

DATENÜBERLASSUNG GEMÄSS KASSENSICHERUNGSVERORDNUNG

Kassenführung: Löst der DSFinV-K-Export künftig den GoBD-Export ab?

von Dipl.-Finw. (FH) Patrick Krullmann und Dipl.-Finw. (FH) Tobias Teutemacher

! Gemäß § 4 KassenSichV sind bei einer Kassennachschau sämtliche Daten über eine einheitliche digitale Schnittstelle zur Verfügung zu stellen (vgl. § 146a AO). Die einheitliche digitale Schnittstelle besteht aus der Einbindungs- und Exportschnittstelle sowie der DSFinV-K (Digitale Schnittstelle der Finanzverwaltung für Kassensysteme). Der DSFinV-K-Export knüpft an den GoBD-Export an, ist jedoch einheitlich strukturiert und deutlich umfangreicher. Seit dem 30.9.20 reicht der GoBD-Export allein nicht mehr aus, um die steuerlichen Anforderungen vollumfänglich zu erfüllen. |

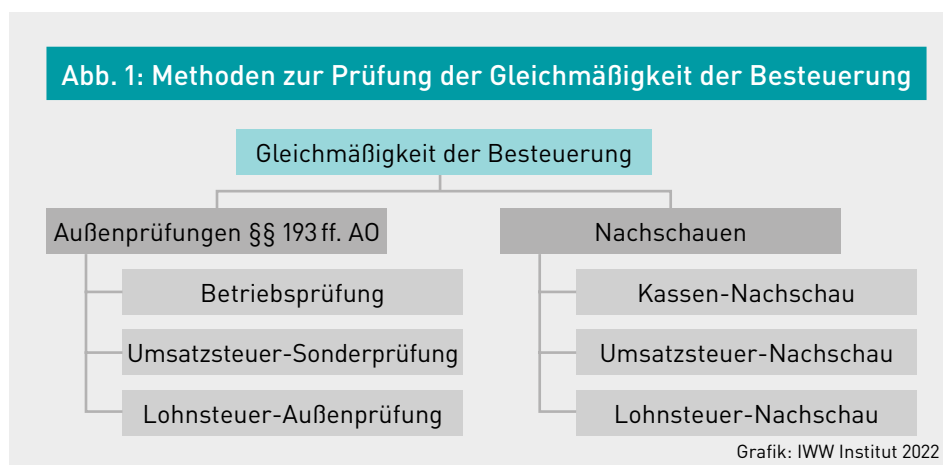
1. Einführung

Vonseiten der steuerberatenden Berufe und auch aus den Kreisen der Hersteller von elektronischen Aufzeichnungssystemen mit Kassenfunktion (§ 146a AO i. V. m. § 1 KassenSichV) kommen verstärkt Anfragen nach den Unterschieden zwischen den vorgenannten Schnittstellen für den Datenexport. Insbesondere die Fachbranche fragt verstärkt danach, ob zukünftig GoBD-Export-Funktionen deaktiviert werden können, weil doch auch DSFinV-K-Daten zur Verfügung gestellt werden.

2. Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung

Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung (= gleich- und gesetzmäßige Steuerfestsetzung) kann vom Fiskus nur gewährleistet werden, wenn einzelne Sachverhalte vollständig ermittelt werden (s. auch § 85 AO). Dazu bedient sich die Finanzverwaltung u. a. der folgenden Methoden (s. Abb. 1):

Abb. 1: Methoden zur Prüfung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung

