

Konsequenzen für KMU

Belegerteilung und Registrierkasse – praktische Überlegungen

Ab 1. 1. 2016 gelten die neuen Pflichten der Einzelaufzeichnung, der Belegerteilung und der Registrierkasse

VON DR. CHRISTIAN PRODINGER*)



Wie bekannt, sind Unternehmer ab 1. 1. 2016 verpflichtet, Einzelaufzeichnungen zu führen und Belege zu erteilen. Bei betrieblichen Einkünften ist auch eine Registrierkasse zu führen, die ab 1. 1. 2017 auch eine Signatureinheit haben muss. Bei der Belegerteilung gibt es verschiedene Möglichkeiten, bei den Registrierkassen sind nun verschiedene Modelle am Markt. Der Steuerpflichtige hat daher eine entsprechende Entscheidung zu treffen.

1. Ausgangssituation

Die gesetzlichen Regelungen sollen als bekannt vorausgesetzt werden.¹⁾ Das BMF hat mit Erlass²⁾ seine Rechtsauffassung bekanntgegeben, wiewohl bestimmte Fragen wohl nach wie vor offenbleiben bzw erst recht Auslegungsschwierigkeiten auftreten.³⁾

Im ersten Schritt ist zu überlegen, unter welchen Voraussetzungen die jeweiligen Verpflichtungen gegeben sind bzw, anders gewendet, wann Ausnahmeregelungen greifen können. Im zweiten Schritt soll diskutiert werden, wann welche Belege erteilt werden sollten bzw welche Art von Registrierkasse vorteilhaft erscheint.

Abgestellt werden soll dabei auf die große Anzahl von „typischen“ Unternehmern; zahlenmäßig betrachtet weniger bedeutsame Typen wie Automaten, begünstigte Körperschaften, Online-Shops etc sollen nicht diskutiert werden. Ebenso liegt der Schwerpunkt der Betrachtung auf KMU. Großunternehmer werden wohl andere Zugänge und eigene Lösungen haben.

2. Ausnahmen

Eine bedeutsame Ausnahme ist die sogenannte „Kälte-Hände-Regelung“, wie sie in § 131 Abs 4 Z 1 BAO und ausführend in §§ 1 und 2 BarUV 2015 festgelegt ist. Dabei ist aber zu bedenken, dass nur jene Unternehmer inhaltlich darunterfallen können, die Umsätze von Haus zu Haus machen und daher nicht in Räumlichkeiten oder in Verbindung mit Räumlichkeiten tätig sind.

- **Beispiel 1**

Ein Christbaumverkäufer verkauft auf einem offenen Platz Christbäume und hat keine Verkaufshütte zur Verfügung. Er fällt daher grundsätzlich unter die Ausnahme.

- **Beispiel 2**

Ein Tierarzt behandelt in der eigenen Ordination, im Gebäude eines Kunden und auf der Wiese neben dem Bauernhof. In den ersten beiden Fällen ist an die Anwendung der Ausnahme überhaupt nicht zu

*) Dr. Christian Prodinger ist Steuerberater in Wien. Seine Tätigkeitsschwerpunkte sind Umstrukturierungen, Immobilienbesteuerung, Leasing und Rechtsmittel sowie die Kollegenberatung.

1) Siehe zuletzt zu verschiedenen Diskussionspunkten Hackl, Das Registrierkassen-Tohuwabohu, SWK 34/35/2015, 1519.

2) BMF-Erlass vom 12. 11. 2015, BMF-010102/0012-IV/2/2015.

3) Siehe hierzu Pzeszut/Grünsteidl, Überblick über den BMF-Erlass zur neuen Registrierkassenpflicht, in diesem Heft, 1604, mit Verweisen auf weitere Literatur.

denken; auch im dritten Fall wird aber in aller Regel die Verbindung zu einem Gebäude gegeben sein, sodass wohl keine Anwendbarkeit gegeben ist. Derartige Berufsgruppen sind in den Beispielen des Erlasses auch nicht genannt.

