

Was sind eigentlich Programmierprotokolle?

Adäquater Manipulationsschutz für Kassensysteme, Trugbild oder nur ein großes Missverständnis?

Jens Reckendorf*

Der Begriff „Programmierprotokoll“ ist allen, die sich mit der Kassenführung beschäftigen, nur zu geläufig. Der Terminus zieht sich seit einigen Jahren so hartnäckig wie unreflektiert durch eine Vielzahl von Veröffentlichungen, Urteilen und vor allem Betriebsprüfungen. Aber was genau ist denn nun ein Programmierprotokoll? Ein Zyniker würde wohl sagen: „Der beste Vorwand für Betriebsprüfer, um mit einer Schätzung zu drohen“, aber Zynismus löst selten Probleme – nicht einmal im Steuerrecht. Daher soll im Folgenden der eigentliche Sinn hinter der Forderung nach Programmierprotokollen sowie die Unmöglichkeit des Erreichens der Ziele deutlich gemacht und daraus ein praxistauglicher Ausweg abgeleitet werden.

Reckendorf, Das Spannungsfeld von Registrierkassen und Betriebsprüfungen, BBK 10/2016 S. 479 [SAAAF-73321]

Eine Kurzfassung des Beitrags finden Sie hier.

I. Aktuelle Situation in der Betriebsprüfung

1. Vorgehen der Finanzverwaltung

Die Anforderung, bei der Prüfung einer elektronischen Registrierkasse Informationen über deren Programmierung¹ vorzulegen, ist heute übliches Vorgehen bei Betriebsprüfungen und Kassen-Nachschaun.² Weiteren Auftrieb hat das Thema durch das BFH-Urteil vom 25.3.2015³ erhalten – der BFH führt dort aus,

BFH, Urteil vom 25.3.2015 - X R 20/13 [GAAAE-96112]

„dass das Fehlen einer lückenlosen Dokumentation zur Kassenprogrammierung in seinen Auswirkungen auf die Beurteilung der formellen Ordnungsmäßigkeit der Buchführung und der Eröffnung der Schätzungsbefugnis dem Fehlen von Tagesendsummenbons bei einer Registrierkasse bzw. dem Fehlen täglicher Protokolle über das Auszählen einer offenen Ladenkasse gleichsteht.“

Das Ziel einer Prüfung der korrekten Einrichtung der Systeme ist durchaus nachvollziehbar – hierzu der BFH im o. g. Urteil:

Bahlburg, Wenn der Betriebsprüfer dreimal schätzt!, StuB 22/2015 S. 851 [WAAAF-08378]

„Elektronische Kassensysteme sind durch Umprogrammierung in nahezu beliebiger Weise manipulierbar [...]. Es ist daher von erheblicher Bedeutung, dass ein Betriebsprüfer – und ggf. auch ein FG – sich davon überzeugen kann, wie die Kasse im Zeitpunkt ihrer Auslieferung und Inbetriebnah-

* Jens Reckendorf, Vectron Systems AG, Münster.

1 Damit ist die Einrichtung des Systems (Parameter, Stammdaten) gemeint, nicht die auf dem System laufende Software selbst.

2 Gesetzlich verankert ist die Kassen-Nachschaun zwar erst ab dem 1.1.2018, in einigen Bundesländern findet sie aber bereits seit Jahren als Umsatzsteuer-Nachschaun statt.

3 BFH, Urteil vom 25.3.2015 - X R 20/13, BStBl 2015 II S. 743 [GAAAE-96112].

me programmiert war, sowie ob bzw. in welchem Umfang nach der Inbetriebnahme der Kasse spätere Programmeingriffe vorgenommen worden sind.“

Dem Autor ist allerdings kein Fall bekannt, bei dem es auch im Streitfall zum Verwerfen der Kas- senführung und in der Folge zu einer Schätzung nur aufgrund fehlender Informationen zur Kas- senprogrammierung gekommen wäre. In allen einschlägigen Urteilen lagen immer mehrere ande- re formelle Mängel und erhebliche materielle Mängel vor, so dass die Sachlage nicht vergleichbar ist.