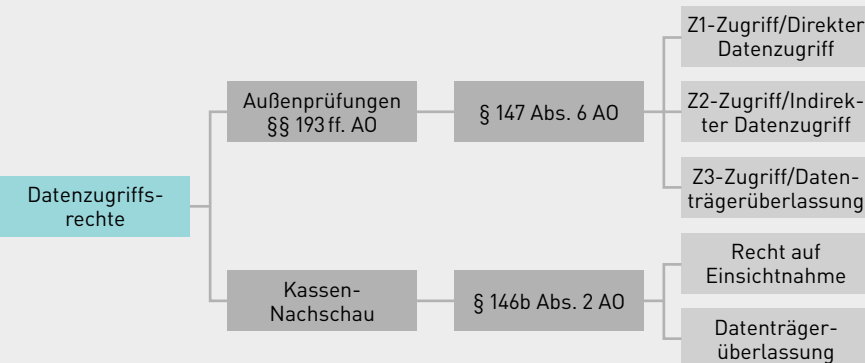


Im Rahmen der dargestellten Prüfungsmethoden haben die Prüfer der Finanzverwaltung unterschiedliche Datenzugriffsrechte (s. Abb. 2), wobei an dieser Stelle nur die im Rahmen einer Außenprüfung und einer Kassen-Nachschau dargestellt werden sollen:

Können die GoBD-Export-Funktionen deaktiviert werden?

Einzelne Sachverhalte müssen vollständig ermittelt werden

Abb. 2: Datenzugriffsrechte i. R. v. Außenprüfungen/Kassen-Nachschauen



Grafik: IWW Institut 2022

3. Die Datenzugriffsrechte

Steuerpflichtige können frei entscheiden, wie sie ihre Geschäftsvorfälle aufzeichnen. Die Nutzung von elektronischen Aufzeichnungssystemen ist dabei gesetzlich nicht vorgeschrieben. Steuerpflichtige, die elektronische Aufzeichnungssysteme i. S. d. § 146a AO i. V. m. § 1 S. 1 KassenSichV verwenden, um ihre aufzeichnungspflichtigen Geschäftsvorfälle oder andere Vorgänge zu erfassen, sind verpflichtet, diese einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet aufzuzeichnen (§ 146a Abs. 1 S. 1 AO). Für andere elektronische Aufzeichnungssysteme (s. § 1 S. 2 KassenSichV) ergibt sich die Verpflichtung aus § 146 Abs. 1 S. 1 AO, wonach Buchungen und sonst erforderliche Aufzeichnungen einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorzunehmen sind. Als Folge der gesetzlichen Einzelaufzeichnungspflicht unterliegen diese digitalen Grundaufzeichnungen auch der Aufbewahrungspflicht nach § 147 Abs. 1 Nr. 1 AO.

3.1 Der Datenzugriff im Rahmen einer Kassen-Nachschau

Die Kassen-Nachschau dient der Überprüfung der (digitalen) Aufzeichnungen und Buchungen von Kasseneinnahmen und Kassenausgaben. Da die Kassen-Nachschau keine Außenprüfung i. S. d. § 193 AO ist, gelten auch nicht die Datenzugriffsrechte des § 147 Abs. 6 AO. Stattdessen wird für diesen Fall der Datenzugriff explizit in § 146b Abs. 2 AO geregelt und ist beschränkt auf die digitalen Kassengrunderaufzeichnungen. Ohne Bedeutung ist, dass diese mittels eines der eigentlichen Buchführung vorgelagerten elektronischen Aufzeichnungssysteme erstellt wurden, denn das nach § 146b Abs. 2 AO geregelte Datenzugriffsrecht gilt auch für Daten aus vorgeschalteten Systemen oder Nebensystemen wie z. B. elektronischen Aufzeichnungssystemen mit Kassenfunktion.

■ Beispiel: Datenzugriff auf das Warenwirtschaftssystem

In Apotheken werden in der Regel komplexe Warenwirtschaftssysteme genutzt. Diese beinhalten u. a. die Einzeldatenaufzeichnungen des Kassenmoduls, aber auch die Einzeldaten der Warenbewegungen aus dem „Lagermodul“. Im Rahmen einer Kassen-Nachschau darf jedoch nur die Einsichtnahme in die Grundaufzeichnungen „Kasse“ erfolgen und nicht eine Einsichtnahme in andere Module der „Warenwirtschaft“. Gleiches gilt für den Datenexport nach DSFinV-K.