Weiters ist die Ausnahme nur dann anwendbar, wenn die gesamten Umsätze, also auch jene in Gebäuden, 30.000 Euro pro Jahr nicht überschreiten.

Für die gewählte Konzentration auf die Mehrzahl der Berufsgruppen ergibt sich daher, dass die Ausnahme der „Kalte-Hände-Regelung“ nicht anwendbar sein wird. Daraus folgt aber auch, dass für alle „typischen“ Unternehmer keine Ausnahme von der Einzelfaufzeichnungspflicht und der Belegerteilungspflicht gegeben ist. Somit müssen alle Unternehmer jedenfalls Belege iSd § 132a BAO erteilen. Die Höhe der Umsätze spielt daher keine Rolle. Gleiches gilt für die Einkunftsart, da die Belegerteilungspflicht auch bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gegeben ist. Zur Sicherheit sei festgehalten, dass die Belegerteilungspflicht nur bei *Barumsätzen* (Barzahlungen)⁴⁾ gilt.

Eine umsatzabhängige Ausnahme ist daher nur bei der Registrierkassenpflicht gegeben. Ist nämlich der Gesamtumsatz (Bar- und Unbarumsätze) unter 15.000 Euro pro Jahr, so müssen zwar Belege erteilt werden, jedoch muss keine Registrierkassa geführt werden. Bei höheren Umsätzen als 15.000 Euro ist dann keine Registrierkassenpflicht gegeben, wenn die Barumsätze 7.500 Euro nicht überschreiten.

Die einzige für die definierte Zielgruppe entscheidende Ausnahme ist daher die Umsatzgrenze für die Frage der Registrierkassenpflicht.

Eine letzte Ausnahme, eigentlich eine Erleichterung, ist dann gegeben, wenn Umsätze außerhalb der Betriebsstätte ausgeführt werden. Diesfalls müssen zwar sofort Belege erteilt werden; die Aufnahme in die Registrierkassa kann aber erst nach Rückkehr in die Betriebsstätte erfolgen.⁵⁾ Daher ändert die Erleichterung nichts an der Pflicht zur (sofortigen) Belegerteilung.

3. Fragestellungen

Es ergeben sich verschiedene Fragestellungen:

- Da immer Belege erteilt werden müssen, ist zu überlegen, auf welche Art die Belegerteilung erfolgen soll.
- Ebenso ist fraglich, ob es – falls dies überhaupt in Frage kommt – Sinn macht, durch Unterschreiten der Barumsätze die Registrierkassenpflicht zu vermeiden, oder ob es nicht gleich besser ist, die Kassa zu akzeptieren und sich dafür keine Gedanken über die Einhaltung der Barumsatzgrenze machen zu müssen.
- Weiters ist zu fragen, wann die dargestellte Erleichterung der späteren Erfassung der Belege in einer Registrierkassa praktisch Sinn macht.
- Ist zwangsweise oder nach Sinnhaftigkeit eine Registrierkassa zu erwerben, ist zu fragen, welches Modell einer Kassa gewählt werden soll.

4. Praktische Überlegungen

4.1. Belegerteilung

Die Frage der Belegerteilung hängt von verschiedensten Konstellationen ab:

Zum einen mag es sein, dass der Leistungsempfänger eine Rechnung iSv § 11 UStG erhalten will. Diesfalls wird der zu erstellende Beleg über die Mindestanforderungen hi-

⁴⁾ Zu den unterschiedlichen Begriffen siehe – mit einigem Humor unterhaltsam – *Hackl*, SWK 34/35/2015, 1519.

⁵⁾ Siehe im Detail § 7 BarUV 2015.

nausgehen und eben gleich alle Rechnerkriterien umfassen. Dann spricht aber wohl einiges dafür, die Rechnung gleich elektronisch zu erstellen, da die handschriftliche Erstellung auf Paragon wohl in aller Regel allzu mühsam ist. Muss man aber ohnedies Rechnungen erstellen, dann scheint eine automatische Verbuchung in einer Registrierkassa nur noch ein kleiner Schritt, der wohl wenig Zusatzmühe macht. Diesfalls ist aber eine Kassa zu wählen, die entsprechende Rechnungen erstellen kann, allenfalls auch mit einem Warenwirtschaftssystem vernetzt ist.

