

Zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung dürfen die FÄ seit 2018 unangekündigte Kassen-Nachschauen bei Unternehmen mit Bargeldverkehr und Kassenumsätzen durchführen. Die Größenordnung möglicher Steuerausfälle in Sachsen beträgt jährlich rd. 500 Mio. €. Die Ergebnisse der sächsischen FÄ zeigen die grundsätzliche Wirksamkeit dieses Instrumentes. Eine flächendeckende Wirkung erzielen die vorgenommenen Kassen-Nachschauen aber noch nicht, weil sie zu selten stattfinden.

1 Prüfungsgegenstand

- ¹ In Deutschland werden durch Manipulationen von Kassensystemen nach Schätzungen des Bundesrechnungshofes¹ Steuern von bis zu 10 Mrd. € jährlich hinterzogen. Dies entspricht einem Betrag von rd. 500 Mio. € für Sachsen. Der SRH hat hierzu die Arbeitsweise der FÄ bei der Durchführung von Kassen-Nachschauen nach § 146b AO untersucht. Seine Feststellungen stützt er auf die Sichtung von insgesamt 120 Einzelfällen bei 2 FÄ.

2 Prüfungsergebnisse

2.1 Ausgangslage

- ² Bei Bargeld- und Kassenumsätzen besteht aus fiskalischer Sicht ein erhöhtes Risiko von Umsatzverkürzung und Steuerhinterziehung. Die Aufdeckung derartiger Sachverhalte ist bei den herkömmlichen Außenprüfungen durch den zeitlichen Abstand und die vorherige Ankündigung der Prüfung deutlich erschwert. Die Kassen-Nachschau ist vom Gesetzgeber derart ausgestaltet, dass sie schnell und damit häufig durchgeführt werden kann.
- ³ Kassen-Nachschauen finden unangekündigt statt. So erhöht sich die Wahrscheinlichkeit, dass eine gesetzeswidrige Tat auffällt. Die Prüfer dürfen die Geschäftsräume betreten, dabei Geschäftsvorfälle beobachten und anonym Testkäufe vornehmen. Ferner dürfen sie die im Unternehmen gespeicherten Kassendaten auslesen und überprüfen. Ergänzend kann der Prüfer einen Kassenzugriff durchführen und sich die einschlägigen Kassenbücher vorlegen lassen. Schließlich besteht die Möglichkeit, sofort zu einer steuerlichen Außenprüfung gem. § 193 AO überzugehen. Dadurch ist die Kassen-Nachschau als Präsenz- und Präventivwerkzeug in der Fläche beim Kampf gegen Steuerhinterziehung bei Bargeldumsätzen besonders geeignet.

2.2 Prüfungshäufigkeit

- ⁴ Die sächsischen FÄ erledigten jährlich maximal 344 Kassen-Nachschauen. Diese Anzahl ist nicht ausreichend, um eine wirksame Kontrolle der mehr als 57.000 prüfungswürdigen sächsischen Unternehmen mit Bargeldverkehr und Kassenumsätzen zu gewährleisten (Flächen- und Präventivwirkung). Eine Überwachung der Verpflichtung zum Einsatz gesetzeskonformer Kassensysteme gem. § 146a AO ist so nicht möglich. Das der Einführung der Kassennachschau zugrunde gelegte gesetzgeberische Ziel einer jährlichen Prüfung von 2,4 % dieser Unternehmen wird deutlich verfehlt. Ursächlich hierfür ist auch die bisher zu geringe Zielvorgabe des LSF von jährlich 384 Fällen.

2.3 Personaleinsatz

- ⁵ Die Kassen-Nachschauen werden aktuell nur von rd. 32 Kassen-Fachprüfern der Betriebsprüfungsstellen durchgeführt. Gleichzeitig verfügen die übrigen 667 Außenprüfer der Betriebs- und Umsatzsteuersonderprüfungsstellen über eine ausreichende Fachkompetenz zur Durchführung von Kassen-Nachschauen. Bislang werden sie hierfür aber nicht eingesetzt.

¹ Vgl. hierzu Bundesrechnungshof Bemerkungen 2016, Band II, Tz. 32.1, Seite 136 mit weiteren Nachweisen.

2.4 Die Meldepflichten der Unternehmen

- 6 Mit § 146a Abs. 4 AO hat der Gesetzgeber ab 2018 eine besondere Meldepflicht eingeführt. Die Unternehmen haben innerhalb eines Monats nach Anschaffung oder Außerbetriebnahme eines Kassensystems das FA mittels amtlichem Vordruck über die wesentlichen System-Daten zu informieren.
- 7 Die Verwaltung bietet aber auch 5 Jahre nach der gesetzlichen Einführung noch kein Melde-Verfahren an. Der Steuerverwaltung fehlt deshalb ein ausreichender Überblick über Art und Anzahl der in den Unternehmen verwendeten Kassensysteme. Dieser Mangel stellt einen wesentlichen Grund für die zu geringe Prüfungsdichte dar und gefährdet so den Gesetzeszweck.

