsblatt „Kasse_Januar_2014“ am 19.06.2014 geändert.

MERKBLATT

Welche Änderungen aber im Detail vorgenommen wurden, lässt sich nachträglich nicht mehr feststellen, da keine Fest-schreibung der Daten erfolgen kann.

 Kasse_Januar_2014 19.06.2014 11:04

VI. Auffällige Mängel in Kassenberichten

In der Praxis treten immer wieder Mängel in den Kassenberichten auf.

- Hohe rechnerische Kassenbestände zur Vermeidung von Kassenfehlbeträgen.
- Nutzung eines progressiven Kassenberichts (vgl. Abschnitt III), der einen formellen Mangel darstellt, und im Zusammenhang etwa mit Nachkalkulationen die Vermutung der sachlichen Richtigkeit der Gewinnermittlung nach § 158 AO in Zweifel ziehen kann.
- Einheitliches Schriftbild, weil die Kassenberichte nachträglich erstellt wurden.
- Glatte €-Beträge deuten darauf hin, dass der Kassenbestand bei Geschäftsschluss nicht durch Auszahlung ermittelt wurde.
- Entnahmen und Einlagen werden nur einmal, am Ende des Monats, im Kassenbericht eingetragen, und es liegen dafür keine Belege vor.
- Es werden erst gar keine Kassenberichte geführt.
- Fehlende Zählprotokolle.
- Nicht zeitgerechte (= tägliche) Erstellung der Kassenberichte

VII. Anlage: Muster-Kassenbericht:

Kassenbericht		Datum:	Nr.
Kassenbestand bei Geschäftsschluss			Buch- vermerk
Ausgaben im Laufe des Tages	Vorsteuer	Netto-	
	%	Betrag	Betrag
	1. Wareneinkäufe und Waren- nebenkosten		
	2. Geschäftsausgaben		
	3. Privatentnahmen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)		
4. Sonstige Ausgaben (z. B. Bareinzahlung bei der Bank)			
		Summe	
abzüglich Kassenbestand des Vortages			
= Kasseneingang			
abzüglich sonstige Einnahmen			
abzüglich Privateinlagen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			
= Bareinnahmen (Tageslosung)			
_____ Unterschrift			

Abbildung 1: Retrograd aufgebauter Kassenbericht

MERKBLATT

Beispiel:

Kassenbericht		Datum:	22.10.2015	Nr.	156
Kassenbestand bei Geschäftsschluss (lt. Zählprotokoll)			2.185,30 €	Buchvermerk	
Ausgaben im Laufe des Tages		Vorsteuer % Betrag	Netto- Betrag		
1. Wareneinkäufe und Warennebenkosten		19 87,26 €	459,26 €		
2. Geschäftsausgaben					
3. Privatentnahmen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			400,00 €		
4. Sonstige Ausgaben (z. B. Bareinzahlung bei der Bank)					
		87,26 €	859,26 €	946,52 €	
		Summe		3.131,82 €	
abzüglich Kassenbestand des Vortages				1.352,14 €	
= Kasseneingang				1.779,68 €	
abzüglich sonstige Einnahmen					
abzüglich Privateinlagen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			150,00 €	150,00 €	
= Bareinnahmen (Tageslosung)				1.629,68 €	

Gegenprobe

Kasse zu Beginn des 22.10.2015	1.352,14 €
+ Einlage Barmittel von Bank	150,00 €
./. Ausgaben	546,52 €
+ Einnahmen	1.629,68 €
./. Privatentnahme	<u>400,00 €</u>
rechnerischer Istbestand	2.185,30 €
tatsächlicher Istbestand	2.185,30 €
Differenz	0,00 €

Fragen an den Steuerberater | Notizen

ANDREAS HECKLER

STEUERBERATER

OBERFÖHRINGER STR. 24 B

81925 MÜNCHEN

TELEFON 089/130 14 34 0

TELEFAX 089/130 14 34 34

WWW.HECKLER-STEUERKANZLEI.DE

INFO@HECKLER-STEUERKANZLEI.DE

Stand Oktober 2015

<http://www.heckler->[steuerkanzlei.de/download/download.htm](http://www.heckler-steuerkanzlei.de/download/download.htm)

Kassenführung bei Nutzung einer „offenen Ladenkasse“

Inhalt

I. Funktionsweise**II. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten****III. Kassenbuch/Kassenbericht****IV. Zeitnähe und Kassensturzfähigkeit****V. Auf Excel basierende Kassenberichte****VI. Auffällige Mängel in Kassenberichten****VII. Anlage: Muster-Kassenbericht**

I. Funktionsweise

Eine offene Ladenkasse ist eine Barkasse, die **ohne jegliche technische** Unterstützung geführt wird. Der Unternehmer nutzt dabei als Behältnisse für das Bargeld z. B.

- Schubladen in der Ladentheke,
- herkömmliche Geldkassetten,
- Zigarrenkisten oder
- sonstige Aufbewahrungsutensilien wie Kartons und Schachteln.

II. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten

Die Buchführung muss einem sachverständigen Dritten innerhalb einer angemessenen Zeit einen Überblick über

die Geschäftsvorfälle und die Unternehmenslage vermitteln. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und in ihrer Abwicklung verfolgen lassen. Daraus ergibt sich, dass der Kaufmann grundsätzlich jedes Handelsgeschäft einzeln aufzuzeichnen hat, das gilt auch bei Bargeschäften. Erleichterungen gelten nur, wenn diese Einzelaufzeichnungspflicht aufgrund der Art oder aufgrund des Umfangs der Geschäftstätigkeit für den buchführungspflichtigen Kaufmann unzumutbar ist. Zeichnet der Kaufmann aber etwa mittels eines Warenwirtschaftssystems seine Einzelumsätze tatsächlich auf, kann er sich nicht mehr auf die Unzumutbarkeit der Einzelaufzeichnungspflicht auch bei Bargeschäften berufen.

Nach § 146 Abs. 1 Satz 2 AO sollen die **Kasseneinnahmen** und **Kassenausgaben täglich** festgehalten werden. Erzielen Unternehmer ihre Erlöse zum überwiegenden Teil

MERKBLATT

aus Bargeschäften, ist das Wort „sollen“ nach Auffassung der Finanzverwaltung als „muss“ zu verstehen.

Zur rechnerischen Ermittlung der Tageseinnahmen (= Tageslosung) dienen täglich zu erstellende Kassenberichte. Sie dokumentieren den **tatsächlich ausgezahlten** Kassenbestand bei Geschäftsschluss auf den Cent genau. Hiervon werden zur Ermittlung der Tagesbareinnahmen der Kassenanfangsbestand (= tatsächlich ausgezahlter Kassenbestand bei Geschäftsschluss des Vortages) und die Bareinlagen abgezogen und die im Laufe des Tages getätigten Barausgaben und Barentnahmen hinzugerechnet.

Sowohl die **Barausgaben** als auch die **Bareinlagen** sowie die **Barentnahmen** sind durch gesonderte Belege nachzuweisen. Werden als Anlage zum Kassenbericht jedoch keine **(Eigen-)Belege** wie z. B. Quittungen oder andere Dokumente **über Privatentnahmen und Privateinlagen** beigefügt, handelt es sich nicht um einen rein formellen Mangel, sondern um einen schwer wiegenden Mangel in der Kassenführung. In diesen Fällen droht im Rahmen einer steuerlichen Betriebsprüfung eine Hinzuschätzung.