Benötigt der Kunde keine Rechnung iSd § 11 UStG bzw auch keine Rechnung, die für weitere Schritte benötigt wird (zB Einreichung bei der Krankenkassa), ist natürlich jede noch so einfache „Rechnung“, also jeder Beleg, der die Belegerteilungsvorschriften erfüllt, ausreichend. Dabei kann wohl auch ein Paragon verwendet werden. Erbringt der Unternehmer nur gleichartige Leistungen (zB Heilmasseur erbringt immer nur „Massagelieferungen“), so können Name und Adresse und Leistungsart vorausgefüllt werden. Die laufende Nummer befindet sich ohnedies auf dem Paragon. Daher müssen nur die Anzahl der Einheiten und der Barzahlungspreis sowie das Datum ergänzt werden, was wohl recht einfach ist.

Ist Registrierkassenpflicht gegeben und können die Paragons (allgemeiner: die Belege) später erfasst werden (Erleichterungsregel), so kann auch auf die Paragons Bezug genommen werden, sodass dann nur die laufende Nummer des Paragons aufzunehmen ist. In der Registrierkassa kann ja ein abweichender Nummernkreis verwendet werden.

Sind unterschiedliche Produkte gegeben, so mag die handschriftliche Belegerteilung wieder mühsam sein. Diesfalls mag ein elektronisches System Vorteile haben, wobei dann wieder die Kombination mit einer Kassa zu überlegen sein wird.

Ist Registrierkassenpflicht gegeben und kann von der Erleichterungsregel nicht Gebrauch gemacht werden (die Leistung wird also in der Betriebsstätte erbracht), so wird es in aller Regel wenig Sinn machen, in einem ersten Schritt einen Barzahlungsbeleg zu erstellen und in einem zweiten Schritt die Speicherung in der Kassa durchzuführen. Hier spricht wohl alles für eine entsprechend ausgerüstete Kassa.

- **Beispiel**

Wenn dem Vernehmen nach eine Autowerkstatt ohnedies Rechnungen im Detaillierungsgrad des UStG erstellen muss und dies EDV-mäßig auch kann, dann ist die nochmalige Eingabe in eine einfache Registrierkassa, um „sich ein Umlernen zu ersparen“, zwar denkbar, wohl aber etwas umständlich.

Eine Vereinfachung der Rechnungslegung gegenüber § 11 UStG ist ebenfalls problematisch: Die Erlassregelung, wonach die handelsübliche Bezeichnung in einfacherer Form als im UStG zu erfüllen ist, ist ja mit großen Bedenken im Hinblick auf eine Rechtswidrigkeit behaftet, da der Wortlaut in BAO und UStG ident ist und nach der Judikatur des VfGH und des VwGH idR davon auszugehen ist, dass der Gesetzgeber mit gleichen Begriffen auch Gleiches meint.⁶⁾ Entsteht aber durch eine vereinfachte Form der gewählten handelsüblichen Bezeichnung ein Risiko, spricht wieder einiges dafür, gleich Rechnungen iSd § 11 UStG auszustellen, da dann jedenfalls auch den Belegerteilungskriterien Genüge getan ist. Beiläufig sei erwähnt, dass durch den Erlass, gerade in Bezug auf die handelsübliche Bezeichnung, Zweifelsfragen geradezu aufgeworfen werden. Was nun die übliche Bezeichnung etwa einer Operation durch einen (Tier-)Arzt ist, wie weit dann einzelne Medikamente bezeichnet werden müssen und wie genau Mengenabgaben (zB bei Injektionen) sein müssen, scheint nicht geklärt und führt daher entweder zu einem Risiko oder zu einem überbordenden Arbeitsaufwand.

⁶⁾ Siehe hierzu treffend schon *Linke*, Belegerteilungspflicht erfasst auch Menge und handelsübliche Bezeichnung, SWK 32/2015, 1445; ebenso *Hackl*, SWK 34/35/2015, 1519.