Schätzung erfordert mehrere Mängel

Fälle mit einzelnen – vermeintlichen oder tatsächlichen – formellen Mängeln sind bisher nicht vor einem Finanzgericht verhandelt worden oder haben zumindest nicht mit einem Urteil geendet. Ei- nige Steuerpflichtige haben aber bereits Zuschätzungen akzeptiert, um es erst gar nicht auf eine Auseinandersetzung ankommen zu lassen.

In jedem Fall ist das Thema für alle Beteiligten oft sehr zeitraubend und nervenaufreibend.

2. Herkunft der Begriffe

Im Zusammenhang mit der Einrichtung von Registrierkassen ist meistens von „Programmierproto- kollen“ und von „Stammdatenänderungsdaten“ die Rede. Beides wird häufig synonym verwendet. Auch wenn sich die Begriffe sehr konkret und technisch anhören, sind sie unbestimmte Rechtsbe- griffe. Meistens wird die Bedeutung solcher Begriffe im Laufe der Zeit durch Rechtsprechung und Verwaltungspraxis definiert. Hier ist das bisher nicht erfolgt.

Unbestimmte Rechts- begriffe

2.1 Programmierprotokoll

Ein „Programmprotokoll“ wurde erstmalig 1978 in den GoS erwähnt. Man versprach sich ganz of- fenbar die Möglichkeit, die Software auf der untersten technischen Ebene prüfen zu können – also bei der Übersetzung von Programmiersprache in Maschinencode.⁴ Das dürfte für IT-Fachleute schon damals schwierig und für Betriebsprüfer unmöglich gewesen sein.

Programmprotokolle in GoS und GoBS

In den GoBS⁵ von 1995 wird das Programmprotokoll erneut erwähnt, ohne dessen Definition zu verändern.⁶ Danach verlieren sich die Spuren des Programmprotokolls.

Ohne einen konkreten Begriff dafür zu verwenden, verlangt das BMF-Schreiben vom 9.1.1996 eine Aufbewahrung von „Programmabrufe[n] nach jeder Änderung (u. a. der Artikelpreise), Protokol- le[n] über die Einrichtung von Verkäufer-, Kellner- und Trainingsspeichern u. Ä. sowie alle weiteren Anweisungen zur Kassenprogrammierung“.⁷

Der Begriff „Programmierprotokoll“ erscheint erstmals 2009 in einem Aufsatz zur „Neuen interak- tiven Prüfungstechnik“⁸ und wurde dann u. a. 2013 in einem Urteil des Hessischen Finanzgerichts⁹ aufgegriffen. Das Gericht sieht die Aufgabe des Programmierprotokolls darin, einen Nachweis da- rüber führen zu können, dass nach der Aufstellung keine Änderungen der Registrierkasse vorge-

Huber/Wähner, Neue interaktive Prüfungs- technik (NiPt), NWB 36/2009 S. 2814 [DAAAD-27139]

S. 798

4 Grundsätze ordnungsgemäßer Speicherbuchführung = BMF, Schreiben vom 5.7.1978 - S 0316, BStBl 1978 I S. 250 [IAAAA-76919]: „Hierbei handelt es sich um ein Protokoll, das bei der Umwandlung eines in einer Programmiersprache geschriebenen Programms in die Maschinensprache der Datenverarbeitungsanlage automatisch erstellt wird. In Form einer ausgedruckten Liste umfasst dieses Pro- tokoll meist das Ursprungsprogramm des Programmierers sowie das durch die Umwandlung entstandene Maschinenprogramm.“
5 Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme = BMF, Schreiben vom 7.11.1995 - IV A 8 - S 0316 - 52/95, BStBl 1995 I S. 738 [HAAAA-77174].
6 Ein Programmprotokoll für eine typische Buchführungs- oder eine komplexe Kassen-Software gemäß Definition in den GoS wäre schon Mitte der 1990er-Jahre ein Papierstapel von mehreren Metern Höhe gewesen (Quell- und Maschinencode zusammen umfassen schnell viele Millionen Zeilen).
7 BMF, Schreiben vom 9.1.1996 - IV A 8 - S 0310 - 5/95, BStBl 1996 I S. 34 [OAAAA-77205].
8 Huber/Wähner, Neue interaktive Prüfungstechnik (NiPt), NWB 36/2009 S. 2814 [DAAAD-27139].

nommen wurden. Gemeint ist damit also offenbar eine Protokollierung, wie sie im BMF-Schreiben von 1996 umrissen wird.