Zusätzlich sollte der Unternehmer – ohne dass dies nach dem HGB oder der AO gesetzlich gefordert wird – ein Zählprotokoll erstellen. Dieses dient als weiterer Nachweis gegenüber dem Finanzamt, dass der Kassenbestand tatsächlich täglich durch eine materielle Bestandsaufnahme aufgenommen wird. In seinem Urteil vom 25. 3. 2015¹ weist der BFH daraufhin, dass das Fehlen täglicher Protokolle über das Auszählen der offenen Ladenkasse einen gravierenden formellen Mangel darstellt, der schon für sich genommen zu einer Hinzuschätzung berechtigt.

Musterzählprotokoll:

Zählprotokoll

Datum: _____

als Anlage zum Kassenbericht Nr. _____

Scheine	Anzahl	Gesamtwert in EURO
500,00 €		
200,00 €		
100,00 €		
50,00 €		
20,00 €		
10,00 €		
5,00 €		
Summe I:		
Münzen	Anzahl	Gesamtwert in EURO
2,00 €		
1,00 €		
0,50 €		
0,20 €		
0,10 €		
0,05 €		
0,02 €		
0,01 €		
Summe II:		
Gesamtsumme: (I. und II.)		

Unterschrift

Das Zählprotokoll sollte von der Person oder den Personen unterschrieben werden, die auch das Geld gezählt haben. Bei einer offenen Ladenkasse ist es ausreichend, wenn eine summarische Ermittlung der täglichen Kasseneinnahmen vorliegt.

¹ BFH, Urteil vom 25. 3. 2015 - X R 20/13, BFHE S. 249, 390.

men aus dem ausgezählten Kassenbestand erfolgt (**retrograde Methode**).

III. Kassenbuch oder Kassenbericht

Unterhält der Unternehmer eine offene Ladenkasse, muss er somit **grundsätzlich täglich** zum Geschäftsschluss den Inhalt der Kasse exakt zählen. Dies umfasst sowohl Geldscheine als auch Münzgeld, d. h. auch 1-, 2- und 5-Cent Münzen sowie der Wechselgeldbestand müssen gezählt werden. Diesen Bestand muss er schriftlich in einem **retrograd aufgebauten Kassenbericht** (fortlaufend nummeriert) festhalten. Diese aneinander gereihten Kassenberichte stellen dann auch das Kassenbuch dar. Abschnitt VII. enthält hierzu einen Musterbericht und ein Beispiel.

Der für die tägliche Bestandsaufnahme notwendige Kassenbericht kann auch nicht durch ein Kassenbuch ersetzt werden, wenn in einer gesonderten Spalte Bestände ausgewiesen werden, weil das Kassenbuch nicht die rechnerische **Ermittlung der Tageseinnahmen dokumentiert**, sondern lediglich die rechnerische Entwicklung der Kassenbestände.

Verwendet der Unternehmer einen **progressiv** aufgebauten Kassenbericht wie den nachfolgend dargestellten, liegt ein **formeller Mangel** in der Buchführung vor, der allein aber nicht zu einer Verwerfung der Buchführung und einer Hinzuschätzung führen kann:

Kassenbericht vom: _____	Nr.: _____
Kassenbestand am Ende des Vortages:	
zzgl. Einnahmen am heutigen Tage	
<ul style="list-style-type: none"> • Verkäufe • Privateinlagen • Sonstige Einnahmen/Einlagen. 	
Summe:	
abzüglich Ausgaben am heutigen Tage	
<ul style="list-style-type: none"> • Wareneinkäufe, • Kosten, • Sonstiges wie Privatentnahmen, Bankeinzahlungen. 	
Bestand bei Geschäftsschluss:	
Unterschrift _____	

Bei den progressiv aufgebauten Kassenberichten besteht die Gefahr, dass die bereits um die Ausgaben gekürzten Einnahmen eingetragen werden und somit die Bareinnahmen (= Tageslosung) unzutreffend dargestellt werden. Der

Kassenbestand bei Geschäftsschluss stellt sich als rechnerisches Ergebnis und nicht als ausgezählter Bestand dar.

IV. Zeitnähe der Aufzeichnungen und Kassensturzfähigkeit

Die retrograd aufgebauten Kassenberichte sind **vom Unternehmer täglich zu führen**. Sie dürfen keinesfalls am Ende der Woche oder des Monats z. B. von den Mitarbeitern des Steuerberaters im Rahmen der Buchführungsarbeiten erstellt werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH müssen diese Kassenaufzeichnungen so beschaffen sein, dass ein jederzeitiger **Kassensturz** möglich ist. Ein sachverständiger Dritter wie die Prüferinnen und Prüfer der Finanzverwaltung muss jederzeit in der Lage sein, den Sollbestand laut den Aufzeichnungen – also nach den Kassenberichten – mit dem Istbestand der Geschäftskasse zu vergleichen.

Ausnahmsweise können Eintragungen im Kassenbericht noch am nächsten Geschäftstag vorgenommen werden, wenn zwingende geschäftliche Gründe einer Buchung am gleichen Tage entgegenstehen und aus den Buchungsunterlagen, z. B. Zwischenaufzeichnungen, sicher entnommen werden kann, wie sich der sollmäßige Kassenbestand seit dem Beginn des vorangegangenen Geschäftstages entwickelt hat.

V. Auf MS-Excel basierende Kassenberichte


In der Praxis werden Aufzeichnungen zu offenen Ladenkassen, also die Kassenberichte oder das Kassenbuch, vielfach mit Hilfe von Tabellenkalkulationsprogrammen wie MS-Excel erstellt. Solche Kassenberichte entsprechen nach Ansicht der Finanzverwaltung **nicht den Grundsätzen ordnungsgemäßer Kassenführung**. Der Grund: Es kann keine Festschreibung der Daten erfolgen, d. h. die Inhalte dieser Kassenbücher können jederzeit geändert werden, ohne dass diese Änderungen im Einzelnen nachvollzogen werden können.

Beispiel: Der Unternehmer führt sein Kassenbuch mit Hilfe des Tabellenkalkulationsprogramms „Excel“ der Firma MICROSOFT. Durch Anzeigen des Änderungsdatums der Datei (s.u.) über „Ansicht“/„Details“ lässt sich feststellen, wann die Datei das letzte Mal geändert wurde.

Im Beispiel wurde das Excel-Arbeitsblatt „Kasse_Januar_2014“ am 19.06.2014 geändert.

MERKBLATT

Welche Änderungen aber im Detail vorgenommen wurden, lässt sich nachträglich nicht mehr feststellen, da keine Fest-schreibung der Daten erfolgen kann.

 Kasse_Januar_2014 19.06.2014 11:04

VI. Auffällige Mängel in Kassenberichten

In der Praxis treten immer wieder Mängel in den Kassenberichten auf.

