

I. Aufzeichnungssysteme § 146a

1. Meldepflichtige Systeme

Eine Legaldefinition für elektronische Aufzeichnungssysteme (eAS) lässt sich § 146a AO nicht entnehmen. Sie werden auch vom Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik (BSI) nicht näher definiert. Nach § 1 Abs. 1 KassenSichV handelt es sich um **elektronische oder computergestützte Kassensysteme und Registrierkassen**. Darunter fällt jede zur elektronischen Datenverarbeitung eingesetzte Hard- und Software, die elektronische Aufzeichnungen zur Dokumentation von Geschäftsvorfällen und somit Grundaufzeichnungen erstellt, mithin auch App-Kassen sowie bestimmte mobile Endgeräte (z. B. Tablets).

Als eAS gelten auch solche mit **externer Geldaufbewahrung** (z. B. Wiegesysteme). Auf eine Aufbewahrungsmöglichkeit des verwalteten Bargeldbestandes, z. B. in einer Kassenschublade, kommt es nicht an (vgl. AEAO zu § 146 Nr. 2.1.4; AEAO zu § 146a, Nr. 1.2).

Elektronische oder computergestützte Kassensysteme und Registrierkassen sind nach Verwaltungsauffassung für den Verkauf von Waren oder die Erbringung von Dienstleistungen und deren Abrechnung spezialisierte eAS, die „**Kassenfunktion**“ haben, d. h. die Erfassung und Abwicklung von zumindest teilweise baren oder anderen Zahlungsvorgängen (EC- und Kreditkarten, virtuelle Konten, Bonuspunktesysteme von Drittanbietern z. B. Payback, Punktekarten an Tankstellen, Gutscheine, Guthabekarten, Bons, u. ä.) ermöglichen (AEAO zu § 146a, Nr. 1.2). „Ermöglichen“ genügt, tatsächliche Nutzung ist nicht erforderlich. Die Finanzverwaltung stellt damit nicht nur auf die Art des elektronischen Aufzeichnungssystems, sondern auch auf die Art der Bezahlungsmöglichkeiten ab.

In den Anwendungsbereich fallen damit auch **Kassenmodule innerhalb komplexer Softwaresysteme**, z. B.

- Warenwirtschafts- oder Faktura-Systeme mit Barzahlungsfunktion,
- Hotel-Software,
- Kassenmodule der Heilberufler (Ärzte, Zahnärzte, Physiotherapeuten, u. w.) innerhalb komplexer Abrechnungssysteme,
- Laptop des Apothekers mit Remote-Zugriff auf das Kassensystem in der Offizin,
- elektronisches Kassenbuch bei sofortigen Eingaben in unmittelbarem zeitlichem Zusammenhang mit der Entstehung des Geschäftsvorfalles.

Sobald die Systeme in der Lage sind, bare Zahlungsvorgänge zu erfassen und abzuwickeln, fällt dieser Teil – jedoch nicht das gesamte System – unter die Anforderungen des § 146a AO.

Mobile Endgeräte sind dahingehend zu unterscheiden, ob sie

- a) ein eigenständiges Aufzeichnungssystem darstellen oder
- b) als bloße Eingabehilfe zu qualifizieren sind.

Kann das Gerät offline, ohne Anbindung an eine andere zentrale, die Aufzeichnungen führende Kasse betrieben werden, handelt es sich um ein **selbständiges Aufzeichnungssystem**, das unmittelbar an eine TSE anzubinden ist. Zu diesem Zweck werden z. B. Fiskaldrucker mit integrierter TSE angeboten, die ggf. am Gürtel des Bedieners befestigt werden können, um Laufwege im Rahmen des Bezahlvorgangs einzusparen.

Gehen die Funktionen des Geräts hingegen nicht über die Funktionen einer Tastatur hinaus (z. B. Dateneingabe und -anzeige nur bei Verbindung mit Host), handelt es sich um ein **Eingabegerät** (Eingabehilfe, auch Fernbedienung, Satellit). In diesem Fall werden die generierten Geschäftsvorfälle unmittelbar nach Erfassung an ein mit einer TSE verbundenes Aufzeichnungssystem übergeben. Einer zusätzlichen Absicherung der Eingabehilfe mittels TSE bedarf es dann nicht.

Auch **EU-Taxameter** und bestimmte **Wegstreckenzähler** sind grundsätzlich mit einer TSE auszustatten. Allerdings existieren (noch) zahlreiche Übergangs- und Nichtbeanstandungsregeln (Stand 14.01.2025).

2. Ausgenommene Systeme

Nach § 1 Satz 2 KassenSichV sind aktuell **Fahrscheinautomaten, Fahrscheindrucker, Kassen- und Parkscheinautomaten der Parkraumbewirtschaftung, Ladepunkte für Elektro- und Hybridfahrzeuge, elektronische Buchhaltungsprogramme, Waren- und Dienstleistungsautomaten, Geldautomaten sowie Geld- und Warenspielgeräte** von der TSE-Pflicht ausgenommen.

Weitere Aufzeichnungssysteme hat das BMF über den AEAO zu § 146a und den BMF-FAQ von der TSE-Pflicht suspendiert.