Problematisch ist in der Praxis auch die Belegerteilung bei gedachten Zielumsätzen, die durch spätere Barzahlung wieder zu Barumsätzen werden. Nach dem Erlass ergibt sich eindeutig diese Rechtsfolge. Dies scheint auch teleologisch sinnvoll, da ja die Rechnungserteilung je nach Art der Buchführung ein dehnbare Begriff ist und Barzahlungen am Ende des Tages eben erfasst werden sollen. Allerdings führt der Erlass aus, dass eine Belegerteilung vor Barzahlung unzulässig ist.⁷⁾ In diesem Fall müsste bei endgültiger Zahlung ein (neuer) Beleg erteilt und somit die alte Rechnung storniert werden. Sehr praktikabel wird dies nicht sein. Noch schwieriger wird es, wenn ein Kunde diverse offene Rechnungen erhalten hat und dann eine bestimmte (nicht den Gesamtbetrag deckende) Barzahlung zu machen geruht. Hier werden noch Lösungen durch die Finanzverwaltung zu treffen sein.

4.2. Vermeidung der Registrierkassenpflicht

Ist eine gewisse Komplexität der Belegerstellung im Sinne der obigen Überlegungen gegeben, so wird auch der Versuch der Vermeidung der Registrierkassenpflicht durch Unterschreiten der Barzahlungsgrenze oftmals nicht sinnvoll sein.

Dieser Versuch wird wohl auch nach der jeweiligen Kundensicht zu beurteilen sein: Hat der Unternehmer Stammkunden, die auch mit großer Wahrscheinlichkeit per Überweisung zahlen, mag man versuchen, die Barumsätze unter der Grenze zu halten. Bei Laufkundschaft, vielen Einzelleistungen oder schlechter Zahlungsmoral ist es wohl besser, gleich das Geld zu kassieren und lieber in eine einfache Kassa einzugeben. Die Kosten einer Registrierkassa in einfacher Form sind unter Berücksichtigung der Förderungen überschaubar.⁸⁾

4.3. Erleichterung der späteren Aufnahme in die Registrierkassa

Zur Frage der Erleichterung durch spätere Erfassung der Belege in der Registrierkassa sei zunächst festgehalten, dass (bei grundsätzlicher Verpflichtung) die Belege immer dann gleich in die Kassa aufgenommen werden müssen, wenn der Barumsatz in der Betriebsstätte erfolgt.

• Beispiel

Hat ein Masseur einen eigenen Behandlungsraum und führt er bei einigen Patienten auch Hausbesuche in deren Privatwohnung durch, so können die Hausbesuche auch später erfasst werden.

Hat der Masseur aber neben seiner Praxis auch eine weitere Praxis, in der er behandelt, so wird zu untersuchen sein, ob der zweite Raum auch eine Betriebsstätte darstellt. Ist er etwa an einem Tag in der Woche bei einem Arzt oder Therapeutenzentrum eingemietet, so wird entscheidend sein, ob er über den Raum Verfügungsgewalt hat und auch eigene Betriebsmittel verwenden kann.⁹⁾ Hat er zB einen eigenen Schlüssel und auch eigene Massagemittel gelagert, wird wohl eine Betriebsstätte vorliegen. Daher sind auch diese Umsätze sofort in einer Registrierkassa zu erfassen. Die Qualität von Arbeiten außerhalb der eigenen Betriebsstätte ist genau zu analysieren.

Auch wird die Anzahl der Tätigkeiten außerhalb der Betriebsstätte entscheidend sein: Tätigt der Unternehmer nur sehr wenige Umsätze außerhalb, so mag die spätere Erfassung sinnvoll sein. Wird aber eine große Anzahl an Barumsätzen getätigt, so ist zu überlegen, gleich in einer mobilen Registrierkassa zu verbuchen und damit die Belege zu erteilen. Wiederum wird auch die Komplexität der Belegerteilung miteinfließen. Ist diese komplex, muss wohl ein mobiles Rechnungserstellungssystem verwendet werden. Diesfalls kann aber gleich eine mobile Registrierkassa verwendet werden, sodass Belegerteilung und Registrierung in einem Schritt erfolgen.