- Hohe rechnerische Kassenbestände zur Vermeidung von Kassenfehlbeträgen.
- Nutzung eines progressiven Kassenberichts (vgl. Abschnitt III), der einen formellen Mangel darstellt, und im Zusammenhang etwa mit Nachkalkulationen die Vermutung der sachlichen Richtigkeit der Gewinnermittlung nach § 158 AO in Zweifel ziehen kann.
- Einheitliches Schriftbild, weil die Kassenberichte nachträglich erstellt wurden.
- Glatte €-Beträge deuten darauf hin, dass der Kassenbestand bei Geschäftsschluss nicht durch Auszahlung ermittelt wurde.
- Entnahmen und Einlagen werden nur einmal, am Ende des Monats, im Kassenbericht eingetragen, und es liegen dafür keine Belege vor.
- Es werden erst gar keine Kassenberichte geführt.
- Fehlende Zählprotokolle.
- Nicht zeitgerechte (= tägliche) Erstellung der Kassenberichte

VII. Anlage: Muster-Kassenbericht:

Kassenbericht		Datum:	Nr.
Kassenbestand bei Geschäftsschluss			Buch- vermerk
Ausgaben im Laufe des Tages	Vorsteuer	Netto-	
	%	Betrag	Betrag
	1. Wareneinkäufe und Waren- nebenkosten		
	2. Geschäftsausgaben		
	3. Privatentnahmen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)		
4. Sonstige Ausgaben (z. B. Bareinzahlung bei der Bank)			
		Summe	
abzüglich Kassenbestand des Vortages			
= Kasseneingang			
abzüglich sonstige Einnahmen			
abzüglich Privateinlagen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			
= Bareinnahmen (Tageslosung)			
<hr style="width: 20%; margin: 0 auto;"/> Unterschrift			

Abbildung 1: Retrograd aufgebauter Kassenbericht

MERKBLATT

Beispiel:

Kassenbericht		Datum:	22.10.2015	Nr.	156
Kassenbestand bei Geschäftsschluss (lt. Zählprotokoll)			2.185,30 €	Buchvermerk	
Ausgaben im Laufe des Tages		Vorsteuer	Netto-		
		% Betrag	Betrag		
1. Wareneinkäufe und Warennebenkosten		19	87,26 €	459,26 €	
2. Geschäftsausgaben					
3. Privatentnahmen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)				400,00 €	
4. Sonstige Ausgaben (z. B. Bareinzahlung bei der Bank)					
			87,26 €	859,26 €	946,52 €
			Summe		3.131,82 €
abzüglich Kassenbestand des Vortages					1.352,14 €
= Kasseneingang					1.779,68 €
abzüglich sonstige Einnahmen					
abzüglich Privateinlagen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)				150,00 €	150,00 €
= Bareinnahmen (Tageslosung)					1.629,68 €

Gegenprobe

Kasse zu Beginn des 22.10.2015	1.352,14 €
+ Einlage Barmittel von Bank	150,00 €
./. Ausgaben	546,52 €
+ Einnahmen	1.629,68 €
./. Privatentnahme	<u>400,00 €</u>
rechnerischer Istbestand	2.185,30 €
tatsächlicher Istbestand	2.185,30 €
Differenz	0,00 €

Fragen an den Steuerberater | Notizen

ANDREAS HECKLER

STEUERBERATER

OBERFÖHRINGER STR. 24 B

81925 MÜNCHEN

TELEFON 089/130 14 34 0

TELEFAX 089/130 14 34 34

WWW.HECKLER-STEUERKANZLEI.DE

INFO@HECKLER-STEUERKANZLEI.DE

Stand Oktober 2015

<http://www.heckler->[steuerkanzlei.de/download/download.htm](http://www.heckler-steuerkanzlei.de/download/download.htm)

Kassenführung bei Nutzung einer „offenen Ladenkasse“

Inhalt

I. Funktionsweise**II. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten****III. Kassenbuch/Kassenbericht****IV. Zeitnähe und Kassensturzfähigkeit****V. Auf Excel basierende Kassenberichte****VI. Auffällige Mängel in Kassenberichten****VII. Anlage: Muster-Kassenbericht**

I. Funktionsweise

Eine offene Ladenkasse ist eine Barkasse, die **ohne jegliche technische** Unterstützung geführt wird. Der Unternehmer nutzt dabei als Behältnisse für das Bargeld z. B.

- Schubladen in der Ladentheke,
- herkömmliche Geldkassetten,
- Zigarrenkisten oder
- sonstige Aufbewahrungsutensilien wie Kartons und Schachteln.

II. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten

Die Buchführung muss einem sachverständigen Dritten innerhalb einer angemessenen Zeit einen Überblick über

die Geschäftsvorfälle und die Unternehmenslage vermitteln. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und in ihrer Abwicklung verfolgen lassen. Daraus ergibt sich, dass der Kaufmann grundsätzlich jedes Handelsgeschäft einzeln aufzuzeichnen hat, das gilt auch bei Bargeschäften. Erleichterungen gelten nur, wenn diese Einzelaufzeichnungspflicht aufgrund der Art oder aufgrund des Umfangs der Geschäftstätigkeit für den buchführungspflichtigen Kaufmann unzumutbar ist. Zeichnet der Kaufmann aber etwa mittels eines Warenwirtschaftssystems seine Einzelumsätze tatsächlich auf, kann er sich nicht mehr auf die Unzumutbarkeit der Einzelaufzeichnungspflicht auch bei Bargeschäften berufen.

Nach § 146 Abs. 1 Satz 2 AO sollen die **Kasseneinnahmen** und **Kassenausgaben täglich** festgehalten werden. Erzielen Unternehmer ihre Erlöse zum überwiegenden Teil

MERKBLATT

aus Bargeschäften, ist das Wort „sollen“ nach Auffassung der Finanzverwaltung als „muss“ zu verstehen.

Zur rechnerischen Ermittlung der Tageseinnahmen (= Tageslosung) dienen täglich zu erstellende Kassenberichte. Sie dokumentieren den **tatsächlich ausgezahlten** Kassenbestand bei Geschäftsschluss auf den Cent genau. Hiervon werden zur Ermittlung der Tagesbareinnahmen der Kassenanfangsbestand (= tatsächlich ausgezahlter Kassenbestand bei Geschäftsschluss des Vortages) und die Bareinlagen abgezogen und die im Laufe des Tages getätigten Barausgaben und Barentnahmen hinzugerechnet.

Sowohl die **Barausgaben** als auch die **Bareinlagen** sowie die **Barentnahmen** sind durch gesonderte Belege nachzuweisen. Werden als Anlage zum Kassenbericht jedoch keine **(Eigen-)Belege** wie z. B. Quittungen oder andere Dokumente **über Privatentnahmen und Privateinlagen** beigefügt, handelt es sich nicht um einen rein formellen Mangel, sondern um einen schwer wiegenden Mangel in der Kassenführung. In diesen Fällen droht im Rahmen einer steuerlichen Betriebsprüfung eine Hinzuschätzung.

Zusätzlich sollte der Unternehmer – ohne dass dies nach dem HGB oder der AO gesetzlich gefordert wird – ein Zählprotokoll erstellen. Dieses dient als weiterer Nachweis gegenüber dem Finanzamt, dass der Kassenbestand tatsächlich täglich durch eine materielle Bestandsaufnahme aufgenommen wird. In seinem Urteil vom 25. 3. 2015¹ weist der BFH daraufhin, dass das Fehlen täglicher Protokolle über das Auszählen der offenen Ladenkasse einen gravierenden formellen Mangel darstellt, der schon für sich genommen zu einer Hinzuschätzung berechtigt.