Die GoBD verlangen die „Protokollierung von Änderungen in Einstellungen oder die Parametrisierung der Software“¹⁰ – ohne das als Programmierprotokoll zu bezeichnen.

Anforderung in den GoBD

Das FG Münster stellt in einem Urteil von 2017 fest: „Programmierprotokolle können nicht die Daten selbst sein. Vielmehr geht es um die Dokumentation der Programmierung.“¹¹

2.2 Stammdatenänderungsdaten

Die „Stammdatenänderungsdaten“ erscheinen erstmalig im BMF-Schreiben vom 26.11.2010¹² – selbstverständlich ohne jegliche Definition.

„Archivierung“ von Stammdaten

Inhaltlich gibt es ganz offenbar eine Überschneidung mit den Programmierprotokollen. Der Begriff lässt vermuten, dass der Zweck die Historisierung von Stammdaten sein soll, man also damit die zu einem bestimmten Zeitpunkt in der Vergangenheit gültigen Stammdaten ermitteln kann.

Hinweis:

Folgt man jedoch dem oben zitierten FG Münster, kann die Aufgabe des Programmierprotokolls aber keinesfalls von den Stammdatenänderungsdaten übernommen werden.

2.3 Bisherige Versuche einer Konkretisierung

In fast drei Jahrzehnten hat es keine praxistaugliche Präzisierung des „Programmprotokolls“ bzw. dessen Nachfolger – dem „Programmierprotokoll“ – gegeben. Rückfragen bei der Finanzverwaltung bleiben ohne verwertbare Antwort.

Anders/Rühmann, Aufbewahrungspflicht für Protokolle zur Kassenprogrammierung, BBK 13/2013 S. 627 [BAAAE-39379]

Zu den „Stammdatenänderungsdaten“ findet sich noch weniger an anwendbaren Informationen, und bisherige Veröffentlichungen zu dem Thema¹³ haben ebenfalls wenig zur Klärung beitragen können.

Letztendlich wird immer die Aussage wiederholt, dass die fehlende Dokumentation der Programmierung ein gewichtiger Mangel sei. Der Zweck der Dokumentation soll offenbar sein, eventuelle Manipulationen nachweisen zu können. Was aber nun dokumentiert werden soll und vor allem, wie man damit die Ordnungsmäßigkeit belegen soll, bleibt im Dunkeln.

II. Kritische Würdigung des Status quo

1. Rechtsgrundlage

Die Forderung nach der Vorlage von Programmierprotokollen kann – mangels anderer gesetzlicher Grundlagen – nur auf § 147 Abs. 1 AO zurückgehen. Auch der BFH bezieht sich darauf:¹⁴

Nöcker, Zeitreihenvergleich im Gleitschlitten versus Programmierprotokolle der Registrierkasse, NWB 48/2015 S. 3548 [HAAAF-08088]

9 Hessisches FG, Urteil vom 24.4.2013 - 4 K 422/12 [GAAAE-37244].

10 GoBD = BMF, Schreiben vom 14.11.2014 - IV A 4 - S 0316/13/10003, BStBl 2014 I S. 1450 [HAAAE-37193], Rz. 111.

11 FG Münster, Urteil vom 29.3.2017 - 7 K 3675/13 E,G,U [RAAAG-44601], Rz. 56 unter I.2.

12 BMF, Schreiben vom 26.11.2010 - IV A 4 - S 0316/08/10004-07, BStBl 2010 I S. 1342 [KAAAD-56752].

13 Z. B. Anders/Rühmann, Aufbewahrungspflicht für Protokolle zur Kassenprogrammierung, BBK 13/2013 S. 627 [BAAAE-39379].

S. 799

„Die folgenden Unterlagen sind geordnet aufzubewahren: 1. Bücher und Aufzeichnungen, Inventare, Jahresabschlüsse, Lageberichte, die Eröffnungsbilanz sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Arbeitsanweisungen und sonstigen Organisationsunterlagen [...]“.