Elektronische Aufzeichnungssysteme sind nicht vorgeschrieben

Datenzugriffsrecht gilt auch für Daten aus vorgeschalteten Systemen

3.1.1 Direkte Einsichtnahme

Nach § 146b Abs. 2 S. 2 AO können Amtsträger im Rahmen der Kassen-Nachschau von den Steuerpflichtigen verlangen, dass diese ihnen – für einen vorher konkret zu benennenden Zeitraum – Einsichtnahme in die digitalen Kassenaufzeichnungen und -buchungen des elektronischen Aufzeichnungssystems (eA) sowie in die für die Kassenführung erheblichen sonstigen Unterlagen gewähren. Dabei sind die digitalen Aufzeichnungen der TSE und des eA über die jeweilige digitale Schnittstelle (s. DSFinV-K) oder auf einem maschinell auswertbaren Datenträger nach den Vorgaben der jeweiligen digitalen Schnittstelle zur Verfügung zu stellen (s. Änderungen AEA0 zu § 146b AO durch BMF-Schreiben vom 4.11.21).

Damit diese Einsichtnahme ohne Probleme vonstattengehen kann, ist es erforderlich, dass eine aktuelle aussagekräftige Verfahrensdokumentation für das jeweils im Unternehmen genutzte eA vorgelegt werden kann. Diese kann z. B. auf einem vorbereiteten externen Datenträger (z. B. USB-Stick) in PDF-Form abgelegt werden und den Prüfern im Rahmen der Kassen-Nachschau übergeben werden. Es besteht aber auch die Möglichkeit, diese direkt auf dem elektronischen Aufzeichnungssystem in einem speziellen Ordner, z. B. auf dem Desktop, abzulegen, sodass im Rahmen der Einsichtnahme schnell in das Handbuch gewechselt werden kann, wenn sich Unklarheiten hinsichtlich der Nutzung des eA ergeben.

Ein wichtiger und wesentlicher Bestandteil der Verfahrensdokumentation sollte eine Exportanleitung für Datenzugriffe im Rahmen von Nachschauen und Außenprüfungen sein. Insbesondere im Rahmen einer Kassen-Nachschau, die ohne vorherige Ankündigung erfolgt, ist es wichtig, dass den Steuerpflichtigen vom Hersteller des eA kurze Anleitungen an die Hand gegeben werden, damit diese einen reibungslosen Ablauf des Datenexports anstoßen können.

■ Praxiserfahrungen

Ein Anbieter eines eA hat zwar entsprechende Export-Funktionen in der Benutzeroberfläche integriert, der Datenexport lässt sich in der Praxis dann aber nur bei vorherigem „Kassenabschluss“ durchführen. Dieses hätte beispielsweise in der Gastronomie zur Folge, dass bei einer unangekündigten Kassen-Nachschau zu den üblichen Geschäftszeiten tatsächlich erst alle offenen Tische abgerechnet und ein Kassenabschluss durchgeführt werden müsste.

Für die Einsichtnahme im Rahmen der Kassen-Nachschau sollte darüber hinaus eine spezielle Rolle (Mitarbeiter) mit Namen „Betriebsprüfung“ eingerichtet werden. Hier sollten umfängliche Rechte (vergleichbar mit den Rechten des Chefs) eingeräumt werden, denn die Prüfer haben das Recht, das System so zu nutzen, wie es dem Inhaber des Unternehmens möglich ist. Es ist jedoch darauf zu achten, dass nur ein Leserecht für die Prüfer besteht.