Musterzählprotokoll:

Zählprotokoll

Datum: _____

als Anlage zum Kassenbericht Nr. _____

Scheine	Anzahl	Gesamtwert in EURO
500,00 €		
200,00 €		
100,00 €		
50,00 €		
20,00 €		
10,00 €		
5,00 €		
Summe I:		
Münzen	Anzahl	Gesamtwert in EURO
2,00 €		
1,00 €		
0,50 €		
0,20 €		
0,10 €		
0,05 €		
0,02 €		
0,01 €		
Summe II:		
Gesamtsumme: (I. und II.)		

Unterschrift

Das Zählprotokoll sollte von der Person oder den Personen unterschrieben werden, die auch das Geld gezählt haben. Bei einer offenen Ladenkasse ist es ausreichend, wenn eine summarische Ermittlung der täglichen Kasseneinnahmen vorliegt.

¹ BFH, Urteil vom 25. 3. 2015 - X R 20/13, BFHE S. 249, 390.

men aus dem ausgezählten Kassenbestand erfolgt (**retrograde Methode**).

III. Kassenbuch oder Kassenbericht

Unterhält der Unternehmer eine offene Ladenkasse, muss er somit **grundsätzlich täglich** zum Geschäftsschluss den Inhalt der Kasse exakt zählen. Dies umfasst sowohl Geldscheine als auch Münzgeld, d. h. auch 1-, 2- und 5-Cent Münzen sowie der Wechselgeldbestand müssen gezählt werden. Diesen Bestand muss er schriftlich in einem **retrograd aufgebauten Kassenbericht** (fortlaufend nummeriert) festhalten. Diese aneinander gereihten Kassenberichte stellen dann auch das Kassenbuch dar. Abschnitt VII. enthält hierzu einen Musterbericht und ein Beispiel.

Der für die tägliche Bestandsaufnahme notwendige Kassenbericht kann auch nicht durch ein Kassenbuch ersetzt werden, wenn in einer gesonderten Spalte Bestände ausgewiesen werden, weil das Kassenbuch nicht die rechnerische **Ermittlung der Tageseinnahmen dokumentiert**, sondern lediglich die rechnerische Entwicklung der Kassenbestände.

Verwendet der Unternehmer einen **progressiv** aufgebauten Kassenbericht wie den nachfolgend dargestellten, liegt ein **formeller Mangel** in der Buchführung vor, der allein aber nicht zu einer Verwerfung der Buchführung und einer Hinzuschätzung führen kann:

Kassenbericht vom: _____	Nr.: _____
Kassenbestand am Ende des Vortages:	
zzgl. Einnahmen am heutigen Tage	
<ul style="list-style-type: none"> • Verkäufe • Privateinlagen • Sonstige Einnahmen/Einlagen. 	
Summe:	
abzüglich Ausgaben am heutigen Tage	
<ul style="list-style-type: none"> • Wareneinkäufe, • Kosten, • Sonstiges wie Privatentnahmen, Bankeinzahlungen. 	
Bestand bei Geschäftsschluss:	
Unterschrift _____	

Bei den progressiv aufgebauten Kassenberichten besteht die Gefahr, dass die bereits um die Ausgaben gekürzten Einnahmen eingetragen werden und somit die Bareinnahmen (= Tageslosung) unzutreffend dargestellt werden. Der

Kassenbestand bei Geschäftsschluss stellt sich als rechnerisches Ergebnis und nicht als ausgezählter Bestand dar.

IV. Zeitnähe der Aufzeichnungen und Kassensturzfähigkeit

Die retrograd aufgebauten Kassenberichte sind **vom Unternehmer täglich zu führen**. Sie dürfen keinesfalls am Ende der Woche oder des Monats z. B. von den Mitarbeitern des Steuerberaters im Rahmen der Buchführungsarbeiten erstellt werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH müssen diese Kassenaufzeichnungen so beschaffen sein, dass ein jederzeitiger **Kassensturz** möglich ist. Ein sachverständiger Dritter wie die Prüferinnen und Prüfer der Finanzverwaltung muss jederzeit in der Lage sein, den Sollbestand laut den Aufzeichnungen – also nach den Kassenberichten – mit dem Istbestand der Geschäftskasse zu vergleichen.

Ausnahmsweise können Eintragungen im Kassenbericht noch am nächsten Geschäftstag vorgenommen werden, wenn zwingende geschäftliche Gründe einer Buchung am gleichen Tage entgegenstehen und aus den Buchungsunterlagen, z. B. Zwischenaufzeichnungen, sicher entnommen werden kann, wie sich der sollmäßige Kassenbestand seit dem Beginn des vorangegangenen Geschäftstages entwickelt hat.

V. Auf MS-Excel basierende Kassenberichte


In der Praxis werden Aufzeichnungen zu offenen Ladenkassen, also die Kassenberichte oder das Kassenbuch, vielfach mit Hilfe von Tabellenkalkulationsprogrammen wie MS-Excel erstellt. Solche Kassenberichte entsprechen nach Ansicht der Finanzverwaltung **nicht den Grundsätzen ordnungsgemäßer Kassenführung**. Der Grund: Es kann keine Festschreibung der Daten erfolgen, d. h. die Inhalte dieser Kassenbücher können jederzeit geändert werden, ohne dass diese Änderungen im Einzelnen nachvollzogen werden können.

Beispiel: Der Unternehmer führt sein Kassenbuch mit Hilfe des Tabellenkalkulationsprogramms „Excel“ der Firma MICROSOFT. Durch Anzeigen des Änderungsdatums der Datei (s.u.) über „Ansicht“/„Details“ lässt sich feststellen, wann die Datei das letzte Mal geändert wurde.

Im Beispiel wurde das Excel-Arbeitsblatt „Kasse_Januar_2014“ am 19.06.2014 geändert.

MERKBLATT

Welche Änderungen aber im Detail vorgenommen wurden, lässt sich nachträglich nicht mehr feststellen, da keine Fest-schreibung der Daten erfolgen kann.

 Kasse_Januar_2014 19.06.2014 11:04

VI. Auffällige Mängel in Kassenberichten

In der Praxis treten immer wieder Mängel in den Kassenberichten auf.

- Hohe rechnerische Kassenbestände zur Vermeidung von Kassenfehlbeträgen.
- Nutzung eines progressiven Kassenberichts (vgl. Abschnitt III), der einen formellen Mangel darstellt, und im Zusammenhang etwa mit Nachkalkulationen die Vermutung der sachlichen Richtigkeit der Gewinnermittlung nach § 158 AO in Zweifel ziehen kann.
- Einheitliches Schriftbild, weil die Kassenberichte nachträglich erstellt wurden.
- Glatte €-Beträge deuten darauf hin, dass der Kassenbestand bei Geschäftsschluss nicht durch Auszahlung ermittelt wurde.
- Entnahmen und Einlagen werden nur einmal, am Ende des Monats, im Kassenbericht eingetragen, und es liegen dafür keine Belege vor.
- Es werden erst gar keine Kassenberichte geführt.
- Fehlende Zählprotokolle.
- Nicht zeitgerechte (= tägliche) Erstellung der Kassenberichte

VII. Anlage: Muster-Kassenbericht:

Kassenbericht		Datum:	Nr.
Kassenbestand bei Geschäftsschluss			Buch- vermerk
Ausgaben im Laufe des Tages	Vorsteuer	Netto-	
	%	Betrag	Betrag
	1. Wareneinkäufe und Waren- nebenkosten		
	2. Geschäftsausgaben		
	3. Privatentnahmen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)		
4. Sonstige Ausgaben (z. B. Bareinzahlung bei der Bank)			
	Summe		
abzüglich Kassenbestand des Vortages			
= Kasseneingang			
abzüglich sonstige Einnahmen			
abzüglich Privateinlagen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			
= Bareinnahmen (Tageslosung)			
<hr style="width: 20%; margin: 0 auto;"/> Unterschrift			

