

MASTERARBEIT

zur Erlangung des akademischen Grades
Master of Arts in Business
am Masterstudiengang Rechnungswesen & Controlling
der FH CAMPUS 02

Die Registrierkasse

Analyse der Gesetzeslage in den Mitgliedsstaaten der Europäischen Union

Betreuer:

Prof. (FH) Mag. Peter Meiregger, StB

vorgelegt von:

Martina Kohlbacher, BA (1510532013)

Graz, 21. April 2017

Ehrenwörtliche Erklärung

Ich erkläre ehrenwörtlich, dass ich die vorliegende Arbeit selbstständig und ohne fremde Hilfe verfasst, andere als die angegebenen Quellen nicht benutzt und die den Quellen wörtlich oder inhaltlich entnommenen Stellen als solche kenntlich gemacht habe. Die Arbeit wurde bisher in gleicher oder ähnlicher Form keiner anderen Prüfungsbehörde vorgelegt und auch noch nicht veröffentlicht. Die vorliegende Fassung entspricht der eingereichten elektronischen Version.

Graz, 21. April 2017

Martina Kohlbacher

Martina Kohlbacher, BA

Kurzfassung

Im Rahmen der Steuerreform 2015/16 wurde in Österreich die Einzelaufzeichnungs-, Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht eingeführt. Der Gesetzgeber verfolgt damit das Ziel der Betrugsbekämpfung und die Vermeidung von Umsatzverkürzungen. Daraus resultierend erhofft sich der Staat Mehreinnahmen im Bereich der Umsatz- und Ertragsteuern. Neben Österreich bestehen auch in anderen Ländern der Europäischen Union Regelungen bezüglich der Aufzeichnung von Barumsätzen.

Diese Arbeit beschäftigt sich mit der Analyse und dem Vergleich der rechtlichen und technischen Anforderungen im Bereich der Barumsatzaufzeichnungspflichten in den Mitgliedsstaaten der Europäischen Union. Die Erhebung der aktuellen Gesetzeslage erfolgt mittels Literaturrecherche in nationalen Gesetzestexten, Verordnungen und Erlässen. Hierbei gilt es anzumerken, dass es keine europaweite Gesetzessammlung nationaler Regelungen gibt und nationale Vorschriften oftmals nur in der jeweiligen Landessprache zur Verfügung stehen.

Die Ergebnisse der Recherche zu den Barumsatzaufzeichnungspflichten zeigen, dass insgesamt 17 der 28 EU-Mitgliedsstaaten über rechtliche Vorschriften zur Registrierkassenpflicht verfügen. Die Pflicht zur Ausgabe von Belegen ist hierbei eng an die Registrierkassenpflicht gekoppelt. In allen Ländern, in denen die Verwendung von Kassensystemen obligatorisch ist, bestehen auch verpflichtende Vorschriften zur Belegerteilung. Bezogen auf den technischen Aspekt kann gesagt werden, dass insgesamt 20 der 28 Mitgliedsstaaten Vorschriften vorsehen, um die im Einsatz befindlichen Kassensysteme vor missbräuchlicher Verwendung zu schützen. Neben dem Manipulationsschutz wird in 14 Fällen auf Kassenzertifizierungen und Herstellererklärungen zurückgegriffen. 7 Länder setzen das System der direkten Kommunikation der Steuerdaten via Onlineanbindung an die Finanzbehörde ein.

Ein weiteres Ziel dieser Arbeit ist es, die Erwartungshaltung des österreichischen Finanzministeriums zu den staatlichen Mehreinnahmen aufgrund der Einführung der Registrierkassenpflicht auf Realisierbarkeit zu überprüfen.

Hinsichtlich der Analyse der prognostizierten Steuermehreinnahmen in Österreich wurden die Schätzungen des Finanzministeriums kritisch betrachtet und unterschiedliche Szenarien zur langfristigen Entwicklung der Umsatzsteuermehreinnahmen kalkuliert. Die Berechnungen zeigen, dass die Ergebnisse deutlich unter den Schätzungen liegen. Dies lässt darauf schließen, dass die Erwartungshaltung des österreichischen Finanzministeriums als unrealistisch einzustufen ist. Aufgrund der Tatsache, dass die Umsetzung der gesetzlichen Anforderungen in Hinblick auf den Manipulationsschutz sowie die Anmeldung der Kassensysteme bei der Finanzbehörde erst mit Ende März 2017 erfolgte, gilt es weitere Entwicklungen abzuwarten.

Abstract

In the course of the Austrian tax reform in 2015/16, new regulations were introduced, most notably requirements for cash registers as well as the obligatory issuing of receipts. Through these changes, the legislative authority aims to take measures against fraud and avoid reduction of sales in order to realize the state's anticipation to increase income in sales and profit taxes. However, regulations concerning the record of cash transaction can also be found in other countries of the European Union.

This paper deals with the analysis and comparison of legal and technical requirements that are needed in this process across the EU Member States. The data of the current legal situations throughout the countries were collected via literature research of national laws, ordinances and enactments. It is important to note, however, that there is no existence of one Europe-wide corpus of national regulations, which means that the countries' laws had to be researched individually, with the additional challenge that many laws and regulations were only available in the national languages.

The results of the research have shown that 17 out of the 28 EU Member States actually hold legal prescriptions in regard to the obligation to use cash registers, which is strongly connected to the obligation to issue receipts. All countries, in which the use of cash registers is compulsory, also provide legal enactments when it comes to the issuing of receipts. Regarding to the technical aspect, it can be said that 20 of the 28 EU countries also implemented decrees that protect cash registers in use from illegal misuse. 14 countries provide cash register certifications as well as manufacturer's declarations. 7 countries apply a system that communicates tax data directly to the tax authorities via online connection.

Another aim of this thesis is to examine the feasibility of the Austrian Ministry of Finance's expectations concerning the national surplus gained out of the value-added tax that is supposed to increase with the introduction of obligatory cash registers.

To answer this question, the ministry's estimated additional value-added tax surplus was critically examined and calculated under different scenarios in order to predict its long-term development. These calculations have shown that the results are considerably below the ministry's estimations. Therefore, it can be said that expectations of the Austrian Ministry of Finance can be rated as unrealistic and not feasible. However, due to the fact that the implementation of the legal acts concerning the protection from manipulation as well as the legal registration of the cash registers at the tax authorities does not occur until the end of March 2017, further developments remain to be seen.

Inhaltsverzeichnis

1.	Einleitung	1
1.1	Zielsetzung	2
1.2	Problemstellung und spezielle Themenstellungen.....	3
1.3	Aufbau der Arbeit	4
2.	Aufzeichnungspflichten von Barumsätzen in den Mitgliedsstaaten der Europäischen Union	6
2.1	Methodik der Datenerhebung.....	6
2.1.1	Analysekriterien.....	7
2.1.2	Vorgehensweise und Art der wissenschaftlichen Quellen	10
2.2	Zielsetzung des Gesetzgebers	11
2.3	Überblick über die Aufzeichnungspflichten der EU-Mitgliedsstaaten	12
2.4	Belgien.....	13
2.5	Bulgarien.....	15
2.6	Dänemark	17
2.7	Deutschland.....	18
2.8	Estland.....	20
2.9	Finnland	20
2.10	Frankreich.....	21
2.11	Griechenland	22
2.12	Großbritannien	24
2.13	Irland.....	25
2.14	Italien	25
2.15	Kroatien	27
2.16	Lettland	30
2.17	Litauen	32
2.18	Luxemburg.....	33
2.19	Malta	33
2.20	Niederlande	35
2.21	Österreich	35
2.22	Polen	38
2.23	Portugal	40
2.24	Rumänien	41
2.25	Schweden	43

2.26	Slowakei	44
2.27	Slowenien	47
2.28	Spanien.....	49
2.29	Tschechien	49
2.30	Ungarn.....	51
2.31	Zypern	53
2.32	Zusammenfassende Betrachtung der Ergebnisse.....	55
3.	Analyse der Ausgestaltungsmöglichkeiten von Barumsatzaufzeichnungen	58
3.1	Herausforderungen im Zusammenhang mit der Gestaltung gesetzlicher Rahmenbedingungen im Barumsatzbereich.....	58
3.1.1	Rechtliche sowie technische Rahmenbedingungen und Manipulationssicherheit der Systeme	59
3.1.2	Aufsichtsmaßnahmen der Steuerbehörden.....	60
3.1.3	Steuermoral.....	61
3.1.4	Sensibilisierung betroffener Akteure	61
3.2	Methoden der Umsatzverkürzung	62
3.2.1	Nicht ordnungsgemäße Erfassung von Umsätzen	63
3.2.2	Einsatz von Manipulationssoftware.....	64
3.3	Vor- und Nachteile einzelner Ausgestaltungsvarianten	66
4.	Auswirkung der Registrierkassenpflicht auf das Steueraufkommen in Österreich	69
4.1	Geplante Mehreinnahmen.....	70
4.2	Analyse der Wirksamkeit am Beispiel von Schweden	72
4.3	Schlussfolgerungen für Österreich	74
5.	Resümee	79
	Literaturverzeichnis	83
	Rechtsquellenverzeichnis	89
	E-Mail-Verzeichnis.....	96
	Anhang	97

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Übersicht über die Baraufzeichnungspflichten innerhalb der Europäischen Union	55
Abbildung 2: Herausforderungen und Einflussfaktoren im Umfeld der Baraufzeichnungspflichten.....	59
Abbildung 3: Methoden der Umsatzverkürzung	62

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Kriterienanalysekatalog	7
Tabelle 2: Übersicht der Aufzeichnungspflichten in den EU-Mitgliedsstaaten	12
Tabelle 3: Einführung der Onlineanbindung an das Finanzamt in Bulgarien	17
Tabelle 4: Phasen der Einführung des Datenübertragungsmoduls in Rumänien.....	42
Tabelle 5: Einführung der Registrierkassenpflicht nach Branchen in Tschechien.....	49
Tabelle 6: Registrierkassenpflichtige Wirtschaftssektoren in Ungarn	51
Tabelle 7: Berechnungsgrundlagen zu den geplanten Mehreinnahmen.....	70
Tabelle 8: Geplante Mehreinnahmen der Jahre 2016 bis 2019 und langfristig	71
Tabelle 9: Erhebung zur Wirkungsweise der Registrierkassenpflicht in Schweden ..	72
Tabelle 10: Langfristige Mehreinnahmen aufgrund der Registrierkassenpflicht in Schweden	73
Tabelle 11: Steuerpflichtige Umsätze gemäß Umsatzsteuerstatistik 2014	75
Tabelle 12: Ermittlung gewichteter Umsatzsteuersatz auf Basis der Umsatzsteuerstatistik des 3.Quartals 2016	76
Tabelle 13: Szenario 1: Schätzungen zur Umsatzsteuerwirkungsweise der Registrierkassenpflicht in Österreich	76
Tabelle 14: Szenario 2: Schätzungen zur Umsatzsteuerwirkungsweise der Registrierkassenpflicht in Österreich	77
Tabelle 15: Szenario 3: Schätzungen zur Umsatzsteuerwirkungsweise der Registrierkassenpflicht in Österreich	77
Tabelle 16: Szenario 4: Schätzungen zur Umsatzsteuerwirkungsweise der Registrierkassenpflicht in Österreich	78

Abkürzungsverzeichnis

App	Applikation
BAO	Bundesabgabenordnung
BMF	Bundesministerium für Finanzen
DEP	Datenerfassungsprotokoll
EDIC	Europe Direct Informationszentren
EU	Europäische Union
FDM	Fiscal data module
FinStrG	Finanzstrafgesetz
FÖD	Föderaler öffentlicher Dienst
Horeca	Hotel/Restaurant/Catering
INSIKA	Integrierte Sicherheitslösung für Kassensysteme
MwSt.	Mehrwertsteuer
OECD	Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung
POS	Point-of-sales
RKSV	Registrierkassensicherheitsverordnung
VAT	Value added tax
VO	Verordnung
VSC	Value added tax signing card
TRIS	Technical Regulations Information System

1. Einleitung

Die vorliegende Arbeit wird in Kooperation mit der Dr. Dösinger und Partner Steuerberatungsgesellschaft mbH & Co KG mit Firmensitz in Graz verfasst. Das Unternehmen beschäftigt insgesamt rund 30 Mitarbeiter, die sich auf die Bereiche Steuerberatung, Sachbearbeitung, Buchhaltung, Personalverrechnung sowie Sekretariat aufteilen. Das Kooperationsunternehmen besitzt einen vielfältigen Klientenstock aus unterschiedlichsten Branchen, Wirtschaftszweigen und verschiedenen Größenklassen. Es werden Beratungen und Leistungen in den Bereichen Steuerberatung, Buchhaltung, Lohnverrechnung, Unternehmens- und Gründungsberatung, Unternehmensbewertung und -nachfolge sowie Finanzstrafrecht angeboten.

Aufgrund der vorherrschenden Konkurrenz im Steuerberatungsumfeld und der Tatsache laufender gesetzlicher Neuerungen ist die Fortbildung der Mitarbeiter für den Kooperationspartner essentiell, um qualitativ hochwertige Beratungen anzubieten. Dadurch sollen Kunden zufrieden gestellt und der Unternehmenserfolg langfristig gesichert werden.

Diese Arbeit beschäftigt sich mit der Thematik der Einzelaufzeichnungs-, Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht, welche im Rahmen der Steuerreform 2015/16 eingeführt wurde. Der Gesetzgeber verfolgt damit das Ziel der Betrugsbekämpfung und die Vermeidung von Umsatzverkürzungen sowie die Stärkung der steuerehrlichen Unternehmen in Form der Herstellung einer Wettbewerbsgleichheit. Daraus resultierend erhofft sich der Staat Mehreinnahmen im Bereich der Umsatz- und Ertragsteuern.

Durch die Neuregelungen sind Unternehmen zur Anschaffung eines Aufzeichnungssystems für Barumsätze, das den gesetzlichen Anforderungen entspricht, verpflichtet. Vorhandene Systeme müssen aufgerüstet werden. Ab April 2017 müssen Kassensysteme über eine Sicherheitseinrichtung verfügen und beim Finanzamt angemeldet werden. Ferner gilt es, Vorschriften für den laufenden Betrieb, wie beispielsweise die ordnungsgemäße Datensicherung und Erstellung von Belegen, zu beachten. Da der überwiegende Teil der Klienten des Kooperationspartners Barumsätze erwirtschaftet, entsteht im Bereich der Einzelaufzeichnungs- und Registrierkassenthematik ein Beratungspotenzial für Mitarbeiter des Kooperationsunternehmens.

Dieses Potenzial beschränkt sich nicht nur auf das österreichische Umfeld, sondern erstreckt sich auf die Länder der Europäischen Union (EU), da eine Vielzahl der Klienten in anderen Staaten der EU tätig ist und dort Barumsätze erwirtschaftet.

Somit sind neben der nationalen Gesetzeslage auch rechtliche und technische Rahmenbedingungen anderer Mitgliedsstaaten von Bedeutung. Es gilt anzumerken, dass entsprechende Literatur in diesem Bereich kaum vorhanden ist. Dahinter steht die Problematik, dass Gesetzestexte oftmals nur in nationaler Sprache verfügbar sind.

1.1 Zielsetzung

Die praktische Zielsetzung dieser Arbeit ist eine Analyse der Gesetzeslage im Bereich der Barumsatzaufzeichnungs-, Belegerteilungs- und Registrierkassenpflicht in den Mitgliedsstaaten der Europäischen Union. Um die Beratungsqualität in diesem Bereich auszubauen, ist die Wissensaneignung von gesetzlichen Bestimmungen anderer EU-Mitgliedsstaaten für den Kooperationspartner und dessen Mitarbeitern unabdingbar. Gewonnene Informationen können in Beratungsgesprächen gewinnbringend eingesetzt werden. Die umfangreichen Kenntnisse der Rechtslage anderer Mitgliedsstaaten verstärken die Fachkompetenz der Mitarbeiter des Kooperationsunternehmens gegenüber Klienten.

Des Weiteren soll die Erwartungshaltung des österreichischen Finanzministeriums zu den staatlichen Mehreinnahmen aufgrund der Einführung der Einzelaufzeichnungs-, Belegerteilungs- und Registrierkassenpflicht auf Realisierbarkeit untersucht werden.

Der Praxisoutput ist die Darstellung der rechtlichen und technischen Aspekte der Barumsatzaufzeichnungspflichten innerhalb der Europäischen Union. Des Weiteren wird dargestellt, welche Faktoren die Wirksamkeit der Registrierkassenpflicht beeinflussen. Zudem sollen Abschätzungen zu den lukrierbaren Mehreinnahmen auf Basis von Erfahrungswerten anderer EU-Mitgliedsstaaten getroffen und die Schätzungen des Finanzministeriums kritisch hinterfragt werden. Den Praxisoutput stellen hier unterschiedliche Szenarien und Schlussfolgerungen bezüglich der geplanten Umsatzsteuermehreinnahmen dar.

Es ist nicht Ziel dieser Arbeit, die Regelungen der Registrierkassenpflicht in Österreich umfassend darzustellen, weshalb Ausnahmeregelungen und Erleichterungen nur überblicksmäßig angeführt und nicht im Detail erläutert werden.

1.2 Problemstellung und spezielle Themenstellungen

Die zentrale Problemstellung dieser Arbeit ist die Analyse und der Vergleich der rechtlichen und technischen Anforderungen im Bereich der Barumsatzaufzeichnungs-, Belegerteilungs- und Registrierkassenpflicht in den EU-Mitgliedsstaaten sowie die kritische Betrachtung der Auswirkung der Einführung der Aufzeichnungspflichten im Bereich der Barumsätze auf das Steueraufkommen in Österreich.

Aus der Problemstellung ergeben sich nachfolgend spezielle Themenstellungen, die im Zuge der vorliegenden Arbeit behandelt werden:

- Es sind die gesetzlichen Anforderungen im Bereich der Barumsatzaufzeichnungspflichten der einzelnen EU-Mitgliedsstaaten zu erheben, um daraus einen Überblick über die Unterschiede der rechtlichen und technischen Vorschriften sowie deren Umsetzung geben zu können.
 - o Es müssen Kriterien definiert werden, auf Basis welcher die aktuelle Gesetzeslage im Bereich der Aufzeichnung von Barumsätzen in den EU-Ländern erhoben werden sollen.
 - o Darauf aufbauend werden die gesetzlichen Regelungen in den einzelnen EU-Ländern analysiert.
- Des Weiteren gilt es zu untersuchen, welche Auswirkung die Einführung der Registrierkassenpflicht auf das Steueraufkommen hat bzw. ob die geplanten staatlichen Mehreinnahmen als realistisch anzusehen sind.
 - o Zur Bearbeitung dieser zweiten Themenstellung ist es zunächst notwendig festzustellen, welche Faktoren die Wirkungsweise beeinflussen bzw. mit welchen Herausforderungen Staaten bei der Gestaltung der gesetzlichen Vorschriften konfrontiert sind.
 - o Es gilt die unterschiedlichen Ausgestaltungsvarianten der einzelnen Mitgliedsstaaten zu betrachten und in Hinblick auf die jeweiligen Stärken und Schwächen zu analysieren.
 - o Um Aussagen zu den geplanten Mehreinnahmen treffen zu können, müssen die Erwartungen des Finanzministeriums zunächst dargestellt und aufgrund von Erfahrungswerten eines vergleichbaren EU-Mitgliedsstaates kritisch betrachtet werden.

- Auf Basis der aus Wirkungsanalysen eines ausgewählten Mitgliedsstaates gewonnenen Daten gilt es, die österreichische Mehreinnahmenschätzung zu hinterfragen und unterschiedliche Szenarien in Bezug auf die Mehreinnahmen zu berechnen.
- Darauf aufbauend soll geklärt werden, inwiefern die Erwartungshaltung des österreichischen Finanzministeriums in Bezug auf das Steuermehraufkommen als realistisch anzusehen ist.

1.3 Aufbau der Arbeit

Im Anschluss an das einleitende Kapitel werden im zweiten Abschnitt die gesetzlichen Regelungen zu den Aufzeichnungspflichten von Barumsätzen in den Mitgliedsstaaten der Europäischen Union untersucht. Zu Beginn wird die Methodik und Vorgehensweise bei der Datenrecherche dargestellt. Zu diesem Zweck wird ein Katalog mit Analysekriterien festgelegt, auf Basis dessen die Recherche im Rahmen dieser Arbeit erfolgen soll. Um die Relevanz der Thematik darzulegen, wird die Zielsetzung, welche die Mitgliedsstaaten mit der Einführung von Bar-aufzeichnungspflichten verfolgen, dargestellt.

Nachdem ein Kurzüberblick über die Aufzeichnungspflichten in den jeweiligen EU-Mitgliedsstaaten gewährt wurde, werden in den darauffolgenden Unterkapiteln die nationalen Regelungen der EU-Staaten näher erläutert und abschließend zusammenfassend betrachtet. Die Analyse der Barumsatzaufzeichnungs-, Belegerteilungs- und Registrierkassenpflicht stellt das Kernthema dieser Arbeit dar, was sich im Umfang des zweiten Kapitels widerspiegelt.

Der dritte Abschnitt beschäftigt sich mit den unterschiedlichen Ausgestaltungsmöglichkeiten von Barumsatzaufzeichnungen. Es soll analysiert werden, welche Faktoren die Wirkungsweise der Registrierkassenpflicht beeinflussen und mit welchen Herausforderungen der Staat bei der Gestaltung eines Systems zur Eindämmung von Steuerhinterziehung konfrontiert wird. In diesem Zusammenhang gilt es besonders, die Methoden zur Umsatzverkürzung bzw. Manipulationsmöglichkeiten zu erwähnen, auf welche im Rahmen dieses Kapitels ebenso ein Augenmerk gelegt wird. Zudem werden die Stärken und Schwächen einzelner Ausgestaltungsvarianten, auf Basis der im zweiten Abschnitt dargestellten Lösungsansätze der einzelnen Mitgliedsstaaten, erläutert.

Das vierte Hauptkapitel beschäftigt sich in weiterer Folge mit der Klärung der Auswirkung der Registrierkassenpflicht auf das Steueraufkommen in Österreich. Es wird überprüft, ob die staatlichen Abschätzungen und Annahmen zur Wirkungsweise als realistisch anzusehen sind.

Hierzu werden die Berechnungen sowie die zugrundeliegenden Annahmen des Finanzministeriums zu den geplanten Mehreinnahmen dargestellt. In einem nächsten Schritt wird ein Blick auf die Erfahrungswerte eines anderen EU-Mitgliedsstaates geworfen, um Rückschlüsse für Österreich ableiten zu können. Bei der Auswahl des herangezogenen Staates wird auf die Ähnlichkeit der rechtlichen Rahmenbedingungen von Aufzeichnungspflichten sowie auf eine vergleichbare Wirtschaftsleistung und Bevölkerungszahl geachtet.

Auf Basis der Vergleichswerte werden die Ergebnisse auf Österreich umgelegt und die Schätzungen des Finanzministeriums kritisch betrachtet. Mithilfe von unterschiedlichen Szenarien zu den Umsatzsteuermehreinnahmen wird versucht zu klären, ob die Erwartungshaltungen des österreichischen Finanzministeriums als realistisch anzusehen sind.

Das fünfte Kapitel stellt den Abschluss dieser Arbeit in Form eines Resümees dar. Es beinhaltet eine Zusammenfassung und kritische Würdigung der Ergebnisse sowie einen Ausblick.

2. Aufzeichnungspflichten von Barumsätzen in den Mitgliedsstaaten der Europäischen Union

Dieses Kapitel befasst sich mit der Analyse der nationalen gesetzlichen Anforderungen der einzelnen EU-Mitgliedsstaaten im Bereich der unternehmerischen Aufzeichnungspflichten von Barumsätzen. Es sollen die Unterschiede der rechtlichen Vorschriften und technischen Rahmenbedingungen sowie deren Umsetzung dargestellt und verglichen werden.

Zu diesem Zweck wird zunächst auf die Methodik und Vorgehensweise bei der Recherche eingegangen. Um die Relevanz der Thematik darzulegen, wird die Zielsetzung, welche die Mitgliedsstaaten mit der Einführung von Baraufzeichnungspflichten verfolgen, aufgezeigt. Diese Zielsetzung dient in weiterer Folge als Grundlage für das dritte und vierte Kapitel. Nachdem die Rechercheergebnisse überblicksmäßig in einer Tabelle abgebildet werden, wird auf die jeweiligen nationalen Regelungen in den einzelnen EU-Mitgliedsstaaten eingegangen. Ziel ist es, einen europäischen Gesamtüberblick zu liefern.

2.1 Methodik der Datenerhebung

Dieser Abschnitt erläutert die angewandte Vorgehensweise zur Erkenntnisgewinnung. Um einen Gesamtüberblick der Regelungen zur Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht in den einzelnen Mitgliedsstaaten der EU zu geben, wurde auf die Methode der systematischen Literaturrecherche zurückgegriffen.

Zum Zwecke der Konkretisierung und Abgrenzung des Recherchethemengebiets wurde zunächst ein Kriterienkatalog erstellt, der als Basis für die Datenerhebung dient. Um eine Verständlichkeit für den Leser zu schaffen, wurden fachspezifisch relevante Begrifflichkeiten definiert.

Im Nachfolgenden wird auf den Kriterienkatalog sowie die Vorgehensweise und Art der verwendeten wissenschaftlichen Literaturquellen eingegangen. Im Zuge dessen werden die unterschiedlichen Ebenen, welche im Rahmen der Literaturrecherche angewendet werden, beschrieben.

2.1.1 Analysekriterien

In der nachstehenden Tabelle wurden Analysekriterien festgelegt, die für die einzelnen EU-Mitgliedsstaaten erhoben werden sollen. Der Kriterienkatalog unterteilt sich in rechtliche Rahmenbedingungen bezüglich der Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht und Beleglotterie sowie technische Anforderungen hinsichtlich der praktischen Ausgestaltung und der verwendeten Kassensysteme.

Kriterien	Fragestellungen
<i>Rechtliche Rahmenbedingungen</i>	
Registrierkassenpflicht	<ul style="list-style-type: none"> - Gibt es eine Registrierkassenpflicht? - Gilt diese flächendeckend oder nur für gewisse Branchen bzw. Unternehmensgrößen? - Wie wird die Einhaltung sämtlicher gesetzlichen Regelungen kontrolliert?
Belegerteilungspflicht	<ul style="list-style-type: none"> - Besteht eine Belegerteilungs- bzw. Belegannahmepflicht? - Ist der Kunde verpflichtet den Beleg aufzubewahren? - Gibt es strafrechtliche Konsequenzen bei Verstoß gegen die Belegerteilungspflicht?
Beleglotterie	<ul style="list-style-type: none"> - Wird auf das System der Beleglotterie zurückgegriffen? - Wenn ja, wie sieht die praktische Ausgestaltung aus?
<i>Technische Anforderungen</i>	
Elektronische Aufzeichnungssysteme	<ul style="list-style-type: none"> - Welche Anforderungen werden an die elektronischen Aufzeichnungssysteme gestellt? - Welche elektronischen Kassensysteme sind zulässig?
kassenintegrierter Manipulationsschutz	<ul style="list-style-type: none"> - Welche Sicherheitsmechanismen werden gesetzlich vorgeschrieben, um eine Datenmanipulation einzudämmen?
Onlineanbindung an die Steuerbehörde	<ul style="list-style-type: none"> - Besteht eine Onlineanbindung der Kassensysteme an das Finanzamt? - Wie sieht die praktische Ausgestaltung aus?
Kassenzertifizierung	<ul style="list-style-type: none"> - Gibt es Kassenzertifizierungen bzw. Herstellererklärungen? - Wie sieht die praktische Ausgestaltung aus?

Tabelle 1: Kriterienanalysekatalog,
Quelle: eigene Darstellung.

Zur Orientierung und besseren Verständlichkeit folgt eine Erläuterung zu den spezifischen Fachbegriffen, die im Kriterienanalysekatalog verwendet wurden. Die Definitionen wurden vom Verfasser festgelegt und sind von essentieller Bedeutung für die vorliegende Arbeit.

Die **Registrierkassenpflicht** bezeichnet die gesetzliche Pflicht der Verwendung eines elektronischen Aufzeichnungssystems zur Erfassung von Barumsätzen.

Unter der **Belegerteilungspflicht** wird die Pflicht des Unternehmers verstanden, bei Barzahlungen einen Kassenbeleg zu erstellen und diesen an den Käufer auszuhändigen. Hiervon unterscheidet sich der Rechnungsbegriff, welcher sich nicht auf Barumsätze bezieht.

Das System der **Beleglotterie** ähnelt der Funktionsweise eines Lotteriespieles, bei dem durch den Kauf eines Loses die Chance besteht, Geld- oder Sachpreise zu gewinnen. Anstatt eines Loses erfolgt die Teilnahme am Gewinnspiel ohne Vermögenseinsatz, nämlich durch die Einsendung von Kassabelegen. Das Konzept der Beleglotterie basiert auf der Idee, Steuerhinterziehungen und Manipulation durch die Belegkontrolle einzudämmen. Des Weiteren soll ein Anreiz für Kunden geschaffen werden, einen Beleg vom Verkäufer zu fordern, diesen mitzunehmen und gegebenenfalls der Steuerbehörde zu übermitteln. Ein weiterer Effekt dieser Maßnahme ist die Druckausübung auf die Unternehmer, da Unsicherheit darüber besteht, ob der Beleg im Papierkorb oder bei der Finanzbehörde landet.¹

Zu den **elektronischen Aufzeichnungssystemen** zählen jegliche Geräte, die gemäß den jeweiligen nationalen Bestimmungen zur Verwendung von Barumsatzaufzeichnungen zulässig sind. Dies können beispielsweise Registrierkassengeräte herkömmlicher Art, Kassensysteme, aber auch Computerprogramme mit geeigneter Kassensoftware sein.

Unter einem **kassenintegrierten Manipulationsschutz** versteht man Maßnahmen und Vorrichtungen, die vor Manipulationen schützen sollen. Die nachstehend gängigen Lösungsansätze werden zur Erhöhung der Kassensicherheit eingesetzt²:

- Konventioneller Fiskalspeicher:

Beim Fiskalspeicher handelt es sich um einen dauerhaften und unveränderbaren Speicher, welcher Datenmanipulationen verhindern soll. Er ist meist durch Plomben bzw. Versiegelung vor Zugriffen geschützt und direkt mit der Registrierkasse verbunden.

¹ Vgl. EUROPEAN COMMISSION (2014), S. 7.

² Vgl. HUBER (2015), S. 111 f.

- Datenerfassungsprotokoll:
Beim Datenerfassungsprotokoll handelt es sich um eine im Speicher mitlaufende Datei in Form eines Kassensystems. Sämtliche durchgeführten Vorgänge und Einzelbuchungen werden von diesem Journal erfasst, mitprotokolliert und mit einer fortlaufenden Sequenznummer versehen. Mithilfe dieser Protokolldatei soll die Möglichkeit einer unerkannten nachträglichen Datenmanipulation bzw. Datenlöschung eingeschränkt werden. Dies ist nur möglich, wenn die Protokolldatei in Echtzeit aufgezeichnet wird, da bei einer nachträglichen Erstellung zuvor die Gelegenheit einer versteckten Datenmanipulation bestehen würde.

- Datenspeicherung auf externen System - ohne Nachweis auf dem Beleg:
Die erfassten Daten werden nach Eingabe auf ein externes Medium, beispielsweise in Form einer Blackbox oder einem Cloudserver, übertragen und dort gespeichert. Abrufbar sind diese nur zum Zwecke von Überprüfungen durch das Finanzamt.

- Datenspeicherung - mit Nachweis auf dem Beleg:
Zusätzlich zur Datensicherung wird jeder Beleg mit einem verschlüsselten, manipulationssicheren Nachweis bedruckt. Dies kann mittels digitaler Signatur zum Beispiel durch einen maschinenlesbaren Code oder durch eine vom Datenserver generierte Zufallszahlenkombination erfolgen. Eine solche Maßnahme geht mit einer Belegerteilungspflicht einher.

Unter **Onlineanbindung an die Steuerbehörde** wird die direkte Kommunikation des Kassensystems mit der Finanzverwaltung verstanden. Der Austausch der Umsatzdaten kann beispielsweise via Internetverbindung oder über eine mobile Datenverbindung in Echtzeit oder nachträglich in regelmäßigen Abständen erfolgen. Diese Maßnahme soll die Kontrollierbarkeit der Umsatzerfassung durch die Steuerbehörde erleichtern und als Manipulationsprävention dienen.

Kassenzertifizierungen werden von eigens dafür zuständigen Stellen zum Zwecke der Überprüfung von Kassensystemen bzw. spezieller Bestandteile der Registrierkassen durchgeführt. Die Prüfung wird in Hinblick auf Manipulationssicherheit und der Erfüllung gesetzlich festgelegter technischer Anforderungen durchgeführt.

In diesem Zusammenhang gilt es die Herstellererklärung als Methode der Selbstzertifizierung zu erwähnen. Bei den Herstellerklärungen handelt es sich um Bestätigungen seitens der Registrierkassenerzeuger, dass die Kassensysteme den rechtlichen bzw. technischen Anforderungen bezüglich Manipulationsschutz entsprechen.

2.1.2 Vorgehensweise und Art der wissenschaftlichen Quellen

Die Literaturrecherche dieser Masterarbeit bezieht sich primär auf die Online-Recherche der jeweiligen nationalen Gesetzestexte, Verordnungen, Erlässe sowie darauf bezugnehmende Publikationen und einschlägige Fachartikel in deutscher, jedoch hauptsächlich englischer bzw. der jeweiligen nationalen Sprache. Hierbei gilt es anzumerken, dass es keine europaweite Gesetzessammlung nationaler Regelungen gibt und nationale Vorschriften oftmals nur in der jeweiligen Landessprache zur Verfügung stehen.

Um eine Integrität und Verlässlichkeit der erhobenen Daten zu gewährleisten, ist eine systematische Vorgehensweise von Nöten. In einem ersten Schritt wurde deshalb, zusätzlich zu allgemeinen Suchvorgängen via Metasuchmaschine, die „Technical Regulations Information System“ (TRIS)-Datenbank der Europäischen Kommission zur Informationsbeschaffung herangezogen. EU-Mitgliedsstaaten sind dazu verpflichtet, nationale technische Vorschriften – unter anderem auch technische Registrierkassenvorschriften – zur Notifizierung an die EU-Kommission zu übermitteln, bevor diese in nationales Recht umgesetzt werden. Des Öfteren sind hierbei Verweise auf nationale Grundlagengesetze anzufinden. Die Informationsrecherche wurde teils durch Übersetzungsbehelfe unterstützt.

Als weitere potenzielle Informationsquellen dienen nationale Finanzinstitute und -ministerien, die oftmals Informationen bzw. Übersetzungen von Gesetzestexten auf ihrer Homepage veröffentlichen, sowie elektronische Bibliothekskataloge und Fachzeitschriften.

Zusätzlich wurden als letzte Rechercheebene Finanzbehörden, nationale und internationale Fachexperten im Bereich des Steuerrechts und der Wirtschaftsprüfung sowie Universitätsbibliotheken via E-Mail kontaktiert und um Unterlagen bzw. Auskunft angefragt.

Ergänzend dazu gilt es, die Außenhandelsstellen der Wirtschaftskammer sowie die Europe Direct Informationszentren (EDIC) anzumerken. Bei den EDIC handelt es sich um ein Informationsnetzwerk der Europäischen Kommission mit Niederlassungen in den jeweiligen EU-Mitgliedsstaaten. EDIC beantworten vorwiegend Fragen zu EU-Themengebieten und dienen nicht der nationalen Rechtsauskünfteerteilung. Im Rahmen dieser Arbeit wurden sie jedoch aufgrund ihrer lokalen Situierung als Informationsbehelf zur Ermittlung von Ansprechpartnern und Rechtsquellen genutzt.

2.2 Zielsetzung des Gesetzgebers

Umsatz- und Ertragsteuern zählen zu den bedeutendsten Einnahmequellen eines jeden Staates. Dementsprechend hoch ist das Interesse daran, diese Einnahmequelle vor Ausfällen zu schützen. Gemäß Studien des Ökonomen Professor Friedrich Schneider zur Schattenwirtschaft in den Ländern der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) betrug diese im Jahr 2014 im Durchschnitt ca. 18,3% des Bruttoinlandsproduktes.³

Durch die Umgehung der ordnungsgemäßen Besteuerung zieht die Schattenwirtschaft eine Steuerlücke nach sich, welche von verschiedenen Bereichen beeinflusst wird. Ein wesentliches Risikofeld stellt die Umsatzverkürzung im Bereich der Bartransaktionen dar. Mit den Maßnahmen zur gesetzlichen Barumsatzaufzeichnungspflicht verfolgen die Mitgliedsstaaten nachstehende Ziele:

- Eindämmung der Schattenwirtschaft und Schaffung einer Steuergerechtigkeit: durch die Einführung einer Registrierkassenpflicht und einem zusätzlichen Manipulationsschutz sollen Steuerbetrug und Umsatzverkürzungen bekämpft werden.⁴
- Herstellung von Wettbewerbsgleichheit: Durch die Umgehung der Steuerzahlung haben Unternehmen die Möglichkeit, Preise für Waren und Dienstleistungen zu senken und sich einen ungerechtfertigten Wettbewerbsvorteil gegenüber der Konkurrenz zu verschaffen. Die Einführung strenger Aufzeichnungspflichten soll die Marktbedingungen ausgleichen.⁵
- effektivere Steuererhebung und Steuerkontrolle im Bereich der Ertrag- und Umsatzsteuer⁶: durch die Einführung bestimmter Maßnahmen wie beispielsweise der elektronischen Umsatzerfassung bzw. Datenübermittlung an Steuerbehörden soll die Effektivität gesteigert und Ressourcen effizienter genutzt werden.
- Sicherstellung der Unveränderbarkeit der digitalen Grundaufzeichnungen⁷: Steuerverwaltungen versuchen ein Konzept zu entwickeln, das den Einsatz manipulierender Techniken verhindert bzw. erschwert.