Es kann also nur um Informationen gehen, die zum Verständnis der eigentlichen Aufzeichnungen (hier der Einzelaufzeichnungen der Registrierkassen) erforderlich sind.

Ziel: Verständlichkeit der Einzelaufzeichnungen

Nach gängiger Interpretation der Finanzverwaltung umfasst das „Verständnis der Aufzeichnungen“ neben rein inhaltlichen Fragen (also z. B. wie ein verkauftes Produkt genau bezeichnet wurde) auch die folgenden Aspekte:

- ▶ Praktische Prüfbarkeit mit üblichen Mitteln der Außenprüfung: Sinnvolle Auswertungen müssen mit der IDEA-Software möglich sein.
- ▶ Prüfung auf eventuelle Manipulationen: Die gelieferten Daten und Informationen sollen Manipulationen erkennbar machen bzw. deren Fehlen belegen.

2. Historie

Es ist hilfreich, einen kurzen Blick auf die Entstehungsgeschichte zu werfen.

Manipulation durch Veränderung der Einstellungen

Kassen ohne Einzelaufzeichnungen (die lediglich einen Tagesendsummenbon mit Gesamtumsätzen erzeugen) boten oft die Möglichkeit, durch Veränderung von Parametern die Erfassung eines Teils der Umsätze zu unterdrücken.

Beispiele

Nicht als Storno ausgewiesener „Managerstorno“, nicht im Umsatz aufgezeichnete „Trainingsbediener“.

Daraus entstand die folgende Idee: Würde man jede Veränderung der Einstellungen protokollieren, wäre diese Art der Manipulation erkennbar. Das BMF-Schreiben vom 9.1.1996¹⁵ machte dazu recht konkrete, dem damaligen Stand der Technik durchaus entsprechende Angaben.

Frage:

Wie realistisch ist allerdings die Annahme, dass jemand, der manipuliert, auf diese Weise seine Manipulation dokumentiert? Die Dokumentation ist schließlich noch weniger manipulationsicher als das nicht geschützte System selbst – hier reicht es schlichtweg aus, einen die Manipulation dokumentierenden Ausdruck zu vernichten oder erst gar nicht zu erstellen.

Manipulation der Dokumentation

Mit der Umstellung auf die Einzelaufzeichnungspflicht gemäß BMF-Schreiben vom 26.11.2010¹⁶ und GoBD erfolgen Manipulationen typischerweise durch Zapper-Software¹⁷ oder einfach dadurch, dass die Daten einzelner Registrierkassen nicht vorgelegt werden. In beiden Fällen wäre

14 BFH, Urteil vom 25.3.2015 - X R 20/13, BStBl 2015 II S. 743 [GAAAE-96112]: „Anweisungen zur Kassenprogrammierung sowie insbesondere die Programmierprotokolle, die nachträgliche Änderungen dokumentieren, sind nach § 147 Abs. 1 Nr. 1 AO als ‚sonstige Organisationsunterlagen‘ aufbewahrungspflichtig.“

15 BMF, Schreiben vom 9.1.1996 - IV A 8 - S 0310 - 5/95, BStBl 1996 I S. 34 [OAAAA-77205].

16 BMF, Schreiben vom 26.11.2010 - IV A 4 - S 0316/08/10004-07, BStBl 2010 I S. 1342 [KAAAD-56752].

auch mit einer vollständigen Dokumentation jeglicher Programmeinstellung keine Entdeckung möglich.

Hinweis:

Die Idee der Manipulationserkennung durch Programmierprotokolle und Stammdatenänderungsdaten ist also sinnlos. Darüber hinaus ist sie auch nicht praktikabel: Jede Veränderung aller Einstellungen zu dokumentieren, ist bei heutigen Systemen praktisch weder machbar noch prüfbar.