Abbildung 1: Retrograd aufgebauter Kassenbericht

MERKBLATT

Beispiel:

Kassenbericht		Datum:	22.10.2015	Nr.	156
Kassenbestand bei Geschäftsschluss (lt. Zählprotokoll)			2.185,30 €	Buchvermerk	
Ausgaben im Laufe des Tages		Vorsteuer	Netto-		
		% Betrag	Betrag		
1. Wareneinkäufe und Warennebenkosten		19	87,26 €	459,26 €	
2. Geschäftsausgaben					
3. Privatentnahmen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)				400,00 €	
4. Sonstige Ausgaben (z. B. Bareinzahlung bei der Bank)					
			87,26 €	859,26 €	946,52 €
			Summe		3.131,82 €
abzüglich Kassenbestand des Vortages					1.352,14 €
= Kasseneingang					1.779,68 €
abzüglich sonstige Einnahmen					
abzüglich Privateinlagen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)				150,00 €	150,00 €
= Bareinnahmen (Tageslosung)					1.629,68 €

Gegenprobe

Kasse zu Beginn des 22.10.2015	1.352,14 €
+ Einlage Barmittel von Bank	150,00 €
./. Ausgaben	546,52 €
+ Einnahmen	1.629,68 €
./. Privatentnahme	<u>400,00 €</u>
rechnerischer Istbestand	2.185,30 €
tatsächlicher Istbestand	2.185,30 €
Differenz	0,00 €

Fragen an den Steuerberater | Notizen

ANDREAS HECKLER

STEUERBERATER

OBERFÖHRINGER STR. 24 B

81925 MÜNCHEN

TELEFON 089/130 14 34 0

TELEFAX 089/130 14 34 34

WWW.HECKLER-STEUERKANZLEI.DE

INFO@HECKLER-STEUERKANZLEI.DE

Stand Oktober 2015

<http://www.heckler->[steuerkanzlei.de/download/download.htm](http://www.heckler-steuerkanzlei.de/download/download.htm)

Kassenführung bei Nutzung einer „offenen Ladenkasse“

Inhalt

I. Funktionsweise**II. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten****III. Kassenbuch/Kassenbericht****IV. Zeitnähe und Kassensturzfähigkeit****V. Auf Excel basierende Kassenberichte****VI. Auffällige Mängel in Kassenberichten****VII. Anlage: Muster-Kassenbericht**

I. Funktionsweise

Eine offene Ladenkasse ist eine Barkasse, die **ohne jegliche technische** Unterstützung geführt wird. Der Unternehmer nutzt dabei als Behältnisse für das Bargeld z. B.

- Schubladen in der Ladentheke,
- herkömmliche Geldkassetten,
- Zigarrenkisten oder
- sonstige Aufbewahrungsutensilien wie Kartons und Schachteln.

II. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten

Die Buchführung muss einem sachverständigen Dritten innerhalb einer angemessenen Zeit einen Überblick über

die Geschäftsvorfälle und die Unternehmenslage vermitteln. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und in ihrer Abwicklung verfolgen lassen. Daraus ergibt sich, dass der Kaufmann grundsätzlich jedes Handelsgeschäft einzeln aufzuzeichnen hat, das gilt auch bei Bargeschäften. Erleichterungen gelten nur, wenn diese Einzelaufzeichnungspflicht aufgrund der Art oder aufgrund des Umfangs der Geschäftstätigkeit für den buchführungspflichtigen Kaufmann unzumutbar ist. Zeichnet der Kaufmann aber etwa mittels eines Warenwirtschaftssystems seine Einzelumsätze tatsächlich auf, kann er sich nicht mehr auf die Unzumutbarkeit der Einzelaufzeichnungspflicht auch bei Bargeschäften berufen.

Nach § 146 Abs. 1 Satz 2 AO sollen die **Kasseneinnahmen** und **Kassenausgaben täglich** festgehalten werden. Erzielen Unternehmer ihre Erlöse zum überwiegenden Teil

MERKBLATT

aus Bargeschäften, ist das Wort „sollen“ nach Auffassung der Finanzverwaltung als „muss“ zu verstehen.

Zur rechnerischen Ermittlung der Tageseinnahmen (= Tageslosung) dienen täglich zu erstellende Kassenberichte. Sie dokumentieren den **tatsächlich ausgezahlten** Kassenbestand bei Geschäftsschluss auf den Cent genau. Hiervon werden zur Ermittlung der Tagesbareinnahmen der Kassenanfangsbestand (= tatsächlich ausgezahlter Kassenbestand bei Geschäftsschluss des Vortages) und die Bareinlagen abgezogen und die im Laufe des Tages getätigten Barausgaben und Barentnahmen hinzugerechnet.

Sowohl die **Barausgaben** als auch die **Bareinlagen** sowie die **Barentnahmen** sind durch gesonderte Belege nachzuweisen. Werden als Anlage zum Kassenbericht jedoch keine **(Eigen-)Belege** wie z. B. Quittungen oder andere Dokumente **über Privatentnahmen und Privateinlagen** beigefügt, handelt es sich nicht um einen rein formellen Mangel, sondern um einen schwer wiegenden Mangel in der Kassenführung. In diesen Fällen droht im Rahmen einer steuerlichen Betriebsprüfung eine Hinzuschätzung.

Zusätzlich sollte der Unternehmer – ohne dass dies nach dem HGB oder der AO gesetzlich gefordert wird – ein Zählprotokoll erstellen. Dieses dient als weiterer Nachweis gegenüber dem Finanzamt, dass der Kassenbestand tatsächlich täglich durch eine materielle Bestandsaufnahme aufgenommen wird. In seinem Urteil vom 25. 3. 2015¹ weist der BFH daraufhin, dass das Fehlen täglicher Protokolle über das Auszählen der offenen Ladenkasse einen gravierenden formellen Mangel darstellt, der schon für sich genommen zu einer Hinzuschätzung berechtigt.

Musterzählprotokoll:

Zählprotokoll

Datum: _____

als Anlage zum Kassenbericht Nr. _____

Scheine	Anzahl	Gesamtwert in EURO
500,00 €		
200,00 €		
100,00 €		
50,00 €		
20,00 €		
10,00 €		
5,00 €		
Summe I:		
Münzen	Anzahl	Gesamtwert in EURO
2,00 €		
1,00 €		
0,50 €		
0,20 €		
0,10 €		
0,05 €		
0,02 €		
0,01 €		
Summe II:		
Gesamtsumme: (I. und II.)		

Unterschrift

Das Zählprotokoll sollte von der Person oder den Personen unterschrieben werden, die auch das Geld gezählt haben. Bei einer offenen Ladenkasse ist es ausreichend, wenn eine summarische Ermittlung der täglichen Kasseneinnahmen vorliegt.

¹ BFH, Urteil vom 25. 3. 2015 - X R 20/13, BFHE S. 249, 390.

men aus dem ausgezählten Kassenbestand erfolgt (**retrograde Methode**).