³ Vgl. SCHNEIDER (2015), S. 4.

⁴ Vgl. BMF (2015b), S. 9.

⁵ Vgl. FINANZMINISTERIUM TSCHECHIEN (2015), S. 3 f.

⁶ Vgl. FINANZMINISTERIUM TSCHECHIEN (2015), S. 1.

⁷ S. Entwurf eines Gesetzes zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen, Deutschland (2016), S. 1.

2.3 Überblick über die Aufzeichnungspflichten der EU-Mitgliedstaaten

EU-Länder	Registrierkassenpflicht	Belegpflicht	Beleglotterie	Onlineanbindung	Manipulationsschutz	Kassenzertifizierung
<i>Belgien</i>	sektoriell	ja	nein	nein	ja	ja
<i>Bulgarien</i>	ja	ja	ja	ja	ja	ja
<i>Dänemark</i>	nein	ja	nein	nein	nein	nein
<i>Deutschland</i>	nein	ab 2020	nein	nein	ab 2020	ab 2020
<i>Estland</i>	nein	nein	nein	nein	nein	nein
<i>Finnland</i>	nein	ja	nein	nein	nein	nein
<i>Frankreich</i>	nein	nein	nein	nein	ab 2018	ab 2018
<i>Griechenland</i>	sektoriell	sektoriell	in Planung	ja	ja	ja
<i>Großbritannien</i>	nein	nein	nein	nein	nein	nein
<i>Irland</i>	nein	nein	nein	nein	nein	nein
<i>Italien</i>	ja	ja	ab 2018	optional	ja	ja
<i>Kroatien</i>	ja	ja	ja	ja	ja	nein
<i>Lettland</i>	ja	ja	nein	nein	ja	nein
<i>Litauen</i>	ja	ja	nein	nein	ja	ja
<i>Luxemburg</i>	nein	nein	nein	nein	nein	nein
<i>Malta</i>	sektoriell	ja	ja	nein	ja	nein
<i>Niederlande</i>	nein	nein	nein	nein	nein	nein
<i>Österreich</i>	ja	ja	nein	nein	ja	nein
<i>Polen</i>	ja	ja	ja	nein	ja	ja
<i>Portugal</i>	ja	ja	ja	nein	ja	ja
<i>Rumänien</i>	ja	ja	ja	nein	ja	ja
<i>Schweden</i>	ja	ja	nein	nein	ja	ja
<i>Slowakei</i>	ja	ja	ja	nein	ja	ja
<i>Slowenien</i>	ja	ja	ja	ja	ja	nein
<i>Spanien</i>	nein	nein	nein	nein	nein	nein
<i>Tschechien</i>	ja	ja	ja	ja	ja	nein
<i>Ungarn</i>	sektoriell	ja	nein	ja	ja	ja
<i>Zypern</i>	nein	ja	nein	nein	ja	ja

Tabelle 2: Übersicht der Aufzeichnungspflichten in den EU-Mitgliedsstaaten,
Quelle: eigene Darstellung.

2.4 Belgien

Im Dezember 2009 wurde in Belgien im Zuge einer Novellierung der Mehrwertsteuersatz für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen von 21% auf 12% gesenkt. Als Gegenfinanzierungs- und Betrugsbekämpfungsmaßnahme wurde eine sektorielle Registrierkassenpflicht für den Hotel/Restaurant/Catering (Horeca) Bereich eingeführt.⁸ Basierend auf der Mehrwertsteuer (MwSt.)-Entscheidung Nr. E.T. 127.190 müssen alle Steuerpflichtigen, die regelmäßig Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen erbringen, seit dem 01. Jänner 2015 ein Registrierkassensystem verwenden. Für andere Sektoren gilt bis dato noch keine Registrierkassenpflicht. Die nachfolgende Gesetzeslage wird mit dem Stand Dezember 2015 betrachtet, nachfolgende Änderungen bleiben unberücksichtigt.

Früher galt für die Ermittlung der Registrierkassenpflicht die sogenannte 10% Regel für Unternehmer im Horeca-Sektor. Diese besagte, dass Unternehmen zur Verwendung einer Registrierkasse verpflichtet waren, wenn der Umsatz aus Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen zumindest 10% des Gesamtumsatzes der Horeca-Tätigkeit betrug. Zu den Umsätzen aus Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen zählt jene, die dem Steuersatz von 12% unterliegen. Getränke sowie die Lieferung von Mahlzeiten zum Mitnehmen werden hierbei beispielsweise nicht im Umsatz aus Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen berücksichtigt, sehr wohl aber zum Gesamtumsatz der Horeca-Tätigkeit gezählt.⁹ Des Weiteren wurde jeglicher Verkauf von Nahrungsmittel zum Horeca-Gesamtumsatz gerechnet. So musste zum Beispiel ein Bäcker, der eine Kaffeestube betreibt, die 10% Regel anwenden.¹⁰ Dieser Prozentsatz wurde im Dezember 2015 durch den Fixbetrag von EUR 25.000 ersetzt. Ab diesem Betrag müssen Steuerpflichtige, die Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen anbieten, ein Kassensystem anschaffen.¹¹

Nachfolgend eine beispielhafte Aufzählung von Bereichen, die von der Registrierkassenpflicht im Horeca-Sektor ausgenommen sind¹²:

- Betriebskantinen, wenn diese nur für das Personal und während der Arbeitszeit zugänglich ist und die Tätigkeit des Unternehmens nicht in den Horeca-Bereich fällt.
- Umsätze, die gemäß Artikel 44 des MwSt.-Gesetzes steuerfrei behandelt werden wie zum Beispiel Cafeterien in Schulen, Sportclubs oder Krankenhäusern.

⁸ Vgl. FÖDERALER ÖFFENTLICHER DIENST FINANZEN BELGIEN (2015), S. 3.

⁹ Vgl. FÖDERALER ÖFFENTLICHER DIENST FINANZEN BELGIEN (2015), S. 4 f.

¹⁰ S. MwSt.-Entscheidung Nr. E.T. 127.190, Belgien (2014), Artikel 9.

¹¹ S. STOFFELS (2016a), E-Mail, Anhang S. 98.

¹² S. MwSt.-Entscheidung Nr. E.T. 127.190, Belgien (2014), Artikel 6 ff.

- Sonstige Tätigkeiten, die nicht in den Horeca-Bereich fallen wie beispielsweise Wellness, Casino, Bowling etc.

Unternehmer, die zur Führung eines Registrierkassensystems aufgrund des Ausführens einer Horeca-Tätigkeit verpflichtet sind, müssen sogenannte Kassenzettel bzw. MwSt.-Kassenbons ausstellen. Besteht keine Verpflichtung oder kommt es zu technischen Ausfällen der Registrierkasse, müssen Notas oder Quittungen ausgestellt werden, die in das Einnahmenjournal eingetragen werden müssen.¹³ MwSt.-Notas sind händisch erstellte Belege, dessen Vorlage von anerkannten belgischen Druckereien zur Verfügung gestellt wird.¹⁴ Eine vollständige Rechnung kann das Ausstellen einer Nota bzw. Quittung ersetzen, nicht aber die Ausstellung eines Kassenzettels. Ausgenommen von der Pflicht zur Erteilung von MwSt.-Kassenbons sind außergewöhnliche Einnahmen wie beispielsweise der Verkauf von Anlagegütern, Automaten- und Gutscheinverkäufe sowie Verkäufe an Bord von Flugzeugen, Schiffen oder Zügen.¹⁵ Sollten keine Registrierkassenbelege bzw. MwSt.-Notas ausgestellt werden, können Geldstrafen zwischen EUR 50 und EUR 250 pro nicht ausgestelltem Beleg anfallen. Bei wiederholter Nichtausstellung erhöhen sich die Strafen um ein Vielfaches.¹⁶

Als Aufzeichnungssysteme können elektronische Registrierkassen sowie Computer Point-of-Sales (POS) Systeme mit geeigneter Kassensoftware verwendet werden.¹⁷ Zusätzlich muss das Kassensystem über ein Modul verfügen, welches die relevanten Daten separat in einem zweiten System speichert.¹⁸ Registrierkassensysteme verfügen über 2 Hauptbestandteile: das Kassensystem selbst und ein Kontrollmodul, das die Unveränderbarkeit der Daten mithilfe eines Algorithmus sicherstellt. Das Kontrollmodul besteht aus einem „fiscal data module“ (FDM) und einer „Value added tax signing card“ (VSC). Beim FDM handelt es sich um einen Fiskalspeicher, der alle relevanten Ereignisse mit Datum und Uhrzeit mitprotokolliert und direkt mit der Registrierkasse verbunden ist. Die VSC ist eine personalisierte, zertifizierte Smartcard mit einzigartiger Identifikationsnummer. Sie dient der Erstellung der digitalen Signatur und wird in das FDM eingepflegt.¹⁹

Zusätzlich müssen Kassensysteme und FDM dem Föderalen öffentlichen Dienst (FÖD) Finanzen zur Zertifizierung vorgelegt werden. Für das Erlangen eines Zertifikats ist der Hersteller, nicht aber der Unternehmer, welcher die Registrierkasse verwendet, zuständig. Die zuständige Abteilung der FÖD Finanzen prüft die rechtlichen und technischen Anforderungen und stellt bei

¹³ S. MwSt.-Entscheidung Nr. E.T. 127.190, Belgien (2014), Artikel 3 ff.

¹⁴ S. STOFFELS (2016b), E-Mail, Anhang S. 99.

¹⁵ S. MwSt.-Entscheidung Nr. E.T. 123.798, Belgien (2014), Artikel 3.2.

¹⁶ Vgl. FÖDERALER ÖFFENTLICHER DIENST FINANZEN BELGIEN (2015), S. 13.

¹⁷ S. MwSt.-Entscheidung Nr. E.T. 124.747, Belgien (2013), Kapitel 2.

¹⁸ S. MwSt.-Entscheidung Nr. E.T. 123.798 vom 24.01.2014, Belgien, Punkt 3.2.9.

¹⁹ S. Gesetz über die Zertifizierung eines Registrierkassensystems im Horeca-Sektor, Belgien (2013), Artikel 2 f.

ordnungsgemäßer Erfüllung eine Zertifizierung aus. Nachträgliche Änderungen bereits zertifizierter Kassen sind unverzüglich an den FÖD Finanzen zu melden.²⁰

Der FÖD Finanzen verhängt Geldbußen bis zu EUR 5.000 bei Nichtverwendung eines Registrierkassensystems trotz bestehender Verpflichtung bzw. bei Verwendung von modifizierten Modellen, die von dem ursprünglich zertifizierten Modell abweichen.²¹ Auf das System der Beleglotterie wird nicht zurückgegriffen.

2.5 Bulgarien

In Bulgarien besteht zum Betrachtungszeitpunkt Jänner 2017 eine nahezu flächendeckende Registrierkassenpflicht, die eng mit einer Belegerteilungs- und Belegannahmepflicht verbunden ist.

Gemäß Artikel 118 Absatz 1 des bulgarischen Umsatzsteuergesetzes ist jede Person, welche durch eine gewerbliche Einrichtung Verkäufe von Waren oder Dienstleistungen tätigt, dazu verpflichtet, einen Beleg durch ein Fiskalgerät zu erfassen und einen Kassenbeleg auszugeben. Diese Regelung umfasst sämtliche Barzahlungen, nicht aber Bareinzahlungen auf ein Bankkonto, Überweisungen oder Bankeinzüge. Ausnahmeregelungen zur Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht befinden sich in den Artikeln 4 bzw. 5 des Gesetzes Nr. H-18 vom 13. Dezember 2006. Demnach sind beispielsweise Verkäufe von Zeitungen und Zeitschriften, Bus- und Flugtickets sowie der Absatz von selbst produzierten landwirtschaftlichen Produkten von natürlichen Personen von der Kassenpflicht ausgenommen.²² Des Weiteren gelten für gewisse „risikoreichere“ Sektoren in Bezug auf mögliche Steuerausfälle spezielle Regelungen. Hiervon betroffen sind zum Beispiel Unternehmen, die im Handel mit Flüssigbrennstoffen tätig sind. Diese müssen über Registriergeräte gewisse Daten wie etwa die verfügbaren Brennstoffmengen in den Lagertanks etc. an die Finanzbehörde übermitteln.²³

Zusätzlich zur Belegerteilungspflicht besteht eine Belegannahmepflicht seitens des Konsumenten. Kunden sind dazu verpflichtet, den Beleg bis zum Verlassen der Betriebsstätte zu behalten.²⁴ Verstöße gegen die Belegerteilungspflicht werden mit Geldstrafen in einer Bandbreite von 100 bis 2.000 bulgarischen Lew, das sind umgerechnet zwischen EUR 50 und EUR 1.000 geahndet. Bei wiederholten Verstößen erhöht sich das Strafausmaß dementsprechend. Auch Kunden, die den Kassenbeleg nicht bis außerhalb der Geschäftsräumlichkeiten mitführen,

²⁰ S. Gesetz über die Zertifizierung eines Registrierkassensystems im Horeca-Sektor, Belgien (2013), Artikel 2 f.

²¹ Vgl. FÖDERALER ÖFFENTLICHER DIENST FINANZEN BELGIEN (2015), S. 13.

²² S. Ordinance No. H-18, Bulgaria (2007), Article 4 f.

²³ S. Ordinance No. H-18, Bulgaria (2007), Article 3.

²⁴ S. Value-added Tax Act, Bulgaria (2007), Article 118 (1).

werden mit geringfügigen Geldbußen in Höhe von 5 bulgarischen Lew, das sind umgerechnet EUR 2,50, bestraft.²⁵

Um Konsumenten auf die Notwendigkeit der Belegerteilung zu sensibilisieren und die Nachfrage nach diesen zu fördern, wurde im November 2015 eine staatliche Beleglotterie durch die Steuerbehörde eingeführt. Diese Maßnahme soll dazu beitragen, die Steuereinnahmen zu erhöhen und die Betrugsbekämpfung voranzutreiben.²⁶ Als Gewinne werden Sachpreise wie beispielsweise Autos, Fernseher oder Mobiltelefone verlost. Sämtliche Informationen zur Funktionsweise, Teilnahmebedingungen und Verlosungen sind auf der durch das Finanzamt eigens dafür erstellten Webseite ersichtlich.²⁷

Als Fiskalgeräte werden Registrierkassen bzw. integrierte Businessmanagementsysteme verwendet, die technisch und funktionell gesehen eine Reihe an Anforderungen erfüllen müssen. Zum Vertrieb zugelassen sind nur Geräte, die im Vorhinein genehmigt und in einem öffentlichen Register erfasst wurden.²⁸ Zu diesem Zwecke müssen Registrierkassengeräte vom bulgarischen Messtechnikinstitut überprüft und zertifiziert werden.²⁹ Die funktionellen und technischen Anforderungen sind im ersten und zweiten Anhang des Gesetzes Nr. 18 vom 13. Dezember 2006 umfangreich auf 30 Seiten beschrieben. Beispielsweise müssen Aufzeichnungssysteme über eine Betriebssoftware und einen versiegelten Fiskalspeicher verfügen, welche Daten ordnungsgemäß und manipulationssicher aufzeichnen und speichern.³⁰ Wartungen an Kassengeräten dürfen nur durch registrierte und zertifizierte Servicegesellschaften durchgeführt werden.³¹

Da die Schattenwirtschaft trotz verstärkter Kontrollen in den Jahren 2009 und 2010 anstieg, entschloss sich die Steuerbehörde zur Einführung einer Onlineanbindung der Barumsatzaufzeichnungssysteme an das bulgarische Finanzamt. Die Initiative der Datenübertragung an die Steuerbehörde wurde im Jahr 2007 im Rahmen einer Kampagne zur Bekämpfung der Schattenwirtschaft entwickelt³² und trat 2011 in mehreren Phasen in Kraft³³:

²⁵ S. Value-added Tax Act passed by the Ministry of Finance of Bulgaria (2007), Article 185.

²⁶ Vgl. INTRA-EUROPEAN ORGANISATION OF TAX ADMINISTRATIONS (IOTA) (2016), Onlinequelle [03.04.2017].

²⁷ Vgl. NATIONAL REVENUE AGENCY LOTTERY RECEIPTS BULGARIA (2015), Onlinequelle [03.04.2017].

²⁸ S. Ordinance No. H-18, Bulgaria (2007), Article 13.

²⁹ S. Ordinance No. H-18, Bulgaria (2007), Article 8.

³⁰ S. Ordinance No. H-18, Bulgaria (2007), Annex 1.

³¹ S. Ordinance No. H-18, Bulgaria (2007), Article 44.

³² Vgl. EUROFOUND (2017), Onlinequelle [03.04.2017].

³³ S. Ordinance No. H-18, Bulgaria (2007), paragraph 59.

Phase	beginnend mit	betroffene Sektoren
1	01.01.2011	Handel mit Flüssigbrennstoffen / Tankstellen
2	01.09.2011	Einzelhandel mit Arzneimitteln / Apotheken
3	01.12.2011	Getreidehändler
4	01.04.2012	sämtliche anderen registrierkassenpflichtigen Sektoren

Tabelle 3: Einführung der Onlineanbindung an das Finanzamt in Bulgarien,
Quelle: eigene Darstellung.

Die Datenübertragung der gesetzlich festgelegten Informationen an das bulgarische Finanzamt erfolgt durch eine Echtzeit-Remote-Verbindung über ein Mobilfunkbetriebsnetzwerk.³⁴ Dies ermöglicht den Steuerbehörden einen erweiterten, unmittelbaren Zugriff auf Umsatzdaten und erhöht die Kontroll- und Überprüfungsmöglichkeiten zur Eindämmung der Schattenwirtschaft.

2.6 Dänemark

Die dänische Steuerbehörde sieht Regelungen zur ordnungsgemäßen Buchführung, Dokumentation sowie Aufbewahrung von Unterlagen vor. Bezüglich der Dokumentation von Barumsätzen legen die Vorschriften fest, dass alle Eingänge täglich aufgezeichnet und handschriftliche Kassabücher verwahrt werden müssen. Werden elektronische Kassenaufzeichnungen mithilfe von Registrierkassen geführt, müssen auch diese aufgehoben und bei Anfragen an die Steuerbehörden übermittelt werden.³⁵ Eine Erfordernis zur Verwendung von Registrierkassen besteht nicht.³⁶

Bezüglich Belegerteilungspflicht kann gesagt werden, dass grundsätzlich für Waren und Dienstleistungen, die der Mehrwertsteuer unterliegen, die Pflicht zur Erstellung einer Rechnung gilt. Hierzu gibt es vereinfachte Bestimmungen für Rechnungen unter dem Betrag von 3.000 dänischen Kronen sowie verschärfte Regelungen für Rechnungen über 10.000 dänische Kronen.³⁷

³⁴ S. Ordinance issued by the Ministry of Finance Bulgaria (2007), Annex 1.

³⁵ Vgl. SKAT (2016), Onlinequelle [03.04.2017].

³⁶ S. STEINER (2016), Anhang S. 101.

³⁷ Vgl. SKAT (2016), Onlinequelle [03.04.2017].

2.7 Deutschland

Auf dem Gebiet der Barumsatzaufzeichnungspflichten blickt Deutschland auf eine lange Historie zurück. Im Jahr 2003 veröffentlichte der deutsche Bundesrechnungshof einen Bericht über die Umsatzsteuerausfälle durch Steuerbetrug und Steuervermeidung, welcher die Debatte über die Verschärfung von Baraufzeichnungspflichten auslöste.³⁸ In den Jahren 2008 bis 2012 beschäftigte sich die deutsche Finanzbehörde mit der Entwicklung und Umsetzung einer integrierten Sicherheitslösung für Kassensysteme (INSIKA) im Rahmen einer Projektgruppe. Das INSIKA-System soll durch eine digitale Signatur, die von einer Smartcard erzeugt wird, als Kontrolleinrichtung vor Manipulationen schützen. Eine gesetzliche Grundlage für dessen Einsatz wurde allerdings nicht geschaffen.³⁹

Infolge der Einführung der Registrierkassenpflicht in Österreich wurde die deutsche Bundesregierung ebenfalls aktiv und veröffentlichte am 13. Juli 2016 einen Gesetzesentwurf zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen. Die Regelungen sollen im Jahr 2020 in Kraft treten. Am 22. Dezember 2016 wurde das Gesetz beschlossen. Die verpflichtende Verwendung von elektronischen Aufzeichnungssystemen als Maßnahme zur Eindämmung des Umsatzsteuerbetruges ist hierbei nicht vorgesehen. Auch die gesetzliche Verankerung des favorisierten INSIKA-Verfahrens wurde nicht verwirklicht, stattdessen wird auf ein Zertifizierungsverfahren gesetzt.⁴⁰

Der Referentenentwurf sah vor, dass ein Beleg in Papierform bzw. elektronisch zur Verfügung gestellt werden muss, wenn der Kunde dies wünscht. Eine generelle Belegausgabepflicht war hier nicht vorgesehen.⁴¹ Dies änderte sich durch den endgültigen Gesetzesbeschluss, der eine eingeschränkte Belegpflicht ab dem Jahr 2020 vorsieht. Eingeschränkt deshalb, da die Pflicht zur Belegausgabe nur Unternehmen trifft, die ein Registrierkassensystem verwenden. Des Weiteren können Befreiungen für Verkäufe von Waren an eine Vielzahl von unbekanntenen Personen aus Unzumutbarkeitsgründen erwirkt werden.⁴² Dies wird für Handels- und Gastronomiebetriebe überwiegend zutreffend sein.

Zu den Aufzeichnungssystemen zählen elektronische oder computergestützte Kassensysteme oder Registrierkassen, nicht aber Buchhaltungsprogramme.⁴³ Um einer nachträglichen

³⁸ Vgl. BUNDESRECHNUNGSHOF DEUTSCHLAND (2003), Onlinequelle [03.04.2017].

³⁹ Vgl. INSIKA – ADM e.V. (2014), Onlinequelle [03.04.2017], S. 1.

⁴⁰ S. Gesetzesentwurf zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen, Deutschland (2016), S. 1 f.

⁴¹ S. Gesetzesentwurf zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen, Deutschland (2016), S. 20.

⁴² S. Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen, Deutschland (2016), Artikel 1, § 146a (2).

⁴³ S. Referentenentwurf einer technischen Verordnung zur Durchführung des Gesetzes zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen, Deutschland (2016), S. 3.

Datenmanipulation entgegenzuwirken, sind elektronische Aufzeichnungssysteme ab 2020 mit einer technischen Sicherheitseinrichtung, die vom Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik zertifiziert wird, zu schützen. Die Sicherheitseinrichtung stellt die Voraussetzung für die Zertifizierung dar und besteht aus einem Sicherheitsmodul, das sämtliche Ereignisse protokolliert, einem Speichermedium und einer digitalen Schnittstelle.⁴⁴

Die Protokollierung erfolgt mittels einer fortlaufenden Transaktionsnummer. Diese soll sicherstellen, dass Lücken in den Aufzeichnungen erkennbar sind und wird auf einem dauerhaften Speichermedium abgelegt. Im Falle einer Belegerteilung muss dieser zumindest die lesbare Transaktionsnummer sowie den Zeitpunkt des Vorgangsbeginns beinhalten.⁴⁵ Ein maschinenlesbarer Code, wie er in Österreich verpflichtend ist und wodurch eine automatisierte Prüfung ermöglicht werden würde, ist nicht erforderlich. Nähere Details zur Zertifizierung und zur Ausgestaltung des Manipulationsschutzes sind zum Betrachtungszeitraum Dezember 2016 noch nicht bekannt.

Zum Zwecke von Kassenprüfungen müssen die Daten in einem elektronischen Archiv gesichert und verfügbar gehalten werden. Die digitale Schnittstelle ermöglicht hierbei den Datenexport.⁴⁶ Zudem wird eine Meldepflicht der im Einsatz befindlichen Kassen beim zuständigen Finanzamt eingeführt, bei welcher Daten wie beispielsweise Anschaffungsdatum, Seriennummer und Außerbetriebnahmen gemeldet werden müssen.⁴⁷ Um eine Onlineanbindung handelt es sich hierbei allerdings nicht.

Im Umlauf befindliche Registrierkassen, welche die neuen gesetzlichen Anforderungen nicht erfüllen, unterliegen einer Übergangsbestimmung und dürfen bis 2022 verwendet werden, sofern keine Möglichkeit besteht, die Sicherheitseinrichtung aufzurüsten.⁴⁸

Im Zuge des Gesetzesentwurfes vom 13. Juli 2016 wurde eine Kassennachschau eingeführt. Diese besagt, dass die Finanzbehörde zur Überprüfung der Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen Geschäftsräumlichkeiten betreten und Einblick in, für die Kassenführung relevante, Aufzeichnungen, Bücher und sonstige Unterlagen vornehmen dürfen. Kontrollen werden ohne vorherige Ankündigung von Amtsträgern der Finanzbehörde durchgeführt. Ähnlich der österreichischen Regelung kann das deutsche Behördenorgan ebenso Einsicht in die

⁴⁴ S. Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen, Deutschland (2016), Artikel 1, § 146a (3).

⁴⁵ S. Referentenentwurf einer technischen Verordnung zur Durchführung des Gesetzes zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen, Deutschland (2016), S. 3 f.

⁴⁶ S. Referentenentwurf einer technischen Verordnung zur Durchführung des Gesetzes zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen, Deutschland (2016), S. 4.

⁴⁷ S. Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen, Deutschland (2016), Artikel 2, § 146a (4).

⁴⁸ S. Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen, Deutschland (2016), Artikel 2, § 30 (3).

elektronischen Daten über die digitale Schnittstelle verlangen. Verstöße und Ordnungswidrigkeiten werden mit Geldstrafen bis zu EUR 25.000 sanktioniert.⁴⁹

2.8 Estland

Die Online-Literaturrecherche und die Durchsicht der TRIS-Datenbank der Europäischen Kommission brachten keinerlei Ergebnisse, was darauf schließen lässt, dass in Estland zum Betrachtungszeitraum Oktober 2016 keine Regelungen bezüglich der elektronischen Barumsatzaufzeichnung mittels Registrierkassa bestehen. Diese Vermutung wurde durch ein E-Mail vom estländischen Finanzamt bestätigt.⁵⁰

Bezüglich Belegerteilungspflicht kann gesagt werden, dass kein expliziter Hinweis auf eine allgemein verpflichtende Belegausgabe im Zusammenhang mit Barverkäufen gefunden wurde. Generell besteht jedoch die allgemeine Pflicht für Steuerpflichtige, gemäß estländischen Umsatzsteuergesetz, für jeden Vorgang eine Rechnung zu stellen.⁵¹

2.9 Finnland

Zum Betrachtungszeitraum Dezember 2016 bestehen in Finnland keine Registrierkassenpflicht sowie keine gesetzlichen Vorschriften bezüglich der technischen Anforderungen an Kassensysteme. Die finnische Steuerbehörde zieht hingegen eine Novellierung der Gesetzeslage in Erwägung und hält die verpflichtende Einführung von zertifizierten Kassen, wie es beispielsweise in Schweden der Fall ist, als effektive Maßnahme, um Steuerbetrug einzudämmen.⁵²

Hierzu wurde von der Steuerverwaltung eine Studie über die Anwendbarkeit von zertifizierten Verkaufssystemen vorbereitet, die bis Ende 2018 umgesetzt werden soll. Die Studie beinhaltet die technische Umsetzung, Kosten sowie Folgenabschätzungen. In erster Linie besteht eine Fokussierung auf den Restaurantsektor. Auf Basis dessen kann eine Ausweitung der Gesetzgebung auf andere Bargeldsektoren in Erwägung gezogen werden. Die Studie verweist

⁴⁹ S. Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen, Deutschland (2016), Artikel 1, § 146b.

⁵⁰ S. PÖRK (2016), E-Mail, Anhang S. 102.

⁵¹ S. Value-added Tax Act, Estonia (2003), Article 37.

⁵² Vgl. FINNISH TAX ADMINISTRATION (2017), Onlinequelle [04.04.2017].

ebenso auf die schwedischen Vorschriften, was darauf schließen lässt, dass zukünftig ähnliche Regelungen eingeführt werden.⁵³

Eine Belegerteilungspflicht besteht seit 01. Jänner 2014. Sie gilt für alle Unternehmen sämtlicher Sektoren, die Barzahlungen entgegennehmen und einen Jahresumsatz von EUR 10.000 überschreiten. Die Ausstellung kann händisch oder via Kassensystem in Papierform, aber auch elektronisch erfolgen. Eine Belegannahmepflicht seitens der Kunden besteht nicht. Die Einhaltung der Regelungen wird von den Behörden kontrolliert. Zu diesem Zweck können auch Testkäufe durchgeführt werden. Verstöße gegen die Ausgabepflicht werden mit Geldstrafen zwischen EUR 300 und EUR 1.000 geahndet. Ausgenommen von der Pflicht sind beispielsweise Verkaufsautomaten, der E-Commerce Handel sowie Outdoor-Märkte.⁵⁴

2.10 Frankreich

In Frankreich wurde Ende des Jahres 2015 ein Gesetz verabschiedet, das die Verwendung von betrügerischer Software im Zusammenhang mit Barumsatzaufzeichnungen unterbinden soll. Das Gesetz betrifft sämtliche Unternehmen, welche ein Kassensystem oder eine Computersoftware zur Aufzeichnung von Kundenzahlungen verwenden und tritt mit 01. Jänner 2018 in Kraft.⁵⁵

Die Bestimmungen sehen den Einsatz zertifizierter Kassen vor, die Daten in einer dauerhaften, unveränderbaren und fälschungssicheren Weise speichert. Die Zertifizierung wird von einer gemäß dem Konsumentenschutzgesetz akkreditierten Prüfstelle, welche die technischen Anforderungen überprüft, durchgeführt.⁵⁶ Die Zertifizierungsstelle hat hierfür in Zusammenarbeit mit einem französischen Normungsinstitut eine eigene Norm erstellt, die den Namen „NF 525 Regel“ besitzt. Diese soll die Manipulationssicherheit gewährleisten und kann um rund EUR 500 erworben werden.⁵⁷ Nach Abschluss des Zertifizierungsprozederes soll jedenfalls ein Audit stattfinden, bei dem geprüft wird, ob die durchgeführten Software-Updates den gesetzlichen Anforderungen entsprechen. Alternativ zu den Kassenzertifizierungen durch Zertifizierungsstellen kann eine Selbstzertifizierung durchgeführt werden. Hierbei handelt es sich um eine Art Herstellerbestätigung. Ein Muster des Zertifikats wurde von den französischen Verwaltungsbehörden erstellt und veröffentlicht.⁵⁸

⁵³ Vgl. FINNISH GOVERNMENT (2016), S. 17.

⁵⁴ Vgl. FINNISH TAX ADMINISTRATION (2013), Onlinequelle [04.04.2017].

⁵⁵ S. Finanzgesetz Nr. 2015-1785, Frankreich (2015), Artikel 88.

⁵⁶ S. Finanzgesetz Nr. 2015-1785, Frankreich (2015), Artikel 88.

⁵⁷ Vgl. INFOCERT (2017), Onlinequelle [04.04.2017].

⁵⁸ Vgl. MINISTERIUM FÜR WIRTSCHAFT UND FINANZEN FRANKREICH (2017), Onlinequelle [04.04.2017].

Zu Überprüfungszwecken werden ab 2018 unangekündigte Kontrollen durch die Finanzbehörden durchgeführt, welche die erforderlichen Bescheinigungen kontrollieren. Im Falle von fehlenden Zertifizierungsbestätigungen werden Strafen bis zu EUR 7.500 festgesetzt. Dies gilt auch für den Fall, dass Kassensysteme nicht den aktuellen Anforderungen des Gesetzes entsprechen.⁵⁹

Bis dato wurde kein Hinweis auf die Einführung einer allfälligen Pflicht zur Verwendung von Registrierkassen oder einer Belegerteilungspflicht gefunden. Dies wurde auch durch Anfrage beim Außenwirtschaftscenter Paris bestätigt.⁶⁰ Des Weiteren herrschen noch Unklarheiten in Bezug auf die technischen Maßnahmen sowie die praktische Umsetzung der gesetzlichen Regelungen. Frankreich hätte die technischen Anforderungen an die Registrierkasse bei der EU-Kommission zur Notifizierung einreichen müssen, dies ist allerdings zum Betrachtungszeitraum Jänner 2017 nicht geschehen.

2.11 Griechenland

Vor fast 30 Jahren, nämlich 1988, wurden in Griechenland erste Bestimmungen zur obligatorischen Verwendung von Registrierkassen eingeführt. Die Verpflichtung betrifft primär Unternehmen, die im Einzelhandel Waren verkaufen bzw. Dienstleistungen erbringen, wobei es hierbei Ausnahmen gibt und Befreiungen möglich sind.⁶¹ Die Vorschriften wurden im Laufe der Jahre erweitert bzw. ergänzt. Gemäß einem Rundschreiben aus dem Jahr 2014 sind rund 80 Tätigkeitsgebiete unter festgelegten Bedingungen von der Pflicht zur Verwendung von Registrierkassen ausgenommen. Darunter fallen beispielsweise Kosmetiksalons, Ärzte, Fitnesscenter, Rechtsanwälte, Künstler u.v.m.⁶² Im Jahr 2002 wurden Beschlüsse zu den technischen Vorschriften für elektronische Registrierkassen und Kassensysteme verabschiedet, um Steuerverkürzungen und Manipulationen einzuschränken.⁶³

Gemäß den griechischen Rechnungslegungsstandards sind Unternehmen verpflichtet, für jede Warenlieferung bzw. Dienstleistungserbringung eine Rechnung auszustellen.⁶⁴ Für Einzelhandelsunternehmen, die Waren an Privatpersonen verkaufen bzw. Dienstleistungen erbringen, gilt die Pflicht zur Ausgabe eines Kassenbeleges über ein elektronisches Aufzeichnungssystem gemäß dem Gesetz Nr. 1809/1988 anstelle einer Rechnung. Erleichterungen gibt es für Unternehmen, die nur gelegentlich Einzelhandelsumsätze ausführen. Diese dürfen Belege händisch oder mit anderen technischen Hilfsmitteln ausstellen. Das gilt

⁵⁹ Vgl. LA REVUE FIDUCIAIRE (2016), Onlinequelle [04.04.2017].

⁶⁰ Vgl. AUSSENWIRTSCHAFTSCENTER PARIS (2017), S. 1.

⁶¹ S. Gesetz Nr. 1809/1988, Griechenland (1988), Artikel 1.

⁶² S. Ministerialbeschluss Nr. 1002/2014, Griechenland (2014), Artikel 1.

⁶³ S. Dekret Nr. 1081253/320/0015/POL.1234, Griechenland (2002).