⁷⁾ Pkt 4.3. des BMF-Erlasses vom 12. 11. 2015, BMF-010102/0012-IV/2/2015.

⁸⁾ Siehe dazu sogleich Pkt 4.4.

⁹⁾ Vgl im Detail *Ritz*, BAO⁵ (2014) § 29 Tz 7 f.

Tagesfragen: Schwerpunkt Steuerreform

Muss der Unternehmer in kurzer Zeit viele Umsätze verbuchen, so kann ein Paragon wieder einfacher sein. Man denke etwa an einen Gruppenunterricht außerhalb der Betriebsstätte, bei dem in der Pause zwischen zwei Stunden eine Vielzahl von Schülern bezahlen will. Betont sei nochmals, dass bei Unterricht in der eigenen Betriebsstätte wohl gleich in die Kassa einzutragen ist.

4.4. Kassensysteme

4.4.1. Hardware- und Softwarekassen

Hinsichtlich der Kassen ist grundlegend zwischen Hardware- und Softwarekassen zu unterscheiden.

- Eine Hardwarekasse hat üblicherweise diverse Knöpfe, mit denen verschiedene Leistungen boniert werden können. Die Bonierung erfolgt dabei einerseits auf einen integrierten Bondrucker, andererseits auch durch entsprechende Speicherung. Es ist daher klarerweise darauf zu achten, dass die Anforderungen der BAO tatsächlich erfüllt sind. Einfache Hardwarekassen sind relativ billig und mit einem Gewicht von zB 2 kg auch halbwegs mobil. Vorteilhaft ist, dass sie jedenfalls die Kassenfunktionen in ihrem Kern erfüllen. Im Hinblick auf die Registrierungspflicht ab 1. 1. 2017 wird diese wohl relativ einfach zu erfüllen sein, da eben eine Kassa vorliegt, die nur für diesen Zweck verwendet wird und daher insofern relativ ausfallssicher sein sollte. Bei einer großen Anzahl von erbrachten Leistungen werden derartige Kassen nicht ausreichen, da sie einfach zu wenige Knöpfe haben. Größere Kassen sind entsprechend teurer und immobil.
- Alternativ sind sogenannte Softwarekassen zu verwenden. Dabei ist zu bedenken, dass „*Registrierkasse*“ iSd BAO auch jedes PC-System, Notebook, Tablet oder Smartphone ist, mit dem ein Drucker bzw ab 1. 1. 2017 eine Signatureinheit verbunden werden kann. Voraussetzung ist eine entsprechende Kassensoftware. Vorteilhaft ist hier, dass entsprechende Geräte wohl sehr oft vorhanden sein werden und Hardware nicht extra angeschafft werden muss. Bei den meisten Systemen wird eine gute Mobilität gegeben sein; auch ein über USB oder Bluetooth verbundener (Bon-)Drucker kann einfach transportiert werden.

Allerdings ist genau zu überlegen, ob man ein derartiges System tatsächlich gemischt, also für Kassenzwecke und für andere Zwecke, einsetzen will. Ist nämlich durch irgendein Problem das Gerät gestört, führt ein Softwareupdate zu einem Ausfall oder einer Änderung der Kassendaten oder verliert man etwa sein Smartphone, so ist jedes Mal auch die Kassa samt Signatureinrichtung außer Betrieb. Entsprechende Meldungen sind zu erstatten und entsprechende Nacharbeiten notwendig.

Zu unterscheiden sind Systeme, bei denen die Software lokal installiert wird, von solchen, bei denen eine webbasierte Lösung eingesetzt wird. Teilweise ist die Software sehr einfach und erfüllt nur die gesetzlichen Anforderungen, teilweise ist die Software weiter gehend, sodass auch Kunden usw hinterlegt werden können, teilweise können auch Rechnungen erstellt werden bzw ist die Software Teil eines größeren Programms (zB Warenwirtschaft, Buchhaltung). Teilweise werden Systeme auch etwa über USB-Stick angekoppelt.