3. Sonderfälle

Hinsichtlich sog. **Bezahlautomaten** wären klare Abgrenzungen zwischen Waren- und Dienstleistungsautomaten, Gebührenkassen und Kassenautomaten wünschenswert. Nach den Ausführungen in den BMF-FAQ handelt es sich bei Bezahlautomaten um

„Automaten, die ausschließlich der baren und unbaren Bezahlung von Waren und Dienstleistungen dienen. Für den Kassivorgang werden Mitarbeitende für die Besorgung der Zahlungsabwicklung durch den Bezahlautomaten ersetzt.“

Diese Ausführungen sind nur bedingt geeignet, eine rechtssichere Beurteilung und deren korrekte technische Umsetzung in den Unternehmen zu gewährleisten.

Gebührenkassen im hoheitlichen Bereich kommen u. a. in Kommunalverwaltungen und öffentlichen Einrichtungen z. B. bei Zulassungsstellen in Straßenverkehrsämtern, Führerscheinstellen oder Bürgerbüros zum Einsatz, ferner auf Wertstoffhöfen der Städte und Gemeinden. Zu Gebührenkassen, die *ausschließlich* im hoheitlichen Bereich eingesetzt werden, führen die BMF-FAQ wie folgt aus:

„Eine Pflicht zum Einsatz einer TSE besteht nicht, soweit das System nicht zur Abwicklung steuerlich aufzeichnungspflichtiger Geschäftsvorfälle verwendet wird.“

Eine solche Negativabgrenzung erscheint wenig hilfreich. Vielmehr wäre eine Positivliste mit erläuternden Beispielen im Umfeld der §§ 4 KStG, 2b UStG oder 140 AO wünschenswert. Auch hinsichtlich der Frage, wie mit Gebührenkassen umzugehen ist, die *nicht ausschließlich* im hoheitlichen Bereich verwendet werden, sollte mangels gesetzlicher Regelung zumindest im BMF-FAQ oder im AEAO zu § 146a, nachgeschärft werden (*Achilles/Jope*, BBK 2021, 1012 (1018)).

Elektronisch geführte **Ausgabenkassen**, denen per Privateinlage oder Geldtransit Barbeträge zugeführt werden, um davon bestimmte Ausgaben zu tätigen, sind nicht auf den Verkauf von Waren oder die Erbringung von Dienstleistungen und deren Abrechnung spezialisierte Systeme. Die Absicherung mit einer TSE entfällt (AEAO zu § 146a, Nr. 1.2).

Sofern ein elektronisches Aufzeichnungssystem mit Kassenfunktion die Erfordernisse der „Mindestanforderungen an das Risikomanagement – MaRisk“ und der „Bankaufsichtlichen Anforderungen an die IT“ (BAIT) der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht in der jeweils geltenden Fassung erfüllt und von einem **Kreditinstitut** i. S. d. § 1 Absatz 1 KWG betrieben wird, unterliegt dieses ebenfalls nicht den Anforderungen des § 146a AO (AEAO zu § 146a, Nr. 1.2).

Online-Shop

Unter der Voraussetzung, dass Barzahlungen vor Ort nicht möglich sind, sollen auch Online-Shops (Webshops) von der Absicherung mittels TSE befreit sein (BMF-FAQ). Besonderheiten ergeben sich z. B. bei click & collect-Systemen, wenn der Stpfl. vor Ort ein vom Online-Shop getrenntes elektronisches Aufzeichnungssystem, z. B. eine PC-Kasse, nutzt. Dann ist nur diese mit TSE abzusichern.

Messgeräte in Tankwagen

Die eichrechtlich in der Europäischen Messgeräte-Richtlinie 2004/22/EG (MID) geregelte Nutzung von Messgeräten in Tankwagen (z. B. für Lieferungen von Heizöl, Flüssiggas, Kerosin, Diesel-, Otto- und Biokraftstoffen) führt nach

Abschluss eines Betankungsvorgangs regelmäßig zur Belegausgabe über ein Druckwerk, u. a. unter Ausweis von Liefervolumen, tagesaktuellen Abgabepreisen, des Rechnungsbetrags einschl. der Höhe der geschuldeten Umsatzsteuer. Teilweise kommuniziert das Messgerät über Datenschnittstellen mit nachgelagerter Bürosoftware.

Lieferant und Abnehmer quittieren anschließend üblicherweise die Lieferung bzw. den Erhalt der Lieferung, ferner ggf. die Zahlart. Da zur Abwicklung der Geschäftsvorfälle Messgeräte als technische Hilfsmittel (vgl. AEAO zu § 146, Nr. 2.1.4) genutzt werden, dürfte es sich ähnlich wie bei anderen Messinstrumenten i. S. d. MID (z. B. Taxameter, Wegstreckenzähler, elektronische Waagen) begrifflich nicht um offene Ladenkassen handeln.

Vielmehr könnte es sich um elektronische Aufzeichnungssysteme mit „Kassenfunktion“ i. S. d. § 146a Abs. 1 AO handeln, die *mangels Aufnahme in den Negativkatalog des § 1 Satz 2 KassenSichV* mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung auszurüsten sind. Dass die Zahlart ebenso wie bei Taxametern und Wegstreckenzählern im Messgerät nicht erfasst wird (bar, Debit-/Kreditkarte, Kauf auf Rechnung, u. a.), ist für die Frage der „Kassenfunktion“ ebenso ohne Bedeutung wie der Ort der Geldaufbewahrung.