⁶⁴ S. Law No. 4308/2014, Greece (2014), Article 8.

ebenso für den Fall, dass die Registrierkasse aufgrund von technischen Problemen vorübergehend nicht betrieben werden kann. Die Ausstellung der Rechnung bzw. des Einzelhandelsbelegs kann durch Ausgabe in Papierformat oder elektronisch erfolgen. Bei der digitalen Ausgabe muss die Echtheit und Integrität der Rechnung beispielsweise durch eine elektronische Signatur sichergestellt werden.⁶⁵

Als Maßnahme, um Steuerhinterziehungen zu bekämpfen und das Steuerpflichtbewusstsein der Bürger zu erhöhen, plant die griechische Regierung die Einführung einer staatlichen Beleglotterie, wie sie beispielsweise in Bulgarien schon eingeführt wurde. Griechischen Medienberichten zufolge wurde der Vorschlag bereits vor einigen Jahren entwickelt. Im Laufe des Jahres 2017 soll nun ein Rundschreiben folgen, das nähere Details zu den rechtlichen Rahmenbedingungen beinhalten soll.⁶⁶

Bezüglich den technischen Regelungen bestehen Vorgaben aus dem Jahr 2002. Diese wurden in den Jahren 2004 und 2012 durch weitere Verordnungen überarbeitet und ergänzt. Registrierkassen müssen über einen Arbeitsspeicher, der die täglich erfassten Daten zwischenspeichert, und einen dauerhaften manipulationssicheren Fiskalspeicher verfügen. Des Weiteren müssen die Kassensysteme einen Programmspeicher beinhalten, der die gesamte Software bereitstellt. Die Form der zu erstellenden Kassenbelege ist ebenso genauestens geregelt. Quittungen müssen mit einer erweiterten digitalen Signatur und einem Strichcode bedruckt werden. Der Strichcode enthält die wichtigsten Details zur Quittung, wie zum Beispiel den Gesamtbetrag und die fortlaufende Belegnummer, und dient unter anderem als Information für Vor-Ort-Überprüfungen. Am Tagesende muss automatisch ein Bericht erstellt werden, der sämtliche Tagesbewegungen enthält. Zusätzlich müssen die Tagesdaten zur dauerhaften Abspeicherung auf ein externes Speichermedium wie beispielsweise ein externes Laufwerk übertragen werden.⁶⁷

Ferner wird durch die gesetzlichen Bestimmungen festgelegt, dass bestimmte Geschäftsdaten zur Steuerüberwachung an das Generalsekretariat für Informationssysteme übermittelt werden müssen. Hierzu müssen Registrierkassensysteme über geeignete Schnittstellen bzw. eine angemessene Software zur automatischen Onlineübertragung an das Finanzamt verfügen.⁶⁸ Nähere technische Voraussetzungen werden durch die Verordnung Nr. 1221/2012 geregelt. Die Kommunikation des Aufzeichnungssystems mit der zuständigen Steuerbehörde erfolgt nicht in Echtzeit, jedoch täglich nach Erstellung des Tagesabschlusses und der erforderlichen Berichte

⁶⁵ S. Law No. 4308/2014, Greece (2014), Article 12 ff.

⁶⁶ Vgl. NAFTEMPORIKI (2017), Onlinequelle [04.04.2017].

⁶⁷ S. Dekret Nr. 1220/2012, Griechenland (2012a), Abschnitt 2, Artikel 2.1 ff.

⁶⁸ S. Dekret Nr. 1220/2012, Griechenland (2012a), Abschnitt 2, Artikel 2.28.

in Form einer Textdatei.⁶⁹ Die Maßnahme der Onlineübertragung soll eine effektive Kontrolle durchgeführter Transaktionen sicherstellen und die Durchführung sofortiger Gegenkontrollen ermöglichen, um Steuerhinterziehungen zu verhindern.

Neben der Maßnahme der Datenübertragung an das Finanzamt wird die Bauart der Registrierkassen von einem Ausschuss bzw. einer bevollmächtigten Stelle überprüft. Eine Eignungsgenehmigung bestätigt die Übereinstimmung des Kassentyps mit den technischen Vorschriften der griechischen Verordnungen.⁷⁰

Die Kontrolle der Unversehrtheit der Umsatzdaten wird unter anderem durch Prüfbeamte durchgeführt. Diese überprüfen beispielsweise die Daten des Fiskalspeichers und die aufgezeichneten digitalen Signaturen und vergleichen soeben erzeugte digitale Signaturen mit bestehenden Signaturen.⁷¹

2.12 Großbritannien

Die Gesetzesrecherche und die Durchsicht der TRIS-Datenbank der Europäischen Kommission brachten keinerlei Ergebnisse hinsichtlich einer allfälligen Registrierkassenpflicht. Unternehmen, die in Großbritannien tätig sind, sind dazu verpflichtet, gewissen buchhalterischen Aufzeichnungspflichten nachzukommen. Beispielsweise muss ein „Value-added tax (VAT) account“ geführt werden, der die Umsatzsteuer aus Verkäufen bzw. die Vorsteuer aus Einkäufen auflistet.⁷²

Die Art der Aufzeichnungsführung ist gesetzlich nicht festgeschrieben. Daten zur Umsatzsteuer können händisch, elektronisch oder mittels einer Buchhaltungssoftware aufgezeichnet werden.⁷³ Wenn jedoch Registrierkassen zur Erfassung von Barumsätzen verwendet werden, müssen die Aufzeichnungen daraus aufbewahrt werden. Die Aufbewahrungsfrist beträgt 4 Jahre.⁷⁴

Die Vermutung, dass es in Großbritannien keinerlei verpflichtende Regelungen zur Verwendung von Registrierkassensystemen zum Betrachtungszeitraum Jänner 2017 gibt, wurde durch 3 verschiedene Kontaktstellen des EDIC bestätigt.⁷⁵ Zudem besteht keine gesetzliche Verpflichtung

⁶⁹ S. Dekret Nr. 1221/2012, Griechenland (2012b), Artikel 3.9.

⁷⁰ S. Dekret Nr. 1220/2012, Griechenland (2012a), Abschnitt 1, Artikel 1.

⁷¹ S. Dekret Nr. 1220/2012, Griechenland (2012a), Abschnitt 2, Artikel 5.11.

⁷² Vgl. GOVERNMENT UK (2017b), Onlinequelle [04.04.2017].

⁷³ Vgl. GOVERNMENT UK (2017a), Onlinequelle [04.04.2017].

⁷⁴ Vgl. GOVERNMENT UK (2016a), Onlinequelle [04.04.2017].

⁷⁵ S. Anhang S. 109 ff.

zur Ausstellung von Barbelegen, diese müssen nur ausgegeben werden, wenn der Kunde dies verlangt.⁷⁶

2.13 Irland

Registrierkassentransaktionsaufzeichnungen zählen in Irland zu den aufbewahrungspflichtigen Dokumenten und dienen als Nachweis der ordnungsgemäßen Buchführung für die Steuerbehörde.⁷⁷ Unternehmen, die ein elektronisches Aufzeichnungssystem verwenden, sind seit Juli 2008 dazu verpflichtet, jeden Eintrag mit einer eindeutigen und fortlaufenden Nummer sowie Datum und Uhrzeit zu kennzeichnen.⁷⁸

Des Weiteren muss beim Kauf der Registrierkasse darauf geachtet werden, dass das System über ausreichende Speicherkapazität verfügt, um die Anforderung an die buchhalterischen Aufzeichnungspflichten zu erfüllen.⁷⁹

Eine Pflicht zur Verwendung von Registrierkassen besteht zum Betrachtungszeitraum Dezember 2016 nicht. Zudem müssen Belege ähnlich wie in Großbritannien nur ausgestellt werden, wenn der Kunde dies verlangt.⁸⁰ Eine Belegerteilungs- bzw. Belegannahmepflicht besteht nicht.

2.14 Italien

Italien war innerhalb der EU eines der ersten Länder bezüglich der Einführung von Baraufzeichnungspflichten zur Betrugsbekämpfung und kann in diesem Bereich auf eine sehr lange Historie zurückblicken. Vor über 30 Jahren wurden Vorschriften zur Registrierkassen- und Belegpflicht verabschiedet.

Entsprechende Regelungen finden sich beispielsweise im Dekret Nr. 633 vom 26. Oktober 1972 oder im Dekret des Finanzministers vom 23. März 1983, welche sowohl rechtliche als auch technische Vorgaben enthalten. Bereits damals wurden detaillierte Vorschriften zu Zulassungsgenehmigungen für Registrierkassenmodelle, Datenspeicherung, Wartungen und

⁷⁶ Vgl. GOVERNMENT UK (2016b), Onlinequelle [04.04.2017].

⁷⁷ S. Value-added Tax Consolidation Act, Ireland, (2010), Section 84.

⁷⁸ S. Value-added Tax Amendment Regulations No. 238/2008, Ireland (2008).

⁷⁹ Vgl. REVENUE – IRISH TAX AND CUSTOMS (2015), Onlinequelle [04.04.2017].

⁸⁰ S. WALSHE (2017), E-Mail, Anhang S. 112.

Instandhaltungen sowie Belegquittungen und vieles mehr definiert.⁸¹ Im Laufe der Jahre wurden zahlreiche Gesetzesnovellierungen durchgeführt.

Die jüngsten Neuerungen wurden mit dem Dekret Nr. 127 aus dem Jahr 2015 beschlossen und sind mit Beginn des Jahres 2017 in Kraft getreten. Zentraler Kern der Neuerung ist die Möglichkeit für Gewerbetreibende, die eine wirtschaftliche Tätigkeit gemäß Artikel 22 des Dekrets Nr. 633 aus dem Jahr 1972 ausüben, ihre Geschäftsvorfälle an die Finanzbehörde elektronisch zu übermitteln. Die Gesetzeslage wird vom Verfasser dieser Arbeit zum Zeitpunkt Jänner 2017 betrachtet, nachfolgende Änderungen bleiben unberücksichtigt.

In Bezug auf die Belegerteilungspflicht kann gesagt werden, dass diese ebenso in den 1980er Jahren eingeführt wurde. Unternehmen müssen für verkaufte Waren bzw. erbrachte Dienstleistungen den sogenannten „scontrino fiscale“, zu Deutsch „Kassenbeleg“, ausstellen.⁸² Aufgrund der neuen Regelung ab dem Jahr 2017 soll die Kassenquittung, zumindest teilweise, durch elektronische Rechnungen ersetzt werden. Diese Möglichkeit besteht, wenn Unternehmen sich für die freiwillige Option entscheiden, Umsätze digital zu registrieren und an die Steuerbehörde zu übermitteln. Auf Verlangen des Kunden müssen trotzdem weiterhin Belege erstellt und ausgehändigt werden.⁸³

Des Weiteren wurde in dem verabschiedeten Budgetgesetz 2017 angekündigt, dass ab 01. Jänner 2018 eine staatliche Beleglotterie eingeführt werden soll. Die Regelung betrifft mehrwertsteuerpflichtige Unternehmen, die sich für die Option entschieden haben, Umsätze elektronisch an die Steuerbehörde zu übermitteln. Ziel ist es, Kunden zu animieren, nach Belegen zu fragen. Die italienische Regierung wird hierzu noch ein Dekret erlassen, das die technischen Details und Regeln sowie potenzielle Preise festlegt.⁸⁴

Betreffend den technischen Anforderungen wurden ebenso neue Vorschriften verabschiedet, welche die Umsetzung der Neuregelungen konkretisieren. Elektronische Zahlungsgeräte sollen über die notwendigen Hardware- und Softwarefunktionen zum Erfassen, Speichern in unveränderbaren Fiskalspeichern sowie elektronischen Versiegeln und Übertragen der Steuerdaten verfügen. Wie eingangs erwähnt, müssen Kassenmodelle zertifiziert werden und hierfür ein Zulassungsverfahren durchlaufen.⁸⁵ Im Zulassungsverfahren werden die technischen Anforderungen überprüft. Der Kassenhersteller bringt ein Steuersiegel am Fiskalspeicher an und bestätigt somit, dass die jeweilige Registrierkasse mit dem vom Finanzamt zertifiziertem Modell

⁸¹ S. Dekret zur Umsetzung des Gesetzes Nr. 18/1983, Italien (1983).

⁸² S. Gesetz Nr. 18/1983, Italien (1983).

⁸³ S. Dekret Nr. 127/2015, Italien (2015), Artikel 1 f.

⁸⁴ S. Budgetgesetz 2017, Italien (2016), Artikel 67.

⁸⁵ S. Direktorialmaßnahme zur Umsetzung der Bestimmungen des Dekrets Nr. 127/2015, Italien (2016), Artikel 1.

übereinstimmt. Das angebrachte Steuersiegel darf nur von akkreditierten Technikern im Rahmen von Service- und Wartungsarbeiten entfernt werden.⁸⁶

Generell gilt, dass Registrierkassen nach Inbetriebnahme alle 2 Jahre einer Prüfung der technischen Vorgaben unterzogen werden.⁸⁷ Diese erfolgt durch Techniker zugelassener Servicebetriebe und umfasst unter anderem die Überprüfung der Unversehrtheit des Steuersiegels und der ordnungsgemäßen Benutzung des Fiskalspeichers.⁸⁸

Bei Inanspruchnahme der Option der Datenübermittlung an die italienische Finanzbehörde erfolgt diese in elektronischer Form über eine auf der Webseite freigegebene Funktion. Kassendaten werden nach Tagesabschluss in einer XML-Datei zusammengefasst, elektronisch versiegelt und gemäß den technischen Vorgaben an das Informationssystem der Steuerbehörde übermittelt. Nach erfolgreicher Übermittlung sendet der Webservice der Finanzbehörde eine Rückmeldung an die Registrierkasse.⁸⁹

Die Integrität, Vertraulichkeit und Echtheit der Daten soll über die elektronische Versiegelung sowie die gesicherte und verschlüsselte Verbindung zum Websystem der Steuerbehörde sichergestellt werden.⁹⁰ Bei dieser Art der Übertragung handelt es sich um eine Form der Onlineanbindung, allerdings erfolgt der Datentransfer nicht in Echtzeit, wie es in anderen Ländern der Fall ist. Die Übermittlung erfolgt zu unterschiedlichen Zeitpunkten, jedoch in zeitlichen Abständen von höchstens 5 Tagen.⁹¹

2.15 Kroatien

In Kroatien werden die Aufzeichnungspflichten von Barumsätzen und die Regelungen zur Verwendung von Registrierkassen durch das Gesetz der Fiskalisierung von Bareinnahmen geregelt, welches ab 01. Jänner 2013 stufenweise in Kraft trat.⁹² Die nachfolgende Gesetzeslage wird mit Ende September 2016 betrachtet, nachfolgende Änderungen bleiben unberücksichtigt.

⁸⁶ S. Direktorialmaßnahme zur Umsetzung der Bestimmungen des Dekrets Nr. 127/2015, Italien (2016), Anhang 2.1.

⁸⁷ S. Direktorialmaßnahme zur Umsetzung der Bestimmungen des Dekrets Nr. 127/2015, Italien (2016), Artikel 1.

⁸⁸ S. Direktorialmaßnahme zur Umsetzung der Bestimmungen des Dekrets Nr. 127/2015, Italien (2016), Anhang 2.6.

⁸⁹ S. Direktorialmaßnahme zur Umsetzung der Bestimmungen des Dekrets Nr. 127/2015, Italien (2016), Artikel 2 f.

⁹⁰ S. Direktorialmaßnahme zur Umsetzung der Bestimmungen des Dekrets Nr. 127/2015, Italien (2016), Artikel 6.

⁹¹ S. Direktorialmaßnahme zur Umsetzung der Bestimmungen des Dekrets Nr. 127/2015, Italien (2016), Anhang 2.7.

⁹² S. Cash Transaction Fiscalisation Act, Croatia (2012), Article 37.

Registrierkassenpflichtig sind natürliche sowie juristische Personen, die aufgrund ihrer selbstständigen Tätigkeit der Einkommensteuer bzw. der Körperschaftsteuer unterliegen, sofern sie verpflichtet sind, für ihre Produkte und Dienstleistungen Belege auszustellen. Von der Fiskalisierungspflicht ausgenommen sind beispielsweise Umsätze im Gesundheitswesen und Postverkehr sowie von Verkaufsautomaten. Des Weiteren ausgenommen ist der Fahrkartenverkauf im Zusammenhang mit Personenbeförderungen und der Verkauf von Agrarprodukten auf Bauernmärkten bzw. außerhalb fester Geschäftsräumlichkeiten. Für Kleinunternehmer wurden zusätzlich noch Erleichterungen festgelegt.⁹³

In Kroatien herrscht eine strenge Belegerteilungs- und Belegannahmepflicht. Der Kunde ist dazu verpflichtet, Belege bis außerhalb der Geschäftsräumlichkeiten mitzunehmen und auf Verlangen der Steuerbehörde vorzuweisen. Belegempfänger haben zusätzlich die Möglichkeit, die Registrierung der Rechnung innerhalb von 30 Tagen ab der Ausstellung via SMS-Anfrage oder direkt über den Webservice der Homepage der Steuerbehörde zu prüfen. Unternehmen sind dazu verpflichtet, Mitteilungen bzw. Hinweise über die Ausstellungs- und Annahmepflicht eines Beleges an für den Kunden sichtbaren Stellen in den Geschäftsräumlichkeiten auszuhängen.⁹⁴

Die strafrechtlichen Konsequenzen bei Verstößen sind umfangreich in 3 Paragraphen des kroatischen Fiskalisierungsgesetzes geregelt und reichen von mangelhaften Rechnungen bis hin zum Verstoß gegen die Belegerteilungspflicht und ordnungsgemäße Aufzeichnungspflicht von Barumsätzen. Kunden bezahlen bei einem Verstoß gegen die Annahme- und Vorzeigepflicht zwischen 200 und 2.000 Kuna. Unternehmen werden, abhängig von der Art und Bedeutung des Verstoßes mit einer Geldstrafe in der Bandbreite zwischen 5.000 und 500.000 Kuna bestraft. Auch die im Unternehmen verantwortliche Person selbst kann mit einer Geldstrafe belastet werden.⁹⁵

Die kroatische Steuerbehörde setzt bei der Überprüfung der Baraufzeichnungspflichten stark auf die Einbeziehung der Bevölkerung. Im Jahr 2013 wurde mittels der Kampagne „Bez računa se ne računa - ohne Rechnung zählt es nicht“ eine staatliche Beleglotterie eingeführt. Bürger müssen 20 unterschiedliche Rechnungen an die Steuerbehörde senden und können somit an einer Preisverlosung teilnehmen.⁹⁶ Um bei Touristen ein Bewusstsein für die gesetzlichen Pflichten zu schaffen, wurde in der Hauptsaison 2015 eine spezielle Kampagne eingeführt, bei welcher als Hauptpreis eine Kroatienreise im Jahr 2016 verlost wurde.⁹⁷

⁹³ S. Cash Transaction Fiscalisation Act, Croatia (2012), Article 3 ff.

⁹⁴ S. Cash Transaction Fiscalisation Act, Croatia (2012), Article 25 ff.

⁹⁵ S. Cash Transaction Fiscalisation Act, Croatia (2012), Article 34 ff.

⁹⁶ Vgl. TAX ADMINISTRATION CROATIA (2013), Onlinequelle [04.04.2017].

⁹⁷ Vgl. TAX ADMINISTRATION CROATIA (2015), Onlinequelle [04.04.2017].

Als elektronisches Kassensystem werden zumeist IBM Computer sowie kompatible Modelle anderer Anbieter mit derselben Technologie benutzt. Wichtig ist hierbei, dass das elektronische Zahlungsgerät internetverbindungsfähig ist und der Terminal, über den die Transaktion durchgeführt wird, mit der geeigneten Hardware und Software ausgestattet ist. Im Zuge der Fiskalisierung musste somit in vielen Fällen kein neues Kassensystem angeschafft, sondern nur eine Anpassung bzw. Aktualisierung der Software vorgenommen werden.⁹⁸

In Kroatien wird auf eine Onlineverbindung der Kassensysteme in Echtzeit mit dem Finanzamt gesetzt. Unternehmen sind dazu verpflichtet, Belege mit einer einzigartigen Identifikation zu signieren. Hierzu muss die Rechnung über eine Registrierkasse erstellt, digital signiert und mittels Internetverbindung an das Finanzamt übermittelt werden. Die digitale Signatur enthält alle vorgeschriebenen Rechnungsbestandteile, welche durch das kroatische Finanzamt überprüft werden. Ist die Rechnung ordnungsgemäß, vergibt die Steuerbehörde eine einzigartige Identifikation und sendet diese zurück an den Unternehmer, der den Beleg nun ausdrucken kann.⁹⁹ Sollte aufgrund einer ausgefallenen Internetverbindung keine Kommunikation zum Finanzamt möglich sein, wird die Rechnung ohne die einzigartige Identifikationsnummer, unter Angabe aller anderen erforderlichen Bestandteile, ausgestellt. Innerhalb einer zweitägigen Frist muss der Unternehmer die ausgestellten Belege bei der Steuerbehörde nachreichen. Diese Frist gilt auch bei einem Totalausfall des Registrierkassensystems.¹⁰⁰

Neben der eingeführten Beleglotterie zur Kontrolle der Einhaltung der Belegerteilungspflicht finden die Überprüfungen durch das Finanzamt auf Basis der Analyse der gesammelten Daten aufgrund der Fiskalisierung statt. Bei Unregelmäßigkeiten und Unklarheiten werden Vor-Ort-Kontrollen durch Finanzbeamte durchgeführt.¹⁰¹ Zusätzlich werden – hauptsächlich in den Sommermonaten – Testkäufe von als Touristen verkleideten Finanzkontrolleuren durchgeführt. Laut Behördenangaben ist die Trefferquote nicht erfasster Bareinnahmen bei unter Verdacht geratenen Unternehmern hierbei sehr hoch.¹⁰²

⁹⁸ Vgl. TAX ADMINISTRATION CROATIA (2012), Onlinequelle [04.04.2017].

⁹⁹ S. Cash Transaction Fiscalisation Act, Croatia (2012), Article 15 ff.

¹⁰⁰ S. Cash Transaction Fiscalisation Act, Croatia (2012), Article 21 f.

¹⁰¹ Vgl. MINISTRY OF FINANCE CROATIA (2015).

¹⁰² Vgl. KUHNI (2016), S. 263.

2.16 Lettland

Zum Betrachtungszeitraum Jänner 2017 besteht in Lettland die Verpflichtung zur Verwendung von elektronischen Aufzeichnungssystemen für Unternehmen, die Umsätze via Bar- und Kreditkartenzahlungen, Schecks oder anderen ähnlichen Zahlungsvarianten erhalten.¹⁰³

Von der generellen Regel zur Registrierkassenpflicht sieht das Gesetz diverse Ausnahmen vor. Beispielsweise sind Dienstleistungen, die außerhalb der Geschäftsräumlichkeiten des Unternehmens erbracht und bezahlt werden oder juristischen Dienstleistungen von Anwälten und Notaren, nicht registrierkassenpflichtig.¹⁰⁴ Nähere Details zu den Ausnahmen können in den Paragrafen 70 bis 72 des Gesetzes Nr. 282 über die Verwendung von elektronischen Zahlungssystemen nachgelesen werden.

Bezüglich der Belegerteilungspflicht besagt Artikel 32 des Gesetzes Nr. 282, dass der Benutzer der Registrierkasse sicherstellen soll, dass ein Kassenbeleg ausgestellt und dem Käufer ausgehändigt wird. Auch wenn keine Registrierkassenpflicht besteht, muss ein Dokument ausgestellt werden, das die Zahlung bestätigt.¹⁰⁵ Eine allfällige Pflicht des Kunden, den Beleg mitzunehmen, ist gesetzlich nicht geregelt.

In Lettland bestehen seit 1999 Bestimmungen für elektronische Registrierkassensysteme, welche die technischen Anforderungen regeln. Diese waren bis zum Jahr 2006 in unterschiedlichen Rechtsvorschriften geregelt und wurden in der Vorschrift Nr. 133 der Regierung vom 20. Februar 2007 zusammengefasst und notifiziert. Diese Regelungen beinhalteten die Anforderung an einen nicht löschbaren Fiskalspeicher sowie einem Papierkontrollband bzw. elektronischem Kontrollband bei tragbaren Registrierkassen.¹⁰⁶

Aufgrund von Überprüfungsmaßnahmen in den Jahren 2007 bis 2012 stellte die lettische Steuerbehörde eine steigende Tendenz an Verstößen bzw. Manipulationen in Unternehmen, die Kassensysteme verwenden, fest. Im Einzelhandel wurden beispielsweise zusätzliche Steuerbeträge aus Steuerprüfungen in der Höhe von mehreren Millionen Euro berechnet. Zudem stehen dem technologischen Fortschritt seit Jahren gleichbleibende technische Registrierkassenvorschriften gegenüber. Deshalb hat die Regierung eine Erneuerung der bestehenden Rechtsvorschriften in Hinblick auf strengere und manipulationssichere technische Anforderungen an die Kassensoftware beschlossen.¹⁰⁷

¹⁰³ S. Regierungsverordnung Nr. 282/2007, Lettland (2007), Artikel 2.

¹⁰⁴ S. Regierungsverordnung Nr. 282/2007, Lettland (2007), Artikel 70 ff.

¹⁰⁵ S. Regierungsverordnung Nr. 282/2007, Lettland (2007), Artikel 54.

¹⁰⁶ S. Cabinet Regulation No. 133/2007, Latvia (2007), Article 6 f.

¹⁰⁷ Vgl. FINANZMINISTERIUM LETTLAND (2013), S. 1 f.

Die neuen Vorschriften beinhalteten eine Einteilung der elektronischen Aufzeichnungssysteme in Kassengeräte, Hybridkassen, Kassensysteme und Spezialgeräte. Je nach Kategorie müssen unterschiedliche Anforderungen erfüllt werden. Beispielsweise wurde die Anordnung zur Verwendung einer sicheren Hash-Algorithmus (SHA)-1-Prüfsumme eingeführt. Mithilfe dieser Prüfsumme kann festgestellt werden, ob der Inhalt authentisch ist bzw. Daten gelöscht oder verändert wurden. Weitere Neuerungen sind die Verwendung von energieunabhängigen Speichern zum Schutz vor möglichen Datenverlusten und elektronischen Kontrollbändern anstatt der Papierkontrollbänder bei Hybridkassen und Kassensystemen.¹⁰⁸

Des Weiteren führt die Finanzbehörde eine Registerdatenbank, bei welcher sich die Unternehmen mit ihrer Registrierkasse vor Nutzungsbeginn anmelden müssen. Zur Anmeldung ist der technische Zulassungspass, der Details zur Registrierkasse, dessen Umfeld und Wartungen enthält, erforderlich.¹⁰⁹ Hierbei handelt es sich aus der Sicht des Verfassers allerdings um keine Kassenzertifizierung gemäß der Definition dieser Masterarbeit, da kein Hinweis auf die Überprüfung durch die Steuerbehörde und anschließende Ausstellung eines Zertifikats gefunden wurde. Auch eine Onlineanbindung der Aufzeichnungssysteme an die Steuerbehörde wie zum Beispiel in Kroatien besteht nicht.

2015 wurden weitere Präzisierungen der technischen Anforderungen in Bezug auf die Datenspeicherung und -sicherung der einzelnen Kassenkategorien durchgeführt. Beispielsweise darf die Kassensoftware, welche bei der Registrierung des Modells bei der Steuerbehörde einzureichen ist, nicht aktualisiert oder verändert werden. Diese ist durch einen Bevollmächtigten vollständig auszutauschen.¹¹⁰ Die neuen Regelungen sind mit 01. Jänner 2017 in Kraft getreten und sollen Manipulationsversuche weiter eindämmen.

Neben den Vor-Ort-Überprüfungen zur Einhaltung der Vorschriften hat die Steuerbehörde eine Applikation (App) entwickelt, die sich übersetzt „verdächtige Transaktionen“ nennt. Mithilfe dieser App soll die Kommunikation zwischen Bürgern und der Finanzbehörde gestärkt werden, indem die Möglichkeit besteht, zweifelhafte Verkaufsbelege zur Überprüfung an die Finanzbehörde zu senden.¹¹¹

¹⁰⁸ S. Cabinet Regulation No. 133/2007, Latvia (2007), Article 6 ff.

¹⁰⁹ S. Regierungsverordnung Nr. 282/2007, Lettland (2007), Artikel 22 f.

¹¹⁰ S. Regierungsverordnung Nr. 743/2015, Lettland (2015), Artikel 4.

¹¹¹ Vgl. STATE REVENUE SERVICE OF THE REPUBLIC OF LATVIA (2016), Onlinequelle [06.04.2017].

2.17 Litauen

Generell gilt zum Betrachtungszeitraum Jänner 2017 das Gesetz Nr. 1283 vom 13. August 2002, welches festlegt, dass Unternehmen, die Güter oder Dienstleistungen gegen Bar- bzw. Bankomat- oder Kreditkartenzahlung verkaufen, zur Verwendung von Registrierkassen verpflichtet sind.¹¹² Gesetzlich speziell erwähnt hinsichtlich der Registrierkassenverpflichtung sind unter anderem Unternehmen im Lebensmittelhandel, Tankstellenbetriebe und Einzelhandelsunternehmen, die bestimmte Produkte wie beispielsweise Petroleum, alkoholische Getränke oder Tabakwaren verkaufen.¹¹³

Zudem lassen die Regelungen darauf schließen, dass generell eine Verpflichtung zur Ausstellung von Belegen besteht. Das Gesetz sieht hier in Bezug auf die Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht zahlreiche Ausnahmen und Erleichterungen vor. Das Gesetz Nr. 1283 regelt Fälle, in denen keine Registrierkassen verwendet und Belege nur auf Kundenanfrage erteilt werden müssen. Zusätzlich werden auch Bereiche behandelt, in denen Registrierkassen nicht erforderlich sind und Belege nicht oder andersartig in Form von Tickets, Eintrittskarten oder händischen Quittungen ausgestellt werden können.

Nachfolgend eine auszugsweise Aufzählung von Bereichen, die von der Registrierkassenpflicht ausgenommen sind¹¹⁴:

- Verkaufsstände im Freien
- Landwirtschaftliche Betriebe, welche mit landwirtschaftlichen Erzeugnissen und daraus hergestellten Lebensmitteln handeln
- Anwälte und Notare
- Kostenpflichtige Medizinleistungen der ländlichen Gesundheitsversorgung und Pflegeeinrichtungen
- Theater, Museen, Kulturzentren, Kinos, Sport-, Konzert- und Unterhaltungseinrichtungen

Weitere Informationen zu den Ausnahmen und Erleichterungen finden sich in den § 10 bis 12 des oben genannten Gesetzes.

Die technischen Vorschriften werden in einer eigenen Verordnung geregelt und beinhalten zahlreiche Anforderungen an die Daten- und Manipulationssicherheit. So ist unter anderem die Nutzung eines Fiskalspeichers und die Erstellung eines täglichen Berichts verpflichtend.¹¹⁵

¹¹² S. Beschluss Nr. 1283/2002, Litauen (2002), Artikel 2.

¹¹³ S. Beschluss Nr. 1283/2002, Litauen (2002), Artikel 6 ff.

¹¹⁴ S. Beschluss Nr. 1283/2002, Litauen (2002), Artikel 10 ff.

¹¹⁵ S. Verordnung Nr. VA-9/2004, Litauen (2004), Artikel 2.

Hersteller von elektronischen Aufzeichnungssystemen benötigen zum Vertrieb der Kassen in Litauen eine Genehmigung bzw. technische Bescheinigung und müssen sich in das Register der staatlichen Steueraufsichtsbehörde eintragen lassen.¹¹⁶

Außerdem müssen Unternehmen ihr Kassensystem bei der Finanzbehörde anmelden, um dieses betreiben zu dürfen. Hierzu werden spezifische Unternehmens- und Kassendaten sowie ein sogenannter technischer Pass und eine Bedienungsanleitung für das Kassensystem benötigt.¹¹⁷ Bei positiver Absolvierung der Registrierung wird ein technisches Zertifikat ausgestellt, das an jedem Standort eines elektronischen Zahlungssystems vorhanden sein muss. Für die Installation, Inbetriebnahme, Wartung und Reparatur von Registrierkassen sind eigene Servicegesellschaften verantwortlich.¹¹⁸

2.18 Luxemburg

Die Gesetzesrecherche und die Durchsicht der TRIS-Datenbank der Europäischen Kommission brachten keinerlei Ergebnisse hinsichtlich einer allfälligen Beleg- und Registrierkassenpflicht.

Das zuständige Außenwirtschaftscenter bestätigte, dass zum Betrachtungszeitraum Jänner 2017 keine Registrierkassenpflicht besteht und eine Einführung dieser derzeit nicht zur Debatte stehe.¹¹⁹

2.19 Malta

Gemäß dem maltesischen Umsatzsteuergesetz müssen Einzelhändler und Unternehmen deren Tätigkeit in der Lebensmittelverpflegung wie beispielsweise Restaurants und Imbissstuben besteht, eine elektronische Registrierkasse verwenden. Das Gesetz beinhaltet ebenso Ausnahmeregelungen und Erleichterungen für spezielle Bereiche zu denen unter anderem Schul- und Betriebskantinen gehören. Zudem müssen Taxiunternehmen elektronische Taxameter für ihre Umsatzaufzeichnungen benutzen.¹²⁰

In Malta herrscht eine Verpflichtung zur Ausgabe von Belegen. Es wird hierbei zwischen Steuerrechnungen, welche an Unternehmen ausgestellt werden und diesen zum Vorsteuerabzug dienen, und Fiskal- bzw. Kassabelegen unterschieden. Wie im ersten Absatz erwähnt, müssen

¹¹⁶ S. Verordnung Nr. V-137/2003, Litauen (2003).

¹¹⁷ S. Verordnung Nr. V-255/2003, Litauen (2003).

¹¹⁸ Vgl. STATE TAX INSPECTORATE LITHUANIA (2011), S. 16.

¹¹⁹ S. MADEO (2017), E-Mail, Anhang S. 113.

¹²⁰ S. Value-added Tax Act, Malta (1999), Thirteenth Schedule, Article 51.

Einzelhändler, Unternehmen des Gastronomiesektors und Taxiunternehmen ihre Fiskalbelege über ein elektronisches Aufzeichnungssystem erstellen. Anderen Dienstleistungsunternehmen ist es erlaubt, Kassabelege händisch über sogenannte „fiscal receipt books“ ausstellen. Diese können bei der maltesischen Steuerbehörde bestellt werden. Unternehmen, die ein elektronisches Aufzeichnungssystem zur Erstellung der Fiskalbelege verwenden wollen, müssen eine schriftliche Zustimmung der Steuerbehörde einholen. Kunden sind dazu verpflichtet, Fiskalbelege bis zu 24 Stunden aufzubewahren und diesen auf Verlangen der Steuerbehörde vorzuzeigen.¹²¹

Im Jahr 1997 hat die maltesische Steuerbehörde als erster Mitgliedsstaat der Europäischen Union die staatliche Beleglotterie eingeführt.¹²² Ziehungen finden einmal monatlich statt und beinhalten sowohl elektronische als auch händische Kassenbelege. Die Ergebnisse der Ziehungen werden im Internet veröffentlicht.¹²³

Als elektronische Aufzeichnungssysteme können sowohl standfeste als auch mobile Registrierkassen und POS-Systeme verwendet werden, die den Vorschriften der Steuerbehörde entsprechen. Kassensysteme müssen beispielsweise Daten in einem permanenten, unzugänglichen und unveränderbaren Speicher sichern. Dieser Fiskalspeicher darf nur durch von der Steuerbehörde bevollmächtigten Unternehmen gewartet bzw. repariert werden. Des Weiteren müssen die Geräte über einen integrierten Drucker verfügen, um Fiskalbelege sowie Transaktionsjournale zu erstellen. Sollte der Drucker vom Kassensystem getrennt werden bzw. kein Belegdruck möglich sein, muss der Kassenbetrieb automatisch unterbrochen werden. Registrierkassengeräte müssen zudem über einen Bildschirm verfügen, der es sowohl dem Kunden als auch dem Verkäufer ermöglicht zu sehen, welche Daten in das System eingegeben werden. Weiters wird jede Transaktion mit einer kumulativen Nummer versehen, die ebenfalls auf den Beleg gedruckt werden muss.¹²⁴ All diese Maßnahmen wurden im Jahre 2007 von der maltesischen Steuerbehörde festgesetzt und sollen als Manipulationsschutz dienen.

Über das Bestehen weiterer Anforderungen wie beispielsweise jene der Kassenzertifizierungen oder der Onlinedatenkommunikation mit der Steuerbehörde wurde kein Hinweis gefunden.

¹²¹ Vgl. VAT DEPARTMENT MALTA (2017), Onlinequelle [07.04.2017].

¹²² Vgl. EUROPEAN COMMISSION (2014), S. 12.

¹²³ Vgl. MINISTRY OF FINANCE MALTA (2016), Onlinequelle [07.04.2017].

¹²⁴ Vgl. MINISTRY OF FINANCE MALTA (2007), S. 1 ff.

2.20 Niederlande

In den Niederlanden besteht zum Betrachtungszeitpunkt Dezember 2016 keine Pflicht zur Verwendung von Registrierkassen. Überdies gibt es gemäß Information des Außenwirtschaftscenters Den Haag keine Regelungen bezüglich technischer Anforderungen für Unternehmen, welche Kassensysteme verwenden.¹²⁵ Sehr wohl aber zählen Kassenausdrucke zu den Dokumenten einer ordnungsgemäßen und nachvollziehbaren Buchhaltung und müssen, falls vorhanden, aufbewahrt werden. Die Unternehmen sind allerdings frei in der Wahl eines geeigneten Aufzeichnungssystems.¹²⁶

Unverbindliche Kassenzertifizierungen werden von der auf Initiative der niederländischen Steuerbehörden gegründeten „Stichting Betrouwbare Afrekensystemen“, zu Deutsch „Stiftung zuverlässiger und vertrauenswürdiger Registrierkassensysteme“, angeboten. Die Zertifizierung strebt durch Vergabe eines Qualitätssiegels für Registrierkassensysteme Manipulationssicherheit und Zuverlässigkeit an. Des Weiteren stellen Steuerverwaltungen einen vereinfachten Ablauf bei Betriebsprüfungen für Kassensysteme, die über das Qualitätssiegel verfügen, in Aussicht. Als Basis für die Zertifizierung dient ein Standard, welcher in Zusammenarbeit mit Wirtschaftsprüfern und Kassenherstellern erarbeitet wurde. Eine rechtliche oder technische Gesetzesgrundlage besteht allerdings nicht.¹²⁷

Hinweise auf eine allfällige Belegerteilungs- und Belegannahmepflicht wurden im Zuge der Recherche nicht gefunden.