4.4.2. Entscheidungskriterien in der Praxis

Zu bedenken ist im Sinne der obigen Überlegungen zunächst, ob die einfachste Kassa reicht oder doch weiter gehende Belege erstellt werden sollen, die Belege zB auch den Kunden nennen sollen usw.

Wird die Software lokal installiert, so muss das entsprechende Gerät als Kassa definiert werden, und es steht dann eben nur das eine Gerät zur Verfügung. Liegt eine webbasierte Version vor, so reicht eine Internetverbindung zur „Kassa“ aus, die daher mit verschiedenen Geräten erreicht werden kann. Dabei wird dann auch die Signatur webbasiert erstellt. Derartige Kassen können sehr einfach eine größere Anzahl von Kunden, Leistungen usw. verarbeiten.

Die Bedienbarkeit der jeweiligen Kassa wird auch in die Entscheidung einfließen.

Zu berücksichtigen ist auch die Sicherungsmöglichkeit, ist doch die Verpflichtung zur quartalsmäßigen Sicherung gesetzlich vorgesehen. So ist zB bei manchen Hardwarekassen die Datenspeicherung auf SD-Karte gegeben; diese muss daher entsprechend gesichert werden. Gleiches gilt wohl für Softwarelösungen auf dem Gerät, wobei die Sicherung etwa auf einer externen Platte kein Problem sein sollte, für ungeübte User aber entsprechend vorzubereiten ist. Eine Kassenlösung auf USB-Stick speichert auf dem Stick und auf dem jeweiligen Gerät, sodass die Sicherung dadurch gegeben ist. Webbasierte Lösungen werden idR täglich wegspeichern und haben daher Vorteile. Allerdings funktioniert hier die Kassa nur online, während andere Lösungen oftmals auch offline funktionieren. Die Internetverbindung wird daher zu berücksichtigen sein.

Ein Vorteil von diversen gutentwickelten Softwarekassen ist zudem die Belegerteilung. So wird etwa der Beleg als pdf-File erzeugt, das automatisiert entweder ausgedruckt werden kann, dem Kunden als E-Mail übersandt werden kann oder aber im Web abgespeichert wird, wobei für den Kunden ein Link erstellt wird. Dabei wird der Einsatz dieses modernen Tools von der jeweiligen Kundensicht abhängen.

Ist ein Unternehmer knapp an der Barumsatzgrenze für Registrierkassen, kann bei einer sehr einfachen Lösung, so diese für den jeweiligen Unternehmer praktikabel ist, wohl der Preis nicht das entscheidende Kriterium sein.

Klarerweise wird auch zu bedenken sein, ob der jeweilige Anbieter entsprechende Markterfahrung hat, Support bietet, die gesetzlichen Vorgaben einhält und auch 2017 eine entsprechende Signatureinheit anbietet bzw deren Einsatz entsprechend vorbereitet hat. Die billigste Lösung wird daher oftmals nicht die beste sein.

i Auf den Punkt gebracht

Für viele Unternehmer wird die Belegerteilungspflicht nicht zu vermeiden sein. Die Registrierkassenpflicht kann idR nur durch Unterschreiten der Barumsatzgrenze von 7.500 Euro vermieden werden. Bei den Kassen sind verschiedene Hard- und Softwarekassen einsetzbar.

Die Entscheidung wird abhängen von

- den jeweiligen Kunden,
 - Art und Umfang der für die Kunden notwendigen Rechnung,
 - der Anzahl der angebotenen Produkte und Leistungen,
 - dem Tätigkeitsort und der Anzahl von Leistungen außerhalb der Betriebsstätte,
 - den vorhandenen Hardware- und Softwarelösungen,
 - der Einschätzung von Unsicherheiten in der Gesetzeslage, insb iVm der handelsüblichen Bezeichnung und der später zu Barumsätzen werdenden Zielumsätze usw.
-
-