Kein Manipulationschutz durch Programmierprotokolle!

S. 800

Beispiel

Ein komplexes Kassensystem mit einigen tausend Artikeln kann insgesamt über Hunderttausende bis über eine Million Datenfelder verfügen. Nach Ansicht der Finanzverwaltung könnte jedes davon potenziell relevant für eine Prüfung sein.

Gibt es häufige – in vielen Fällen automatisierte – Änderungen, z. B. bei Aktionsartikeln, Artikelpreisen und der Belegung eines Touchscreens, kann pro Jahr leicht eine sechsstellige Zahl von Änderungen entstehen. Bei einer größeren Anzahl von Filialen wären also viele Millionen sehr schwer verständliche Änderungen nicht nur aufzuzeichnen, sondern auch zu prüfen.

Der BFH sieht das im Urteil vom 25.3.2015¹⁸ allerdings grundlegend anders: „Die Dokumentation späterer Umprogrammierungen verursacht jedenfalls einen geringeren Aufwand als die Umprogrammierung selbst.“ Für sehr einfache Registrierkassen mag diese Einschätzung zutreffen, für einen Großteil der heute aktuellen Systeme jedoch nicht.

3. Kernproblem: Vermischung von Sicherheitsanforderungen und materieller Prüfung

Digitale Daten können grundsätzlich immer unerkannt verändert werden, sofern man keine speziellen, von allen Beteiligten anerkannten Sicherungsmechanismen verwendet. Prüfer können – anders als bei einer „Papier-Buchhaltung“ – eine Manipulation nicht per Augenschein erkennen.

Trennung von Inhalt und Sicherungsverfahren

Bis vor kurzem war die Reaktion darauf aber nicht, für die Einführung geeigneter und standardisierter Sicherheitsverfahren zu sorgen. Stattdessen hat man immer neue formelle und inhaltliche Anforderungen konstruiert – verbunden mit der Hoffnung, dass Manipulationen dann bei Verproben auffallen. Dieser Ansatz prägt immer noch das Denken bei vielen Beteiligten – eine Trennung zwischen Inhalt und Sicherungsverfahren ist in der IT absoluter Standard,¹⁹ aber für viele Außenstehende immer noch eine exotische Vorstellung.

17 Als Zapper-Software wird eine Software bezeichnet, die in Buchführungssystemen, insbesondere Registrierkassen, Umsatzdaten nachträglich verändert und dazu nur temporär geladen wird, so dass sie nur schwer nachweisbar ist.

18 BFH, Urteil vom 25.3.2015 - X R 20/13, BStBl 2015 II S. 743 [GAAAE-96112].

19 Beispiele: Festplattenverschlüsselung, sichere Internetverbindung per https-Protokoll, Virtuelle private Netze (VPN).

Hinweis:

Die Gewähr der Integrität, der Authentizität und der Vollständigkeit ist nur mit einer technischen, von den Behörden akzeptierten Sicherheitseinrichtung erreichbar.²⁰ Die Einzelaufzeichnungen selbst – so sehr man sie auch mit weiteren Daten, also z. B. auch Programmierprotokollen und Stammdatenänderungsdaten, anreichert – können das nicht leisten. Das „Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen“²¹ wird – bei einer sachgerechten Umsetzung – hier endlich für eine Lösung sorgen.

Siehe auch Huber/Reckendorf/Zisky, Die Unveränderbarkeit der (Kassen-)Buchführung nach § 146 Abs. 4 AO im EDV-Zeitalter und INSIKA, BBK 13/2013 S. 610 [NAAAE-39375]

III. Lösungsvorschlag und Handlungsempfehlungen

1. Praxistaugliche Definition

Aus der Rechtsgrundlage ergibt sich ein geradliniger Ansatz für eine saubere Definition der aufzubewahrenden Dokumentation der Programmierung. Die Frage muss lauten: Was ist zusätzlich zu den Einzelaufzeichnungen erforderlich, um diese zu verstehen und prüfen zu können? Die Antwort wird je nach System völlig unterschiedlich ausfallen. Daher kann die Definition auch nur vom Hersteller des Systems stammen.