2.21 Österreich

Bis zum 31. Dezember 2015 galt in Österreich die Barbewegungsverordnung. Diese regelte, dass Umsätze täglich und pro Geschäftsfall nachvollziehbar aufzuzeichnen sind. Die Art der Aufzeichnung wurde den Unternehmern selbst überlassen. Es bestanden die Möglichkeiten von händischen Kassabucheinzelzeichnungen, Paragondurchschriften, Rechenstreifen bzw. Registrierkassenrechenstreifen und Strichlisten.¹²⁸ Für Unternehmen, dessen Jahresumsatz EUR 150.000 nicht überstieg bzw. welche Umsätze im Freien erwirtschaften, war die vereinfachte Lösungsermittlung mittels Kassasturz möglich.¹²⁹

¹²⁵ S. FUCHS (2016), E-Mail, Anhang S. 114.

¹²⁶ S. SCHOUWENAAR (2016), E-Mail, Anhang S. 115.

¹²⁷ Vgl. STICHTING BETROUWBARE AFREKENSYSTEMEN (2017), Onlinequelle [07.04.2017].

¹²⁸ S. Erlass zur Barbewegungsverordnung Nr. BMF-010102/0004-IV/2/2006, Österreich (2006).

¹²⁹ S. Verordnung BGBl II Nr. 441/2006, Österreich (2006), § 1.

Im Zuge der Steuerreform 2015/16 wurde in Österreich die Registrierkassenpflicht eingeführt. Die nachfolgende Gesetzeslage wird mit Stand 30. September 2016 betrachtet, nachfolgende Änderungen bleiben unberücksichtigt.

Ab 01. Jänner 2016 ist der Einsatz von elektronischen Aufzeichnungs- bzw. Kassensystemen für die Ermittlung der Barumsätze verpflichtend. Die Registrierkassenpflicht gilt für Unternehmen, die den Nettojahresumsatz von EUR 15.000 überschreiten und davon zumindest EUR 7.500 in bar erwirtschaften.¹³⁰

Folgende Bereiche sind von der Registrierkassenpflicht ausgenommen¹³¹:

- Umsätze im Freien sowie Umsätze im Zusammenhang mit Alm-, Berg-, Schi, und Schutzhütten, sofern ein Jahresumsatz von EUR 30.000 nicht überschritten wird
- Umsätze von Buschenschänken, wenn diese an maximal 14 Kalendertagen im Jahr geöffnet haben und ein Jahresumsatz von EUR 30.000 nicht überschritten wird
- Gemeinnützige Vereinskantinen, welche maximal 52 Tage im Jahr betrieben werden und den Jahresumsatz von EUR 30.000 nicht überschreiten
- Bestimmte Umsätze von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben von abgabenrechtlich begünstigten Körperschaften wie beispielsweise kleine Feuerwehreffeste
- Bestimmte Warenausgabe- und Dienstleistungsautomaten, sofern die Gegenleistung des Einzelumsatzes EUR 20 nicht übersteigt
- Onlineshops
- Fahrausweisautomaten¹³²

Die Belegerteilungspflicht wurde gemeinsam mit der Registrierkassenpflicht eingeführt und gilt im Gegensatz zur Registrierkassenpflicht für jeden Betrieb, unabhängig von (Bar)Umsatzgrenzen. Gemäß § 132 Abs. 4 BAO ist der Leistungsempfänger verpflichtet, den Beleg bis außerhalb der Geschäftsräumlichkeiten des Leistungserbringers mitzunehmen. Eine Nichtmitnahme des Beleges hat für den Kunden keine strafrechtlichen Konsequenzen. Erteilt der Leistungserbringer keinen Beleg, kann dies gemäß § 51 FinStrG mit Strafen bis zu EUR 5.000 geahndet werden.

Um Manipulationen entgegenzuwirken hat der Gesetzgeber zahlreiche Sicherheitsmechanismen festgelegt. Zum einen müssen Registrierkassen über einen Bondrucker und ein Datenerfassungsprotokoll (DEP), das vierteljährlich auf einen externen Datenträger gesichert

¹³⁰ S. Bundesabgabenordnung, Österreich (2017), § 131b (1).

¹³¹ S. Bundesabgabenordnung, Österreich (2017), § 131 (4).

¹³² S. Verordnung BGBl II Nr. 247/2015, Österreich (2015), § 5.

werden muss und auf Verlangen vorzuzeigen ist, verfügen. Zum anderen besteht die Verpflichtung zur Vergabe einer unternehmensinternen eindeutigen Kassenidentifikationsnummer.¹³³

Bis zum 01. April 2017 muss jede Registrierkasse über eine technische Sicherheitseinrichtung verfügen, welche mittels eines maschinenlesbaren Codes¹³⁴ eine elektronische Signatur auf den zu erstellenden Beleg aufdruckt. Dieser Code enthält die wesentlichen Beleginhalte sowie Informationen zum Summenspeicher bzw. Umsatzzähler in verschlüsselter Form. Für die digitale Signatur werden eine Signaturkarte und ein Kartenlesegerät benötigt. Der Umsatzzähler summiert die Barumsätze auf und speichert diese im DEP und auf der elektronischen Signatur, wobei hier immer auf den zuletzt erstellten Beleg verwiesen wird.¹³⁵ Aufgrund der Verbindung der Belege soll eine nachträgliche Manipulation vorhergehender Belege ausgeschlossen werden.

Bis spätestens 31. März 2017 müssen die elektronischen Aufzeichnungssysteme unter Angabe der Kassenidentifikationsnummer, Seriennummer des Signaturzertifikats sowie eines Schlüssels, mit dem der Umsatzzähler codiert wird, beim Finanzamt registriert werden.¹³⁶ Hierzu wird zu Beginn ein Startbeleg gedruckt, der vom Finanzamt mittels einer Prüfsoftware geprüft wird. Endet die Prüfung mit einem „OK“, kann davon ausgegangen werden, dass das System den Anforderungen der Registrierkassensicherheitsverordnung (RKSV) entspricht.¹³⁷ Eine Zertifizierung der Kassensysteme wird vom Bundesministerium für Finanzen (BMF) nicht durchgeführt und ist gesetzlich auch nicht vorgesehen. Des Weiteren besteht durch die Registrierung keine Onlineverbindung mit dem Finanzamt. Dieses erhält Daten nur im Rahmen einer Kassenprüfung durch das Datenerfassungsprotokoll.

Die Kassennachschau ist gesetzlich im § 144 BAO verankert und besagt, dass die Abgabenbehörde zur Überprüfung der Aufzeichnungspflichten und Kontrolle der vollständigen und ordnungsgemäßen Erfassung von Bareinnahmen Grundstücke und Betriebe betreten sowie Einsicht in für die Erhebung relevante Unterlagen im Zusammenhang mit dem Registrierkassensystem nehmen dürfen. Prüfungen werden von zivilen Beamten durchgeführt und orientieren sich an einem Fragebogen. Zu Beginn werden grundlegende Informationen betreffend der Arbeitsweise mit dem elektronischen Aufzeichnungssystem ermittelt. Es wird beispielsweise erfragt, ob Einzelaufzeichnungen geführt werden bzw. eine vereinfachte Lösungsermittlung in Anspruch genommen wird und wer für die Ermittlung der Barumsätze und

¹³³ S. Verordnung BGBl II Nr. 410/2015, Österreich (2015), § 5.

¹³⁴ Beispielsweise in Form eines QR-Codes.

¹³⁵ S. Verordnung BGBl II Nr. 410/2015, Österreich (2015), § 10 f.

¹³⁶ S. Verordnung BGBl II Nr. 410/2015, Österreich (2015), § 16.

¹³⁷ S. Verordnung BGBl II Nr. 410/2015, Österreich (2015), § 6.

Übertragung in die Buchhaltung zuständig ist. Des Weiteren wird erhoben, welches System verwendet wird und ob die Datensicherung mittels DEP ordnungsgemäß erfolgt.

Im Zuge der Prüfung kann das Behördenorgan die Bereitstellung des DEP für einen bestimmten Zeitraum verlangen. Zusätzlich wird die Tagfertigkeit der Unterlagen sowie die Einhaltung der Belegerteilungspflicht geprüft.¹³⁸ Darüber hinaus kann der Unternehmer vom Prüfungsorgan dazu aufgefordert werden, Testfälle wie zum Beispiel Stornobuchungen oder Kassensichten ohne Geschäftsfall durchzuführen, um anschließend nachzuprüfen, ob diese Vorgänge ordnungsgemäß im DEP registriert wurden. Oftmals wird die E 131 Bestätigung des Kassensichtherstellers verlangt, das die Ordnungsmäßigkeit und Sicherheitseinrichtungen des § 131 BAO bestätigt und „unsichtbare“ nachträgliche Änderungen ausschließt.¹³⁹

Neben der Kassensichtschau werden verdeckte Erhebungen, Mystery-Shopping und Außenprüfungen als Maßnahmen zur abgabenrechtlichen Kontrolle durchgeführt.¹⁴⁰ Eine staatliche Beleglotterie als Maßnahme zur Betrugsbekämpfung wurde diskutiert, wird vorerst jedoch nicht eingeführt.

2.22 Polen

Gemäß Artikel 111 des polnischen Umsatzsteuergesetzes vom 11. März 2004 gilt in Polen bereits seit einigen Jahren die Verpflichtung zur Verwendung von Registrierkassen für Unternehmen, die Güter an (i) Privatpersonen, die keine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben oder (ii) pauschalierte Landwirte verkaufen. Separate Verordnungen legen fest, welche Unternehmensgruppen und -tätigkeiten von der Verpflichtung betroffen bzw. ausgenommen sind. Zudem sind Jahresnettoumsatzgrenzen festgelegt, welche bei einer Unterschreitung von der Registrierkassenpflicht befreien. Dieser Schwellenwert wurde im Jahr 2013 von 40.000 polnische Zloty auf 20.000 polnische Zloty, das sind umgerechnet circa EUR 4.600, herabgesetzt.¹⁴¹

Generell kann gesagt werden, dass in den letzten Jahren Gesetzesnovellierungen durchgeführt wurden, welche die Zielsetzung verfolgten, die Registrierkassenpflicht auszuweiten und die Bandbreite der bestehenden Ausnahmen einzuengen.¹⁴²

Unternehmen, die Registrierkassen verwenden, sind dazu verpflichtet, einen Fiskalbeleg auszustellen und diesen dem Kunden zu überreichen.¹⁴³ Mit dem Ziel, die Schattenwirtschaft

¹³⁸ Vgl. BMF (2016a), S. 2 ff.

¹³⁹ Vgl. BMF (2013), S. 1 f.

¹⁴⁰ Vgl. WKO (2016), Onlinequelle [10.04.2017].

¹⁴¹ Vgl. REPUBLIC OF POLAND (2014), S. 10.

¹⁴² Vgl. RUDZKA (2014), S. 1.

¹⁴³ S. Value-added Tax Act (Goods and Services Tax Act), Poland (2004), Article 111.

einzdämmen und die Konsumenten auf die Notwendigkeit der Belegausgabe zu sensibilisieren,¹⁴⁴ wurde eine staatliche Beleglotterie, welche am 01. Oktober 2015 das erste Mal stattgefunden hat, eingeführt.¹⁴⁵

Betreffend der technischen Anforderungen müssen Registrierkassen über einen Fiskalspeicher verfügen, der derart im Kassengehäuse verbaut sein muss, dass er nicht ohne Zerstörung manipuliert werden kann.¹⁴⁶ Der Fiskalspeicher muss mit einer Identifikationsnummer ausgestattet werden, die nur Kassentypen erhalten, welche über eine Bescheinigung verfügen. Die Bescheinigung bestätigt, dass die Kassa alle notwendigen Funktionen und technischen Anforderungen erfüllt und wird auf Antrag des Herstellers erteilt. Im Rahmen der Prüfung muss der Kassenhersteller ein Musterexemplar an die zuständige Behörde übergeben, welche die im Antrag angegebenen Daten sowie die Kassenkonstruktion, -funktion und -software überprüft. Des Weiteren wird die Daten- und Softwaresicherheit überprüft. Bei den Bescheinigungen handelt es sich um eine Art der Kassenzertifizierung, wobei nicht jede Kasse zertifiziert wird, sondern nur die einzelnen Kassenmodelle auf Basis einer Musterkasse. Die Bescheinigung wird für einen Zeitraum von 4 Jahren gewährt und kann auf Antrag verlängert werden.¹⁴⁷

Zusätzlich werden die Registrierkassenhersteller in Polen stärker in die Verantwortung genommen. Diese müssen jedem Kassensexemplar eine Herstellererklärung beifügen, welche bestätigt, dass das Kassensystem technisch und funktional mit der Musterkasse ident ist und über die entsprechenden Manipulationssicherheitseinrichtungen verfügt bzw. den Anforderungen der Behörden entspricht.¹⁴⁸ Ferner unterliegen Registrierkassen einer Anmeldepflicht beim zuständigen Finanzamt.¹⁴⁹

Verstoßen Unternehmer gegen die Verpflichtung zur Verwendung von Registrierkassen, kann die zuständige Kontrollbehörde eine Strafe in Höhe von 30% der Vorsteuern der in diesem Zeitraum erworbenen Güter oder Dienstleistungen festlegen. Auf Verlangen der Steuerbehörden sind die Kassensysteme zur Überprüfung bereitzustellen. Auch für die Hersteller der Kassensysteme können Geldbußen entstehen, wenn Systeme verkauft werden, die nicht den Anforderungen entsprechen oder wenn keine Bescheinigung der zuständigen Behörde vorliegt.¹⁵⁰

¹⁴⁴ Vgl. REPUBLIC OF POLAND (2014), S. 57.

¹⁴⁵ Vgl. THE CHANCELLERY OF THE PRIME MINISTER (2017), Onlinequelle [10.04.2017].

¹⁴⁶ S. Verordnung Nr. 1076/2013, Polen (2013), Artikel 2.

¹⁴⁷ S. Verordnung Nr. 1076/2013, Polen (2013), Artikel 22 ff.

¹⁴⁸ S. Verordnung Nr. 1076/2013, Polen (2013), Anhang 4.

¹⁴⁹ S. SCHMIDT (2017), E-Mail, Anhang S. 116.

¹⁵⁰ S. Value-added Tax Act (Goods and Services Tax Act), Poland (2004), Article 111.

2.23 Portugal

In Portugal existiert zum Betrachtungszeitraum Jänner 2017 ein Gesetz zur verpflichtenden Verwendung von zertifizierten Fakturierungsprogrammen für die Erstellung von Rechnungen und Verkaufsbelegen.¹⁵¹ Dieses wurde vom portugiesischen Finanzministerium 2010 mit der Begründung verabschiedet, dass mit der zunehmenden Verbreiterung von elektronischen Datenverarbeitungssystemen auch die Möglichkeit der nachträglichen Manipulation erfasster Daten einhergeht. Im Jahr 2013 wurde die ursprüngliche Gesetzesfassung durch die Verordnung Nr. 340/2013 abgeändert und nachgebessert.

Das Gesetz fokussiert sich nicht explizit auf die Erfassung von Barumsätzen im Zusammenhang mit Registrierkassensystemen, jedoch auf die verpflichtende Erstellungen von Rechnungen und Verkaufsbelegen im Zusammenhang mit Rechnungsprogrammen, was nachfolgend vom Verfasser dieser Arbeit als eine Art Registrierkassenpflicht ausgelegt wird.

Beginnend mit Jänner 2011 trat die Pflicht zur Nutzung zertifizierter Programme für Unternehmen mit einem Jahresumsatz von über EUR 250.000 ein. Ab Jänner 2012 galt die Umsatzgrenze von EUR 150.000.¹⁵² Des Weiteren waren Unternehmen, welche unternehmensintern selbst eine Fakturierungssoftware entwickelten und verwendeten, sowie automatisierte Ticketautomaten wie beispielsweise Park- oder Fahrkartenautomaten von der Zertifizierungsverpflichtung ausgenommen.¹⁵³ Aufgrund der missbräuchlichen Verwendung der unternehmensintern erstellten Programme wurde diese Ausnahme mit der neuen Verordnung Nr. 340/2013 gestrichen. Seit Jänner 2014 ist das Gesetz von allen Unternehmen mit einem Jahresumsatz von über EUR 100.000, mit Ausnahme der automatisierten Ticketautomaten, verpflichtend anzuwenden.¹⁵⁴

Um Steuerbetrug einzudämmen wurde 2013 ein neues „E-invoicing-system“ eingeführt. Unternehmer mit einem Jahresumsatz von über EUR 100.000 müssen elektronische Rechnungen erstellen und diese an die portugiesischen Steuerbehörden übermitteln.¹⁵⁵ Die Übermittlung kann beispielsweise mittels einer monatlichen elektronischen Datenübertragung in einem bestimmten Dateiformat oder in Echtzeit über einen von der Steuerbehörde bereitgestellten Webservice erfolgen.¹⁵⁶ Zudem besteht seit Jänner 2013 in Portugal die Pflicht zur Erstellung und Ausgabe von Rechnungen, auch wenn der Endkonsument dies nicht verlangt.¹⁵⁷ Zur Bewusstseinsbildung im Zusammenhang mit der Belegerteilungspflicht hat die

¹⁵¹ S. Verordnung Nr. 363/2010, Portugal (2010), Artikel 2.

¹⁵² S. Verordnung Nr. 363/2010, Portugal (2010), Artikel 10.

¹⁵³ S. Verordnung Nr. 363/2010, Portugal (2010), Artikel 2.

¹⁵⁴ S. Verordnung Nr. 340/2013, Portugal (2013), Artikel 2.

¹⁵⁵ S. Verordnung Nr. 198/2012, Portugal (2012), Artikel 3.

¹⁵⁶ Vgl. TAX AUTHORITIES PORTUGAL (2012), S. 1.

¹⁵⁷ Vgl. PORTELA (2014), S. 109.

portugiesische Steuerbehörde 2014 die staatliche Beleglotterie eingeführt. Ziehungen finden einmal wöchentlich statt und werden via Fernsehen breitenwirksam ausgestrahlt. Die Teilnahme erfolgt mittels Einreichung eines Kassenbeleges und unter Angabe der Steuernummer. Als Gewinne werden Sachpreise wie beispielsweise Luxusautos geboten.¹⁵⁸

Bezüglich der technischen Anforderungen soll die eingangs erwähnte Zertifizierungsverpflichtung die Software vor Manipulationen schützen. Die Zertifizierung wird von der Finanzbehörde, welche die Einhaltung der Anforderungen überprüft, innerhalb einer Frist von 30 Tagen durchgeführt und erfolgt auf Basis der Modellzulassungserklärung des Herstellers.¹⁵⁹ Es dürfen zum Beispiel keine Funktionen erlaubt werden, welche die unerkannte Änderung der steuerrelevanten Ursprungsdaten ermöglicht. Das Rechnungsprogramm muss über ein Sicherungsverfahren auf Grundlage eines Hash-Algorithmus, der beispielsweise auch in Lettland vorgeschrieben ist, verfügen. Hierbei handelt es sich um eine eindeutige Kennzeichnung der Informationen und Darstellung in einer verketteten Zeichenfolge in Form einer digitalen Signatur. Des Weiteren muss die Möglichkeit bestehen, einen Datenexport in einem bestimmten Dateiformat durchzuführen.¹⁶⁰

Zur Überprüfung der Anforderungen im Zuge der Zertifizierung können Konformitätsprüfungen durch das Finanzministerium durchgeführt werden. Ferner können Kassenprogramme nach der Zertifizierung jederzeit erneut inspiziert werden.¹⁶¹

2.24 Rumänien

Gemäß Artikel 1 der rumänischen Dringlichkeitsverordnung Nr. 28 aus dem Jahr 1999, die im Jahr 2014 geändert und ergänzt wurde, besteht zum Betrachtungszeitraum Jänner 2017 eine Registrierkassenpflicht für Wirtschaftsteilnehmer, die Barzahlungen von Waren im Einzelhandel sowie aufgrund der Erbringung von Dienstleistungen entgegennehmen. Das Gesetz beinhaltet eine Reihe von Ausnahmen wie beispielsweise der gelegentliche Verkauf landwirtschaftlicher Erzeugnisse aus Eigenproduktion, Zeitungsverkauf, Reisebürodienstleistungen oder aber auch Einbau-, Reparatur- und Wartungsdienste von Gütern am Kundenwohnort.¹⁶²

Des Weiteren wurden Unternehmen dazu verpflichtet, Kassenbelege mittels elektronischem Kassensystem auszustellen und diese den Kunden auszuhändigen.¹⁶³ Um die Kundenakzeptanz

¹⁵⁸ Vgl. EUROPEAN COMMISSION (2014), S. 19.

¹⁵⁹ S. Verordnung Nr. 340/2013, Portugal (2013), Artikel 5.

¹⁶⁰ S. Verordnung Nr. 340/2013, Portugal (2013), Artikel 3 f.

¹⁶¹ S. Verordnung Nr. 340/2013, Portugal (2013), Artikel 5.

¹⁶² S. Gesetz Nr. 91/2014, Rumänien (2014), Artikel 2.

¹⁶³ S. Gesetz Nr. 91/2014, Rumänien (2014), Artikel 1.

des Belegzwangs zu erhöhen, wurde im Jahr 2015 eine staatliche Beleglotterie eingeführt. Durchgeführt wird diese monatlich durch die nationale Lotteriestelle.¹⁶⁴

Bezüglich der technischen Sicherheitsanforderungen kann gesagt werden, dass elektronische Aufzeichnungssysteme über ein elektronisches Journal, einen versiegelten Fiskalspeicher, welcher eine Datensicherung von zumindest 10 Jahren ermöglicht, sowie ein Datenübertragungsmodul verfügen müssen. Das Datenübertragungsmodul soll die Datenübermittlung an die Finanzbehörde bzw. eine Fernabfrage ermöglichen und wurde wie folgt in unterschiedlichen Etappen eingeführt¹⁶⁵:

Phase	beginnend mit	betroffene Unternehmensgrößen
1	01.04.2016	große Gesellschaften
2	01.07.2016	mittlere Gesellschaften
3	01.11.2016	kleine Gesellschaften

Tabelle 4: Phasen der Einführung des Datenübertragungsmoduls in Rumänien, Quelle: eigene Darstellung.

Bezüglich der technischen Umsetzungsspezifikationen sind dem Verfasser dieser Arbeit keine näheren Details bekannt. Die Gesetzesergänzungen 2014 lassen darauf schließen, dass der Datenaustausch via Internetübertragung erfolgen soll.¹⁶⁶ Eine dauerhafte Direktanbindung ist nicht vorgesehen.

Der Einsatz von Kassengeräten ist nur zugelassen, wenn diese über eine Genehmigung verfügen bzw. ein positives Gutachten betreffend die technischen Eigenschaften vorweisen können. Das Finanzministerium führt zu diesem Zwecke eine öffentliche Datenbank der anerkannten Kassensysteme sowie zugelassenen Hersteller und Servicetechniker.¹⁶⁷ Ein weiterer interessanter Aspekt ist die solidarische Haftung von Kassenlieferanten und -nutzern in Hinblick auf die Nichteinhaltung der gesetzlichen Bedingungen.¹⁶⁸

Zuständig für die Kontrolle der Einhaltung aller Regelungen bezüglich der Registrierkassenpflicht ist die Steuerbehörde, die je nach Art und Schwere des Vergehens, Geldstrafen oder eine vorübergehende Einstellung der Tätigkeit erwirken kann.¹⁶⁹

¹⁶⁴ Vgl. ROMANIAN GOVERNMENT (2017), Onlinequelle [10.04.2017].

¹⁶⁵ S. Gesetz Nr. 91/2014, Rumänien (2014), Artikel 14.

¹⁶⁶ S. Gesetz Nr. 91/2014, Rumänien (2014), Artikel 21.

¹⁶⁷ S. Gesetz Nr. 91/2014, Rumänien (2014), Artikel 3 ff.

¹⁶⁸ S. Gesetz Nr. 91/2014, Rumänien (2014), Artikel 4.

¹⁶⁹ S. Gesetz Nr. 91/2014, Rumänien (2014), Artikel 11 ff.

2.25 Schweden

Schweden kann im Bereich der elektronischen Barumsatzaufzeichnungspflichten auf eine lange Historie zurückblicken: im Jahr 2008 wurden erste Regelungen zur Verwendung von Registrierkassen eingeführt. Die gesetzliche Verpflichtung trat mit 01. Jänner 2010 in Kraft.¹⁷⁰ Im Laufe der Jahre wurden die technischen Vorschriften erweitert. Die nachfolgende Gesetzeslage wird mit dem Stand Jänner 2017 betrachtet, nachfolgende Änderungen bleiben unberücksichtigt.

Gemäß Kapitel 39 § 4 des schwedischen Steuerverfahrensgesetzes 2011:1244 gilt die Registrierkassenpflicht für Unternehmen, die Waren oder Dienstleistungen gegen Bar- bzw. Kreditkartenzahlung verkaufen. Ausgenommen hiervon sind Taxiunternehmen, Waren- und Spielautomaten und Verkäufe, die gemäß Einkommensteuergesetz nicht der Steuerpflicht unterliegen. Ferner müssen Unternehmen, bei welchen der Barumsatz nur ein unbedeutendes Ausmaß erreicht, keine Registrierkassen verwenden.¹⁷¹ Gemäß einer Auskunft des schwedischen Finanzamts ist der Begriff „unbedeutender Umfang“ als Schwellenwert in der Höhe von 177.200 schwedischen Kronen bzw. umgerechnet circa EUR 19.000 definiert. Bei Umsätzen unterhalb dieses Betrages innerhalb einer zwölfmonatigen Referenzperiode besteht keine Pflicht zur Verwendung von Registrierkassen.¹⁷² Auf Antrag können weitere Befreiungen genehmigt werden, wenn der Steuerbehörde nachgewiesen wird, dass die Datenerfassung durch andere Mittel verlässlich und vollständig erfolgt.¹⁷³

Darüber hinaus können Unternehmer, welche der Meinung sind, dass die Verwendung von Registrierkassensystemen aus speziellen Gründen für ihr Unternehmen unzumutbar ist, einen Antrag für eine Ausnahmegenehmigung bei der schwedischen Steuerbehörde stellen. Der bloße Handel im Freien bei schwierigen Wetterbedingungen bzw. das Nichtvorhandensein einer Stromversorgung stellen keine ausreichenden Gründe für eine Ausnahmegenehmigung dar.¹⁷⁴

Unternehmen sind stets dazu verpflichtet, einen Beleg via Registrierkasse zu erstellen und diesen dem Kunden entweder als elektronische Rechnung oder in Papierformat anzubieten.¹⁷⁵ Es besteht somit eine Belegerstellungspflicht, jedoch keine strenge Belegerteilungs- bzw. Belegannahmepflicht seitens der Kunden wie beispielsweise in Kroatien.

Als elektronische Aufzeichnungssysteme können Kassengeräte, Kassenterminals, Kassensysteme und andere ähnliche elektronische Geräte verwendet werden, die den aktuellen

¹⁷⁰ S. Gesetz Nr. SFS 2007:592, Schweden (2007), Artikel 32.

¹⁷¹ S. Gesetz Nr. SFS 2017:194, Schweden (2017), Kapitel 39, Artikel 5.

¹⁷² S. NILSSON (2016), E-Mail, Anhang S. 117.

¹⁷³ Vgl. SWEDISH TAX AGENCY (2013), S. 3.

¹⁷⁴ Vgl. SKATTEVERKET (2016), Onlinequelle [11.04.2017].

¹⁷⁵ Vgl. SKATTEVERKET (2016), Onlinequelle [11.04.2017].

gesetzlichen Anforderungen entsprechen.¹⁷⁶ Um nachträgliche Datenmanipulation einzudämmen und sicherzustellen, dass die Registrierkassen den gesetzlichen Anforderungen entsprechen, ist eine Herstellererklärung bzw. Zertifizierung von Nöten. Das Kassensystem besteht grundsätzlich aus der Registrierkasse und einer Kontroll- bzw. Überwachungseinheit, welche die Aufgabe hat, die Daten von der Registrierkasse zu empfangen, verschlüsseln und zu speichern. Dadurch soll die Unveränderbarkeit der gespeicherten Belegdaten sichergestellt werden.¹⁷⁷ Generell ist es nur dem Zentralamt für Finanzwesen gestattet, eine Verbindung zur Überwachungseinheit herzustellen und Daten im Zuge von Steuerprüfungen auszulesen.¹⁷⁸

Registrierkassen dürfen nur verwendet werden, wenn eine Herstellererklärung und ein dazugehöriges Prüfprotokoll vorhanden sind. Diese Erklärung muss beim Zentralamt für Finanzwesen eingereicht werden.¹⁷⁹ Überdies muss die Überwachungseinheit separat zertifiziert werden. Die Prüfung umfasst Funktionen, Sicherheit, technische Anforderungen und Zuverlässigkeit der einzelnen Module der Überwachungseinheit.¹⁸⁰ Die 2009 entwickelten Regelungen bezüglich der Überwachungseinheit wurden 2014 durch das Gesetz SKVFS 2014:8 zu Überwachungssystemen erweitert.

Die schwedische Steuerbehörde führt unangemeldete Kontrollbesuche durch, um die Ordnungsmäßigkeit der Registrierkassen und deren Verwendung zu prüfen. Bei Prüfungen dieser Art können Kundenzählungen, Kontrollkäufe, Belegkontrollen und eine Kassenbestandsaufnahme durchgeführt werden. Bei Verstößen kann die schwedische Steuerbehörde eine Gebühr in Höhe von bis zu 12.500 schwedische Kronen, das sind umgerechnet circa EUR 1.300, festlegen.¹⁸¹

2.26 Slowakei

Die slowakische Regierung hat im Jahr 1995 die Verpflichtung zur Verwendung von elektronischen Registrierkassen zur Aufzeichnung von Bareinnahmen aus Warenverkäufen bzw. Dienstleistungserbringungen eingeführt. Im Laufe der Zeit wurde die Gesetzeslage mehrfach novelliert sowie Änderungen im Bereich der technischen Anforderungen vorgenommen.¹⁸² Die nachfolgende Gesetzeslage wird zum Zeitpunkt Juli 2016 betrachtet, nachfolgende Änderungen bleiben unberücksichtigt.

¹⁷⁶ S. Gesetz Nr. SKVFS 2014:10, Schweden (2014), Kapitel 1, Artikel 1.

¹⁷⁷ S. Gesetz Nr. SKVFS 2009:12, Schweden (2009), Kapitel 1 ff.

¹⁷⁸ Vgl. ZENTRALAMT FÜR FINANZWESEN SCHWEDEN (2012), S. 1.

¹⁷⁹ S. Gesetz Nr. SKVFS 2014:9, Schweden (2014), Kapitel 8, Artikel 1 ff.

¹⁸⁰ S. Gesetz Nr. SKVFS 2009:12, Schweden (2009), Kapitel 14, Artikel 1 ff.

¹⁸¹ Vgl. SWEDISH TAX AGENCY (2012), S. 1.

¹⁸² Vgl. BANOCIOVA/PAVLIKOVA (2015), S. 1.

Die Verpflichtung zur Verwendung einer elektronischen Registrierkasse gilt für natürliche und juristische Personen, die eine Gewerbeberechtigung im Zusammenhang mit dem Verkauf von Waren bzw. dem Anbieten von bestimmten Dienstleistungen besitzen und aus dieser Tätigkeit Barumsätze erwirtschaften. Die Waren bzw. Dienstleistungen, auf welche das Gesetz Anwendung findet, sind im Anhang des slowakischen Gesetzes Nr. 289/2008 aufgelistet und werden laufend erweitert. Ausgenommen von den Regelungen zur Registrierkassenpflicht sind beispielsweise Unternehmen, die Postdienstleistungen erbringen, Waren im Zusammenhang mit einer Dienstleistung an Bord von Flugzeugen, Zügen, Bussen etc. vertreiben bzw. Warenverkäufe aus Automaten.¹⁸³

Unternehmen sind verpflichtet, den Kunden einen Registrierkassenbeleg zu übergeben.¹⁸⁴ Händigt der Leistungserbringer keinen Beleg an den Leistungsempfänger aus, stellt dies einen strafrechtlichen Verstoß gemäß Artikel 16a des slowakischen Gesetzes für elektronische Registrierkassen dar und kann mit Geldstrafen zwischen EUR 330 und EUR 3.300 geahndet werden.¹⁸⁵

Bezogen auf die Aufzeichnungssysteme werden im Wesentlichen 2 Arten unterschieden: die klassische Variante der elektronischen Registrierkassen sowie die virtuellen Registrierkassen. Die elektronischen Registrierkassen verfügen über einen integrierten Arbeits- und Fiskalspeicher sowie einer eingebauten Registrierungssoftware, welche mit einer Kundenanzeige, Uhr, Tastatur und einem Drucker eine Funktionseinheit bilden. Alternativ können Computer mit speziellem Registrierungsprogramm und einem separaten Fiskaldrucker verwendet werden.¹⁸⁶ Bei den virtuellen Registrierkassen handelt es sich um eine kostenlose Internetlösung des Finanzdirektoriums, welche via Computer, Tablet oder beispielsweise Smartphone genutzt werden kann und über einen dazugehörigen Drucker verfügt.¹⁸⁷ Das System der virtuellen Registrierkassen wurde im Jahr 2015 ursprünglich als Erleichterung für Unternehmen eingeführt, die nicht mehr als 1.000 Kassabelege pro Kalendermonat ausstellen. Aus Flexibilitätsgründen wurde diese Grenze mit 01. Juli 2016 auf 3.000 Stück pro Monat erhöht.¹⁸⁸

Um Umsatzverkürzungen entgegenzuwirken hat die Finanzbehörde zahlreiche Maßnahmen im technischen Bereich eingeführt. Unternehmen müssen seit dem Jahr 2014 zertifizierte Registrierkassen verwenden, welche mit einem – vom Finanzamt zugeteilten – Steuercode und einem Schutzsiegel ausgestattet sind. Für die Prüfung der elektronischen Registrierkassen und

¹⁸³ S. Act No. 289/2008, Slovakia (2008), Article 3.

¹⁸⁴ S. Act No. 289/2008, Slovakia (2008), Article 8 (1).

¹⁸⁵ S. Act No. 289/2008, Slovakia (2008), Article 16b (1).

¹⁸⁶ Vgl. BANOCIOVA/PAVLIKOVA (2015), S. 3.

¹⁸⁷ S. Act No. 289/2008, Slovakia (2008), Article 4a.

¹⁸⁸ S. Verordnung Nr. 188/2016, Slowakei (2016), Artikel 1.

die Durchführung des Zulassungsverfahrens ist das Zollamt Bratislava zuständig. Zudem muss eine Vielzahl an gesetzlichen Bedingungen und technischen Voraussetzungen erfüllt werden.

Zu den wichtigsten Anforderungen zählen jene, die den Schutz vor nachträglicher Datenmanipulation sicherstellen. Die Speicherung sämtlicher Daten erfolgt in einem Fiskalspeicher ohne die Möglichkeit einer nachträglichen Datenänderung bzw. eine solche Änderung nachzuweisen. Zusätzlich darf die Löschung der Daten aus dem Arbeitsspeicher nur möglich sein, wenn die Daten in den Fiskalspeicher übertragen wurden. Registrierkassen sind durch ein Siegel geschützt, welche den Zugang zum Fiskalspeicher für nicht autorisierte Personen verhindert. Im Falle einer Trennung des Fiskalspeichers, der Kundenanzeige oder des Druckers von der Registrierkasse wird die elektronische Registrierkasse sofort gesperrt. Der Druck des Schutzzeichens mit den Initialen „M“ und „F“ darf nur ermöglicht werden, wenn alle anderen notwendigen Bestandteile aufgedruckt wurden. Zusätzlich ist der Unternehmer dazu verpflichtet, ein Kommunikationskabel bereitzustellen, um dem Finanzministerium im Fall von Kontrollen die entsprechenden Daten zur Verfügung stellen zu können.¹⁸⁹ Reparaturen und Wartungen von elektronischen Registrierkassen dürfen nur von Serviceorganisationen durchgeführt werden, die im Register der Finanzdirektion eingetragen sind. Im Falle von Unregelmäßigkeiten sind diese Serviceorganisationen dazu verpflichtet, das Finanzamt darauf aufmerksam zu machen.¹⁹⁰

Zudem sieht die Rechtsvorschrift Nr. 379/2014 grundlegende Regelungen zu technischen Bedingungen für die Onlineverbindung der elektronischen Registrierkassen mit der Informationsverwaltung der Finanzbehörde vor. Die Einführung dieser ist für die Zukunft geplant, nähere Informationen hierzu liegen allerdings nicht vor.¹⁹¹

Zuständig für die Kontrolle der Einhaltung aller Regelungen bezüglich der Registrierkassenpflicht sind das Finanzamt, Zollamt, das Finanzdirektorium sowie die Finanzverwaltung. Je nach Art des Vergehens werden beträchtliche Strafen festgesetzt. Werden beispielsweise Änderungen an der Kontrolldatei durchgeführt, drohen Strafen bis zu EUR 4.000. Wurden Gesetzesverstöße vorgenommen, hat das Finanzamt die Möglichkeit eine Verkaufssperre für einen bestimmten Zeitraum zu verhängen. Verstößt der Unternehmer gegen dieses Verkaufsverbot, können Strafen zwischen EUR 10.000 und EUR 40.000 anfallen.¹⁹²

Neben physischen Kontrollen setzt die slowakische Finanzverwaltung, ähnlich wie die kroatische Steuerbehörde, bei der Überprüfung der Barumsatzaufzeichnungspflichten und Vermeidung der

¹⁸⁹ S. Act No. 289/2008, Slovakia (2008), Article 4 ff.