3.1.2 Datenzugriff über die DSFinV-K

Zur Einhaltung des Grundsatzes der Einzelaufzeichnungspflicht (§ 146a Abs. 1 S. 1 AO) ist es erforderlich, dass die aufgezeichneten (Kassen-)Einzeldaten in einem maschinell auswertbaren Format vorzuhalten sind, sodass sie jederzeit von Prüfern der Finanzverwaltung in angemessener Zeit überprüft wer-

Bereitstellen der Daten über Schnittstelle oder Datenträger

Aktuelle aussagekräftige Verfahrensdokumentation

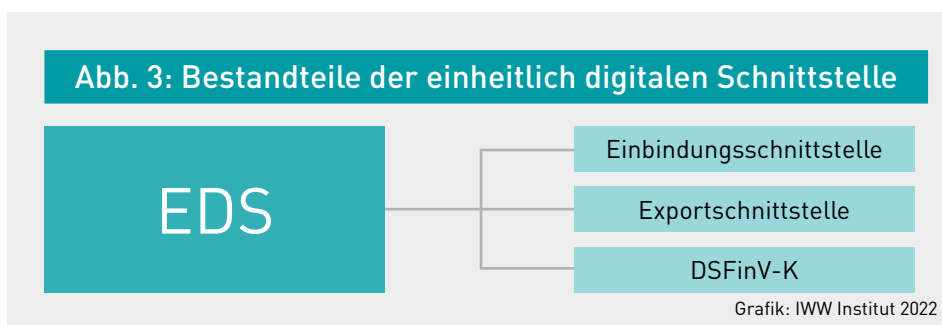
Exportanleitung für Datenzugriffe

Prüfern sollte lediglich ein Leserecht eingeräumt werden

den können (§ 145 AO = Grundsatz der Nachvollziehbarkeit, d. h. progressive und retrograde Prüfbarkeit). Die dazu erforderlichen Daten und Formate sind selbstständiger Bestandteil der einheitlich digitalen Schnittstelle (EDS).

Nach § 4 KassenSichV ist die einheitliche digitale Schnittstelle für eA i. S. d. § 146a AO i. V. m. § 1 KassenSichV eine Datensatzbeschreibung für den standardisierten Datenexport aus dem nichtflüchtigen Speichermedium des eA (s. § 3 Abs. 1 KassenSichV), der Anbindung an das eA und dem elektronischen Aufbewahrungssystem zur Übergabe an die mit der Kassen-Nachschaу oder Außenprüfung betrauten Amtsträger der Finanzverwaltung. Die EDS besteht aus drei eigenständigen Teilen (s. Abb. 3).

Einheitliche digitale Schnittstelle (EDS) besteht aus drei Teilen

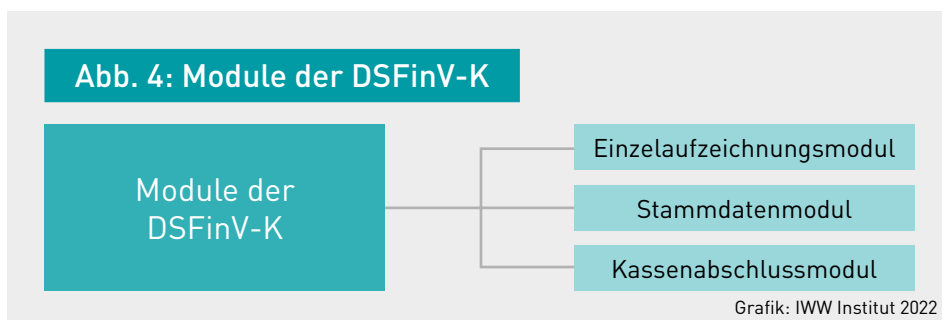


Die Einbindungsschnittstelle dient der Integration der zTSE in das elektronische Aufzeichnungssystem, u. a. der Kommunikation des Sicherheitsmoduls mit dem eA (s. AEA0 zu § 146a, Tz. 3.2.9). Die Exportschnittstelle muss eine einheitliche Exportfunktion (Datensatzbeschreibung) für den standardisierten Export der gespeicherten, abgesicherten Anwendungsdaten („Kasseneinzel-daten“) bieten, die Ausgabedateien in definierter Form erzeugt. Diese Dateien können den Prüfern für Auswertungen im Rahmen der Nachschau oder später auch im Rahmen von Betriebsprüfungen dienen. Auch lassen sich diese Dateien revisionssicher in einem Kassenarchiv abspeichern und aufbewahren.