2.5 Übergang zur Außenprüfung

- 8 Bei wesentlichen Feststellungen zur Qualität der Kassenführung können die Prüfer eine Kassen-Nachschau sofort in eine Außenprüfung überleiten. Diese Möglichkeit nutzte ein FA besonders häufig. Es erzielte dadurch in 30 Fällen Mehrsteuern i. H. v. 427 T€. Diese Möglichkeit nutzte das zweite FA deutlich seltener. Entsprechend niedriger waren dort die steuerlichen Ergebnisse der Kassen-Nachschaue. Aus Sicht des SRH ist die Durchführung einer Kassen-Nachschau in Vorbereitung einer Außenprüfung zur Einschätzung der Prüfungswürdigkeit deshalb sinnvoll.
- 9 Eine solche Herangehensweise kann somit die Effizienz der Außenprüfungsdienste steigern und zusätzlich den bürokratischen Aufwand für Unternehmen verringern. Ergibt eine Kassen-Nachschau keine wesentlichen Beanstandungen, kann das FA auf eigentlich geplante zeitaufwändige Außenprüfungen verzichten.

2.6 Zusammenarbeit mit der Bußgeld- und Strafsachenstelle

- 10 Seit dem Jahr 2016 liegt bei einem Verstoß gegen die gesetzlichen Vorgaben für elektronische Kassensysteme eine Ordnungswidrigkeit vor. Für die Beurteilung, ob deshalb ein Bußgeld erhoben werden soll, sind die Bußgeld- und Strafsachenstellen der sächsischen FÄ zuständig. Die untersuchten FÄ hatten nur wenige Fälle an die Bußgeld- und Strafsachenstellen weitergeleitet, obwohl sie entsprechende Beanstandungen getroffen hatten. Gleichzeitig benötigten die Bußgeld- und Strafsachenstellen in den gemeldeten Fällen zu viel Zeit für eine Entscheidung. Dem SRH erscheinen Meldeverhalten und Zusammenarbeit mit der Bußgeld- und Strafsachenstelle verbesserungswürdig.

2.7 Die Arbeitsabläufe

- 11 Nach den Beobachtungen des SRH erfolgt die Falldokumentation von Anfang (Meldung) bis Ende (Bericht) durch Ausdrucke von MS-WORD-Dateien weitestgehend auf Papier. Dadurch sind die Arbeitsabläufe zeitaufwändig und ineffizient. Zudem entstehen Medienbrüche, die insbesondere die anschließende Überwachung der Mangelbeseitigung erschweren. Obwohl es sich hier um ein komplett neues Prüfungsverfahren handelt, wurden die Möglichkeiten einer digitalen Ausgestaltung seitens des Vorhabens KONSENS ab 2016 nicht genutzt. Konkrete Planungen bestehen nach Kenntnis des SRH auch nicht. Auch hierin sieht der SRH einen Grund für die bisher zu geringe Prüfungsdichte.

2.8 Das Controlling des Verfahrens

- 12 Da bislang keine Kennzahlen zum Verfahren vorliegen, ist die Verwaltung 2023 sogar gezwungen, personell Erhebungen für erstmalig vom Bundesministerium der Finanzen angeforderte statistische Daten anzustellen. Bis 2023 liegen dem LSF gar keine statistischen Auswertungen über die Wirksamkeit und die Wirtschaftlichkeit des neuen Prüfungsinstrumentes „Kassen-Nachschau“ vor. Ihr Einsatz konnte so bisher nicht sachgerecht analysiert werden.

3 Folgerungen

- 13 **3.1** Der SRH empfiehlt der Steuerverwaltung, den ordnungsmäßigen Einsatz von Kassensystemen häufiger als bisher zu überprüfen. Hierzu sollte die Zahl entsprechender Kassen-Nachschaue umgehend und deutlich erhöht werden.