¹⁹⁰ Vgl. BANOCIOVA/PAVLIKOVA (2015), S. 4.

¹⁹¹ S. Verordnung Nr. 379/2014, Slowakei (2014), Artikel 1.

¹⁹² S. Act No. 289/2008, Slovakia (2008), Article 16 ff.

Umsatzverkürzungen auf die Miteinbeziehung der Bevölkerung. Als EU-Land mit einer der durchschnittlich höchsten Mehrwertsteuerlücke¹⁹³ führte die Slowakei im Jahr 2013 die staatliche Beleglotterie ein. Jeder Beleg, welcher den Wert von einem Euro übersteigt, kann als Los eingesetzt werden, wobei für jeden eingesendeten Beleg dieselbe Gewinnchance besteht. Als Gewinne werden Geld- und Sachpreise mit einem Wert von bis zu EUR 10.000 geboten.¹⁹⁴

2.27 Slowenien

Zeitgleich mit Österreich führte Slowenien umfassende Regelungen zur Registrierkassen- und Belegpflicht ein. Die slowenischen Vorschriften unterscheiden sich jedoch in spezifischen Punkten von den österreichischen Ausführungen durch eine teilweise strengere Ausprägung. Die nachfolgende Gesetzeslage wird zum Zeitpunkt September 2016 betrachtet, nachfolgende Änderungen bleiben unberücksichtigt.

Das Erfordernis zur Verwendung von Fiskalregistorikassen besteht ab 02. Jänner 2016 flächendeckend für Steuerpflichtige, die Barumsätze erwirtschaften sowie zur Ausstellung von Rechnungen gemäß Umsatzsteuergesetz und zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen verpflichtet sind.¹⁹⁵ Umsatzgrenzen, wie sie in Österreich gelten, gibt es nicht. Gesetzlich ausgenommen sind beispielsweise Unternehmen ohne Firmensitz in Slowenien, Telekommunikations-, Rundfunk- und andere elektronische Dienstleistungen sowie Versorgungsdienstleistungen im Bereich von Wasser und Strom.¹⁹⁶ Bis zum 31. Dezember 2017 gelten Übergangsfristen, welche die Verwendung eines gebundenen Rechnungsbuches anstatt einer elektronischen Fiskalkasse erlauben, falls noch keine elektronische Kasse angeschafft wurde.¹⁹⁷

Slowenien verfügt über strenge Regelungen zur Belegausgabe- und Belegannahmepflicht. Ähnlich wie in Kroatien sind Unternehmen dazu verpflichtet, Kunden via Mitteilung an gut sichtbaren Stellen in den Geschäftsräumlichkeiten auf die Verpflichtung zur Belegerteilung und -annahme aufmerksam zu machen. Kunden müssen den Beleg auf Verlangen der Steuerbehörde vorzeigen. Unternehmen sind dazu verpflichtet, sämtliche Barumsätze elektronisch an die slowenische Steuerbehörde zu übermitteln. Für den Belegempfänger besteht hierbei innerhalb von 30 Tagen die Möglichkeit, die Verifikation der Rechnung zu überprüfen.¹⁹⁸

¹⁹³ Die slowakische Mehrwertsteuerlücke im Jahr 2012 betrug 40,1%.

¹⁹⁴ Vgl. EUROPEAN COMMISSION (2014), S. 14 f.

¹⁹⁵ Vgl. MINISTRY OF FINANCE, Slovenia (2015), S. 3.

¹⁹⁶ S. Act No. 432-01/15-11/48, Slovenia (2015), Article 3.

¹⁹⁷ S. Act No. 432-01/15-11/48, Slovenia (2015), Article 25.

¹⁹⁸ S. Act No. 432-01/15-11/48, Slovenia (2015), Article 12 f.

Ziel dieser Regelung ist nicht nur die Eindämmung der Umsatzsteuerhinterziehung bei den Barumsätzen, sondern auch die Kontrolle der Ordnungsmäßigkeit der arbeitsrechtlichen Abgaben. Zu diesem Zwecke muss zusätzlich zur Steuernummer des Steuerpflichtigen auch die persönliche Steuernummer des Mitarbeiters, welcher die Rechnung erstellt, am Beleg ausgewiesen und an die Steuerbehörde übermittelt werden.¹⁹⁹ Bei Verstößen gegen die Belegerteilungs- und -annahmepflicht werden sowohl für Unternehmer als auch für Kunden Strafen festgesetzt.

Als Zahlungsgerät können internetfähige Kassen verwendet werden, die mit geeigneter Software ausgestattet sind, um den Datenaustausch mit der Steuerbehörde zu ermöglichen.²⁰⁰

Wie in Kroatien besteht auch in Slowenien eine Echtzeit-Onlineverbindung der Fiskalkassen mit der Finanzverwaltung. Bevor eine Rechnung gedruckt werden kann, müssen die Belegangaben von der Steuerbehörde überprüft werden. Hierzu erstellt die Kasse eine, mittels digitalem Zertifikat signierte, XML-Datei. Die Datei beinhaltet alle relevanten Daten und wird an die Finanzverwaltung übermittelt. Diese überprüft die erhaltenen Informationen und sendet bei Ordnungsmäßigkeit der Daten einen spezifischen Rechnungsidentifikationscode an die Fiskalkasse zurück. Nach Erhalt der Rückmeldung kann die Rechnung inklusive digitaler Signatur, welche mittels Textform oder QR-Code abgebildet wird, sowie der spezifisch vergebenen Rechnungsidentifikationsnummer der Steuerbehörde gedruckt werden.²⁰¹ Der gesamte Prozess dauert hierbei ungefähr 2 Sekunden.²⁰² Sollte das Kassensystem ausfallen, muss in der Zwischenzeit das gebundene Rechnungsbuch verwendet werden und Rechnungen ohne den Identifikationscode der Steuerbehörde ausgestellt werden. Innerhalb von 2 Arbeitstagen müssen die Daten nachübermittelt werden. Dies gilt auch für den Fall, dass die Internetverbindung unterbrochen wird.²⁰³

Zuständig für die Überprüfung der Einhaltung der Regelungen sind die Finanzbehörde sowie die Marktaufsichtsbehörde. Bei Verstößen werden je nach Art beträchtliche Strafen festgesetzt.²⁰⁴ Ferner wurde eine vierteljährliche Beleglotterie eingeführt, bei welcher via einer App teilgenommen werden kann. Voraussetzung für die Teilnahme ist die Einreichung von mindestens zehn Rechnungen.²⁰⁵

¹⁹⁹ S. Act No. 432-01/15-11/48, Slovenia (2015), Article 5.

²⁰⁰ S. Act No. 432-01/15-11/48, Slovenia (2015), Article 6.

²⁰¹ S. Regulation No. 007-536/2015/33, Slovenia (2015), Article 10.

²⁰² S. Regulation No. 007-536/2015/33, Slovenia (2015), Article 14.

²⁰³ S. Act No. 432-01/15-11/48, Slovenia (2015), Article 10.

²⁰⁴ S. Act No. 432-01/15-11/48, Slovenia (2015), Article 15 ff.

²⁰⁵ Vgl. SERVICE PLUS IT (2016), Onlinequelle [11.04.2017].

2.28 Spanien

Die Gesetzesrecherche und die Durchsicht der TRIS-Datenbank der Europäischen Kommission brachten keinerlei Ergebnisse hinsichtlich einer allfälligen Registrierkassenpflicht. Das zuständige Außenwirtschaftscenter bestätigte die Vermutung, dass zum Betrachtungszeitraum Jänner 2017 keine Regelungen in Bezug auf eine Registrierkassenpflicht bestehen und eine Einführung dieser derzeit auch nicht geplant ist.²⁰⁶ Dokumentationen werden in Form von Aufzeichnungsbüchern bzw. Journalen geführt. Dies kann elektronisch erfolgen.²⁰⁷

Bezugnehmend auf die Belegerteilungspflicht kann gesagt werden, dass kein expliziter Hinweis auf eine allgemein verpflichtende Belegausgabe im Zusammenhang mit Barverkäufen gefunden wurde. Generell besteht die allgemeine Pflicht für Steuerpflichtige, für jeden Vorgang eine Rechnung zu stellen. Dies gilt jedenfalls, wenn der Empfänger ein Unternehmer oder eine Staatsbehörde ist bzw. im Falle von Exporten und innergemeinschaftlichen Lieferungen.²⁰⁸

2.29 Tschechien

Das tschechische Parlament hat im März 2016 ein Gesetz zur Erfassung von Barumsätzen verabschiedet. Das Gesetz betrifft in- und ausländische einkommensteuerpflichtige Unternehmen, welche Waren oder Dienstleistungen gegen Barzahlung bzw. barzahlungähnlicher Form entgegennehmen.²⁰⁹ Die Pflicht zur Verwendung von elektronischen Aufzeichnungssystemen wird sektoriell, beginnend mit 01. Dezember 2016, in mehreren Phasen eingeführt. Die nachfolgende Tabelle soll einen Überblick geben²¹⁰:

Phase	beginnend mit	betroffene Sektoren
1	01.12.2016	Beherbergungs- und Verpflegungsdienstleistungen
2	01.03.2017	Groß- und Einzelhandel
3	01.03.2018	sämtliche sonstige Umsätze mit Ausnahme der in Phase 4 ausgewählten Handwerks- und Produktionstätigkeiten
4	01.06.2018	ausgewählte Handwerks- und Produktionstätigkeiten

Tabelle 5: Einführung der Registrierkassenpflicht nach Branchen in Tschechien, Quelle: eigene Darstellung.

²⁰⁶ S. SPALEK (2017), E-Mail, Anhang S. 118 f.

²⁰⁷ Vgl. SPANISH TAX AGENCY (2017), Onlinequelle [11.04.2017].

²⁰⁸ Vgl. SPANISH TAX AGENCY (2017), Onlinequelle [11.04.2017].

²⁰⁹ S. Gesetz 112/2016 über die Erfassung von Umsätzen, Tschechien, (2016), § 3 ff.

²¹⁰ S. Gesetz 112/2016 über die Erfassung von Umsätzen, Tschechien, (2016), § 37.

Aus der Tabelle lässt sich ableiten, dass die Registrierkassenpflicht mit 01. Juni 2018 für sämtliche Wirtschaftssektoren Gültigkeit erwirkt. Ausgenommen davon sind lediglich die im § 12 des Gesetzes Nr. 112/2016 aufgezählten Umsätze wie beispielsweise Finanz- und Postdienstleistungen, Verkaufsautomatenumsätze oder Umsätze aus schulischen Einrichtungen zur Beherbergung und Verpflegung von Schülern und Studenten. Im ursprünglichen Gesetzesentwurf war eine Ausnahme für Unternehmen vorgesehen, die einen bestimmten Mindestbetrag nicht übersteigen.²¹¹ Diese wurde allerdings nicht in die endgültige Gesetzesfassung übernommen.

Unternehmen sind verpflichtet, den Kunden eine Belegquittung auszuhändigen.²¹² Die Pflicht zur Belegannahme wird nicht explizit im Gesetz geregelt. Als elektronische Aufzeichnungsapparate können sämtliche Systeme verwendet werden, die über eine Internetverbindung verfügen, den Datenaustausch mit der Steuerbehörde ermöglichen und Belegquittungen drucken können. Die Anschaffung von speziell zertifizierten Kassen ist nicht vorgesehen.

Ähnlich wie Kroatien und Slowenien setzt Tschechien auf die Online-Erfassung der Umsätze bei der Steuerverwaltung. Hierbei wird zwischen einem vereinfachten und einem gewöhnlichen Verfahren unterschieden. Beim gewöhnlichen Verfahren sind die Unternehmen verpflichtet, die Umsätze in Echtzeit an die Steuerbehörde zu übertragen²¹³, wobei die Übertragungszeit maximal 2 Sekunden beträgt. Der Unternehmer erhält von der Steuerbehörde hierbei einen fiskalischen Identifizierungscode, welcher auf die Belegquittung gedruckt werden muss.²¹⁴ Beim vereinfachten Verfahren ist der Unternehmer verpflichtet, Umsätze innerhalb von 5 Tagen bei der Steuerbehörde zu erfassen. Dies umfasst beispielsweise Transaktionen an Bord von Verkehrsmitteln bzw. andere Umsätze, welche die wirtschaftliche Ausübung der Tätigkeit im gewöhnlichen Verfahren massiv erschweren würden.²¹⁵

Neben der Möglichkeit der Onlineüberwachung der erfassten Umsätze führt die Steuerbehörde zu Überprüfungszwecken Kontrolleinkäufe durch. Des Weiteren besteht die Verpflichtung, Kunden mittels Informationshinweis darauf aufmerksam zu machen, dass die Umsätze online bei der Steuerverwaltung zu erfassen sind. Die Einhaltung dieser Vorschrift wird ebenso kontrolliert und bei Verstößen bestraft. Kunden haben darüber hinaus die Möglichkeit zu überprüfen, ob der betreffende Umsatz bei der Steuerbehörde registriert wurde.²¹⁶ Zusätzlich sieht das Gesetz der Republik Tschechien die Veranstaltung von Quittungslotterien mit Sach- und Geldpreisen vor.²¹⁷

²¹¹ S. Regierungsentwurf über die Erfassung von Umsätzen, Tschechien (2015), § 37 Abs. 3.

²¹² S. Gesetz Nr. 112/2016, Tschechien (2016), § 18.

²¹³ S. Gesetz Nr. 112/2016, Tschechien (2016), § 25.

²¹⁴ S. Gesetz Nr. 112/2016, Tschechien (2016), § 21.

²¹⁵ S. Gesetz Nr. 112/2016, Tschechien (2016), § 10.

²¹⁶ S. Gesetz Nr. 112/2016, Tschechien (2016), § 24 ff.

²¹⁷ S. Gesetz Nr. 112/2016, Tschechien (2016), § 35.

2.30 Ungarn

Im Jahr 2013 wurde in Ungarn ein Gesetz zur verpflichtenden Verwendung von elektronischen Registrierkassen für bestimmte Unternehmensgruppen eingeführt. Die Festlegung der betroffenen Sektoren erfolgte anhand der Wirtschaftszweig-Klassifizierung der Europäischen Union, welche auch als NACE bezeichnet wird.²¹⁸ Der gesetzliche Gültigkeitsbereich wurde im Laufe der Jahre erweitert.

Nachfolgende Tabelle soll einen Überblick über die registrierkassenpflichtigen Wirtschaftssektoren zum Betrachtungszeitraum Dezember 2016 geben²¹⁹:

NACE-Klasse	Wirtschaftssektor
47.73	Apotheken
45.20	Instandhaltung und Reparatur von Kraftwagen
45.32	Einzelhandel mit Kraftwagenteilen und -zubehör
45.40	Handel mit Krafträdern, Kraftradteilen und -zubehör; Instandhaltung und Reparatur von Krafträdern
47.1-47.7, 47.91	Einzelhandel
56.1, 56.3	Gastronomie
55.1-55.3	Beherbergung
77.1,77.2, 77.33	Vermietung
86.10	Krankenhäuser, ausschließlich Plastische Chirurgie
93.29	Erbringung von Dienstleistungen der Unterhaltung und der Erholung
95.1-95.2	Reparatur von Datenverarbeitungsgeräten und Gebrauchsgütern
96.01	Wäscherei und chemische Reinigung
96.04	Saunas, Solarien, Bäder und ähnliches
93.13	Fitnesszentren
49.32	Betrieb von Taxis
66.12	Effekten- und Warenhandel, ausschließlich Tätigkeiten von Wechselstuben

Tabelle 6: Registrierkassenpflichtige Wirtschaftssektoren in Ungarn,
Quelle: eigene Darstellung.

²¹⁸ Vgl. NATIONAL TAX AND CUSTOMS ADMINISTRATION HUNGARY (2014), S. 18 f.

²¹⁹ S. Verordnung Nr. 9/2016, Ungarn (2016), Anhang 1.

Zur Belegerteilungspflicht kann gesagt werden, dass diese, abgesehen von vereinzelten Ausnahmen wie beispielsweise Glücksspiele oder Verkaufsautomaten, in Ungarn besteht. Generell kann die Belegausgabe handschriftlich oder seit 2014 auch elektronisch erfolgen. Die in der Tabelle dargestellten Sektoren sind allerdings jedenfalls zur Belegerteilung mittels Registrierkasse verpflichtet. Des Weiteren gilt für Taxiunternehmen die Verpflichtung zur Verwendung von Taxametern.²²⁰ Auf das System der Beleglotterie wird nicht zurückgegriffen.

In Hinblick auf die technischen Anforderungen und Sicherheitseinrichtungen bestehen umfangreiche Regelungen bezüglich Sicherheitseinrichtungen und Manipulationsschutz, dargestellt in Verordnungen mit Umfängen von über 100 Seiten.

Einer der wichtigsten Eckpfeiler stellt die Pflicht zur Bereitstellung der Registrierkassendaten an die nationale Steuerbehörde über ein elektronisches Kommunikationsnetz dar. Der Datenaustausch erfolgt über eine, in die Registrierkasse eingebaute, steuerliche Kontrolleinheit bzw. Fiskalspeicher, welcher sämtliche Daten gemäß den Vorschriften speichert und diese in regelmäßigen Zeitabständen über eine verschlüsselte Verbindung mittels einer mobilen Datenverbindung an den Server der ungarischen Steuerbehörde übermittelt. Somit werden die Daten sowohl im Fiskalspeicher der Registrierkasse als auch auf dem Server der Finanzbehörde gespeichert. Für Orte an denen kein elektronisches Kommunikationsnetz zur Verfügung steht, können Befreiungen beantragt werden. Neben dem Fiskalspeicher muss jede Registrierkasse über ein elektronisches Journal verfügen, das die Dateninhalte ebenfalls unverändert abspeichert.²²¹

Mittels dieser elektronischen Kommunikation kontrolliert und überwacht die staatliche Steuerbehörde den Betrieb der Registrierkasse. Im Unterschied zu den Regelungen in Kroatien und Slowenien besteht hier keine Echtzeitübertragung mittels Internetverbindung.

Zusätzlich wird für den Vertrieb der Registrierkassen und Taxameter eine Vertriebsgenehmigung benötigt, welche die ungarische Behörde auf Antrag erteilt, wenn sämtliche technische Auflagen erfüllt sind und dies durch eine Bauart- bzw. Typenprüfung der Behörde nachgewiesen wird. Hierbei handelt es sich um eine Art Zertifizierung der Kassentypen und -hersteller. Oberste Priorität hat in diesem Fall die Sicherstellung des Manipulationsschutzes. Die Registrierkasse darf es nicht zulassen, Daten nachträglich zu löschen, ändern oder ergänzen.

Des Weiteren dürfen Wartungen und Reparaturen nur durch eine genehmigte Werkstatt durchgeführt werden. Hierzu finden sich umfassende Regelungen über Vorgaben und Genehmigungen zur Wartungswerkstatt sowie die ausführenden Mechaniker und Durchführung

²²⁰ Vgl. NATIONAL TAX AND CUSTOMS ADMINISTRATION HUNGARY (2014), S. 17 f.

²²¹ S. Verordnung Nr. 9/2016, Ungarn (2016), Anhang 3, S. 29 ff.

von Inspektionen. Beispielsweise muss eine jährliche Überprüfung der Registrierkasse erfolgen.²²²

2.31 Zypern

Das zypriotische Umsatzsteuergesetz beinhaltet allgemeine Pflichten zur Aufzeichnung und Führung von Geschäftsbüchern und besagt, dass Unterlagen zu Businesstransaktionen als Nachweis einer ordnungsgemäßen Buchhaltung aufbewahrt werden müssen. Ähnlich wie in Großbritannien müssen „VAT accounts“ geführt werden, welche die Umsatzsteuer aus Verkäufen bzw. Vorsteuer aus Einkäufen auflisten. Bezogen auf die Umsatzsteuer müssen Unternehmer detaillierte Aufzeichnungen über Warenlieferungen und Dienstleistungserbringungen führen.²²³

Nähere Regelungen zu Aufzeichnungspflichten im Zusammenhang mit Barumsätzen finden sich im betreffenden Gesetz nicht. Die durchgeführten Gesetzes- und Literaturrecherchen brachten keinerlei Ergebnisse in Hinblick auf eine allfällige Registrierkassenpflicht, was darauf schließen lässt, dass in Zypern zum Betrachtungszeitpunkt Dezember 2016 keine Registrierkassenpflicht besteht.

Bezüglich der Belegerteilungspflicht kann gesagt werden, dass neben der allgemeinen Pflicht zur Rechnungsausstellung zwischen Unternehmen seit 2012 die Pflicht zur Belegausgabe an Privatpersonen besteht. Diese kann durch die Erteilung einer Rechnung ersetzt werden, wenn der Kunde dies wünscht. Im Falle eines Verstoßes gegen die Belegerteilungspflicht können Strafen in Höhe von 20% vom Transaktionswert festgesetzt werden.²²⁴

Jedenfalls verfügt Zypern über detaillierte Regelungen zu technischen Vorschriften für Registrierkassen. Beispielsweise muss jedes Kassensystem über einen integrierten Arbeits- und Fiskalspeicher verfügen, wobei der Arbeitsspeicher die Daten zumindest für 60 Tage und der Fiskalspeicher mindestens für 7 Jahre sichern muss. Ähnlich wie in anderen Ländern darf kein Zugriff auf den Fiskalspeicher bzw. die gespeicherten Daten zugelassen werden. Des Weiteren bestehen Regelungen zur Beschaffenheit von einzelnen Kassenbestandteilen und Kassenfunktionen.²²⁵

Die Manipulation oder Löschung vorhandener Daten soll durch staatliche Typen- und Betriebsgenehmigungen verhindert werden. Hierbei handelt es sich um ein Zertifizierungsverfahren, welches die Kassensysteme auf die gesetzlichen technischen Vorschriften überprüft und

²²² S. Verordnung Nr. 48/2013, Ungarn (2013), Kapitel III.

²²³ Vgl. YIANNIS (2016), S. 46.

²²⁴ Vgl. YIANNIS (2016), S. 44.

²²⁵ S. Verordnungsentwurf für steuerliche elektronische Apparate, Zypern (2010), S. 5 ff.

genehmigt. Reparaturen und Wartungen dürfen nur durch zertifizierte Instandhalter, die über eine Wartungsgenehmigung verfügen, durchgeführt werden.

Um die Ordnungsmäßigkeit der Verwendung der Registrierkassen sicherzustellen, werden stichprobenartige Kontrollen am Unternehmensstandort durchgeführt bzw. kann das Kassensystem im Zweifelsfall einer erneuten Werkstätteninspektion unterzogen werden, wenn dies als zweckmäßig erachtet wird.²²⁶

²²⁶ S. Verordnungsentwurf für steuerliche elektronische Apparate, Zypern (2010), S. 12 f.

2.32 Zusammenfassende Betrachtung der Ergebnisse

Ziel dieses Kapitels war die Ausarbeitung der speziellen Fragestellung in Bezug auf die Barumsatzaufzeichnungspflichten innerhalb der Europäischen Union. Zu diesem Zweck wurden die unterschiedlichen rechtlichen Vorschriften und technischen Rahmenbedingungen hinsichtlich der Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht der einzelnen Mitgliedsstaaten ermittelt und dargestellt, um einen Gesamtüberblick zu liefern. Die nachfolgende Grafik soll die Ergebnisse veranschaulichen:

- Registrierkassenpflicht
- Keine Registrierkassenpflicht
- Keine Registrierkassenpflicht, jedoch technische Anforderungen an Aufzeichnungssysteme
- Nicht EU-Länder



Abbildung 1: Übersicht über die Baraufzeichnungspflichten innerhalb der Europäischen Union, Quelle: eigene Darstellung.

Die Rechercheergebnisse zeigen, dass in 17 der 28 EU-Länder rechtliche Vorschriften zur Registrierkassenpflicht bestehen. Die Regelungen unterscheiden sich in ihrer Ausprägung voneinander. In einigen Ländern besteht eine branchenbezogene Pflicht zur Verwendung von Kassensystemen. In Belgien beispielsweise sind nur Hotel-, Restaurant- und Catering-Sektoren von der Registrierkassenpflicht betroffen, Malta fokussiert sich neben dem Restaurantsektor auch auf den Einzelhandel, ebenso wie Griechenland. In anderen Ländern herrschen zum größten Teil flächendeckende Registrierkassenvorschriften, wenngleich auch in nahezu allen Ländern Ausnahmen und Erleichterungsbestimmungen gesetzlich festgelegt sind. Im Falle von Schweden und Österreich zeigen sich diese Erleichterungsbestimmungen in Form von Barumsatzgrenzen, die in Schweden rund EUR 19.000 und in Österreich bei EUR 7.500 liegen.

Die Pflicht zur Ausgabe von Belegen ist eng an die Registrierkassenpflicht gekoppelt. Die Recherchen haben ergeben, dass es in allen Ländern, in welchen die Verwendung von Kassensystemen obligatorisch ist, auch verpflichtende Vorschriften zur Belegerteilung gibt. Zudem besitzen auch Staaten, in denen keine festgeschriebenen Vorschriften zur Barumsatzaufzeichnung bestehen, Vorschriften zur Belegausgabe, beispielsweise Dänemark, Finnland und Zypern. Ähnlich der Kassenpflicht unterscheiden sich die nationalen Regelungen auch im Bereich der Belegerteilungspflicht. Einige Mitgliedsstaaten beschränken die Verpflichtung zur Quittungserteilung auf registrierkassenpflichtige Bereiche, in anderen Ländern besteht eine flächendeckende Erteilungspflicht. Vereinzelt bestehen Vorschriften zur Belegannahme- bzw. Belegmitnahmepflicht, wie es zum Beispiel in Kroatien oder Slowenien der Fall ist. Unterschiede zeigen sich auch hinsichtlich der Strafbemessung bei Verstößen und der Art der Aushändigung sowie den erforderlichen Bestandteilen.

Ein weiterer Untersuchungsgegenstand im Bereich der rechtlichen Rahmenbedingungen war das System der Beleglotterie. Analysen haben gezeigt, dass 9 Länder die Methode der staatlichen Beleglotterie als Maßnahme für die Steuergerechtigkeit und zu Kontrollzwecken gesetzlich verankert haben und diese auch regelmäßig durchführen. Vorreiter in diesem Bereich war Malta, hier wurde das System bereits 1997 eingeführt. Ab 2018 soll das „Glücksspiel“ mit den Belegen in Italien eingesetzt werden. Auch Griechenland plant gerade die Umsetzung und gesetzliche Verankerung dieser Maßnahme.

Bezogen auf den technischen Aspekt wurde untersucht, welche Anforderungen an die elektronischen Aufzeichnungssysteme gestellt und welche Maßnahmen zum Schutz der Registrierkassen und den vorhandenen Umsatzdaten eingesetzt werden. Grundsätzlich kann gesagt werden, dass die national festgelegten technischen Anforderungen darauf abzielen, Datenmanipulationen und somit Steuerhinterziehungen bzw. Steuerverkürzungen zu vermeiden.

Insgesamt 20 der 28 Mitgliedsstaaten sehen Vorschriften vor, um im Einsatz befindliche Kassensysteme vor missbräuchlicher Verwendung zu schützen. Deutschland und Frankreich beispielsweise haben vor Kurzem erst Regelungen zum technischen Kassenschutz verabschiedet, welche 2020 bzw. 2018 in Kraft treten. Rechtliche Rahmenbedingungen in Bezug auf eine Registrierkassenpflicht wurden nicht beschlossen.

Sämtliche Länder sehen die Verwendung eines versiegelten Fiskalspeichers vor, um die Integrität der Daten zu gewährleisten. Auch Datenerfassungsprotokolle und digitale Signaturen, wie sie beispielsweise in Österreich verpflichtend sind, zählen zu den Maßnahmen zum Schutz vor Manipulationen. In 14 Fällen wird auf Kassenzertifizierungen bzw. Herstellererklärungen zurückgegriffen, 7 Länder setzen sogar das System der direkten Kommunikation der Steuerdaten via Onlineanbindung an die Finanzbehörde ein. Hierbei wird die Echtzeit-Datenübertragung, wie es beispielsweise in Slowenien oder Kroatien der Fall ist, von der Datenübertragung in regelmäßigen Abständen, wie zum Beispiel in Griechenland oder Italien unterschieden.

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass sowohl im Bereich der rechtlichen Rahmenbedingungen als auch in Bezug auf die technischen Anforderungen in einem überwiegenden Teil der EU-Mitgliedsstaaten umfassende Regelungen zur Aufzeichnung von Barumsätzen bestehen. Einige Länder können auf eine lange Historie zurückblicken.

Die Aktualität dieser Thematik zeigt sich dadurch, dass Regelungen größtenteils erst in den vergangenen Jahren bzw. während des Verfassens der vorliegenden Arbeit verabschiedet, abgeändert und ergänzt werden. Vor allem im Bereich der technischen Anforderungen ist dies durch die vorherrschende technologische Entwicklung notwendig, um das Ziel der Manipulations- und Betrugsbekämpfung zu verfolgen.

3. Analyse der Ausgestaltungsmöglichkeiten von Barumsatzaufzeichnungen

Nachdem im vorangegangenen Abschnitt die nationalen Regelungen bezüglich Barumsatzaufzeichnungen analysiert und dargestellt wurden, geht das folgende Kapitel auf die unterschiedlichen Ausgestaltungsmöglichkeiten der gesetzlichen Rahmenbedingungen ein.

Zu diesem Zweck wird in einem ersten Schritt dargestellt, welche Faktoren generell die Wirkungsweise der Registrierkassenpflicht beeinflussen und welche Herausforderungen damit verbunden sind. Zudem wird untersucht, welche Fehlerquellen bei der Umsetzung rechtlicher und technischer Anforderungen auftreten und somit zu einer Beeinträchtigung der Zielsetzungserreichung des Gesetzgebers führen können. Hierzu werden die unterschiedlichen Methoden der Umsatzverkürzung dargestellt. Abschließend wird auf die Vor- und Nachteile der einzelnen Ausgestaltungsmöglichkeiten eingegangen.

3.1 Herausforderungen im Zusammenhang mit der Gestaltung gesetzlicher Rahmenbedingungen im Barumsatzbereich

Auf Basis und in Einklang mit den in Punkt 2.2 genannten Zielsetzungen verabschieden die nationalen Steuerverwaltungen Gesetzesbestimmungen, welche unterschiedlich ausgestaltet sind. Während eine Vielzahl der Staaten einen gesetzlichen Rahmen für eine Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht schafft, sehen andere Staaten es als ausreichend an, technische Vorschriften zum Schutz der im Umlauf befindlichen Aufzeichnungssysteme zu entwickeln.

Des Weiteren sind mit der Einführung gesetzlicher Rahmenbedingungen zumeist Schätzungen bezüglich der Mehreinnahmen verbunden. Die Zielerreichung der Einnahmenerhöhung hängt von mehreren Einflussfaktoren ab und Staaten sind zunehmend mit der Herausforderung konfrontiert, eine Strategie und Maßnahmen zu entwickeln, um Steuerbetrug einzudämmen. Die nachfolgende Grafik gibt einen Überblick über die zu berücksichtigenden Faktoren und Herausforderungen, die in weiterer Folge die Wirkungsweise von Barumsatz-aufzeichnungspflichten beeinflussen.

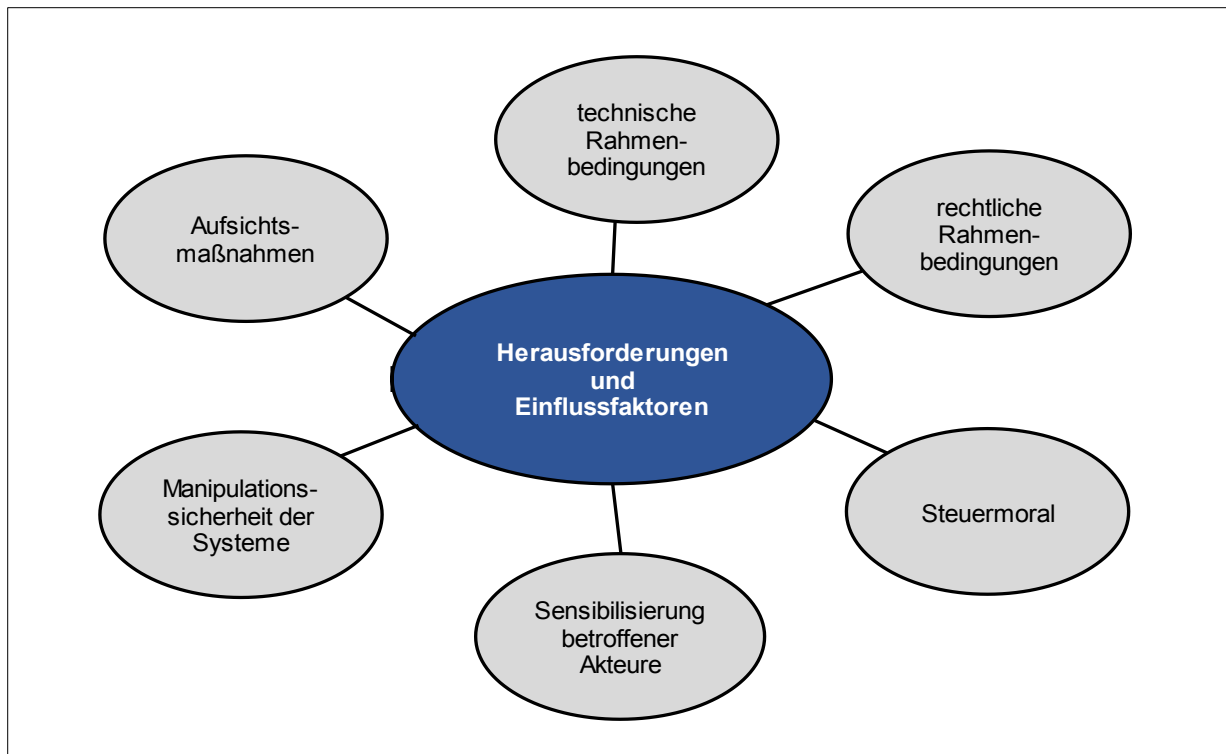


Abbildung 2: Herausforderungen und Einflussfaktoren im Umfeld der Baraufzeichnungspflichten, Quelle: eigene Darstellung.

3.1.1 Rechtliche sowie technische Rahmenbedingungen und Manipulationssicherheit der Systeme

Durch die Art und Ausgestaltung rechtlicher und technischer Vorgaben im Bereich der Aufzeichnungspflichten wird die Wirkungsweise entscheidend bestimmt. Es müssen Aufzeichnungsformen festgelegt werden, die das Risiko einer Nichterfassung von Umsätzen aus Geschäftsfällen minimieren und die Compliance im Steuerbereich erhöhen. Des Weiteren ist die Entwicklung eines manipulationssicheren Konzepts maßgeblich für die Zielerreichung. Hier gilt es, neben dem Primärrisiko, bei welchem es sich um das Risiko der Nichterfassung eines Geschäftsfalles handelt, noch 2 weitere Risikoarten zu beachten: das Sekundär- und das Tertiärrisiko. Beim Sekundärrisiko handelt es sich um das Risiko, das eine Transaktion erfasst wird, jedoch nachträglich gelöscht oder betragsmäßig verkürzt wird. Das Tertiärrisiko besteht darin, dass Risiken primär richtig aufgezeichnet werden, final aber nicht vollständig in die Buchhaltung und damit in die Steuererklärung übernommen werden.²²⁷ Mithilfe der rechtlichen und technischen Ausgestaltung können die nationalen Steuerverwaltungen Einfluss auf diese

²²⁷ Vgl. HUBER (2012), S. 35.

Risiken nehmen, um die Zielsetzung und damit verbundene geplante Mehreinnahmen zu erreichen.

International gesehen beschäftigen sich einige Arbeitskreise wie beispielsweise die OECD²²⁸ sowie eine Expertengruppe der EU-Kommission²²⁹ mit der Betrugsbekämpfung im Bereich der Steuerhinterziehung sowie Kassenmanipulationen.