Die digitale Schnittstelle der FinVerwaltung für Kassensysteme basiert auf der vom Deutschen Fachverband für Kassen- und Abrechnungssystemtechnik (kurz: DFKA) entwickelten Taxonomie, einem branchenübergreifenden Datenstandard. Die jeweils aktuelle Definition des Datenstandards (derzeit Version 2.2 – für das Jahr 2022 wird eine Veröffentlichung der Version 2.3 erwartet) ist auf dem Internetportal des Bundeszentralamts für Steuern (BZSt) veröffentlicht. Die Module können der folgenden Abbildung entnommen werden:



IHR PLUS IM NETZ
www.bzst.de



Das Einzelaufzeichnungsmodul beinhaltet alle wesentlichen Aufzeichnungen der für die DSFinV-K relevanten Geschäftsvorfälle:

- Umsätze
- Anfangsbestände
- Anzahlungseinstellungen und Anzahlungsaufösungen
- Aufschläge
- Differenz Soll und Ist
- Einzahlung und Auszahlung
- Forderungsentstehung und Forderungsauflösung
- Geldtransit
- Gutscheine
- Lohnzahlungen
- Pfand und Pfandrückzahlung
- Privatentnahme und Privateinlage
- Rabatte
- Zuschüsse
- Trinkgelder (ArbN/ArbG)

Die Nutzung der DSFinV-K kann auch bei eA implementiert sein, die nicht unter § 146a AO fallen (z. B. bei elektronischen Registrierkassen, für die die Übergangsregelungen nach Artikel 97 § 30 Abs. 3 EGAO bis zum 31.12.22 gelten).

Beachten Sie | Neben den (Kassen)Einzeldaten nach DSFinV-K wird ggf. auch der Export der auf der Speichereinheit einer zTSE u. a. verkryptet gespeicherten Protokolldaten der einzelnen Absicherungsschritte aufgezeichneter Geschäftsvorfälle und anderer Vorgänge sowie in ein für die Finanzverwaltung lesbares Dateiformat (TAR-Archivdatei) angefordert.

PRAXISTIPP | Nutzt der Steuerpflichtige noch ein eA, das unter die Übergangsregelung des Art. 97 § 30 Abs. 3 EGAO (Anschaffung eines eA nach dem 25.11.10 und vor dem 1.1.20; nicht mit einer zTSE aufrüstbar, durch entsprechende Nachweise bestätigt) fällt, so kann der Amtsträger verlangen, dass die elektronischen Daten nach seinen Vorgaben auf einem maschinell auswertbaren Datenträger zur Verfügung gestellt werden.

3.2 Die Datenzugriffsrechte im Rahmen der Betriebsprüfung

Voraussetzung für den Datenzugriff im Rahmen der Betriebsprüfung ist das Bestehen einer Aufzeichnungspflicht, denn die Befugnisse aus § 147 Abs. 6 AO stehen der Finanzbehörde nur in Bezug auf solche Unterlagen zu, die die Steuerpflichtigen nach § 147 Abs. 1 Nr. 1 AO aufzubewahren haben.