III. Kassenbuch oder Kassenbericht

Unterhält der Unternehmer eine offene Ladenkasse, muss er somit **grundsätzlich täglich** zum Geschäftsschluss den Inhalt der Kasse exakt zählen. Dies umfasst sowohl Geldscheine als auch Münzgeld, d. h. auch 1-, 2- und 5-Cent Münzen sowie der Wechselgeldbestand müssen gezählt werden. Diesen Bestand muss er schriftlich in einem **retrograd aufgebauten Kassenbericht** (fortlaufend nummeriert) festhalten. Diese aneinander gereihten Kassenberichte stellen dann auch das Kassenbuch dar. Abschnitt VII. enthält hierzu einen Musterbericht und ein Beispiel.

Der für die tägliche Bestandsaufnahme notwendige Kassenbericht kann auch nicht durch ein Kassenbuch ersetzt werden, wenn in einer gesonderten Spalte Bestände ausgewiesen werden, weil das Kassenbuch nicht die rechnerische **Ermittlung der Tageseinnahmen dokumentiert**, sondern lediglich die rechnerische Entwicklung der Kassenbestände.

Verwendet der Unternehmer einen **progressiv** aufgebauten Kassenbericht wie den nachfolgend dargestellten, liegt ein **formeller Mangel** in der Buchführung vor, der allein aber nicht zu einer Verwerfung der Buchführung und einer Hinzuschätzung führen kann:

Kassenbericht vom: _____	Nr.: _____
Kassenbestand am Ende des Vortages:	
zzgl. Einnahmen am heutigen Tage	
<ul style="list-style-type: none"> • Verkäufe • Privateinlagen • Sonstige Einnahmen/Einlagen. 	
Summe:	
abzüglich Ausgaben am heutigen Tage	
<ul style="list-style-type: none"> • Wareneinkäufe, • Kosten, • Sonstiges wie Privatentnahmen, Bankeinzahlungen. 	
Bestand bei Geschäftsschluss:	
Unterschrift _____	

Bei den progressiv aufgebauten Kassenberichten besteht die Gefahr, dass die bereits um die Ausgaben gekürzten Einnahmen eingetragen werden und somit die Bareinnahmen (= Tageslosung) unzutreffend dargestellt werden. Der

Kassenbestand bei Geschäftsschluss stellt sich als rechnerisches Ergebnis und nicht als ausgezählter Bestand dar.

IV. Zeitnähe der Aufzeichnungen und Kassensturzfähigkeit

Die retrograd aufgebauten Kassenberichte sind **vom Unternehmer täglich zu führen**. Sie dürfen keinesfalls am Ende der Woche oder des Monats z. B. von den Mitarbeitern des Steuerberaters im Rahmen der Buchführungsarbeiten erstellt werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH müssen diese Kassenaufzeichnungen so beschaffen sein, dass ein jederzeitiger **Kassensturz** möglich ist. Ein sachverständiger Dritter wie die Prüferinnen und Prüfer der Finanzverwaltung muss jederzeit in der Lage sein, den Sollbestand laut den Aufzeichnungen – also nach den Kassenberichten – mit dem Istbestand der Geschäftskasse zu vergleichen.

Ausnahmsweise können Eintragungen im Kassenbericht noch am nächsten Geschäftstag vorgenommen werden, wenn zwingende geschäftliche Gründe einer Buchung am gleichen Tage entgegenstehen und aus den Buchungsunterlagen, z. B. Zwischenaufzeichnungen, sicher entnommen werden kann, wie sich der sollmäßige Kassenbestand seit dem Beginn des vorangegangenen Geschäftstages entwickelt hat.

V. Auf MS-Excel basierende Kassenberichte


In der Praxis werden Aufzeichnungen zu offenen Ladenkassen, also die Kassenberichte oder das Kassenbuch, vielfach mit Hilfe von Tabellenkalkulationsprogrammen wie MS-Excel erstellt. Solche Kassenberichte entsprechen nach Ansicht der Finanzverwaltung **nicht den Grundsätzen ordnungsgemäßer Kassenführung**. Der Grund: Es kann keine Festschreibung der Daten erfolgen, d. h. die Inhalte dieser Kassenbücher können jederzeit geändert werden, ohne dass diese Änderungen im Einzelnen nachvollzogen werden können.

Beispiel: Der Unternehmer führt sein Kassenbuch mit Hilfe des Tabellenkalkulationsprogramms „Excel“ der Firma MICROSOFT. Durch Anzeigen des Änderungsdatums der Datei (s.u.) über „Ansicht“/„Details“ lässt sich feststellen, wann die Datei das letzte Mal geändert wurde.

Im Beispiel wurde das Excel-Arbeitsblatt „Kasse_Januar_2014“ am 19.06.2014 geändert.

MERKBLATT

Welche Änderungen aber im Detail vorgenommen wurden, lässt sich nachträglich nicht mehr feststellen, da keine Festschreibung der Daten erfolgen kann.

 Kasse_Januar_2014 19.06.2014 11:04

VI. Auffällige Mängel in Kassenberichten

In der Praxis treten immer wieder Mängel in den Kassenberichten auf.

- Hohe rechnerische Kassenbestände zur Vermeidung von Kassenfehlbeträgen.
- Nutzung eines progressiven Kassenberichts (vgl. Abschnitt III), der einen formellen Mangel darstellt, und im Zusammenhang etwa mit Nachkalkulationen die Vermutung der sachlichen Richtigkeit der Gewinnermittlung nach § 158 AO in Zweifel ziehen kann.
- Einheitliches Schriftbild, weil die Kassenberichte nachträglich erstellt wurden.
- Glatte €-Beträge deuten darauf hin, dass der Kassenbestand bei Geschäftsschluss nicht durch Auszahlung ermittelt wurde.
- Entnahmen und Einlagen werden nur einmal, am Ende des Monats, im Kassenbericht eingetragen, und es liegen dafür keine Belege vor.
- Es werden erst gar keine Kassenberichte geführt.
- Fehlende Zählprotokolle.
- Nicht zeitgerechte (= tägliche) Erstellung der Kassenberichte

VII. Anlage: Muster-Kassenbericht:

Kassenbericht		Datum:	Nr.
Kassenbestand bei Geschäftsschluss			Buch- vermerk
Ausgaben im Laufe des Tages	Vorsteuer	Netto-	
	%	Betrag	Betrag
	1. Wareneinkäufe und Waren- nebenkosten		
	2. Geschäftsausgaben		
	3. Privatentnahmen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)		
4. Sonstige Ausgaben (z. B. Bareinzahlung bei der Bank)			
	Summe		
abzüglich Kassenbestand des Vortages			
= Kasseneingang			
abzüglich sonstige Einnahmen			
abzüglich Privateinlagen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			
= Bareinnahmen (Tageslosung)			
<hr style="width: 20%; margin: 0 auto;"/> Unterschrift			

Abbildung 1: Retrograd aufgebauter Kassenbericht

MERKBLATT

Beispiel:

Kassenbericht		Datum:	22.10.2015	Nr.	156
Kassenbestand bei Geschäftsschluss (lt. Zählprotokoll)			2.185,30 €	Buchvermerk	
Ausgaben im Laufe des Tages		Vorsteuer	Netto-		
		% Betrag	Betrag		
1. Wareneinkäufe und Warennebenkosten		19	87,26 €	459,26 €	
2. Geschäftsausgaben					
3. Privatentnahmen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)				400,00 €	
4. Sonstige Ausgaben (z. B. Bareinzahlung bei der Bank)					
			87,26 €	859,26 €	946,52 €
			Summe		3.131,82 €
abzüglich Kassenbestand des Vortages					1.352,14 €
= Kasseneingang					1.779,68 €
abzüglich sonstige Einnahmen					
abzüglich Privateinlagen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)				150,00 €	150,00 €
= Bareinnahmen (Tageslosung)					1.629,68 €