3.1.2 Aufsichtsmaßnahmen der Steuerbehörden

Entscheidend für die Sicherstellung vollständiger Besteuerungsgrundlagen ist die Möglichkeit der Steuerbehörden, durch Aufsichtsmaßnahmen Informationen zu den abgabenrechtlichen Sachverhalten und Transaktionen zu erhalten und diese auf Vollständigkeit prüfen zu können. Dies stellt eine besondere Herausforderung dar, da nachträgliche Datenveränderungen oftmals schwer nachweisbar sind, vor allem wenn die Überprüfung der Finanzbehörde nicht zeitnah erfolgt. Verschärft wird diese Problematik durch den raschen technischen Fortschritt und der damit verbundenen Entwicklung moderner IT-Kassensysteme, welche durch klassische Sicherungsverfahren kaum noch vor Datenmanipulation geschützt werden können.²³⁰

Steuerverwaltungen müssen in Einklang mit den festgelegten Rahmenbedingungen eine effektive Strategie festlegen und sicherstellen, dass genügend technische und personelle Ressourcen zur Umsetzung zur Verfügung stehen. Bei den personellen Ressourcen spielen neben den Betriebsprüfern auch E-Auditoren und computerforensische Ermittler, welche über das notwendige technische Fachwissen und die Kompetenzen verfügen, um missbräuchliche Verwendungen und Manipulationen aufzudecken, eine wichtige unterstützende Rolle. Auch das Ausmaß strafrechtlicher Konsequenzen beeinflusst das Verhalten steuerpflichtiger Unternehmen. Die Androhung der Steuerfahndung und strafrechtlicher Verfolgung ist ein starkes Abschreckungsmittel, welches Steuerbehörden im Kampf gegen Steuerhinterziehung einsetzen.²³¹

²²⁸ Vgl. OECD (2013).

²²⁹ Vgl. EUROPÄISCHE KOMMISSION (2006), Onlinequelle [01.04.2017].

²³⁰ Vgl. HUBER (2012), S. 175 f.

²³¹ Vgl. OECD (2013), S. 29 f.

3.1.3 Steuermoral

Der Wille des Unternehmers, seinen fiskalischen Verpflichtungen ordnungsgemäß nachzukommen, beeinflusst allgemein die Effektivität gesetzlicher Regelungen. Die Steuermoral wird von einer Vielzahl von Faktoren wie beispielsweise der Qualität und des Nutzens öffentlicher Dienstleistungen bestimmt. Sind Unternehmer davon überzeugt, dass Steuerbeiträge sinnvoll genutzt werden und diese das allgemeine Wohlergehen verbessern, sind sie eher gewillt, ihr Einkommen ordnungsgemäß zu melden und Steuern dafür abzuführen. Ein weiterer Punkt ist die Behandlung der Steuerpflichtigen durch die Steuerverwaltungen. Verhältnisse einer partnerschaftlichen Zusammenarbeit anstatt von Unterordnung in einer hierarchischen Struktur beeinflussen die Steuermoral positiv. Ferner spielt das Empfinden des Steuerbürgers in Bezug auf die Steuergerechtigkeit und das Handeln von politischen Entscheidungsträgern im Interesse der Bevölkerung eine wichtige Rolle.²³²

3.1.4 Sensibilisierung betroffener Akteure

Die Einbindung und Sensibilisierung betroffener Akteure kann sich vorteilhaft auf die Effektivität der gesetzlichen Bestimmungen auswirken und positiv zur Zielerreichung beitragen. Neben den Steuerpflichtigen selbst sind vor allem Anbieter und Hersteller der Aufzeichnungssysteme betroffen. Ziel ist es, ihnen die gesetzlichen Anforderungen, das vom Staat erwartete Verhalten sowie die Konsequenzen bei Nichtbefolgung der Bestimmungen zu vermitteln.²³³ Auch zählt die Öffentlichkeit, als Vertragspartner und Kunden der Steuerpflichtigen, zu den betroffenen Subjekten. Eine Sensibilisierung soll in Bezug auf die Aufklärung über die negativen Folgen der Umsatzverkürzung für den Steuerzahler und über ungerechtfertigte Vorteile gegenüber Konkurrenzunternehmen erfolgen. Des Weiteren soll eine Bewusstseinsbildung bezogen auf die Vorteile, welche für jeden einzelnen Bürger durch die Staatseinnahmenerhöhung entstehen, betrieben werden. Dadurch soll die Motivation der Bevölkerung erhöht werden, selbst am Funktionieren des Systems mitzuwirken, indem beispielsweise die Herausgabe eines Kaufbeleges verlangt wird. Dieser dient als Bestätigung dafür, dass ein steuerpflichtiger Umsatz entstanden ist und übt somit Druck auf Unternehmen aus, die entstandene Mehrwertsteuer aus diesem Umsatz auch abzuführen. Unterstützt wird die Sensibilisierung durch Maßnahmen wie beispielsweise die Beleglotterie, durch welche die Anreize zur Belegmitnahme verstärkt werden sollen. Als Kommunikationsinstrumente zur Durchführung der Sensibilisierungsmaßnahmen können unter anderem Merkblätter zu gesetzlichen Regelungen, gezielte Schwerpunktkampagnen, Dialoge, Gespräche und individuelle Treffen mit einzelnen Akteuren,

²³² Vgl. SCHNEIDER (2012), S. 14.

²³³ Vgl. OECD (2013), S. 26.

spezifisch eingerichtete Webseiten der Steuerbehörde zu Informationszwecken verwendet werden. Durch Medienberichterstattungen und Journalistenberichte über Strafverfahren und erfolgten Verurteilungen soll eine abschreckende Wirkung in Bezug auf Steuerhinterziehung bei den Steuerzahlern im Allgemeinen bewirkt werden.²³⁴

3.2 Methoden der Umsatzverkürzung

Nachdem in Kapitel 3.1 Faktoren beschrieben wurden, welche die Wirkungsweise der Baraufzeichnungspflichten beeinflussen, geht dieses Abschnitt explizit auf mögliche „Fehlerquellen“ im Zusammenhang mit der Barumsatzerfassung mittels Registrierkassensystemen ein. Zur Vermeidung von Umsatzverkürzungen ist es von Nöten, Manipulationsmöglichkeiten zu identifizieren und Maßnahmen festzulegen, um Manipulationen in der Praxis zu begegnen. Im Nachfolgenden werden die gängigsten Methoden der Umsatzverkürzung anhand ausgewählter Beispiele dargestellt.

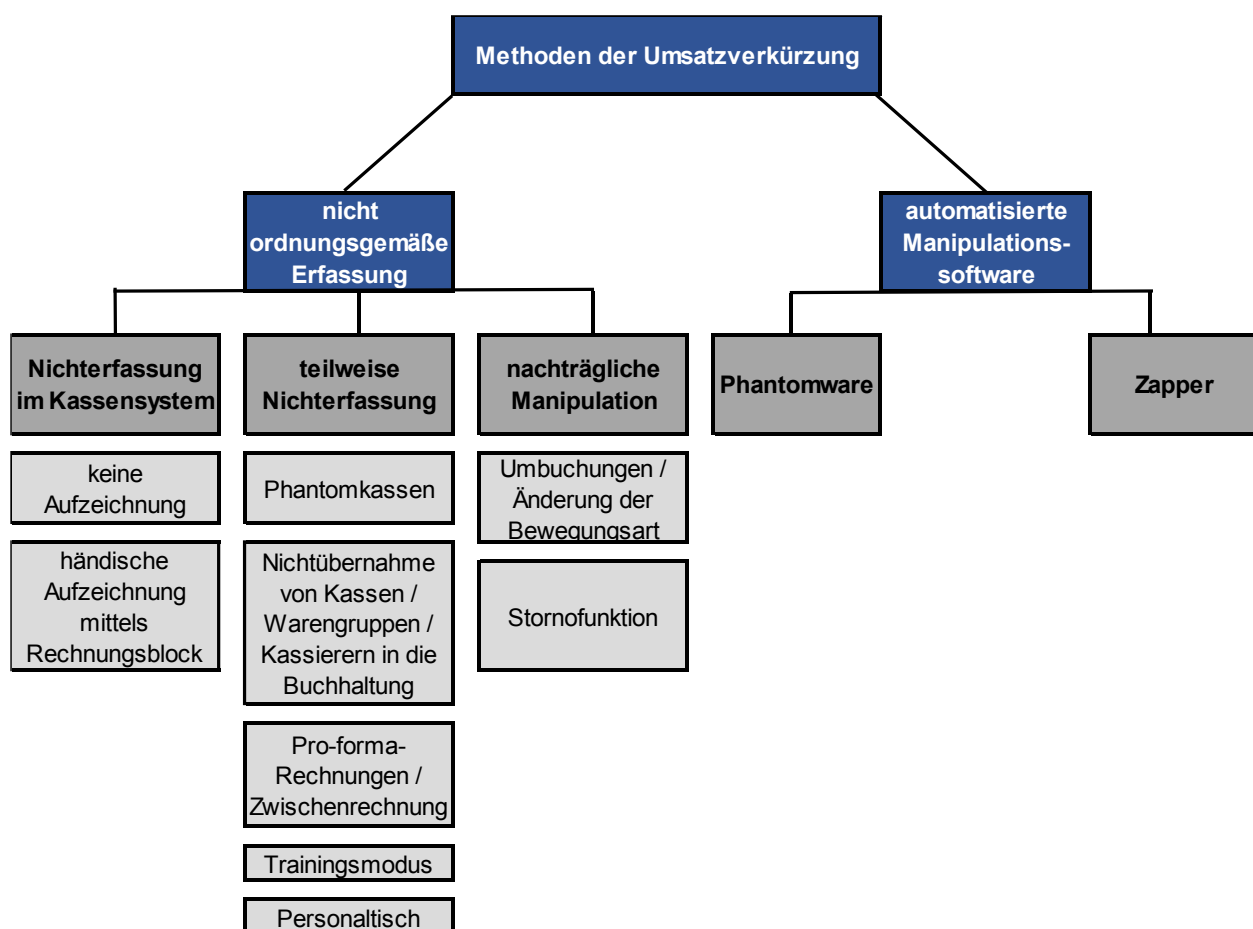


Abbildung 3: Methoden der Umsatzverkürzung, Quelle: eigene Darstellung.

²³⁴ Vgl. OECD (2013), S. 27.

3.2.1 Nicht ordnungsgemäße Erfassung von Umsätzen

Im Zusammenhang mit der Erfassung von Geschäftsfällen besteht das Risiko, dass Umsätze nicht bzw. nicht vollständig oder ordnungsgemäß im Barumsatzerfassungssystem des Unternehmens aufgezeichnet und an das Finanzamt gemeldet werden, das Bargeld aus der Unternehmenstransaktion jedoch vom Unternehmer einbehalten wird.

Die **Nichterfassung** findet oftmals in der Gastronomiebranche ihre Anwendung, in welcher Kellner Kundenbestellungen händisch aufnehmen und Abrechnungen mittels eines Rechnungsblockes manuell durchführen. Diese Methode der Umsatzverkürzung funktioniert nur, wenn Kunden keine Rechnung wünschen.²³⁵

Eine Möglichkeit der **nicht vollständigen Erfassung** von Barumsätzen ist der Einsatz von sogenannten Phantomkassen. Die offen im Betrieb geführte Registrierkasse wird zur Erfassung der Geschäftsfälle benutzt, wodurch der Eindruck entsteht, dass Umsätze ordnungsgemäß erfasst werden. Aufzeichnungen dieser Registrierkasse werden allerdings nicht in die Buchhaltung übernommen. Parallel zur sichtbaren Registrierkasse besitzt der Unternehmer noch eine verdeckte Kasse, in welcher Wunschumsätze nach Tagesabschluss eingegeben und in die Buchhaltung aufgenommen werden.²³⁶ Zu beachten ist, dass nicht jede baugleiche Zweitkasse als Phantomkasse beurteilt werden kann. Im Gastgewerbe werden oftmals Zweitkassen angeschafft, um sie bei Bedarf zusätzlich zur Hauptkasse oder als Ersatz verwenden zu können. Im Gegensatz zu der zu Manipulationszwecken erworbenen Phantomkassa befinden sich Zweitkassen im Anlagenverzeichnis und wurden offiziell durch das Unternehmen angeschafft.²³⁷

Die nicht vollständige Erfassung kann auch durch die Nichtübernahme einzelner Kassen, Warengruppen oder Bedienern in die Buchhaltung erfolgen. Dies ist beispielsweise der Fall, wenn im Betrieb mehrere Kassen im Einsatz sind, Tageserlöse bestimmter Kassen allerdings bewusst nicht verbucht werden. Da Kassensysteme im Normalfall auf einer Datenbankbasis arbeiten, können durch gezielte Datenbankabfragen Berichte erstellt werden, die gewisse Bereiche wie einzelne Geschäftsfälle, Sparten oder Kellner nicht darstellen und somit den Umsatz verkürzen.²³⁸

Ferner verfügen Baraufzeichnungssysteme über Funktionen wie etwa die Möglichkeit, eine Pro-forma- oder Zwischenrechnung auszudrucken, den Trainingsmodus oder Buchungen auf den Personaltisch, welche von Unternehmen zur Umsatzverkürzung oftmals missbräuchlich verwendet werden. Wird eine Pro-forma- oder Zwischenrechnung erfasst, besteht die

²³⁵ Vgl. BURKHARD (2005), S. 268.

²³⁶ Vgl. BURKHARD (2005), S. 268.

²³⁷ Vgl. KUHN (2016), S. 253.

²³⁸ Vgl. HUBER (2012), S. 82.

Möglichkeit, einen Kassenbon auszudrucken und an den Kunden zu übergeben, der Umsatz wird allerdings nicht in den Tageslosungen erfasst. Ähnlich gestaltet sich dies beim Trainingsmodus. Dieser ist dafür gedacht, neue Mitarbeiter anzulernen und Kassenfunktionen wie beispielsweise das digitale Verschieben von Gästen zu anderen Tischen²³⁹ zu üben. Belege, die im Trainingsmodus erstellt werden, erhalten keine fortlaufende Nummer. Häufig wird dieser Modus dazu missbraucht, Umsätze bewusst nicht in den Kassenberichten zu registrieren.²⁴⁰

Neben der Nichterfassung bzw. nicht vollständigen Erfassung besteht des Weiteren noch die Möglichkeit der **nachträglichen Manipulation** in Form von Umbuchungen, Positions- oder Werteverkürzungen. Bei der Änderung der Bewegungsart werden reguläre Umsätze nachträglich auf andere Erfassungsarten wie beispielsweise Eigenverbrauch, Bruch oder Personalverbrauch umboniert, um eine ordnungsgemäße Versteuerung zu umgehen.²⁴¹ Eine weitere Manipulationsmöglichkeit wird mit der Stornofunktion verwirklicht. Benötigt wird diese, um fehlerhafte Eingaben im alltäglichen Betrieb rückgängig zu machen. Nachträglich stornierte Umsätze scheinen im Kassenbericht nicht als Einnahme auf, was im Falle von echten Rückbuchungen als korrekt bezeichnet werden kann. Erfahrungen zeigen, dass Unternehmer fungierte Stornos erstellen und diese unterdrücken, um Einnahmenverkürzungen durchzuführen. Stornierungen müssen jedenfalls betragsmäßig am Kassenbericht vermerkt werden, auch wenn diese einen Betrag von EUR 0 aufweisen.²⁴²

3.2.2 Einsatz von Manipulationssoftware

Während es sich bei den unter 3.2.1 angeführten Methoden zur Umsatzverkürzung um herkömmliche und seit jeher im Einsatz befindliche Formen der Einnahmenverkürzung handelt, welche keinen hohen technischen Standards bedürfen, befasst sich dieser Teilbereich mit der Verwendung spezieller Software zur Datenmanipulation.

Die rasante technische Weiterentwicklung führt unter anderem im Bereich der modernen Kassensysteme dazu, dass Umsatzkürzungen bzw. Datenänderungen vollelektronisch durch den Einsatz weitverbreiteter Verkürzungssoftware durchführbar sind. Manipulationen durch derartige Software ist durch reguläre Prüfungshandlungen schwer feststellbar, ohne im Vorhinein Systeme und innere Abläufe genauestens durchleuchtet zu haben. Außerdem erfolgen Überprüfungen zumeist zu einem Zeitpunkt, zu welchem die Manipulation bereits abgeschlossen ist. Selbst wenn ein Journal vorhanden ist, das einzelne Transaktionen in Echtzeit mitprotokolliert, kann im

²³⁹ Vgl. KUHNI (2016), S. 250.

²⁴⁰ Vgl. HUBER (2012), S. 83 f.

²⁴¹ Vgl. HUBER (2012), S. 85.

²⁴² Vgl. KUHNI (2016), S. 250.

Nachhinein schwer festgestellt werden, ob es sich hierbei um eine inhaltlich vollständige Originalaufzeichnung oder eine nachträglich gefälschte Aufzeichnung handelt.²⁴³ Weiters wurden Softwareprogramme, welche der unerkannten Datenänderung dienen, in der Vergangenheit von Kassenherstellern, -vertreibern und -installateuren als zusätzliches Verkaufsargument genutzt. Im Wesentlichen können 2 Arten von Verkürzungssoftware im Zusammenhang mit der Erlösmanipulation mittels elektronischer Registrierkassen, dem sogenannten „skimming“, genannt werden: Phantomware und Zapper.²⁴⁴

Bei der **Phantomware** handelt es sich um ein Softwareprogramm, das bereits im elektronischen Kassensystem integriert ist, um Erlösmanipulationen zu verbergen. In den meisten Fällen erfolgt die Programmierung durch den Kassenhersteller bereits in einer Art und Weise, welche die manipulative Nutzung ermöglicht. Durch das Aufrufen einer „unsichtbaren“ Schaltfläche bzw. Betätigen einer bestimmten Tastenkombination kann ein Programm aufgerufen werden, mit dem einzelne Verkaufstransaktionen sowie dazugehörige Lageraufzeichnungen gelöscht bzw. angepasst werden können. Die Methode der Anpassung von Umsatzdaten durch den Austausch ausgewählter hochpreisiger Positionen durch niedrigpreisige Werte ist oftmals gewiefter, da durch diese Art der Manipulation keine Nummerierungslücken im fortlaufenden Protokoll, welche durch die Löschung einzelner Transaktionen entstehen würden, bestehen. Jedoch existieren Phantomwareversionen, welche dazu in der Lage sind, Umsätze zu löschen und die verbleibenden Positionen neu zu nummerieren, sodass eine neue fortlaufende Nummerierung generiert wird.²⁴⁵ Derartige Funktionen werden in Betriebshandbüchern nicht ausgewiesen und sind aufgrund ihrer nicht vorhandenen Offenkundigkeit bei Überprüfungsmaßnahmen durch Steuerbehörden nicht einfach zu entdecken.²⁴⁶

Bei **Zappern** handelt es sich um eine Weiterentwicklung der automatisierten Manipulationstechnologien. Im Unterschied zur Phantomware sind Zapper externe Softwareprogramme, die sich auf elektronischen Speichermedien, beispielsweise in Form von USB-Sticks oder CD's, befinden. Sie verfolgen denselben Zweck und ihre Funktionsweise ist ähnlich der Phantomware. Der Vorteil ist, dass sie nicht in das Aufzeichnungssystem eingebettet sind und im Falle von angekündigten Prüfungen rasch entfernt werden können. Zur Durchführung von Datenmanipulationen werden die Datenträger an das Kassensystem angeschlossen, es öffnet sich eine spezielle Maske, welche die Datenlöschung bzw. Modifikation der Umsätze zulässt. Nach Vollendung der Prozedur wird der elektronische Datenträger wieder entfernt. Im Normalfall hinterlässt der Zapper keine Spur des Prüfpfades, sodass Manipulationen nicht erkennbar sind. Die Gefahr einer Entdeckung besteht, wenn zufällig erzeugte Sicherungsdateien,

²⁴³ Vgl. HUBER (2012), S. 157.

²⁴⁴ Vgl. AINSWORTH (2008a), S. 4.

²⁴⁵ Vgl. OECD (2013), S. 14 f.

²⁴⁶ Vgl. AINSWORTH (2008b), S. 5.

welche Originalumsatzdaten beinhalten, im Kassensystem gespeichert werden. Deshalb werden beim Einsatz derartiger Verkürzungssoftware oftmals technische Einschulungen der Zapper-Anbieter durchgeführt.²⁴⁷

Da die Entwicklung und der Vertrieb dieser Verkürzungssoftware oftmals durch die Kassenhersteller selbst erfolgt, hatte die Weiterentwicklung das Ziel, das Entdeckungsrisiko und in weiterer Folge das Risiko für Hersteller und Entwickler, die den Steuerbetrug durch ihre Programmierungen ermöglichen, zu senken.²⁴⁸

3.3 Vor- und Nachteile einzelner Ausgestaltungsvarianten

Um Kassensysteme vor den in Kapitel 3.2 dargestellten Manipulationsmöglichkeiten zu schützen, wählen die einzelnen Mitgliedsstaaten unterschiedliche Lösungsansätze. Unter Berücksichtigung der Herausforderungen im Zusammenhang mit der Gestaltung gesetzlicher Rahmenbedingungen wird versucht, ein optimales System zu erschaffen, um Umsatzverkürzungen zu vermeiden. Im Nachfolgenden wird auf die Stärken und Schwächen einzelner Maßnahmen eingegangen:

- **Kassenzertifizierung bzw. Herstellererklärung:**

Knapp die Hälfte aller EU-Länder versucht mithilfe von Zertifizierungsmaßnahmen Kassensysteme manipulationssicher zu machen. Steuerbehörden überprüfen die Einhaltung technischer Rahmenbedingungen und den Manipulationsschutz der Kassensysteme, nur zertifizierte Systeme dürfen verwendet werden. Zu Zeiten, in denen nur „einfache“ Registrierkassen verwendet wurden, erfolgte die Zertifizierung durch eine Sicherung des Fiskalspeichers, die nur gewaltsam entfernt werden konnte. Aufgrund der Tatsache, dass mittlerweile komplexere Kassensysteme und PC-Kassen mit Datenbanken verwendet werden, die eine Datenveränderung theoretisch jederzeit ermöglichen, gestaltet sich eine Zertifizierung problematisch. Zwar können Steuerbehörden, die vom Kassenhersteller übermittelten Systeme auf Ordnungsmäßigkeit und verbotene Funktionen testen und zertifizieren, jedoch besteht die Gefahr, dass durch Updates Softwareänderungen durchgeführt werden, die Manipulationen ermöglichen. Theoretisch müsste die Kassensoftware somit nach jedem Update erneut überprüft und zertifiziert werden. Hierzu werden sowohl technisches Know-how als auch personelle Ressourcen seitens der Finanzverwaltung benötigt. Dies stellt

²⁴⁷ Vgl. HUBER (2012), S. 113.

²⁴⁸ Vgl. AINSWORTH (2008b), S. 16.

einen enormen logistischen und finanziellen Aufwand für die Finanzbehörde, aber auch für die Unternehmen, welche die Kassensysteme verwenden sowie Kassenhersteller dar. Ähnlich gestaltet sich dies bei der Herstellererklärung, die sich zwar positiv auf die Sensibilisierung auswirkt und der Abschreckung einzelner Hersteller dienen kann, jedoch ebenso einen hohen administrativen Aufwand mit sich bringt. Außerdem ist unklar, inwiefern eine Herstellerhaftung in Bezug auf die Beweisführung im Anlassfall praktisch umsetzbar ist.²⁴⁹

- **Online-Umsatzerfassung:**

Insgesamt 7 der 28 EU-Länder setzen derzeit auf eine Onlineanbindung der Kassensysteme an das Finanzamt. Durch die Übermittlung der Daten an den Server der Finanzverwaltung erhält diese einen Überblick über die getätigten Umsätze der Unternehmen und kann durch gezielte Analyse der übermittelten Informationen Steuerprüfungen effizienter planen und durchführen. Generell werden durch diese Maßnahme die Effektivität der Kontrolle sowie die Transparenz der einzelnen Transaktionen erhöht.

Handelt es sich bei der Onlineanbindung um eine Form der zeitverzögerten Übermittlung, besteht die Gefahr einer nachträglichen Datenänderung vor der Übertragung an die Finanzbehörde. Erfolgt die Datenübertragung in Echtzeit, besteht keine Möglichkeit der nachträglichen Datenmanipulation, da die Umsatzinformationen sofort an die Steuerbehörde übertragen werden. Dadurch ist keine kostenintensive Zertifizierung der Hard- und Software von Nöten.

Als nachteilig anzusehen sind die Kosten, die durch die Schaffung der technischen Rahmenbedingungen und Einrichtung des Datenspeichers sowie der elektronischen Verbindung entstehen. Unternehmen benötigen ein Kassensystem, welches über die Möglichkeit der Verbindungsherstellung zum Finanzserver verfügt. Des Weiteren besteht bei den Formen der Onlineanbindung eine Abhängigkeit von der Datenverbindung zum Server der Finanzverwaltung. In der praktischen Umsetzung könnte es hier zu Problemen kommen, da das System in Gebieten, in denen keine Datenverbindung verfügbar ist, nicht anwendbar ist.

- **Sonstige Maßnahmen:**

Ein Großteil der Mitgliedsstaaten greift auf die oben dargestellten Maßnahmen der Kassenzertifizierung oder der Onlinedatenübertragung an das Finanzamt zurück.

²⁴⁹ Vgl. HUBER (2015), S. 111 f.

Zusätzlich werden in nahezu allen Ländern, die Regelungen zu Barumsatzaufzeichnungen festgelegt haben, weitere Maßnahmen normiert, durch welche die Umsatzverkürzungen vermieden werden sollen. Ein klassisches Element ist der Fiskalspeicher, der Daten in einer unveränderbaren Weise speichern soll. Durch diesen sollen Daten vor nachträglichen Manipulationen und Löschung geschützt werden. Das Problem hierbei ist, dass Datenänderungen zwischen der Umsatzerfassung und Übermittlung an den Fiskalspeicher bei Überprüfungen im Nachhinein schwer erkennbar sind. Einige Länder setzen bei der Datensicherung zusätzlich auf die Methode der digitalen Signatur von Belegen. Durch den Aufdruck der Daten auf der Kassenquittung und einer entsprechenden Belegverkettung soll eine zusätzliche Sicherheit des Schutzes vor Manipulation in einer verschlüsselten Form geschaffen werden. Hierzu bedarf es einem Belegzwang und entsprechenden Kontrollen.²⁵⁰ Zur Kontrolle der Kassenvorgänge wird des Öfteren ein Journal bzw. Datenerfassungsprotokoll vorgeschrieben, welches sämtliche Ereignisse mithilfe einer fortlaufenden Sequenznummer in Echtzeit mitprotokollieren soll. Das Sicherheitsniveau ist hierbei stark von den erfassten Daten und dem Erstellungszeitpunkt des Protokolls abhängig. Durch die fortlaufende Nummerierung soll die unerkannte Löschung eingetragener Daten erschwert werden. Besteht die Möglichkeit, das Journal im Nachhinein zu erstellen und Sequenznummern nachzumerken, sind Manipulationen weiterhin unerkannt möglich. Dies könnte nur durch verdeckte Beobachtungen zum Zeitpunkt der Geschäftsfallerfassung entdeckt werden. Kontrollmaßnahmen dieser Art sind praktisch jedoch nicht umsetzbar.²⁵¹

Jede der dargelegten Maßnahmen besitzt Stärken und Schwächen, weshalb keine Aussage in Bezug auf eine „optimale“ Ausgestaltung von Barumsatzaufzeichnungen getroffen werden kann. Mitgliedsstaaten versuchen Systeme zu entwickeln, welche die dargestellten Herausforderungen berücksichtigen, um das Risiko der Umsatzverkürzung mittels elektronischer Aufzeichnungssysteme zu minimieren.

Bei der technischen und rechtlichen Ausgestaltung wird gezielt auf die Kombination einzelner Maßnahmen gesetzt. Jedoch kommt es nicht nur auf die theoretische Ausgestaltung der Rahmenbedingung an. Auch die praktische Umsetzung und die festgelegten Kontrollmechanismen spielen eine Rolle. Fest steht, dass die Art der Ausgestaltung der Barumsatzaufzeichnungspflichten die Wirkungsweise in Bezug auf die Steuereinnahmen beeinflusst.

²⁵⁰ Vgl. HUBER (2015), S. 111 f.

²⁵¹ Vgl. HUBER (2012), S. 102.

4. Auswirkung der Registrierkassenpflicht auf das Steueraufkommen in Österreich

Das nachfolgende Kapitel befasst sich mit einer Folgenabschätzung zu der Einführung der Registrierkassenpflicht in Österreich. Es soll untersucht werden, welche Auswirkungen auf das Umsatzsteueraufkommen zu erwarten sind und inwiefern die staatlichen Abschätzungen und Annahmen zur Wirkungsweise als realistisch angesehen werden können.

Gemäß den gesetzlichen Bestimmungen besteht die Pflicht zur Verwendung eines Kassensystems bei Überschreitung der Umsatzgrenzen mit Beginn des vierfolgenden Monats nach Ablauf des Voranmeldezeitraums für die Umsatzsteuer²⁵², frühestens somit ab 01. Mai 2016. Die Umsetzung des Manipulationsschutzes und Anmeldung des Kassensystems beim Finanzamt soll bis Ende März 2017 vollzogen sein. Aufgrund des kurzen Zeitraums kann im Rahmen der vorliegenden Arbeit keine aussagekräftige Analyse in Bezug auf die bisherige Wirkungsweise der Registrierkassenpflicht erstellt werden, es können lediglich Abschätzungen getroffen werden.

Zu diesem Zweck werden in einem ersten Schritt, auf Basis der in Kapitel 2.2 genannten Zielsetzung, die Erwartungen zu den staatlichen Mehreinnahmen in Österreich aufgrund der Maßnahmen im Zusammenhang mit der Einführung der Einzelaufzeichnungs-, Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht dargestellt und erläutert.

Um Abschätzungen für Österreich treffen zu können, wurden Erfahrungswerte anderer EU-Mitgliedsstaaten recherchiert. Da Schweden nach der Einführung der Registrierkassenpflicht im Jahr 2010 diesbezüglich eine Wirksamkeitsanalyse durchgeführt hat und des Weiteren ähnliche rechtliche Rahmenbedingungen bezogen auf die Registrierkassenpflicht, aber auch hinsichtlich Bevölkerungszahl und Bruttoinlandsprodukt herrschen, werden die Ergebnisse der schwedischen Studie herangezogen, um aus den gewonnenen Informationen Rückschlüsse für Österreich in Bezug auf die Realisierbarkeit der geplanten staatlichen Mehreinnahmen ziehen zu können.

Die Ergebnisse der schwedischen Studie werden auf die geplante Mehreinnahmenschätzung des österreichischen Parlaments umgelegt und die darin enthaltenen Komponenten kritisch hinterfragt. Abschließend werden unterschiedliche Szenarien in Bezug auf die Umsatzsteuermehreinnahmen aus den eingeführten Maßnahmen der Registrierkassenpflicht gerechnet, um eine Aussage über die Realisierbarkeit der staatlichen Erwartungen treffen zu können.

²⁵² S. § 131b (3) BAO.

4.1 Geplante Mehreinnahmen

Gemäß dem Strategiebericht zum Bundesfinanzrahmengesetz 2016 bis 2019 des Bundesministeriums für Finanzen sollen die Bestimmungen rund um die Registrierkassenpflicht den Steuerbetrug eindämmen und als Gegenfinanzierung der Steuerreform staatliche Mehreinnahmen lukrieren.²⁵³ Im Nachfolgenden wird die Berechnungsbasis zu dem geplanten Mehraufkommen für die nächsten Jahre dargestellt:

Kalkulationsbasis	in Mio. EUR
Erklärter steuerpflichtiger Umsatz (Betriebe bis EUR 10 Millionen Umsatz)	120.000
Mehrumsatz aufgrund der Maßnahmen (geschätzt mit 5%)	6.000
davon Umsatzsteuer (USt.) bei 15%igem Mischsatz	900

Tabelle 7: Berechnungsgrundlagen zu den geplanten Mehreinnahmen,
Quelle: BMF (2016b), S. 1 (leicht modifiziert).

Zu Berechnungszwecken wurde der erklärte steuerpflichtige Umsatz von Unternehmen mit einem Umsatz von unter EUR 10 Millionen herangezogen, da laut Prüfungsergebnissen circa 85% der Umsatzsteuermehrergebnisse aus diesem Bereich erzielt werden. Dieser beträgt rund EUR 120 Milliarden. Der Mehrumsatz in Höhe von EUR 6 Milliarden wurde mit 5% des steuerpflichtigen Umsatzes errechnet. Dieser Prozentsatz ergibt sich aus einer Verkürzungseinschätzung des BMF, welches die Expertenschätzungen zur Schattenwirtschaft von 10% für zu hoch hält. Auf Basis eines durchschnittlichen Umsatzsteuersatzes von 15 % ergibt sich folgende Gesamteinschätzungsrechnung:

²⁵³ Vgl. BMF (2015a), S. 16.

2016	in Mio. EUR
USt.-Mehreinnahmen	900
Gesamtmeheinnahmen 2016	900
2017	in Mio. EUR
USt.-Mehreinnahmen 2016	900
10% für Sicherheitslösung + sonstige Wirksamkeitsmaßnahmen	90
Ertragssteuern 2016	180
Gesamtmeheinnahmen 2017	1.170
2018	in Mio. EUR
USt.-Mehreinnahmen 2016	900
20% für Sicherheitslösung + sonstige Wirksamkeitsmaßnahmen	180
Ertragssteuern 2017	297
Gesamtmeheinnahmen 2018	1.377
2019 und langfristig	in Mio. EUR
USt.-Mehreinnahmen 2018	1.080
Ertragssteuern 2018	324
Gesamtmeheinnahmen 2019 und langfristig	1.404

Tabelle 8: Geplante Mehreinnahmen der Jahre 2016 bis 2019 und langfristig,
Quelle: BMF (2016b), S. 1 f (leicht modifiziert).

Auf Basis dieser Berechnungsgrundlagen errechnet sich für 2016 ein Umsatzsteuer mehrbetrag von EUR 900 Millionen. 2017 wird mit einer 10%igen Steigerung des Umsatzsteuer mehraufkommens aufgrund der Einführung des Manipulationsschutzes auf Basis des Jahres 2016 gerechnet. Für die Jahre 2018 und die Folgejahre wird eine 20%ige Steigerung angenommen, das entspricht einem Umsatzsteuer mehraufkommen von EUR 1.080 Millionen. Die in der Tabelle angegebenen Daten zu den Ertragssteuersteigerungen aufgrund der Einzelaufzeichnungs-, Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht beruhen ebenso auf Schätzungen des BMF.²⁵⁴

²⁵⁴ Vgl. BMF (2016b), S. 1 f.

4.2 Analyse der Wirksamkeit am Beispiel von Schweden

Um Rückschlüsse für Österreich ziehen zu können, wird zunächst ein Blick auf die schwedischen Erfahrungswerte geworfen. Im Jahr 2012, 2 Jahre nach Inkrafttreten der Regelungen zur Registrierkassenpflicht, wurde von der schwedischen Steuerbehörde eine Analyse zur Wirkungsweise durchgeführt. Ziel war es zu evaluieren, ob die festgelegten Regelungen zu den Baraufzeichnungspflichten einen Rückgang der Steuerhinterziehung bewirkt hatte bzw. ob und in welchen Bereichen staatliche Mehreinnahmen lukriert wurden.

Hierzu wurden Umsatzdaten von Unternehmen unterschiedlicher Branchen jeweils vor und nach der Anmeldung der Registrierkassen bei der Steuerbehörde herangezogen. Es wurde untersucht, ob es zu einer Erhöhung der gemeldeten Umsätze kam. Die Durchführung der Analyse erfolgte anhand statistischer Methoden, die es möglich machten, zwischen der Auswirkung aufgrund der Verwendung von Registrierkassen und anderen Faktoren wie zum Beispiel den individuellen Markterfolg oder Konjunkturzyklus zu differenzieren. Des Weiteren wurden nur stabile Unternehmen, welche zumindest ein Jahr vor und nach der Einführung der Registrierkassenpflicht einen positiven Umsatz auswiesen, in die Berechnung miteinbezogen.²⁵⁵

Die nachstehende Tabelle zeigt die Auswirkung der Einführung der Registrierkassenpflicht auf den Umsatz im Monat nach der Registrierung der Registrierkassen bei der nationalen Steuerbehörde. Es findet eine Aufgliederung in einzelne Branchenresultate sowie eine durchschnittliche gesamtwirtschaftliche Betrachtung unter Angabe der jeweiligen Schwankungsbreite statt:

Auswirkung der Registrierkassenpflicht auf die Höhe der Umsatzmeldungen		
Grundgesamtheit	Umsatzauswirkung	Schwankungsbreite ¹
Gesamtwirtschaftliche Betrachtung	5,2%	+/- 1,2%
Restaurants	4,1%	+/- 1,8%
Lebensmittelhandel	1,5%	+/- 2,6%
Friseur	3,3%	+/- 1,0%
Sonstiger Warenhandel	2,1%	+/- 1,4%
Sonstige Dienstleistungen	9,5%	+/- 2,8%

¹ die Daten beruhen auf einem Konfidenzniveau von 95%

Tabelle 9: Erhebung zur Wirkungsweise der Registrierkassenpflicht in Schweden,
Quelle: SWEDISH TAX AGENCY (2013), S. 10 (leicht modifiziert).