Erforderlicher Umfang der Dokumentation

S. 801

Dies lässt sich am besten an einigen Beispielen verdeutlichen:

Sachverhalt	Erforderliche Dokumentation
Eine Registrierkasse wird installiert – es soll nachgewiesen werden, dass Software sowie Einrichtung eine korrekte Einzelaufzeichnung gewährleisten.	Protokoll der Aufstellung mit einer Bestätigung der korrekten Einrichtung der Einzelaufzeichnung.
Eine Registrierkasse wird zu einer anderen Verkaufsstelle verlegt.	Protokollierung der Änderung des Einsatzortes. ²²
In der Einzelaufzeichnung werden nur Artikelnummern erfasst.	Die zu einem bestimmten Zeitpunkt gültigen Produktbezeichnungen müssen aufgezeichnet sein (z. B. in Form von Stammdatenänderungen).
Einzelaufzeichnungen enthalten alle Stammdaten (Steuersätze, Artikelbezeichnungen usw.).	Keine Aufzeichnung von Stammdatenänderungen in diesem Bereich erforderlich.
Es existiert eine Option, die es erlaubt, Trainingsumsätze in der Einzelaufzeichnung zu unterdrücken.	Änderungen dieser Option müssen dokumentiert werden – da allerdings eine Prüfung der korrekten Dokumentation fast unmöglich ist, dürfen hier berechnete, generelle Zweifel an der Ordnungsmäßigkeit des Systems bestehen.

20 Vgl. Huber/Reckendorf/Zisky, Die Unveränderbarkeit der (Kassen-)Buchführung nach § 146 Abs. 4 AO im EDV-Zeitalter und INSIKA, BBK 13/2013 S. 610 [NAAAE-39375].

21 Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen vom 22.12.2016, BGBl 2016 I S. 65.

22 Dies ist unabhängig von der Frage der Programmierprotokolle zu dokumentieren = BMF, Schreiben vom 26.11.2010 - IV A 4 - S 0316/08/10004-07, BStBl 2010 I S. 1342 [KAAAD-56752].

Handlungsempfehlung:

Der Hersteller der Registrierkasse bzw. der Kassen-Software muss eine Dokumentation bereitstellen, die eindeutig erläutert, welche Informationen zusätzlich zu den eigentlichen Einzelaufzeichnungen erforderlich sind, um sie vollständig prüfen zu können. Es sollte ein Nachweis über die korrekte Einrichtung des Systems in schriftlicher Form vorliegen – im vom Hersteller definierten Umfang. Zur Vermeidung unnötiger Diskussionen sollte dieser Nachweis möglichst als „Programmierprotokoll“ bezeichnet sein.

Bereitstellung der Dokumentation durch den Kassenhersteller

2. Mögliches Streitpotenzial

Speziell bei Systemen, die schon mit einer minimalen Dokumentation der Programmierung vollständig im Sinne der AO prüfbar sind, ist eine Auseinandersetzung nicht unwahrscheinlich.

Im Zweifel Verwendungszweck gewünschter Informationen erfragen

Handlungsempfehlung:

Da die Aufgabe von Programmierprotokollen, Stammdatenänderungsdaten und weiteren Dokumentationen nur sein kann, das Verständnis der Einzelaufzeichnungen zu ermöglichen, sollte eine Rückfrage an den Prüfer gerichtet werden, was an den vorliegenden Informationen warum nicht ausreichen soll, welche zusätzlichen Informationen benötigt werden und welche konkreten Prüfungshandlungen damit vorgenommen werden sollen.