Gegenprobe

Kasse zu Beginn des 22.10.2015	1.352,14 €
+ Einlage Barmittel von Bank	150,00 €
./. Ausgaben	546,52 €
+ Einnahmen	1.629,68 €
./. Privatentnahme	<u>400,00 €</u>
rechnerischer Istbestand	2.185,30 €
tatsächlicher Istbestand	2.185,30 €
Differenz	0,00 €

Fragen an den Steuerberater | Notizen

ANDREAS HECKLER

STEUERBERATER

OBERFÖHRINGER STR. 24 B

81925 MÜNCHEN

TELEFON 089/130 14 34 0

TELEFAX 089/130 14 34 34

WWW.HECKLER-STEUERKANZLEI.DE

INFO@HECKLER-STEUERKANZLEI.DE

Stand Oktober 2015

<http://www.heckler->[steuerkanzlei.de/download/download.htm](http://www.heckler-steuerkanzlei.de/download/download.htm)

Kassenführung bei Nutzung einer „offenen Ladenkasse“

Inhalt

I. Funktionsweise**II. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten****III. Kassenbuch/Kassenbericht****IV. Zeitnähe und Kassensturzfähigkeit****V. Auf Excel basierende Kassenberichte****VI. Auffällige Mängel in Kassenberichten****VII. Anlage: Muster-Kassenbericht**

I. Funktionsweise

Eine offene Ladenkasse ist eine Barkasse, die **ohne jegliche technische** Unterstützung geführt wird. Der Unternehmer nutzt dabei als Behältnisse für das Bargeld z. B.

- Schubladen in der Ladentheke,
- herkömmliche Geldkassetten,
- Zigarrenkisten oder
- sonstige Aufbewahrungsutensilien wie Kartons und Schachteln.

II. Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten

Die Buchführung muss einem sachverständigen Dritten innerhalb einer angemessenen Zeit einen Überblick über

die Geschäftsvorfälle und die Unternehmenslage vermitteln. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und in ihrer Abwicklung verfolgen lassen. Daraus ergibt sich, dass der Kaufmann grundsätzlich jedes Handelsgeschäft einzeln aufzuzeichnen hat, das gilt auch bei Bargeschäften. Erleichterungen gelten nur, wenn diese Einzelaufzeichnungspflicht aufgrund der Art oder aufgrund des Umfangs der Geschäftstätigkeit für den buchführungspflichtigen Kaufmann unzumutbar ist. Zeichnet der Kaufmann aber etwa mittels eines Warenwirtschaftssystems seine Einzelumsätze tatsächlich auf, kann er sich nicht mehr auf die Unzumutbarkeit der Einzelaufzeichnungspflicht auch bei Bargeschäften berufen.

Nach § 146 Abs. 1 Satz 2 AO sollen die **Kasseneinnahmen** und **Kassenausgaben täglich** festgehalten werden. Erzielen Unternehmer ihre Erlöse zum überwiegenden Teil

MERKBLATT

aus Bargeschäften, ist das Wort „sollen“ nach Auffassung der Finanzverwaltung als „muss“ zu verstehen.

Zur rechnerischen Ermittlung der Tageseinnahmen (= Tageslosung) dienen täglich zu erstellende Kassenberichte. Sie dokumentieren den **tatsächlich ausgezahlten** Kassenbestand bei Geschäftsschluss auf den Cent genau. Hiervon werden zur Ermittlung der Tagesbareinnahmen der Kassenanfangsbestand (= tatsächlich ausgezahlter Kassenbestand bei Geschäftsschluss des Vortages) und die Bareinlagen abgezogen und die im Laufe des Tages getätigten Barausgaben und Barentnahmen hinzugerechnet.

Sowohl die **Barausgaben** als auch die **Bareinlagen** sowie die **Barentnahmen** sind durch gesonderte Belege nachzuweisen. Werden als Anlage zum Kassenbericht jedoch keine **(Eigen-)Belege** wie z. B. Quittungen oder andere Dokumente **über Privatentnahmen und Privateinlagen** beigefügt, handelt es sich nicht um einen rein formellen Mangel, sondern um einen schwer wiegenden Mangel in der Kassenführung. In diesen Fällen droht im Rahmen einer steuerlichen Betriebsprüfung eine Hinzuschätzung.

Zusätzlich sollte der Unternehmer – ohne dass dies nach dem HGB oder der AO gesetzlich gefordert wird – ein Zählprotokoll erstellen. Dieses dient als weiterer Nachweis gegenüber dem Finanzamt, dass der Kassenbestand tatsächlich täglich durch eine materielle Bestandsaufnahme aufgenommen wird. In seinem Urteil vom 25. 3. 2015¹ weist der BFH daraufhin, dass das Fehlen täglicher Protokolle über das Auszählen der offenen Ladenkasse einen gravierenden formellen Mangel darstellt, der schon für sich genommen zu einer Hinzuschätzung berechtigt.

Musterzählprotokoll:

Zählprotokoll

Datum: _____

als Anlage zum Kassenbericht Nr. _____

Scheine	Anzahl	Gesamtwert in EURO
500,00 €		
200,00 €		
100,00 €		
50,00 €		
20,00 €		
10,00 €		
5,00 €		
Summe I:		
Münzen	Anzahl	Gesamtwert in EURO
2,00 €		
1,00 €		
0,50 €		
0,20 €		
0,10 €		
0,05 €		
0,02 €		
0,01 €		
Summe II:		
Gesamtsumme: (I. und II.)		

Unterschrift

Das Zählprotokoll sollte von der Person oder den Personen unterschrieben werden, die auch das Geld gezählt haben. Bei einer offenen Ladenkasse ist es ausreichend, wenn eine summarische Ermittlung der täglichen Kasseneinnahmen vorliegt.

¹ BFH, Urteil vom 25. 3. 2015 - X R 20/13, BFHE S. 249, 390.

men aus dem ausgezählten Kassenbestand erfolgt (**retrograde Methode**).

III. Kassenbuch oder Kassenbericht

Unterhält der Unternehmer eine offene Ladenkasse, muss er somit **grundsätzlich täglich** zum Geschäftsschluss den Inhalt der Kasse exakt zählen. Dies umfasst sowohl Geldscheine als auch Münzgeld, d. h. auch 1-, 2- und 5-Cent Münzen sowie der Wechselgeldbestand müssen gezählt werden. Diesen Bestand muss er schriftlich in einem **retrograd aufgebauten Kassenbericht** (fortlaufend nummeriert) festhalten. Diese aneinander gereihten Kassenberichte stellen dann auch das Kassenbuch dar. Abschnitt VII. enthält hierzu einen Musterbericht und ein Beispiel.

Der für die tägliche Bestandsaufnahme notwendige Kassenbericht kann auch nicht durch ein Kassenbuch ersetzt werden, wenn in einer gesonderten Spalte Bestände ausgewiesen werden, weil das Kassenbuch nicht die rechnerische **Ermittlung der Tageseinnahmen dokumentiert**, sondern lediglich die rechnerische Entwicklung der Kassenbestände.