Wie bereits erläutert, ergeben sich die Aufzeichnungspflichten aus § 146 Abs. 1 S. 1 und § 146a Abs. 1 S. 1 AO. Wie Sie der Übersicht (s. Abb. 2) entnehmen können, benötigt die Finanzverwaltung die originären Kassen-Einzeldaten (Grundaufzeichnungen) für den umfassenden Datenzugriff (§ 147 Abs. 6 AO) im Rahmen einer Betriebsprüfung:

Für die DSFinV-K
relevante
Geschäftsvorfälle

Voraussetzung für
den Datenzugriff ist
das Bestehen einer
Aufzeichnungspflicht

- Z1-Zugriff, d. h. direkter Zugriff auf das elektronische Aufzeichnungssystem, inkl. Datenbank, Datenbanktabellen und Datenbankprozeduren!
- Z2-Zugriff, d. h. indirekter Datenzugriff mit Datenauswertungen nach „Wünschen“ der Finanzverwaltung.
- Z3-Zugriff, d. h. Datenträgerüberlassung, damit ist gemeint, dass die Kasseneinzeldaten den Prüfern im GoBD-Format zur Verfügung gestellt werden müssen.

Im Fall des Z3-Zugriffs (Zugriffsart = Auswahlermessung der Finanzverwaltung) auf die steuerlich relevanten Daten (u. a. auch die Kasseneinzeldaten) sollen diese – unabhängig aus welchem eA diese stammen bzw. wie die Daten strukturiert sind – jederzeit mithilfe einer Prüfsoftware einles- und verarbeitbar sein. Hierzu wurde eine einheitliche, technische Bereitstellungshilfe zur Format- und Inhaltsbeschreibung der aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten entwickelt (s. die am 28.11.19 vom BMF veröffentlichten „Ergänzenden Informationen zur Datenträgerüberlassung“). Dieser Beschreibungsstandard legt das Dateiformat für diese Daten auf gängige Standardformate (z. B. csv- Dateien) fest und fordert zusätzlich zu den Daten eine maschinell auswertbare Beschreibung der Daten, Datenformate und Verknüpfungen im XML-Format.

Anders als bei DSFinV-K, wo die Daten in eine einheitliche Struktur umgewandelt werden müssen, sieht der GoBD-Export keine einheitliche Datenstruktur der „Ausgangsdaten“ vor, sondern legt mit dem Beschreibungsstandard nur das Export-Format und die Notwendigkeit einer Datensatzbeschreibung vor.

Die „Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff“ (GoBD) (BStBl I 19, 1269 [hier Rz. 167]) sehen dabei für den Z3-Zugriff nicht nur die Überlassung der aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten vor, sondern auch die Überlassung der mit diesen Daten im Zusammenhang stehenden „jeweiligen Meta-, Stamm- und Bewegungsdaten sowie der internen und externen Verknüpfungen (z. B. zwischen den Tabellen einer relationalen Datenbank), Dokumente und Unterlagen“.

Im Normalfall wird im Rahmen einer Betriebsprüfung bei einem Unternehmen mit einem eA mit „Kassierfunktion“ i. S. d. § 146a AO dann auch regelmäßig eine Datenanforderung nach DSFinV-K und dem TAR-Archiv gestellt werden. Fällt nur ein Teilbereich der Daten eines komplexen Softwaresystems unter die DSFinV-K, bleibt die Verpflichtung zur Verfügungsstellung weiterer Daten aus anderen Teilbereichen des Systems (z. B. Warenwirtschaft) unberührt (AEA0 zu § 146a AO, Kapitel 4.).

■ Beispiel: Warenwirtschaftssystem eines Autohandels

Das Warenwirtschaftssystem eines Autohandels mit angeschlossenen Werkstattbetrieb besteht neben einem Modul mit „Kassierfunktion“ (somit fällt dieses System unter die Anwendung des § 146a AO) auch noch aus vielen weiteren Modulen, wie z. B. für Stamm- und Kundendatenverwaltung, Lagerhaltung, Bestellwesen, Stundenerfassung, Schnittstellen zu Buchhaltung und Zulieferern u. v. m.