Der BFH baut im Urteil vom 25.3.2015²³ eine weitere – wenn auch schmale – Brücke: „Das Gewicht dieses Mangels [Fehlen eines Programmierprotokolls] tritt allerdings zurück, wenn der Steuerpflichtige für den konkreten Einzelfall darlegt, dass die von ihm verwendete elektronische Kasse trotz ihrer Programmierbarkeit ausnahmsweise keine Manipulationsmöglichkeiten eröffnet.“

Beweislast beim Steuerpflichtigen

S. 802

IV. Verbesserungen durch das sog. Kassengesetz?

Programmierprotokolle und Stammdatenänderungsdaten werden die ihnen zugeordnete Aufgabe als Ersatz für eine Manipulationssicherung niemals erfüllen können.

Es besteht die Hoffnung, dass dieses Problem durch eine sinnvolle Umsetzung des „Gesetzes zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen“ gelöst werden wird. Die korrekte Einrichtung einer Registrierkasse in Bezug auf die Einzelaufzeichnung und das fortlaufende Aufrechterhalten dieses Zustands lässt sich anhand der aus dem zertifizierten Sicherheitsmodul stammenden Daten („Prüfwert“) nachweisen.

Hilfreich könnte die bereits im Gesetz verankerte „einheitliche digitale Schnittstelle“ sein. Der Begründungsteil der Kassensicherungsverordnung (KassenSichV) lässt jedoch befürchten, dass letztendlich wieder einmal jegliche konkrete Festlegung der Inhalte vermieden werden soll.²⁴ So könnten die Auseinandersetzungen über den Umfang der Einzelaufzeichnungen weitergehen.

Einige Aspekte der KassenSichV deuten darauf hin, dass das Konzept der Trennung zwischen Sicherungsmechanismus und Inhalten entweder nicht verstanden wurde oder dass man den eigenen

23 BFH, Urteil vom 25.3.2015 - X R 20/13, BStBl 2015 II S. 743 [GAAAE-96112].

24 Kassensicherungsverordnung (KassenSichV), Beschluss des Deutschen Bundestags vom 1.6.2017, BT-Drucks. 18/12221, B. Besonderer Teil zu § 4 a. E., S. 12: „Eine abschließende Definition und Aufzählung der aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten sind mit der einheitlichen digitalen Schnittstelle nicht verbunden.“

Sicherheitsmechanismen nicht vertrauen mag. Dies ist die einzige Erklärung für die Anforderung, nicht näher definierte „sonstige Vorgänge“ aufzuzeichnen. Hier besteht das Risiko, dass man sich in Zukunft nicht mehr über unzureichende Programmierprotokolle, sondern über angeblich falsch ausgewählte „andere Vorgänge“ auseinandersetzen wird.

Fazit

Jeder Hersteller von elektronischen Registrierkassen muss dokumentieren, wie die von seinen Systemen erzeugten Einzelaufzeichnungen zu interpretieren und zu prüfen sind. Erforderlich sind dazu neben der Beschreibung der grundlegenden Abläufe und der Datenstrukturen (1) ein Programmierprotokoll – also eine Dokumentation der Ersteinrichtung – und (2) ggf. Stammdatenänderungsdaten – also eine Dokumentation späterer Veränderungen.

Je nach Funktionsweise des Systems und der genauen Ausgestaltung der Einzelaufzeichnung ist der Umfang der zusätzlichen Aufzeichnungen sehr unterschiedlich. Eine konkrete Festlegung kann nur durch den Lieferanten des Systems erfolgen – nicht durch die Finanzverwaltung. In Streitfällen sollte man sich auf den eigentlichen Zweck dieser Aufzeichnungen berufen. Die Anforderung von Informationen, die nicht zum Verständnis der Einzelaufzeichnungen benötigt werden, ist gesetzlich nicht legitimiert. Durch das Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen könnte das Problem in Zukunft gelöst werden.

Harle/Olles, Die moderne Betriebsprüfung, 3. Aufl., Herne 2017

AUTOR



Jens Reckendorf

ist bei der Vectron Systems AG, einem Hersteller von Kassensystemen, für die Produktentwicklung verantwortlich. Im Deutschen Fachverband für Kassen- und Abrechnungssystemtechnik ist er als Experte für Verfahren zur Manipulationssicherung tätig.

Fundstelle(n):

BBK 2017 Seite 796 - 802
[KAAAG-54734]