²⁵⁵ Vgl. SWEDISH TAX AGENCY (2013), S. 2 ff.

Die Ergebnisse zeigen, dass gesamtwirtschaftlich betrachtet eine durchschnittliche Steigerung der Umsätze um ca. 5% im Monat nach der Registrierung der Kassensysteme bei der Finanzbehörde erreicht wurde. Bezogen auf die Branchen differieren die Ergebnisse. 2012 hatten rund 74.000 Unternehmen zertifizierte Registrierkassen im Einsatz, davon waren nahezu 40% dieser Unternehmen aus dem Restaurant- und Friseurbereich. Des Weiteren wurde in den vergangenen Jahren ein besonderer Fokus auf die Steuerbekämpfung dieser 2 Sektoren gelegt, weshalb sie eigens aufgliedert wurden. Abgesehen von diesen Gruppen wurden die Unternehmen in 3 weitere Bereiche untergliedert: Lebensmittelhandel, sonstiger Warenhandel und sonstige Dienstleistungen. Die Ergebnisse zeigen, dass abgesehen vom Lebensmittelhandel in jedem Bereich eine signifikante Umsatzerhöhung in den Monaten nach der Registrierkassenanschaffung festgestellt werden konnte, wobei die Auswirkung im Bereich der sonstigen Dienstleistungen am höchsten ist. Mögliche Ursachen für die unterschiedliche Wirkungsweise sind beispielsweise die unterschiedlichen Ausmaße der Steuerhinterziehung in den einzelnen Branchen vor Einführung der neuen Regelungen bzw. Unterschiede aufgrund von Branchenfokussierungen.²⁵⁶

Die Analyse der schwedischen Steuerbehörde geht des Weiteren auf den Langzeitwirkungseffekt der Registrierkassenpflicht ein. Es wird erläutert, dass dieser im Laufe der Zeit abnimmt, gemäß Schätzungen jedoch mit zumindest 1% der Umsätze pro Jahr angenommen wird. Die nachfolgende Berechnung zeigt die Auswirkung auf die schwedischen Mehreinnahmen aufgrund der Registrierkassenpflicht auf Basis der 1%-Annahme in Zahlen ausgedrückt²⁵⁷:

langfristige Wirkungsweise der Registrierkassenpflicht	in Mio. EUR ²⁵⁸
Steuerpflichtiger Umsatz von registrierkassenpflichtigen Unternehmen	79.000
Mehrumsatz geschätzt mit 1%	790
davon USt. bei 20%igem Mischsatz	158
geschätzte Ertragssteuermehreinnahmen	179
langfristige Gesamtmehreinnahmen	337

Tabelle 10: Langfristige Mehreinnahmen aufgrund der Registrierkassenpflicht in Schweden, Quelle: eigene Darstellung.

Als Berechnungsbasis wurde der steuerpflichtige Umsatz von Unternehmen, die Registrierkassensysteme verwenden, gewählt. Dieser betrug im Jahr 2012 rund EUR 79 Milliarden, woraus sich Umsatzmehreinnahmen in Höhe von EUR 790 Millionen ergeben. Auf der Grundlage eines Mischsteuersatzes von 20%²⁵⁹ ergibt sich ein

²⁵⁶ Vgl. SWEDISH TAX AGENCY (2013), S. 9 f.

²⁵⁷ Vgl. SWEDISH TAX AGENCY (2013), S. 13.

²⁵⁸ Sämtliche Beträge wurden mit einem Referenzkurs von 9,5 umgerechnet.

²⁵⁹ Schweden besitzt 3 Mehrwertsteuersätze in der Höhe von 25%, 12% und 6%.

Umsatzsteuermehrergebnis in Höhe von EUR 158 Millionen. Aufgrund der Umsatzsteigerung wird ergänzend mit einer Erhöhung der Ertragsteuern, die auf Basis von Schätzungen mit rund EUR 179 Millionen ermittelt wurde, gerechnet. Insgesamt bedeutet das eine Erhöhung des Steueraufkommens aus Umsatz- und Ertragsteuern um rund EUR 337 Millionen.

Die Verringerung des Effekts der Umsatzsteigerung von 5% nach Anmeldung der Registrierkassen auf 1% auf lange Sicht wird mit der Annahme begründet, dass Unternehmen über kurz oder lang andere Wege finden, um Umsatzverkürzungen durchzuführen. Ferner besteht die Vermutung, dass Unternehmen, welche bis dato Umsatzverkürzungen durchgeführt haben ihre Preise erhöhen und dadurch die Produktnachfrage und somit die Umsätze sinken werden.²⁶⁰

Im Zuge der Einführung der Registrierkassenpflicht wurden vermehrt Überprüfungsmaßnahmen in Form von Beobachtungen, Testeinkäufen und Betriebsprüfungen durchgeführt. Die Anzahl der verhängten Strafen für das Nichteinhalten rechtlicher oder technischer Bedingungen erhöhte sich von 500 im Jahr 2010 auf 2.900 im Jahr 2012. Hauptgründe waren zu Beginn das Nichtvorhandensein von Kassensystemen sowie später die nicht ordnungsgemäße Verwendung, Nichtausgabe eines Beleges bzw. Nichterfassung des Umsatzes in der Registrierkasse.²⁶¹ Eine Analyse der Daten aus den Kontrolltätigkeiten ergab, dass durchschnittlich rund 9% der Verkäufe auf alle Branchen betrachtet nicht in den Kassensystemen erfasst wurden. Im Bereich der Friseure ist dieser Prozentsatz deutlich höher als in anderen Bereichen.²⁶²

4.3 Schlussfolgerungen für Österreich

Wird die Einschätzungen der österreichischen Steuerbehörde zu den Mehreinnahmen aus der Registrierkassenpflicht mit den Analyseergebnissen der schwedischen Finanzbehörde verglichen, fällt zu Beginn auf, dass die vom BMF veranschlagte Umsatzsteigerung in Höhe von 5% mit den Untersuchungsergebnissen der schwedischen Studie auf kurze Sicht übereinstimmt. Der Umsatz schwedischer Unternehmen erhöhte sich gemäß Untersuchungen um durchschnittlich 5% im Monat nach der Anmeldung der Registrierkasse. Langfristig gesehen erwartet sich der schwedische Staat jedoch lediglich eine Umsatzsteigerung in der Höhe von 1% aus der Registrierkassenpflicht.

Österreich hingegen veranschlagte neben der 5%igen Steigerung im Jahr 2016 eine zusätzliche Erhöhung von 10% und 20% der Umsatzsteigerung in den Jahren 2017 und 2018 aufgrund der

²⁶⁰ Vgl. SWEDISH TAX AGENCY (2013), S. 12.

²⁶¹ Vgl. SWEDISH TAX AGENCY (2013), S. 7.

²⁶² Vgl. SWEDISH TAX AGENCY (2013), S. 24.

Sicherheitslösung, welche ab April 2017 in Kraft tritt. Ab dem Jahr 2019 bzw. langfristig wird mit jährlichen Mehreinnahmen von EUR 1.080 Millionen gerechnet.

Um die Realisierbarkeit der Schätzungen des Finanzministeriums zu prüfen, werden im Nachfolgenden die Ergebnisse von Schweden auf Österreich umgelegt. Neben der bereits erwähnten prozentuellen Umsatzsteigerung werden der zugrundeliegende Umsatz und der Mischsatz analysiert und betrachtet.

Bei den herangezogenen Umsatzdaten handelt es sich um den erklärten steuerpflichtigen Umsatz von Unternehmen mit einem Umsatz von unter EUR 10 Millionen. Aus Prüfungshandlungen ist bekannt, dass circa 85% der Mehregebnisse aus Betrieben dieser Größenklassen stammen, weshalb das Außerachtlassen von Betrieben mit höheren Umsätzen für den Verfasser dieser Arbeit durchaus sinnvoll erscheint. In einem nächsten Schritt wurde die Höhe des steuerpflichtigen Umsatzes betrachtet. Um diesen zu überprüfen, wurde die kürzlich publizierte Umsatzsteuerstatistik aus dem Jahr 2014 der Statistik Austria herangezogen. Die nachfolgende Übersicht stellt den steuerpflichtigen Gesamtumsatz, untergliedert in einzelne Umsatzstufen, dar:

Umsatzstufen in EUR			Steuerpflichtiger Umsatz	
			Fälle	in Tsd. EUR
0	bis unter	7.500	60.848	216.126
7.500	bis unter	22.000	87.706	1.202.678
22.000	bis unter	50.000	104.673	3.467.245
50.000	bis unter	100.000	92.115	6.193.039
100.000	bis unter	300.000	106.581	17.110.375
300.000	bis unter	1 Mio.	69.839	33.501.216
1 Mio.	bis unter	3 Mio.	30.113	44.100.612
3 Mio.	bis unter	10 Mio.	13.228	56.030.361
10 Mio.	bis unter	30 Mio.	4.081	49.881.021
30 Mio.	bis unter	100 Mio.	1.766	62.823.396
100 Mio.	und mehr		746	160.068.965
Summe			571.696	434.595.034

Steuerpflichtiger Umsatz von Betrieben bis EUR 10 Mio.	565.103	161.821.652
--	---------	-------------

Tabelle 11: Steuerpflichtige Umsätze gemäß Umsatzsteuerstatistik 2014, Quelle: STATISTIK AUSTRIA (2017), S. 60 (leicht modifiziert).

Der Bereich der relevanten Umsatzstufen weist einen Gesamtumsatz in der Höhe von rund EUR 162 Milliarden und liegt somit rund EUR 42 Milliarden über dem Wert, der als Basis für die Schätzung des BMF herangezogen wurde.

Relevant für die Berechnung der Mehreinnahmen ist auch der zugrundeliegende Steuersatz. In der Berechnung des BMF wurde ein Mischsatz in der Höhe von 15% angenommen. Da der Normalsteuersatz von 20% in Österreich den Regelfall darstellt und die beiden ermäßigten Steuersätze in Höhe von 13% und 10% nur in Fällen gemäß § 10 des Umsatzsteuergesetzes zur Anwendung kommen, ist es notwendig, einen gewichteten Umsatzsteuersatz zu ermitteln:

Daten von Betrieben bis EUR 10 Mio.	Steuerpflichtiger Umsatz gesamt	darunter		
		versteuert mit 20%	versteuert mit 10%	versteuert mit 13%
	in Tsd. EUR	in Tsd. EUR	in Tsd. EUR	in Tsd. EUR
steuerpflichtiger Umsatz	58.268.508	44.311.067	11.422.801	2.505.255
davon USt.		8.862.213	1.142.280	325.683
gewichteter USt.-satz	17,73%			

Tabelle 12: Ermittlung gewichteter Umsatzsteuersatz auf Basis der Umsatzsteuerstatistik des 3.Quartals 2016, Quelle: eigene Darstellung.

Die Berechnung wurde anhand der Daten aus der Umsatzsteuerstatistik des 3. Quartals 2016 durchgeführt, da in diesem Quartal der neu eingeführte 13%ige Steuersatz erstmals voll zur Anwendung kam. Aus diesen Daten wurde ein gewichteter Umsatzsteuersatz in der Höhe von 17,73% errechnet.

In weiterer Folge werden mittels der schwedischen Erfahrungswerte zu den langfristigen Mehreinnahmen unterschiedliche Szenarien dargestellt und berechnet, um die BMF-Kalkulationen auf Plausibilität zu prüfen. Sämtliche Varianten werden mit der Einschätzung eines 1%igen Mehrumsatzes berechnet.

Die erste Variante wurde auf Basis der vom BMF dargelegten Daten zu Umsatzhöhe und Umsatzsteuersatz durchgeführt und brachte folgendes Ergebnis:

Szenario 1	in Mio. EUR
Erklärter steuerpflichtiger Umsatz (Betriebe bis EUR 10 Millionen Umsatz)	120.000
Mehrumsatz geschätzt mit 1%	1.200
davon USt. bei 15%igem Mischsatz	180
USt. Mehreinnahmen	180

Tabelle 13: Szenario 1: Schätzungen zur Umsatzsteuerwirkungsweise der Registrierkassenpflicht in Österreich, Quelle: eigene Darstellung.

Auf Basis eines steuerpflichtigen Umsatzes von EUR 120 Milliarden ist bei einem Umsatzsteuersatz von 15% unter der Annahme der 1%igen Umsatzsteigerung mit jährlichen Mehreinnahmen in der Höhe von EUR 180 Millionen zu rechnen. Bei einem ceteris paribus Austausch des Umsatzsteuermischsatzes gegen den errechneten gewichteten Umsatzsteuersatz zeigt sich folgendes Bild:

Szenario 2	in Mio. EUR
Erklärter steuerpflichtiger Umsatz (Betriebe bis EUR 10 Millionen Umsatz)	120.000
Mehrumsatz geschätzt mit 1%	1.200
davon USt. bei 17,73%igem Mischsatz	213
USt. Mehreinnahmen	213

Tabelle 14: Szenario 2: Schätzungen zur Umsatzsteuerwirkungsweise der Registrierkassenpflicht in Österreich, Quelle: eigene Darstellung.

Auf Basis eines steuerpflichtigen Umsatzes von EUR 120 Milliarden ist bei einem Umsatzsteuersatz von 17,73% unter der Annahme der 1%igen Umsatzsteigerung nun mit jährlichen Mehreinnahmen in der Höhe von EUR 213 Millionen zu rechnen.

Bei den nächsten beiden Szenarien werden anstatt des steuerpflichtigen Gewinnes aus der BMF-Berechnung die Werte aus der Umsatzsteuerstatistik 2014 in Höhe von rund EUR 162 Milliarden herangezogen.

Szenario 3	in Mio. EUR
Steuerpflichtiger Umsatz gem. Umsatzsteuerstatistik 2014 (Betriebe bis EUR 10 Millionen Umsatz)	162.000
Mehrumsatz geschätzt mit 1%	1.620
davon USt. bei 15%igem Mischsatz	243
USt. Mehreinnahmen	243

Tabelle 15: Szenario 3: Schätzungen zur Umsatzsteuerwirkungsweise der Registrierkassenpflicht in Österreich, Quelle: eigene Darstellung.

Auf Basis eines steuerpflichtigen Umsatzes von EUR 162 Milliarden ist bei einem Umsatzsteuersatz von 15% unter der Annahme der 1%igen Umsatzsteigerung mit jährlichen Mehreinnahmen in der Höhe von EUR 243 Millionen zu rechnen.

Das vierte Szenario zeigt wieder den ceteris paribus Austausch des Umsatzsteuermischsatzes gegen den errechneten gewichteten Umsatzsteuersatz:

Szenario 4	in Mio. EUR
Steuerpflichtiger Umsatz gemäß Umsatzsteuerstatistik 2014 (Betriebe bis 10 Millionen EUR Umsatz)	162.000
Mehrumsatz geschätzt mit 1%	1.620
davon USt. bei 17,73%igem Mischsatz	287
USt. Mehreinnahmen	287

Tabelle 16: Szenario 4: Schätzungen zur Umsatzsteuerwirkungsweise der Registrierkassenpflicht in Österreich, Quelle: eigene Darstellung.

Auf Basis eines steuerpflichtigen Umsatzes von EUR 162 Milliarden ist bei einem Umsatzsteuersatz von 17,73% unter der Annahme der 1%igen Umsatzsteigerung nun mit jährlichen Mehreinnahmen in der Höhe von EUR 287 Millionen zu rechnen.

Gestützt auf die getroffenen Annahmen lassen die Berechnungen der 4 Szenarien darauf schließen, dass die jährlichen Mehreinnahmen aus der Umsatzsteuer aufgrund der Maßnahmen im Zusammenhang mit der Einzelaufzeichnungs-, Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht langfristig auf einen Betrag in der Bandbreite zwischen EUR 180 Millionen und EUR 287 Millionen geschätzt werden können. Die durchgeführten Berechnungen decken sich mit den Annahmen des Ökonomen und Betrugsbekämpfungsexperten Friedrich Schneider, welcher gemäß eines Presse-Zeitungsberichts vom 28. Dezember 2016 die jährlichen Mehreinnahmen auf maximal EUR 250 bis EUR 300 Millionen schätzt.²⁶³ Dies weicht deutlich von den vom Finanzministerium erwarteten EUR 900 Millionen im Jahr 2016 und EUR 1.080 Millionen ab dem Jahr 2018 ab.

²⁶³ Vgl. SCHLAGER (2016), S. 1.

5. Resümee

Mit der Einführung der Maßnahmen zur gesetzlichen Barumsatzaufzeichnungspflicht verfolgen Staaten das Ziel die Schattenwirtschaft einzudämmen und eine Wettbewerbsgleichheit für Unternehmen herzustellen. Zudem soll die Manipulationssicherheit der digitalen Grundaufzeichnungen sowie eine effektivere Steuererhebung und Steuerkontrolle sichergestellt werden. Die vorliegende Arbeit gibt einen Überblick über die Regelungen der Baraufzeichnungspflichten innerhalb der EU und analysiert die Auswirkung der seit 01. Mai 2016 geltenden Registrierkassenpflicht auf das Umsatzsteueraufkommen in Österreich.

Der erste Abschnitt beschäftigt sich mit der Darstellung der Gesetzeslage im Bereich der Barumsatzaufzeichnungs-, Belegerteilungs- und Registrierkassenpflicht in den Mitgliedsstaaten der Europäischen Union. Zu diesem Zweck wurden im zweiten Kapitel die rechtlichen und technischen Vorschriften auf Basis von im Vorhinein festgelegten Kriterien ermittelt. Im Bereich der rechtlichen Rahmenbedingungen wurde erhoben, ob eine Belegerteilungs- bzw. Registrierkassenpflicht und die Maßnahme der Beleglotterie gesetzlich verankert sind und wie deren rechtliche Ausgestaltung aussieht. Im Bereich der technischen Anforderungen wurde analysiert, welche elektronischen Aufzeichnungssysteme zulässig sind und in welcher Art und Weise der Schutz der Kassensysteme vor Manipulationen sichergestellt wird. Des Weiteren erfolgte eine Betrachtung der praktischen Umsetzung technischer Vorschriften. Hierbei gilt es unter anderem die Möglichkeiten der Kassenzertifizierungen bzw. Herstellererklärungen sowie die Direktanbindung der Kassensysteme an die jeweilige nationale Steuerbehörde zu erwähnen.

Die Ergebnisse der Recherche zu den Barumsatzaufzeichnungspflichten zeigen, dass insgesamt 17 der 28 EU-Mitgliedsstaaten über rechtliche Vorschriften zur Registrierkassenpflicht verfügen. Die Regelungen unterscheiden sich in ihrer Ausprägung voneinander. In einigen Ländern besteht eine branchenbezogene Pflicht zur Verwendung von Kassensystemen, beispielsweise im Gastronomie- oder Einzelhandelssektor aufgrund des hohen Barzahlungsvolumens. In anderen Mitgliedsstaaten gelten zum größten Teil flächendeckende Registrierkassenbestimmungen, wengleich auch in nahezu allen Ländern Ausnahmeregelungen und Erleichterungsbestimmungen gesetzlich festgelegt sind.

Die Pflicht zur Ausgabe von Belegen ist eng an die Registrierkassenpflicht gekoppelt. In allen Ländern, in denen die Verwendung von Kassensystemen obligatorisch ist, bestehen verpflichtende Vorschriften zur Belegerteilung. Zudem besitzen 3 weitere Staaten ohne Registrierkassenpflicht Bestimmungen zur Belegausgabe. Einige Mitgliedsstaaten sehen ferner verpflichtende Regelungen zur Belegannahme- bzw. Belegmitnahmepflicht seitens der

Konsumenten vor. Insgesamt 9 Länder greifen auf die Methode der staatlichen Beleglotterie zurück, 2 weitere Mitgliedsstaaten wollen das System zukünftig anwenden und planen dessen Einführung und Ausgestaltung.

Bezogen auf den technischen Aspekt kann gesagt werden, dass die national festgelegten technischen Anforderungen darauf abzielen, Datenmanipulationen zu vermeiden. Insgesamt 20 der 28 Mitgliedsstaaten sehen Regelungen vor, um die im Einsatz befindlichen Kassensysteme vor missbräuchlicher Verwendung zu schützen. In sämtlichen Ländern ist die Verwendung von versiegelten Fiskalspeichern vorgeschrieben. Auch Datenerfassungsprotokolle und digitale Signaturen zählen zu den Maßnahmen zum Schutz vor Manipulationen. In 14 Fällen wird auf Kassenzertifizierungen und Herstellererklärungen zurückgegriffen, 7 Länder setzen das System der direkten Kommunikation der Steuerdaten via Onlineanbindung in Echtzeit oder regelmäßigen Abständen an die Finanzbehörde ein.

Zusammenfassend kann aufgezeigt werden, dass sowohl im Bereich der rechtlichen als auch in Bezug auf die technischen Anforderungen in einem überwiegenden Teil der EU-Mitgliedsstaaten umfassende Regelungen zur Aufzeichnung von Barumsätzen bestehen. Aufgrund der Tatsache, dass Regelungen größtenteils erst kürzlich bzw. während des Verfassens der vorliegenden Arbeit verabschiedet, geändert oder ergänzt wurden, zeigt sich die Aktualität der Thematik.

Vor allem im Bereich der technischen Vorschriften ergeben sich angesichts der technologischen Weiterentwicklungen laufend gesetzliche Anpassungen. Die neuesten Entwicklungen zeigen, dass ein Trend in Richtung automatisierter elektronischer Datenkommunikation zwischen den Kassensystemen und der Finanzbehörde zu erkennen ist. Dies bietet den Vorteil, dass Steuerverwaltungen zeitnah Informationen über Transaktionen und somit einen Überblick über die Umsätze einzelner Steuersubjekte erhalten. Bedeutsam ist dies für die Analyse von Besteuerungsgrundlagen und die Planung sowie effiziente Durchführung von gezielten Steuerprüfungen.

Die Maßnahme der Kassenzertifizierung, welche derzeit von der Hälfte aller EU-Mitgliedsstaaten eingesetzt wird, ist aufgrund der zunehmenden technischen Weiterentwicklung der Kassensysteme als fragwürdig anzusehen. In Zeiten in denen nur „einfache“ Registrierkassen verwendet wurden, erfolgte die Zertifizierung durch eine Sicherung des Fiskalspeichers, die nur gewaltsam entfernt werden konnte. Angesichts der Tatsache, dass mittlerweile komplexe Kassensysteme und integrierte PC-Kassenlösungen in Verwendung sind, gestaltet sich eine Sicherstellung der Unveränderbarkeit von Daten problematisch. Zwar können Steuerbehörden die vom Kassenhersteller übermittelten Systeme auf Ordnungsmäßigkeit und verbotene Funktionen testen, es besteht jedoch die Gefahr, dass durch Softwareupdates Änderungen durchgeführt werden, welche Manipulationen im Nachhinein ermöglichen. Theoretisch müsste

die Kassensoftware nach jedem Update erneut zertifiziert werden. Dies würde jedoch einen enormen logistischen und finanziellen Aufwand für die Steuerbehörde sowie Unternehmen und Kassenshersteller verursachen.

Bezugnehmend auf die im zweiten Kapitel dargestellten Ausgestaltungsvarianten kann festgehalten werden, dass jede der dargelegten Maßnahmen sowohl Vor- als auch Nachteile besitzt, weshalb keine Aussage in Bezug auf eine „optimale“ Ausgestaltung zur Betrugsminimierung getroffen werden kann.

Um Steuerbetrug einzudämmen und die Wirkungsweise der Registrierkassenpflicht positiv zu beeinflussen, ist eine Kombination einzelner Maßnahmen sowie die Berücksichtigung der dargelegten Einflussfaktoren von Nöten. Neben der Steuermoral der Unternehmen beeinflussen geeignete Aufsichtsmaßnahmen und Kontrollen der Steuerbehörden die Wirkungsweise von Barumsatzaufzeichnungspflichten.

Ungeachtet des von den Steuerbehörden gewählten Ansatzes wird zukünftig zur Aufdeckung von Umsatzverkürzungen und Kassenmanipulationen der Einsatz von computertechnischen Fachexperten erforderlich sein. Dies kann durch die voranschreitende technische Weiterentwicklung der eingesetzten Systeme zur Umsatzaufzeichnung begründet werden. Umsatzmanipulationen können durch eigens generierte Softwareprogramme wie beispielsweise Phantomware und Zapper bzw. durch die nicht ordnungsgemäße Erfassung von Umsätzen durchgeführt werden. Klassische Steuerprüfer sind oftmals nicht in der Lage, komplexe Datensätze zu analysieren und Unregelmäßigkeiten zu erkennen, wodurch Staaten zunehmend mit der Herausforderung konfrontiert sind, geeignete Strategien zu entwickeln, um Umsatzverkürzungen einzudämmen.

Ein weiterer Punkt, welcher sich vorteilhaft auf die Effektivität der gesetzlichen Bestimmungen auswirkt, ist die Sensibilisierung betroffener Akteure. Durch Bewusstseinsbildung bei Bürgern, Unternehmen und Registrierkassensherstellern soll eine abschreckende Wirkung in Bezug auf Steuerhinterziehung erwirkt werden. Unterstützt wird die Sensibilisierung durch Maßnahmen wie etwa der Herstellererklärung, bei der die Ordnungsmäßigkeit des Kassensystems bestätigt wird oder der Beleglotterie, welche den Kundenanreiz zur Belegmitnahme verstärken soll.

Bei Betrachtung der österreichischen Regelungen scheint eine Sensibilisierung in gewissen Bereichen nur bedingt gegeben. Es besteht beispielsweise zwar eine Belegerteilungspflicht, jedoch keine Bewusstseinsbildung in Hinblick auf die Belegmitnahme. Es gibt weder strafrechtliche Konsequenzen noch fördernde Maßnahmen zur Belegmitnahme, wie zum Beispiel die Beleglotterie, weshalb die Wirkungsweise der Belegerteilungspflicht fraglich ist.

Der zweite Abschnitt beschäftigt sich mit der Auswirkung der Einführung von Barumsatz-
aufzeichnungspflichten auf das Steueraufkommen.

Im vierten Kapitel wurde untersucht, inwiefern die Erwartungen des österreichischen
Finanzministeriums bezüglich der geplanten Steuermehreinnahmen aufgrund der Einführung der
Einzelaufzeichnungs-, Belegerteilungs- und Registrierkassenpflicht im Rahmen der Steuerreform
2015/16 als realistisch anzusehen sind.

Die österreichische Steuerbehörde plant, auf Basis von Schätzungen, langfristig jährliche
Umsatzsteuermehreinnahmen in der Höhe von EUR 1.080 Millionen. Um die Realisierbarkeit
dieses Wertes zu überprüfen, wurden schwedische Erfahrungswerte herangezogen. Schweden
hat nach der Einführung der Registrierkassenpflicht im Jahr 2010 eine Wirksamkeitsanalyse
durchgeführt, welche besagt, dass langfristig von einer jährlichen Umsatzsteigerung in der Höhe
von circa 1% aufgrund der Pflicht zur Verwendung von Registrierkassen auszugehen ist. Die
ähnlichen rechtlichen Vorschriften im Bereich der Registrierkassenpflicht sowie vergleichbaren
Strukturen hinsichtlich Bevölkerungszahl und Bruttoinlandsprodukt rechtfertigen die Umlage der
Erkenntnisse dieser Studie auf Österreich.

Auf Basis der schwedischen Ergebnisse wurden die österreichischen Schätzungen und
angewandten Parameter wie beispielsweise der vom BMF für die Berechnung herangezogene
steuerpflichtige Umsatz sowie der Umsatzsteuerprozentsatz kritisch betrachtet. In einem
nächsten Schritt wurden unterschiedliche Szenarien zu der Mehreinnahmentwicklung in
Österreich berechnet.

Die Ergebnisse der Berechnungen zeigen, dass die jährlichen Mehreinnahmen aus der
Umsatzsteuer aufgrund der Maßnahmen im Zusammenhang mit der Einzelaufzeichnungs-,
Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht langfristig auf einen Betrag in der Bandbreite
zwischen EUR 180 Millionen und EUR 287 Millionen geschätzt werden können. Selbst im Falle
der Verdoppelung des Wertes der Umsatzsteigerung auf 2% würden die jährlichen
Umsatzsteuermehreinnahmen höchstens zwischen EUR 360 Millionen und EUR 574 Millionen
liegen. Dies liegt deutlich unter den Schätzungen und lässt darauf schließen, dass die
Erwartungshaltung des österreichischen Finanzministeriums als unrealistisch einzustufen ist.

Angesichts der Tatsache, dass die Umsetzung der gesetzlichen Anforderungen in Hinblick auf
den Manipulationsschutz sowie die Anmeldung der Kassensysteme bei der Finanzbehörde erst
mit Ende März 2017 erfolgte, gilt es weitere Entwicklungen abzuwarten.

Literaturverzeichnis

- AINSWORTH, R. [2008a]: Zappers & Phantom-Ware: A Global Demand for Tax Fraud Technology, 02.06.2008, English version available under: <http://www.bu.edu/law/workingpapers-archive/documents/ainsworthr060208.pdf>, [11.04.2017].
- AINSWORTH, R. [2008b]: Zappers and Phantom-Ware at the FTA: Are they listening now?, 18.06.2008, English version available under: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1147023, [11.04.2017].
- AUSSENWIRTSCHAFTSCENTER PARIS [2017]: Marktrecherche Frankreich & Monaco: Beleg- und Registrierkassenpflicht in Frankreich, 20.01.2017, Anhang Seite 105 ff.
- BANOCIOVA, A./PAVLIKOVA, L. [2015]: Electronic cash registers as a part of the fight against tax evasion, Switzerland: Trans Tech Publications, 2015.
- BMF [2013]: Information über Auskunftersuchen im Zusammenhang mit der Kassenrichtlinie 2012 zum Thema "Einrichtung nach § 131 BAO - E 131", 11.07.2013, abrufbar unter: <https://findok.bmf.gv.at/findok/resources/pdf/07ebe0a2-d507-4ed3-a1cc-42e32d6d9a6d/65961.1.1.2.pdf>, [10.04.2017].
- BMF [2015a]: Strategiebericht zum Bundesfinanzrahmengesetz 2016-2019, 01.04.2015, abrufbar unter: https://www.bmf.gv.at/budget/das-budget/Strategiebericht_2016-2019.pdf?4vgzho, [11.04.2017].
- BMF [2015b]: 129/ME XXV.GP – Ministerialentwurf- Wirkungsorientierte Folgenabschätzung Steuerreformgesetz 2015, 20.05.2015, abrufbar unter: https://www.parlament.gv.at/PAKT/VHG/XXV/ME/ME_00129/imfname_415902.pdf, [11.04.2017].
- BMF [2016a]: KN 1c: Niederschrift über die Kassennachschaue, 31.07.2016, abrufbar unter: https://www.lbg.at/static/content/e173427/e194389/file/ger/Finanzpolizei_-_Niederschrift_%C3%BCber_die_Kassennachschaue.pdf, [10.04.2017].
- BMF [2016b]: 6814/AB vom 15.01.2016 zu 7038/J (XXV.GP), 15.01.2016, abrufbar unter: https://www.parlament.gv.at/PAKT/VHG/XXV/AB/AB_06814/imfname_497384.pdf, [01.04.2017].
- BUNDESRECHNUNGSHOF DEUTSCHLAND [2003]: Bericht nach § 99 BHO über Steuerausfälle bei der Umsatzsteuer durch Steuerbetrug und Steuervermeidung, 03.09.2003, abrufbar unter: <https://www.bundesrechnungshof.de/de/veroeffentlichungen/sonderberichte/langfassungen/2003-sonderbericht-steuerausfaelle-bei-der-umsatzsteuer-durch-steuerbetrug-und-steuervermeidung-vorschlaege-an-den-gesetzgeber>, [03.04.2017].
- BURKHARD, J. [2005]: Wie werden elektronische Registrierkassen umgangen?, in: Deutsche Steuerzeitung (2005), S. 268-270.
- EUROFOUND [2017]: Connecting fiscal devices to the National Revenue Agency, Bulgaria, 02.06.2013, available under: <https://www.eurofound.europa.eu/de/observatories/emcc/case-studies/tackling->

undeclared-work-in-europe/connecting-fiscal-devices-to-the-national-revenue-agency-bulgaria, [03.04.2017].

EUROPÄISCHE KOMMISSION [2006]: Register der Expertengruppen der Kommission und anderer ähnlicher Gremien, 15.06.2006, abrufbar unter: <http://ec.europa.eu/transparency/regexpert/index.cfm?do=groupDetail.groupDetail&groupID=1854&Lang=DE>, [01.04.2017].

EUROPEAN COMMISSION [2014]: Improving VAT compliance – random awards for tax compliance, 06.05.2014, English version available under: http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_51.pdf, [07.04.2017].

FINANZMINISTERIUM LETTLAND [2013]: Ex-ante-Folgenabschätzung des Vorschriftenentwurfs der Regierung „Vorschriften zu den technischen Anforderungen an elektronische Registriergeräte und –anlagen für Steuern und andere Zahlungsvorgänge“, 25.07.2013, Originalversion abrufbar unter: <http://ec.europa.eu/growth/tools-databases/tris/de/search/?trisaction=search.detail&year=2013&num=462>, [06.04.2017].

FINANZMINISTERIUM TSCHECHIEN [2015]: Abschließender Bericht über die Folgenabschätzung (RIA) zum Entwurf des Gesetzes über die Erfassung von Umsätzen, 31.07.2015, Originalversion abrufbar unter: <http://ec.europa.eu/growth/tools-databases/tris/de/search/?trisaction=search.detail&year=2015&num=422>, [11.04.2017].

FINNISH GOVERNMENT [2016]: Action Plan against the Shadow Economy and Economic Crime for 2016–2020, 28.04.2016, Annex page 103 f.

FINNISH TAX ADMINISTRATION [2013]: Legislation on the obligation to give a receipt (laki kuitintarjoamisvelvollisuudesta käteiskaupassa 658/2013), 19.12.2013, available under: [https://www.vero.fi/en-US/Remember_the_receipt/Legislation_on_the_obligation_to_give_a_\(30649\)](https://www.vero.fi/en-US/Remember_the_receipt/Legislation_on_the_obligation_to_give_a_(30649)), [04.04.2017].

FINNISH TAX ADMINISTRATION [2017]: The rules on giving receipts to customers – Frequently Asked Questions, 14.03.2017, available under: [https://www.vero.fi/en-US/Precise_information/FAQ/The_rules_on_giving_receipts_to_customer\(30656\)](https://www.vero.fi/en-US/Precise_information/FAQ/The_rules_on_giving_receipts_to_customer(30656)), [04.04.2017].

FÖDERALER ÖFFENTLICHER DIENST FINANZEN BELGIEN [2015]: Das Registrierkassensystem (RKS) im Horeca: Information für Unternehmer, die Hotel-, Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen anbieten, Originalversion abrufbar unter: http://www.systemedecaisseenregistreuse.be/sites/default/files/public/gks_entrepreneurs_hotel-rest-catering_fr_light.pdf, [03.04.2017].

GOVERNMENT UK [2016a]: VAT traders' records manual, 26.07.2016, available under: <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/vat-trader-records/vatrec3032>, [04.04.2017].