Daten sollen jederzeit einles- und verarbeitbar sein

GoBD-Export sieht keine einheitliche Datenstruktur der „Ausgangsdaten“ vor

In einem solch „komplexen“ eA müssen nur solche Geschäftsvorfälle durch eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung (zTSE) abgesichert werden, die zu kassenrelevanten oder kassensturzrelevanten Vorgängen gehören oder zu diesen werden könnten. Dementsprechend fällt auch nur dieser Teilbereich unter die DSFinV-K. Bestellungen beim Lieferanten über diese Warenwirtschaft gehören nicht dazu, auch wenn sie einem zukünftigen Verkauf eindeutig zugeordnet werden können. Diese und andere Vorgänge müssen im Rahmen der sonstigen gesetzlichen Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten aufgezeichnet und ein Datenzugriffsrecht nach § 146 Abs. 7 AO (und somit also nach GoBD-Standard) gewährt werden (FAQ des BMF zu „Das Kassengesetz für mehr Steuergerechtigkeit“, www.iww.de/s3779).

Anders als vielleicht bei einer Kassen-Nachschau sind für die Betriebsprüfung im Regelfall die Daten zurückliegender Prüfungszeiträume relevant. Nicht nur in Hinblick auf die zehnjährigen Aufbewahrungsfristen ist hier Datensicherheit ein großes Thema. Neben einer Sicherungs- und Backup- Strategie für das Unternehmen können steuerlich relevante Daten auch in revisionssichere Archivsysteme überführt werden. Dieses betrifft grundsätzlich auch die (Kassen)Einzeldaten, aber auch die gespeicherten verkrypteten Rohdaten einer zTSE. Auch hier muss gewährleistet sein, dass diese Daten auf Anforderung der Finanzverwaltung in einem les- und auswertbaren Format zur Verfügung gestellt werden. Diese Thematik stellt sich zukünftig vermehrt, da z. B. eine zTSE als USB-Hardware nur über einen begrenzten Speicherplatz und zeitlich begrenzte Zertifikate verfügt und innerhalb der gesetzlichen Aufbewahrungsfristen ein Austausch erfolgen muss. Zum anderen ist die Lebensdauer eines Speichermediums und im Zweifel auch das einer zTSE-Hardwarespeichereinheit endlich.

FAZIT | Der Datenexport nach DSFinV-K ist strukturierter und in Teilen umfangreicher als der GoBD-Export. Er hat den weiteren Vorteil, dass diese Daten i. d. R. durch das Zusammenspiel mit einer zTSE einheitlich abgesichert und mittels neuer Prüfsoftwares der Finanzverwaltung (z. B. Amadeus Verify (Gastro-MIS GmbH, Gräfelting)) und in Kombination mit einer von der zTSE-Speichereinheit exportierten TAR-Archivdatei unkompliziert verifizierbar sind, während die GoBD nur eine „nicht näher bestimmte“ Unveränderbarkeit (§ 146 Abs. 4 AO) von Daten verlangt. Der DSFinV-K-Export wird zukünftig in Wirtschaftszweigen mit bargeldintensiven Geschäftsvorfällen ohne angeschlossener Warenwirtschaft eine dominierende Rolle spielen und – wahrscheinlich – auch den GoBD-Export ersetzen. Das Feld der eA umfasst aber nicht nur die Kassen im klassischen Sinne, sondern viele weitere Systeme mit nicht „nur“ Kassendaten und für diese gilt weiterhin der Datenexport nach GoBD.

ZU DEN AUTOREN | Die Autoren sind Beamte der Finanzverwaltung NRW und beschäftigen sich seit Jahren mit der Thematik der digitalen Kassenführung. Der Beitrag ist nicht in dienstlicher Eigenschaft verfasst und gibt die private Auffassung der Autoren wieder.

**Absicherung
kassenrelevanter
oder kassensturzre-
levanter Vorgänge**

**DSFinV-K-Export
wird wahrscheinlich
den GoBD-Export
ersetzen**