- 14 **3.2** Zur Umsetzung dieser Empfehlung muss das Personal in den FÄ nicht erhöht werden. Vielmehr erscheint es zweckmäßig, die Betriebs- und Umsatzsteuersonderprüfer verstärkt mit Kassen-Nachschauen zu betrauen.
- 15 **3.3** Der SRH bittet das SMF, sich beim Vorhaben KONSENS für eine unverzügliche Einführung des gesetzlich vorgesehenen Melde-Verfahrens zu den Kassensystemen einzusetzen. Bei weiteren Verzögerungen sollte die sächsische Steuerverwaltung ein eigenes Stichprobenverfahren einführen.
- 16 **3.4** Die bußgeldrechtliche Würdigung festgestellter Mängel bei der Kassenführung sollte künftig deutlich schneller als bisher und sachsenweit einheitlich erfolgen. Eine einheitliche Regelung würde auch den zeitlichen Verfahrensablauf verkürzen.
- 17 **3.5** Zur Beschleunigung der Kassen-Nachschauverfahren empfiehlt der SRH der Steuerverwaltung eine durchgehende Digitalisierung der Arbeitsabläufe. Diese sollte alle Bearbeitungsschritte, von der Meldung bis zur fallübergreifenden Datenanalyse, umfassen. Hierdurch besteht Potenzial zur Effizienzsteigerung und zur Erhöhung der Prüfungsdichte. Zudem würde eine digitale Erfassung aller Prüfungsinformationen dabei helfen, die begrenzten Ressourcen der Steuerverwaltung effektiv einzusetzen. Der SRH regt an, beim Vorhaben KONSENS eine entsprechende Aufgabe anzumelden.

4 Stellungnahme des Ministeriums

- 18 Das Instrument der Kassen-Nachschau sei ein wichtiger Baustein, um das Steuerausfallrisiko bei bargeldintensiven Betrieben zu minimieren. Die Kassen-Nachschau sei dabei Teil eines ganzen Maßnahmenpaketes (Belegausgabepflicht, Einsatz einer TSE [technische Sicherheitseinrichtung], Mitteilungspflichten), das nur in Summe wirksam gegen Kassenmanipulationen schützen kann. Die Prüfung des SRH habe aufgezeigt, dass in Sachsen die Kassen-Nachschau umgehend etabliert wurde und wichtige Erfahrungen in der Verwaltung im Prüfungszeitraum gesammelt werden konnten.
- 19 In dem vom SRH geprüften Zeitraum konnte mit dem Instrument der Kassen-Nachschau das vom Gesetzgeber bezweckte Ziel einer Prüfung des Einsatzes von manipulationsgeschützten TSE-Kassensystemen (noch) nicht erreicht werden. Aufgrund von Übergangsregelungen wären Unternehmer flächendeckend frühestens ab dem 1. Januar 2023 zur Umrüstung ihrer Kassensysteme verpflichtet gewesen. In dem vom SRH geprüften Zeitraum hätte eher die Prüfung von Kassensystemen ohne TSE im Vordergrund gestanden.
- 20 Kassen-Nachschauen können ihre volle Wirkung erst nach dem Prüfungszeitraum des SRH zeigen. Die Kassen-Nachschau erfahre daher bereits jetzt und auch in Zukunft verstärkte Aufmerksamkeit. Es sei erklärtes Ziel des SMF, die Anzahl der Kassen-Nachschauen spürbar zu erhöhen. Die Prüfungsfeststellungen des SRH würden in den Prozess der Optimierung der Kassen-Nachschauen einbezogen.
- 21 Eine Erhöhung der Fallzahlen von Kassen-Nachschauen könne besser durch den verstärkten Einsatz der Spezialprüfer für Registrierkassen als durch Einbeziehung aller Betriebsprüfer bzw. anderer Prüfungsdienste erreicht werden. Weitere Effizienzgewinne seien dabei durch ein ausgewogenes Verhältnis von tiefergehenden Prüfungen und reinen Formalienprüfungen möglich.
- 22 In Anbetracht der Anzahl bargeldintensiver Betriebe, der vorhandenen personellen Ressourcen und der Ausrichtung auf risikoorientierte Prüfungen sei eine flächendeckende Wirkung der Kassen-Nachschauen nicht durch die reine Anzahl an Prüfungen möglich. Das Instrument habe vorrangig generalpräventive Wirkung. Eine Flächenwirkung zum Schutz vor Kassenmanipulationen haben insbesondere die Einführung der Pflicht zur Ausstattung der Kassensysteme mit einer TSE sowie die Belegausgabepflicht. Die Kassen-Nachschau sei eine Maßnahme, die vom Gesetzgeber zum Schutz vor Kassenmanipulationen geschaffen wurde und die anderen Maßnahmen stützt.

5 Schlussbemerkungen

- 23 SRH und Steuerverwaltung sind sich in der Beurteilung des Sachverhalts im Grundsatz einig. Der SRH begrüßt die vom SMF bereits ergriffenen Bemühungen zur Umsetzung der unterbreiteten Vorschläge. Ihm ist dabei bewusst, dass es eine Herausforderung ist, der gesetzgeberischen Intention zur Prüfungshäufigkeit näher zu kommen.