

STELLUNGNAHME

der

ABDA – Bundesvereinigung Deutscher Apothekerverbände e. V.

zu

**zwei Entwürfen des Bundesministeriums der Finanzen zur Änderung des
Anwendungserlasses bezüglich § 146 Abs. 1 AO und § 146b AO**

vom 22. Februar 2018

I. Zur Einzelaufzeichnungspflicht nach § 146 Abs. 1 AO

In Rn. 1.4 des Entwurfs wird geregelt, dass buchführungspflichtige Steuerpflichtige für Bargeldbewegungen ein Kassenbuch (ggf. in Form von aneinandergereihten Kassenberichten) zu führen haben. Gesetzlich definiert ist ein Kassenbuch indes nicht. Nach § 146 Abs. 5 AO können Aufzeichnungen vielmehr auch in der geordneten Ablage von Belegen bestehen oder auf Datenträgern geführt werden, soweit dies GoB-konform ist bzw. außerhalb des Anwendungsbereichs der kaufmännischen Buchführungspflicht dem Zweck den die Aufzeichnungen für Zwecke der Besteuerung erfüllen sollen, nicht widerspricht.

Aus unserer Sicht wäre es daher wünschenswert, wenn die Regelung klarstellend ergänzt würde um die Möglichkeit der Führung eines Kassenbuchs durch elektronische Grundaufzeichnung verbunden mit der geordneten Belegablage.

In der Apotheke werden bereits jetzt alle täglichen Verkaufsvorgänge einzeln erfasst. Die Erfassung von Einzeleinnahmeaufzeichnungen erfolgt in den Apotheken mit einer PC-Kasse, wobei einzelne Verkaufsvorgänge abgebildet werden und Tagessalden in die Buchhaltung eingelesen werden können. Dadurch können die einzelnen Buchungen gemäß § 146 Abs. 1 S. 1 AO erfasst werden.

Das Führen eines Kassenbuchs parallel dazu bringt insofern aus unserer Sicht keinen Mehrwert für die Dokumentation.

Die Erfassung von Eingangsrechnungen, Bankeinzahlungen, Entnahmen und Einlagen ist durch geordnete Ablage der jeweiligen (Eigen-)Belege zeitgerecht nach § 146 Abs. 1 S. 1 AO erfassbar. Durch die geordnete und übersichtliche Belegablage kann die Funktion der Grund(buch)aufzeichnung auf Dauer erfüllt werden (BMF v. 14.11.2014 Rn. 46, § 146 Abs. 5 AO). Die Kombination aus elektronischer Grundaufzeichnung und geordneter Belegablage würde auch dem Umstand Rechnung tragen, dass technisch derzeit und mittelfristig Barausgaben, Entnahmen, Einlagen und Einzahlungen überwiegend nicht bzw. nicht auf demselben Weg in die Buchführung importierbar sind.

Die Kassensturzfähigkeit im Sinne des § 146 Abs. 1 S. 2 AO ist durch die Möglichkeit der elektronischen Grundaufzeichnung gekoppelt mit der geordneten Ablage von Belegen ebenfalls gewährleistet. Ein Buchsachverständiger ist auch hier jederzeit in der Lage, den Sollbestand laut Aufzeichnungen mit dem Istbestand der Geschäftskasse zu vergleichen.

II. Zur Kassennachschau nach § 146b AO

Der Entwurf sieht in Rn. 5 vor, dass Amtsträger auch vor dem 01.01.2020 verlangen können, dass Daten nach seinen Vorgaben maschinell ausgewertet bzw. ihm auf einem maschinell verwertbaren Datenträger zur Verfügung gestellt werden.

Aus unserer Sicht lässt die gesetzliche Regelung nicht nur diese Auslegung, wie sie im Entwurf umgesetzt ist, zu. Aus Gründen der Praktikabilität und Rechtssicherheit wäre es dringend wünschenswert, die Regelung im Entwurf zu modifizieren und eine solche Pflicht generell erst nach dem 01.01.2020 vorzusehen. Die sofortige Abgabe der Daten in elektronischer Form ist für eine nennenswerte Zahl der Apotheken derzeit nur zeitverzögert umsetzbar.

§ 146b Abs. 2 AO soll nach Artikel 97 § 30 Abs. 2 S. 2 EGAO mit der Maßgabe angewendet werden, „dass keine Datenübermittlung über die einheitliche Schnittstelle verlangt werden kann oder dass diese auf einem maschinell auswertbaren Datenträger nach den Vorgaben der einheitlichen Schnittstelle zur Verfügung gestellt werden muss“. Dem Wortlaut ist nicht eindeutig zu entnehmen, dass andere Datenträger, also unabhängig von den Vorgaben der einheitlichen Schnittstelle, zur Verfügung gestellt werden müssen. Vielmehr führt die Formulierung zu der Annahme, das genannte Recht des Amtsträgers sei vollständig zeitlich aufgeschoben.

Diese Auslegung widerspricht auch nicht dem Gesetzeszweck. In der Gesetzesbegründung findet sich dazu, dass die Neuregelung dem Schutz vor Manipulation von digitalen Grundaufzeichnungen dienen soll. Gewährleistet werden soll dies, indem nur noch solche technische Sicherheitseinrichtungen für elektronische Aufzeichnungssysteme zulässig sind, die auch zertifiziert sind (BT-Drs. 18/9535, S. 11f.). Die Überprüfungsmöglichkeit sollte also primär nicht quantitativ (jegliche Datenträger), sondern qualitativ (zertifizierte Sicherheitseinrichtungen) erweitert werden.