Verwendet der Unternehmer einen **progressiv** aufgebauten Kassenbericht wie den nachfolgend dargestellten, liegt ein **formeller Mangel** in der Buchführung vor, der allein aber nicht zu einer Verwerfung der Buchführung und einer Hinzuschätzung führen kann:

Kassenbericht vom: _____	Nr.: _____
Kassenbestand am Ende des Vortages:	
zzgl. Einnahmen am heutigen Tage	
<ul style="list-style-type: none"> • Verkäufe • Privateinlagen • Sonstige Einnahmen/Einlagen. 	
Summe:	
abzüglich Ausgaben am heutigen Tage	
<ul style="list-style-type: none"> • Wareneinkäufe, • Kosten, • Sonstiges wie Privatentnahmen, Bankeinzahlungen. 	
Bestand bei Geschäftsschluss:	
Unterschrift _____	

Bei den progressiv aufgebauten Kassenberichten besteht die Gefahr, dass die bereits um die Ausgaben gekürzten Einnahmen eingetragen werden und somit die Bareinnahmen (= Tageslosung) unzutreffend dargestellt werden. Der

Kassenbestand bei Geschäftsschluss stellt sich als rechnerisches Ergebnis und nicht als ausgezählter Bestand dar.

IV. Zeitnähe der Aufzeichnungen und Kassensturzfähigkeit

Die retrograd aufgebauten Kassenberichte sind **vom Unternehmer täglich zu führen**. Sie dürfen keinesfalls am Ende der Woche oder des Monats z. B. von den Mitarbeitern des Steuerberaters im Rahmen der Buchführungsarbeiten erstellt werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH müssen diese Kassenaufzeichnungen so beschaffen sein, dass ein jederzeitiger **Kassensturz** möglich ist. Ein sachverständiger Dritter wie die Prüferinnen und Prüfer der Finanzverwaltung muss jederzeit in der Lage sein, den Sollbestand laut den Aufzeichnungen – also nach den Kassenberichten – mit dem Istbestand der Geschäftskasse zu vergleichen.

Ausnahmsweise können Eintragungen im Kassenbericht noch am nächsten Geschäftstag vorgenommen werden, wenn zwingende geschäftliche Gründe einer Buchung am gleichen Tage entgegenstehen und aus den Buchungsunterlagen, z. B. Zwischenaufzeichnungen, sicher entnommen werden kann, wie sich der sollmäßige Kassenbestand seit dem Beginn des vorangegangenen Geschäftstages entwickelt hat.

V. Auf MS-Excel basierende Kassenberichte


In der Praxis werden Aufzeichnungen zu offenen Ladenkassen, also die Kassenberichte oder das Kassenbuch, vielfach mit Hilfe von Tabellenkalkulationsprogrammen wie MS-Excel erstellt. Solche Kassenberichte entsprechen nach Ansicht der Finanzverwaltung **nicht den Grundsätzen ordnungsgemäßer Kassenführung**. Der Grund: Es kann keine Festschreibung der Daten erfolgen, d. h. die Inhalte dieser Kassenbücher können jederzeit geändert werden, ohne dass diese Änderungen im Einzelnen nachvollzogen werden können.

Beispiel: Der Unternehmer führt sein Kassenbuch mit Hilfe des Tabellenkalkulationsprogramms „Excel“ der Firma MICROSOFT. Durch Anzeigen des Änderungsdatums der Datei (s.u.) über „Ansicht“/„Details“ lässt sich feststellen, wann die Datei das letzte Mal geändert wurde.

Im Beispiel wurde das Excel-Arbeitsblatt „Kasse_Januar_2014“ am 19.06.2014 geändert.

MERKBLATT

Welche Änderungen aber im Detail vorgenommen wurden, lässt sich nachträglich nicht mehr feststellen, da keine Fest-schreibung der Daten erfolgen kann.

 Kasse_Januar_2014 19.06.2014 11:04

VI. Auffällige Mängel in Kassenberichten

In der Praxis treten immer wieder Mängel in den Kassenberichten auf.

- Hohe rechnerische Kassenbestände zur Vermeidung von Kassenfehlbeträgen.
- Nutzung eines progressiven Kassenberichts (vgl. Abschnitt III), der einen formellen Mangel darstellt, und im Zusammenhang etwa mit Nachkalkulationen die Vermutung der sachlichen Richtigkeit der Gewinnermittlung nach § 158 AO in Zweifel ziehen kann.
- Einheitliches Schriftbild, weil die Kassenberichte nachträglich erstellt wurden.
- Glatte €-Beträge deuten darauf hin, dass der Kassenbestand bei Geschäftsschluss nicht durch Auszahlung ermittelt wurde.
- Entnahmen und Einlagen werden nur einmal, am Ende des Monats, im Kassenbericht eingetragen, und es liegen dafür keine Belege vor.
- Es werden erst gar keine Kassenberichte geführt.
- Fehlende Zählprotokolle.
- Nicht zeitgerechte (= tägliche) Erstellung der Kassenberichte

VII. Anlage: Muster-Kassenbericht:

Kassenbericht		Datum:	Nr.
Kassenbestand bei Geschäftsschluss			Buch- vermerk
Ausgaben im Laufe des Tages	Vorsteuer	Netto-	
	% Betrag	Betrag	
	1. Wareneinkäufe und Waren- nebenkosten		
	2. Geschäftsausgaben		
	3. Privatentnahmen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)		
4. Sonstige Ausgaben (z. B. Bareinzahlung bei der Bank)			
		Summe	
abzüglich Kassenbestand des Vortages			
= Kasseneingang			
abzüglich sonstige Einnahmen			
abzüglich Privateinlagen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			
= Bareinnahmen (Tageslosung)			
<hr style="width: 20%; margin: 0 auto;"/> Unterschrift			

Abbildung 1: Retrograd aufgebauter Kassenbericht

MERKBLATT

Beispiel:

Kassenbericht		Datum:	22.10.2015	Nr.	156
Kassenbestand bei Geschäftsschluss (lt. Zählprotokoll)			2.185,30 €	Buchvermerk	
Ausgaben im Laufe des Tages		Vorsteuer	Netto-		
		% Betrag	Betrag		
	1. Wareneinkäufe und Warennebenkosten	19	87,26 €	459,26 €	
	2. Geschäftsausgaben				
	3. Privatentnahmen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			400,00 €	
4. Sonstige Ausgaben (z. B. Bareinzahlung bei der Bank)					
		87,26 €	859,26 €	946,52 €	
		Summe		3.131,82 €	
abzüglich Kassenbestand des Vortages				1.352,14 €	
= Kasseneingang				1.779,68 €	
abzüglich sonstige Einnahmen					
abzüglich Privateinlagen (nachgewiesen durch Eigenbeleg)			150,00 €	150,00 €	
= Bareinnahmen (Tageslosung)				1.629,68 €	

Gegenprobe

Kasse zu Beginn des 22.10.2015	1.352,14 €
+ Einlage Barmittel von Bank	150,00 €
./. Ausgaben	546,52 €
+ Einnahmen	1.629,68 €
./. Privatentnahme	<u>400,00 €</u>
rechnerischer Istbestand	2.185,30 €
tatsächlicher Istbestand	2.185,30 €
Differenz	0,00 €

Fragen an den Steuerberater | Notizen