- GOVERNMENT UK [2016b]: VAT Notice 700/21: keeping VAT records, 19.04.2016, available under: <https://www.gov.uk/government/publications/vat-notice-70021-keeping-vat-records/vat-notice-70021-keeping-vat-records#contents>, [04.04.2017].
- GOVERNMENT UK [2017a]: VAT record keeping: Overview, 27.03.2017, available under: <https://www.gov.uk/vat-record-keeping/overview>, [04.04.2017].
- GOVERNMENT UK [2017b]: VAT record keeping: VAT account, 27.03.2017, available under: <https://www.gov.uk/vat-record-keeping/vat-account>, [04.04.2017].
- HUBER, E. [2012]: Registrierkassen und Kassensysteme im Steuerrecht, Wien: Lexis Nexis Verlag ARD Orac GmbH & Co KG, 2012.
- HUBER, E. [2015]: Risikoumfeld Erlöse (Teil 3): Probleme und Lösungsansätze im Bereich des Aufzeichnungs- und Kassenrisikos, in: ÖStZ vom 16.02.2015, Heft Nr. 4, S. 111-115.
- INFOCERT [2017]: Regeln: NF 525 (Software-Management-Lösungen), Originalversion abrufbar unter: <https://shop.infocert.org/en/regles-nf/24-nf-logiciel-de-gestion-d-encaissement.html>, [04.04.2017].
- INSIKA - ADM e.V. [2014]: INSIKA ®: Kryptografischer Manipulationsschutz für Registrierkassen und Taxameter, 31.08.2014, abrufbar unter: http://insika.de/images/stories/INSIKA/INSIKA_Flyer_DE_2014-08.pdf, [03.04.2017].
- INTRA-EUROPEAN ORGANISATION OF TAX ADMINISTRATIONS (IOTA) [2016]: Record Revenue Collected in 2015 by the Bulgarian Revenue Administration, 21.04.2016, available under: <https://www.iota-tax.org/news/record-revenue-collected-2015-bulgarian-revenue-administration>, [03.04.2017].
- KUHNI, J. [2016]: Prüfungssichere Kassenführung in bargeldintensiven Unternehmen, 1. Aufl., Freiburg: Haufe-Lexware GmbH & Co KG, 2016.
- LA REVUE FIDUCIAIRE [2016]: Compliance-Software oder Kassensysteme: Vorbereitung für 2018, 06.10.2016, Originalversion abrufbar unter: <http://revuefiduciaire.grouperf.com/article/3661/hb/20160919173548859.html#6-1>, [04.04.2017].
- MINISTERIUM FÜR WIRTSCHAFT UND FINANZEN FRANKREICH [2017]: Zertifikatsmuster für die Verwendung von Kassensystemen und Computersoftware, 03.08.2016, Originalversion abrufbar unter: <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/10692-PGP.html?identifiant=BOI--20160803>, [04.04.2017].
- MINISTRY OF FINANCE CROATIA [2015]: Fiscalization in Figures, 16.06.2015, English version available under: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Prezentace_2015-06-16_1-Fiscalization-In-Figures-Konference-EET.pdf, [04.04.2017].
- MINISTRY OF FINANCE MALTA [2007]: Fiscal cash register specifications, 27.04.2007, English version available under: https://vat.gov.mt/en/VAT-Information/technical-information/Documents/GG270407_Fiscal_Cash_Register_Requirements_en.pdf, [07.04.2017].
- MINISTRY OF FINANCE MALTA [2016]: VAT Lottery Results, available under: http://mfin.gov.mt/en/Services/vat_lottery/Pages/VAT-Lottery-Results.aspx, [07.04.2017].

- MINISTRY OF FINANCE SLOVENIA [2015]: Tax cash registers: persons liable for implementing the procedure for fiscal verification of invoices, detailed description, 01.10.2015, English version available under: http://www.fu.gov.si/fileadmin/Internet/Nadzor/Podrocja/Davcne_blagajne_in_VKR/Opis/EN_Podrobnejsi_opis_1_izdaja_Zavezanec_za_izvajanje_postopka_davcnega_potrjevanja_racunov.pdf, [11.04.2017].
- NAFTEMPORIKI [2017]: Govt eyes 'receipt lottery' this year to combat tax evasion, 15.01.2017, English version available under: <http://www.naftemporiki.gr/story/1197479/govt-eyes-receipt-lottery-this-year-to-combat-tax-evasion>, [04.04.2017].
- NATIONAL REVENUE AGENCY LOTTERY RECEIPTS BULGARIA [2015]: Information concerning tax receipt lottery, available under: <https://kasovbon.bg/#rules>, [03.04.2017].
- NATIONAL TAX AND CUSTOMS ADMINISTRATION HUNGARY [2014]: Basic Rules of Issuing Invoices and Receipts 2014, English version available under: http://www.nav.gov.hu/data/cms350393/18_Basic_Rules_of_Issuing_Invoices_and_Receipts_2014.pdf, [11.04.2017].
- OECD [2013]: Electronic sales suppression: a threat to tax revenues, English version available under: <http://www.oecd.org/ctp/crime/ElectronicSalesSuppression.pdf>, [11.04.2017].
- PORTELA, I. [2014]: Redressing Violations of Privacy: The Case of Portuguese „E-Inovice”, in: Organizational, Legal, and Technological Dimensions of Information System Administration, published by: PORTELA, I./ALMEIDA, F., Hershey: IGI Global, 2014, S. 108-119.
- REPUBLIC OF POLAND [2014]: Report on action taken by Poland in response to the Council recommendation of 10 December 2013 in order to bring an end to the situation of an excessive deficit, 01.04.2014, English version available under: http://www.mf.gov.pl/documents/764034/1010438/EDP+report_2014.04_EN.pdf, [10.04.2017].
- REVENUE – IRISH TAX AND CUSTOMS [2015]: Cash Registers and the obligation to maintain proper books and records to determine tax liability or entitlement to deductibility, 01.06.2015, English version available under: <http://www.revenue.ie/en/tax/vat/leaflets/cash-registers.html#section2>, [04.04.2017].
- ROMANIAN GOVERNMENT [2017]: There have been established the rules for organizing the receipt lottery, 28.12.2015, English version available under: <http://gov.ro/en/government/cabinet-meeting/there-have-been-established-the-rules-for-organizing-the-receipt-lottery>, [10.04.2017].
- RUDZKA, J. [2014]: VAT: Proposal to extend obligation to use cash registers, Poland, in: IBFD, 21.08.2014, S. 1.
- SCHLAGER, R. [2016]: Registrierkassen: „Geplante Mehreinnahmen nicht realistisch“, in: Die Presse, 28.12.2016, S. 1.
- SCHNEIDER, F. [2012]: The Shadow Economy and Work in the Shadow: What Do We (Not) Know?, 01.03.2012, English version available under: <http://ftp.iza.org/dp6423.pdf>, [11.04.2017].

- SCHNEIDER, F. [2015]: Size and Development of the Shadow Economy of 31 European and 5 other OECD Countries from 2003 to 2015: Different Developments, 20.01.2015, English version available under: <http://www.econ.jku.at/members/Schneider/files/publications/2015/ShadEcEurope31.pdf>, [01.04.2017].
- SERVICE PLUS IT [2016]: Fiscal receipt lottery game has started in Slovenia, 29.06.2016, English version available under: <http://fiscalization.si/index.php/en/news/138-fiscal-receipt-lottery-game-has-started-in-slovenia>, [11.04.2017].
- SKAT [2016]: Bookkeeping, accounts and invoices, 28.12.2016, English version available under: <http://www.skat.dk/SKAT.aspx?old=2112767&vld=0&lang=DA>, [03.04.2017].
- SKATTEVERKET [2016]: Sales of good on town squares and markets, 13.12.2016, English version available under: <https://www.skatteverket.se/servicelankar/otherlanguages/inenglish/businessesandemployers/registeringabusiness/startingabusinessinsweden/salesofgoodsontownsquaresandmarkets.4.12815e4f14a62bc048f51e5.html?q=cash+register>, [11.04.2017].
- SPANISH TAX AGENCY [2017]: Duty to bill, 11.04.2017, English version available under: http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/en_gb/Inicio/_Segmentos_/Empresas_y_profesionales/Empresas/IVA/Obligaciones_de_facturacion/Obligacion_de_facturar.shtml, [11.04.2017].
- STATE REVENUE SERVICE OF THE REPUBLIC OF LATVIA [2016]: Suspicious transactions, 14.07.2016, English version available under: <https://www.vid.gov.lv/en/suspicious-transactions>, [06.04.2017].
- STATE TAX INSPECTORATE LITHUANIA [2011]: Tax procedures at the state tax inspectorate: Information for New Taxpayers, English version available under: <http://www.vmi.lt/cms/documents/10174/8243165/TAX+PROCEDURES+AT+THE+STATE+TAX+INSPECTORATE.pdf/d4f3206b-b56f-46d7-b0b2-777fabf3005a>, [07.04.2017].
- STATISTIK AUSTRIA [2017]: Statistik der Umsatzsteuer 2014, 01.03.2017, abrufbar unter: https://www.statistik.at/web_de/statistiken/wirtschaft/oeffentliche_finanzen_und_steuern/steuerstatistiken/umsatzsteuerstatistik/index.html, [11.04.2017].
- STICHTING BETROUWBARE AFREKENSYSTEMEN [2017]: Over het Keurmerk, nederlandse Version abrufbar unter: <https://www.keurmerkafrekenystemen.nl/ondernemers/over-het-keurmerk/>, [07.04.2017].
- SWEDISH TAX AGENCY [2012]: Businesses that sell goods and/or services for payment in cash must use a certified cash register, SKV 613B, edition 2, 01.10.2012, English version available under: <https://www.skatteverket.se/download/18.3810a01c150939e893f20d61/1453380934762/613B02.pdf>, [11.04.2017].
- SWEDISH TAX AGENCY [2013]: Requirement of cash registers – Impact evaluation: English Summary of the Swedish Tax Agency Report 2013:2, English version available under: https://www.skatteverket.se/download/18.46ae6b26141980f1e2d11b2/1382084687220/Summary+of+Report+2013_2+The+Requirement+of+Cash+Registers.+An+impact+evaluation.pdf, [11.04.2017].

- TAX ADMINISTRATION CROATIA [2012]: Questions & Answers, 28.08.2012, English version available under: <http://www.fiscalization.hr/en/questions-and-answers>, [04.04.2017].
- TAX ADMINISTRATION CROATIA [2013]: National campaign and prize competition beginning, 11.02.2013, English version available under: <http://www.fiscalization.hr/en/news/112-national-campaign-and-prize-competition-beginning>, [04.04.2017].
- TAX ADMINISTRATION CROATIA [2015]: Can I have the receipt, please?, 04.08.2015, English version available under: <http://www.porezna-uprava.hr/en/Documents/LetakEng20150804.pdf>, [04.04.2017].
- TAX AUTHORITIES PORTUGAL [2012]: Communication of Invoices Content to the Customs and Tax Authorities to comply with Decree-Law no. 198/2012 dated 24th August, 08.11.2012, English version available under: https://indirecttaxtechnology.files.wordpress.com/2012/12/ta-instruction-to-comply-with-decree-law-198_2012.pdf, [10.04.2017].
- THE CHANCELLERY OF THE PRIME MINISTER [2017]: Receipt lottery has been launched! Prizes include cars, tablets and laptops, 02.10.2015, English version available under: <https://www.premier.gov.pl/mobile/en/news/news/receipt-lottery-has-been-launched-prizes-include-cars-tablets-and-laptops.html>, [10.04.2017].
- VAT DEPARTMENT MALTA [2017]: Frequently asked questions, English version available under: <http://vat.gov.mt/en/Pages/Frequently%20Asked%20Questions.aspx>, [07.04.2017].
- WKO [2016]: FAQ Technik Registrierkassenpflicht, 22.09.2016, abrufbar unter: <https://www.wko.at/service/steuern/FAQ-Technik-Registrierkassenpflicht.html>, [10.04.2017].
- YIANNIS, T. [2016]: Value Added Tax, VAT & Sales Tax Cyprus, 20.09.2016, accessed by: International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD), [30.12.2016].
- ZENTRALAMT FÜR FINANZWESEN SCHWEDEN [2012]: Folgenabschätzung: Entwurf für Vorschriften des Zentralamts für Finanzwesen (SKVFS) zur Änderung der Vorschriften des Zentralamts für Finanzwesen (2009:2) über Überwachungseinheiten für Registrierkassen, 15.06.2012, abrufbar unter: <http://ec.europa.eu/growth/tools-databases/tris/de/search/?trisaction=search.detail&year=2012&num=386>, [11.04.2017].

Rechtsquellenverzeichnis

- Act No. 289/2008, Slovakia [2008]: Act No. 289/2008 passed by the National Council of the Slovak Republic of 18.06.2008 on the use of electronic cash registers as amended 01.07.2016, English version available under: https://www.finance.gov.sk/en/Components/CategoryDocuments/s_LoadDocument.aspx?categoryId=405&documentId=738, [11.04.2017].
- Act No. 432-01/15-11/48, Slovenia [2015]: Act No. 432-01/15-11/48 issued by the National Assembly of the Republic of Slovenia of 20.07.2015 on fiscal verification of invoices, English version available under: http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:FkFjbDmL8MUJ:www.fu.gov.si/fileadmin/Internet/Nadzor/Podrocja/Davcne_blagajne_in_VKR/Zakonodaja/EN_Zakon_o_davcnem_potrjevanju_racunov.doc+&cd=1&hl=de&ct=clnk&gl=at&client=firefox-b, [11.04.2017].
- Beschluss Nr. 1283/2002, Litauen [2002]: Entscheidung Nr. 1283/2002 der Regierung der Republik Litauen vom 13.08.2002 über die Genehmigung des Verfahrens für die Installation und Verwendung von Registrierkassen, Originalversion abrufbar unter: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.A77DCEEE5DDC>, [07.04.2017].
- Budgetgesetz 2017, Italien [2016]: Budgetgesetz 2017 des Senats der Republik Italien vom 01.11.2016, Originalversion abrufbar unter: <http://documenti.camera.it/leg17/dossier/pdf/ID0026s1.pdf>, [04.04.2017].
- Bundesabgabenordnung, Österreich [2017]: Bundesgesetz über allgemeine Bestimmungen und das Verfahren für die von den Abgabenbehörden des Bundes, der Länder und Gemeinden verwalteten Abgaben (Bundesabgabenordnung - BAO), Originalversion abrufbar unter: https://www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetze_snummer=10003940, [14.04.2017].
- Cabinet Regulation No. 133/2007, Latvia [2007]: Cabinet Regulation No. 133/2007 passed by the Cabinet of Ministers of the Republic of Latvia regarding technical requirements for electronic devices and equipment for the registration of taxes and other payments, English version available under: <http://www.salesdatacontroller.com/wp-content/uploads/2015/09/latvia-regulation-no-133.pdf>, [06.04.2017].
- Cash Transaction Fiscalisation Act, Croatia [2012]: Cash Transaction Fiscalisation Act passed by the Croatian Parliament from 23.11.2012, English version available under: <http://www.fiscalization.hr/en/fiscal-law>, [04.04.2017].
- Dekret Nr. 1081253/320/0015/POL.1234, Griechenland [2002]: Dekret Nr. 1081253/320/0015/POL.1234 des griechischen Ministeriums für Wirtschaft und Finanzen vom 09.10.2002 betreffend die technischen Spezifikationen für genehmigte elektronische Registrierkassen und Kassensysteme, Originalversion abrufbar unter: <https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/334>, [04.04.2017].
- Dekret Nr. 1220/2012, Griechenland [2012a]: Dekret Nr. 1220/2012 des griechischen Finanzministeriums vom 13.12.2012 über die Kodifizierung - Ergänzung der technischen Spezifikationen von Registrierkassen und Kassensystemen - Nutzung und Betriebsverfahren - Spezifikation der Dateien, die an das Generalsekretariat für

Informationen gesendet werden, Originalversion abrufbar unter:
<https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/15345>, [04.04.2017].

Dekret Nr. 1221/2012, Griechenland [2012b]: Dekret Nr. 1221/2012 des griechischen Finanzministeriums vom 13.12.2012 über das Upgrade der Unterstützungssoftware für Spezialgeräte zur Erstellung sicherer Signaturen für Steuerunterlagen (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) – Bestimmung von Dateien mit Steuerunterlagen, die dem Generalsekretariat für Informationssysteme (Γ.Γ.Π.Σ.) zuzuleiten sind unter Umsetzung der Bestimmungen von Artikel 20 des Gesetzes 3842/2010 (Regierungsamtsblatt FEK A'58/23.4.2010), Originalversion abrufbar unter:
<https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/15335>, [04.04.2017].

Dekret Nr. 127/2015, Italien [2015]: Gesetzesvertretendes Dekret Nr. 127 des italienischen Finanzministeriums vom 05.08.2015, Originalversion abrufbar unter:
<http://def.finanze.it/DocTribFrontend/getAttoNormativoDetail.do?ACTION=getArticolo&id={DA4DF9F3-F32A-48F5-88FB-500D2377C67C}&codiceOrdinamento=200000100000000&articolo=Articolo%201>, [04.04.2017].

Dekret zur Umsetzung des Gesetzes Nr. 18/1983, Italien [1983]: Dekret des italienischen Finanzministeriums vom 23.03.1983 zu den Einführungsbestimmungen der Vorschriften des Gesetzes Nr. 18 vom 26.01.1983 über die Verpflichtung bestimmter Gruppen, Kassenbelege über spezielle Registrierkassen auszugeben, Originalversion abrufbar unter:
http://www.milanoregistratoridicassa.it/decreto_23_03_1983.pdf, [04.04.2017].

Direktorialmaßnahme zur Umsetzung der Bestimmungen des Dekrets Nr. 127/2015, Italien [2016]: Direktorialmaßnahme der Agenzia delle Entrate betreffend „Umsetzung der Bestimmungen gemäß Artikel 2 Absätze 1 und 4 des gesetzesvertretenden Dekrets Nr. 127 vom 5. August 2015 über die elektronische Speicherung und Datenübertragung der täglichen Geschäftsvorfälle“, Originalversion abrufbar unter:
<http://ec.europa.eu/growth/tools-databases/tris/de/index.cfm/search/?trisaction=search.detail&year=2016&num=362&mLang=DE>, [04.04.2017].

Erlass zur Barbewegungsverordnung Nr. BMF-010102/0004-IV/2/2006, Österreich [2006]: Erlass zur Barbewegungsverordnung Nr. BMF-010102/0004-IV/2/2006 des Bundesministeriums für Finanzen vom 27.12.2006, Originalversion abrufbar unter:
<https://findok.bmf.gv.at/findok/resources/pdf/5c381dd9-13a6-4e6f-92c6-5b73bbd91f5a/25580.1.1.2.pdf>, [14.04.2017].

Finanzgesetz Nr. 2015-1785, Frankreich [2015]: Finanzgesetz Nr. 2015-1785 der französischen Regierung vom 29.12.2015, Originalversion abrufbar unter:
<https://www.legifrance.gouv.fr/eli/loi/2015/12/29/FCPX1519907L/jo#JORFARTI000031732968>, [04.04.2017].

Gesetz Nr. 112/2016, Tschechien [2016]: Gesetz Nr. 112/2016 des Parlaments der tschechischen Republik vom 16.03.2016 über die Erfassung von Umsätzen, Originalversion abrufbar unter: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2016-112>, [11.04.2017].

Gesetz Nr. 18/1983, Italien [1983]: Gesetz Nr. 18 der italienischen Regierung vom 26.01.1983 betreffend der Verpflichtung bestimmter Gruppen Kassenbelege über spezielle Registrierkassen auszugeben, Originalversion abrufbar unter:
http://www.espertorisponde.ilsole24ore.com/Documenti/ProblemaDellaSettimana/2009/102009/20091019/LEGGE/LEGGE_26_01_1983_18.pdf, [04.04.2017].

- Gesetz Nr. 1809/1988, Griechenland [1988]: Gesetz Nr. 1809/1988 des griechischen Parlaments vom 29.09.1988 zur Einführung von Registrierkassen und anderen Bestimmungen, Originalversion abrufbar unter: <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/6>, [04.04.2017].
- Gesetz Nr. 91/2014, Rumänien [2014]: Gesetz Nr. 91/2014 des rumänischen Parlaments vom 23.12.2014 zur Änderung und Ergänzung der Dringlichkeitsverordnung der Regierung Nr. 28/1999 über die Verpflichtung von Wirtschaftsteilnehmern elektronische Kassensysteme zu verwenden, Originalversion abrufbar unter: <http://ec.europa.eu/growth/tools-databases/tris/de/search/?trisaction=search.detail&year=2014&num=193>, [10.04.2017].
- Gesetz Nr. SFS 2007:592, Schweden [2007]: Gesetz Nr. SFS 2007:592 des schwedischen Finanzministeriums vom 14.06.2007 über Registrierkassen, Originalversion abrufbar unter: <http://ec.europa.eu/growth/tools-databases/tris/de/search/?trisaction=search.detail&year=2006&num=202>, [11.04.2017].
- Gesetz Nr. SFS 2017:194, Schweden [2017]: Gesetz Nr. SFS 2017:194 des schwedischen Finanzministeriums vom 09.03.2017 zur Änderung des Steuerverfahrensgesetzes 2011:1244, Originalversion abrufbar unter: <http://ec.europa.eu/growth/tools-databases/tris/de/search/?trisaction=search.detail&year=2016&num=144>, [11.04.2017].
- Gesetz Nr. SKVFS 2009:12, Schweden [2009]: Gesetz Nr. 2009:12 des schwedischen Finanzministeriums vom 16.03.2009 über eine Änderung der Vorschriften des Zentralamts für Finanzwesen (SKVFS 2008:y) über Überwachungseinheiten für Registrierkassen, Originalversion abrufbar unter: <http://ec.europa.eu/growth/tools-databases/tris/en/search/?trisaction=search.detail&year=2008&num=515>, [11.04.2017].
- Gesetz Nr. SKVFS 2014:10, Schweden [2014]: Gesetz Nr. SKVFS 2014:10 des schwedischen Finanzministeriums vom 09.06.2014 über die Verwendung von Registrierkassen, Originalversion abrufbar unter: <http://ec.europa.eu/growth/tools-databases/tris/en/search/?trisaction=search.detail&year=2013&num=659>, [11.04.2017].
- Gesetz Nr. SKVFS 2014:9, Schweden [2014]: Gesetz Nr. SKVFS 2014:9 des schwedischen Finanzministeriums vom 09.06.2014 über die Anforderungen an Registrierkassen, Originalversion abrufbar unter: <http://ec.europa.eu/growth/tools-databases/tris/en/search/?trisaction=search.detail&year=2013&num=656>, [11.04.2017].
- Gesetz über die Zertifizierung eines Registrierkassensystems im Horeca-Sektor, Belgien [2013]: Gesetz des föderalen öffentlichen Dienst Finanzen und föderalen öffentlichen Dienst Wirtschaft vom 30.07.2013, deutsche Übersetzung der zentralen Dienststelle für deutsche Übersetzungen in Malmedy abrufbar unter: <http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:1lr17NmOatAJ:www.scta.be/MalmedyUebersetzungen/downloads/20130730L.fin.docx+%&cd=1&hl=de&ct=clnk&gl=at&client=firefox-b>, [03.04.2017].
- Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen, Deutschland [2016]: Gesetz der deutschen Bundesregierung vom 22.12.2016, BGBl. I S. 3152, Originalversion abrufbar unter: <http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Gesetze/2016-12->

28-G-z-Schutz-v-Manipulationen-an-digitalen-
Grundaufzeichnungen.pdf?__blob=publicationFile&v=3, [03.04.2017].

Gesetzesentwurf zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen, Deutschland [2016]: Gesetzesentwurf der deutschen Bundesregierung vom 13.07.2016, Originalversion abrufbar unter: http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Gesetze/2016-03-18-referentenentwurf-techn-VO-kassen.pdf?__blob=publicationFile&v=1, [03.04.2017].

Law No. 4308/2014, Greece [2014]: Law No. 4308/2014 passed by the Parliament of Greece of 24.11.2014 on the greek accounting standards, related and other provisions, English version available under: <http://www.enterprisegreece.gov.gr/files/Greek%20accounting%20standards%20-%20law%204308%20of%20%2024%20November%202014%20-%20English.pdf>, [04.04.2017].

Ministerialbeschluss Nr. 1002/2014, Griechenland [2014]: Ministerialbeschluss Nr. 1002/2014 der Generaldirektion für öffentliche Einnahmen des Finanzministeriums von Griechenland vom 31.12.2014 betreffend Unternehmen, welche von der Verwendung von elektronischen Aufzeichnungssystemen befreit sind, Originalversion abrufbar unter: <https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/20152>, [04.04.2017].

MwSt.-Entscheidung Nr. E.T. 123.798, Belgien [2014]: MwSt.-Entscheidung Nr. E.T. 123.798 der Generalverwaltung Steuerwesen vom 24.01.2014 zur Einführung des Registriert Kassensystems im Horeca-Sektor, Originalversion abrufbar unter: <http://www.vanhessen.be/data/pdf/20150403110052u2635.pdf>, [03.04.2017].

MwSt.-Entscheidung Nr. E.T. 124.747, Belgien [2013]: MwSt.-Entscheidung Nr. E.T.124.747 der Generalverwaltung Steuerwesen vom 23.10.2013 über registrierte Registriert Kassensysteme im Horeca-Sektor, Originalversion abrufbar unter: <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&nav=1&id=1c092c9c-a0be-469e-96d7-7a2dfb57129f&disableHighlighting=true&documentLanguage=nl#findHighlighted>, [03.04.2017].

MwSt.-Entscheidung Nr. E.T. 127.190, Belgien [2014]: MwSt.-Entscheidung Nr. E.T. 127.190 der Generalverwaltung Steuerwesen vom 26.11.2014 zur Einführung des Registriert Kassensystems im Horeca-Sektor, Originalversion online abrufbar unter: <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&id=b1952ec4-5210-4132-a570-0e52ed01a00d&documentLanguage=DE#findHighlighted>, [03.04.2017].

Ordinance No. H-18, Bulgaria [2007]: Ordinance No. H-18 issued by the Ministry of Finance Bulgaria of 13.12.2006 on the registration and reporting of sales in points of sale through fiscal devices, last amended SG. 66/28 August 2015, English version available under: www.nap.bg/en/document?id=228, [10.04.2017].

Referentenentwurf einer technischen Verordnung zur Durchführung des Gesetzes zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen, Deutschland [2016]: Referentenentwurf des Bundesministeriums der Finanzen vom 13.07.2016, Originalversion abrufbar unter: http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Gesetze/2016-03-18-referentenentwurf-techn-VO-kassen.pdf?__blob=publicationFile&v=1, [03.04.2017].

- Regierungsentwurf über die Erfassung von Umsätzen, Tschechien [2015]: Gesetzesentwurf verabschiedet vom Parlament der Tschechischen Republik vom 31.07.2015, Entwurf abrufbar unter: <http://ec.europa.eu/growth/tools-databases/tris/de/index.cfm/search/?trisaction=search.detail&year=2015&num=422&mLang=DE>, [11.04.2017].
- Regierungsverordnung Nr. 282/2007, Lettland [2007]: Regierungsverordnung Nr. 282/2007 des lettischen Ministerkabinetts vom 02.05.2007 betreffend den Vorschriften zu den technischen Anforderungen an elektronische Registrieranlagen und -einrichtungen für Steuern und andere Zahlungsvorgänge, Originalversion abrufbar unter: <http://likumi.lv/doc.php?id=156703>, [06.04.2017].
- Regierungsverordnung Nr. 743/2015, Lettland [2015]: Regierungsverordnung Nr. 743/2015 des lettischen Ministerkabinetts vom 15.12.2015 betreffend der Änderung der Vorschrift Nr. 95 der Regierung vom 11. Februar 2014 „Vorschriften zu den technischen Anforderungen an elektronische Registriergeräte und -anlagen für Steuern und andere Zahlungsvorgänge“, Originalversion abrufbar unter: <http://ec.europa.eu/growth/tools-databases/tris/en/search/?trisaction=search.detail&year=2015&num=489>, [06.04.2017].
- Regulation No. 007-536/2015/33, Slovenia [2015]: Regulation No. 007-536/2015/33 issued by the National Assembly of the Republic of Slovenia of 13.08.2015 on the implementation of the Act on fiscal verification of invoices, English version available under: http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:wwzRTYloZZ4J:www.fu.gov.si/fileadmin/Internet/Nadzor/Podrocja/Davcne_blagajne_in_VKR/Zakonodaja/EN_Pravilnik_o_izvajanju_Zakona_o_davcnem_potrjevanju_racunov_s_prilogami.docx+&cd=2&hl=de&ct=clnk&gl=at&client=firefox-b, [11.04.2017].
- Value-added Tax Act (Goods and Services Tax Act), Poland [2004]: VAT Act passed by the Ministry of Finance of Poland from 11.03.2004, Last modified by Act of 13 May 2016 amending the Tax Ordinance and certain other acts (Official Journal 2016, item 846) which entered into force on 13 June 2016; Act of 31 March 2016 amending the Act on Investment Funds and certain other acts (Official Journal 2016, item 615) which entered into force on 1 May 2016; Act of 10 June 2016 amending the Act on Curative Activity and certain other acts (Official Journal 2016, item 960) which entered into force on 25 June 2016, English translation prepared by IBFD.
- Value-added Tax Act, Bulgaria [2007]: VAT Act passed by the Ministry of Finance of Bulgaria, last amended and supplemented by SG. 97/6 of 29.12.2016, English version available under: <http://www.nra.bg/en/page?id=522>, [03.04.2017].
- Value-added Tax Act, Estonia [2003]: VAT Act passed by the Government of Estonia from 10.12.2003, last amended and supplemented by Act of 29.01.2014, English version available under: <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/527022014003/consolide>, [03.04.2017].
- Value-added Tax Act, Malta [1999]: VAT Act passed by the Government of Malta from 01.01.1999, English version available under: <http://www.justiceservices.gov.mt/downloaddocument.aspx?app=lom&itemid=8872>, [07.04.2017].
- Value-added Tax Amendment Regulations No. 238/2008, Ireland [2008]: Statutory Instrument No. 238/2008 passed by the Government of Ireland from 04.07.2008, English version available under: <http://www.irishstatutebook.ie/eli/2008/si/238/made/en/pdf>, [04.04.2017].

- Value-added Tax Consolidation Act, Ireland [2010]: VAT Act passed by the Government of Ireland from 23.11.2010, English version available under: <http://www.irishstatutebook.ie/eli/2010/act/31/enacted/en/index.html>, [04.04.2017].
- Verordnung BGBl II Nr. 247/2015, Österreich [2015]: Verordnung BGBl II Nr. 247/2015 des Bundesministeriums für Finanzen vom 09.09.2015 über die Erleichterungen bei der Führung von Büchern und Aufzeichnungen, bei der Registrierkassenpflicht und bei der Belegerteilungspflicht (Barumsatzverordnung 2015), Originalversion abrufbar unter: https://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/BgblAuth/BGBLA_2015_II_247/BGBLA_2015_II_247.pdf, [14.04.2017].
- Verordnung BGBl II Nr. 410/2015, Österreich [2015]: Verordnung BGBl II Nr. 410/2015 des Bundesministeriums für Finanzen vom 11.12.2015 über die technischen Einzelheiten für Sicherheitseinrichtungen in den Registrierkassen und andere, der Datensicherheit dienende Maßnahmen (Registrierkassensicherheitsverordnung), Originalversion abrufbar unter: https://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/BgblAuth/BGBLA_2015_II_410/BGBLA_2015_II_410.pdf, [14.04.2017].
- Verordnung BGBl II Nr. 441/2006, Österreich [2006]: Verordnung BGBl II Nr. 441/2006 des Bundesministeriums für Finanzen vom 21.11.2006 zur vereinfachten Losungsermittlung bei Bareingängen und Barausgängen (Barbewegungsverordnung), Originalversion abrufbar unter: https://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/BgblAuth/BGBLA_2006_II_441/BGBLA_2006_II_441.pdf, [14.04.2017].
- Verordnung Nr. 1076/2013, Polen [2013]: Verordnung Nr. 1076/2014 des polnischen Ministers für Wirtschaft vom 27.08.2013 über die technischen Kriterien und Bedingungen für Registrierkassen, Originalversion abrufbar unter: <http://ec.europa.eu/growth/tools-databases/tris/de/search/?trisaction=search.detail&year=2012&num=720>, [10.04.2017].
- Verordnung Nr. 188/2016, Slowakei [2016]: Verordnung Nr. 188/2016 des Finanzministeriums der Slowakischen Republik vom 18.05.2016 zur Festlegung der Anzahl der auszustellenden Kassenbelege für die Belange der Verwendung virtueller Registrierkassen, Originalversion abrufbar unter: <http://ec.europa.eu/growth/tools-databases/tris/de/search/?trisaction=search.detail&year=2016&num=129>, [11.04.2017].
- Verordnung Nr. 198/2012, Portugal [2012]: Verordnung Nr. 198/2012 des portugiesischen Finanzministeriums vom 24.08.2012 über die Vorschriften der elektronischen Rechnungsausstellung, Originalversion abrufbar unter: http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=1782&tabela=leis, [10.04.2017].
- Verordnung Nr. 340/2013, Portugal [2013]: Verordnung Nr. 340/2013 des portugiesischen Finanzministeriums vom 22.11.2013 über die Zertifizierung von Computer-Rechnungsprogrammen, Originalversion abrufbar unter: <https://dre.pt/application/dir/pdf1sdip/2013/11/22700/0653606538.pdf>, [10.04.2017].
- Verordnung Nr. 363/2010, Portugal [2010]: Verordnung Nr. 363/2010 des portugiesischen Finanzministeriums vom 23.06.2010 über die Zertifizierung von Computer-Rechnungsprogrammen, Originalversion abrufbar unter: <https://dre.pt/application/dir/pdf1sdip/2010/06/12000/0222102223.pdf>, [10.04.2017].

- Verordnung Nr. 379/2014, Slowakei [2014]: Verordnung Nr. 379/2014 des Finanzministeriums der Slowakischen Republik vom 10.12.2014 zur Regelung der Bedingungen für die Online-Verbindung von elektronischen Registrierkassen mit Informationssystemen der Finanzverwaltung, Originalversion abrufbar unter: <http://ec.europa.eu/growth/tools-databases/tris/de/search/?trisaction=search.detail&year=2014&num=414>, [11.04.2017].
- Verordnung Nr. 48/2013, Ungarn [2013]: Verordnung Nr. 48/2013 des Ministers für nationale Wirtschaft vom 22.08.2013 über die technischen Auflagen an Registrierkassen und Taxameter, den Vertrieb, die Verwendung und die Wartung von Registrierkassen und Taxametern mit Quittungsausstellungsfunktion sowie die Übermittlung der mittels Registrierkassen erfassten Daten an die Steuerbehörde, Originalversion abrufbar unter: <http://ec.europa.eu/growth/tools-databases/tris/de/search/?trisaction=search.detail&year=2013&num=112>, [11.04.2017].
- Verordnung Nr. 9/2016, Ungarn [2016]: Verordnung Nr. 9/2016 des Ministers für nationale Wirtschaft vom 30.06.2016 über die Änderung der Verordnung Nr. 48/2013 (XI.15.) des Ministers für Nationale Wirtschaft (NGM) über die technischen Anforderungen an Registrierkassen, den Vertrieb, die Verwendung und die Wartung von Registrierkassen mit Quittungsausstellungsfunktion sowie die Übermittlung der mittels Registrierkasse erfassten Daten an die Steuerbehörde, Originalversion abrufbar unter: <http://ec.europa.eu/growth/tools-databases/tris/de/search/?trisaction=search.detail&year=2016&num=147>, [11.04.2017].
- Verordnung Nr. V-137/2003, Litauen [2003]: Verordnung Nr. V-137/2003 des litauischen Finanzministeriums vom 16.04.2003 über die Genehmigung der Liste der Modelle der Registrierkassen, Handels- und Verkaufsautomaten, die zur Verwendung in der Republik Litauen zugelassen sind und die Vorschriften für die Eintragung auf der Liste, Originalversion abrufbar unter: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.ECCB98F18EFC>, [07.04.2017].
- Verordnung Nr. V-255/2003, Litauen [2003]: Verordnung Nr. V-255/2003 des litauischen Finanzministeriums vom 18.09.2003 über die Genehmigung der Regelungen für die Verwendung von Registrierkassen, Originalversion abrufbar unter: <https://www.e-tar.lt/portal/legalAct.html?documentId=TAR.ACCBA203C552>, [07.04.2017].
- Verordnung Nr. VA-9/2004, Litauen [2004]: Verordnung Nr. VA-9/2004 des litauischen Finanzministeriums vom 26.01.2004 über die technischen Vorschriften der Registrierkassen, Handels- und Verkaufsautomaten, die zur Verwendung in der Republik Litauen zugelassen sind, Originalversion abrufbar unter: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.222FA4F82A0C>, [07.04.2017].
- Verordnungsentwurf für steuerliche elektronische Apparate, Zypern [2010]: Verordnungsentwurf notifiziert vom Direktor der Abteilung für interne Einkünfte vom 07.04.2010 über technische Vorschriften für steuerliche elektronische Apparate und Systeme und für steuerliche elektronische Apparate zur Kennzeichnung, Notifizierungsnummer: 2010/0217/CY, Entwurf abrufbar unter: <http://ec.europa.eu/growth/tools-databases/tris/de/index.cfm/search/?trisaction=search.detail&year=2010&num=217&mLang=EN>, [11.04.2017].

E-Mail-Verzeichnis

- FUCHS, P. [2016]: Anfrage Beleg- und Registrierkassenpflicht in den Niederlanden, Pers. E-Mail, österreichischer Wirtschaftsdelegierter des Außenwirtschaftscenters Den Haag, [27.12.2016].
- MADEO, M. [2017]: Anfrage bezüglich Beleg- und Registrierkassenpflicht Luxemburg, Pers. E-Mail, österreichische Wirtschaftsdelegierte des Außenwirtschaftscenters Brüssel, [23.01.2017].
- MORRISROE, K. [2017]: Information request concerning cash register requirement UK, europedirect@wrexham.gov.uk, Europe direct information centre Wrexham, [10.01.2017].
- NILSSON, T. [2016]: Information request concerning cash register requirement: Tax Procedure Act (2011:1244), personal E-Mail, Skatteverket – Ministry of Finance Sweden, [21.12.2016].
- PÖRK, T. [2016]: Information concerning cash register requirement Estonia, personal E-Mail, Entrepreneurship and Accounting Policy Department, Ministry of Finance, [19.10.2016].
- SCHMIDT, K. [2017]: Anfrage bezüglich Beleg- und Registrierkassenpflicht Polen, Pers. E-Mail, österreichischer Wirtschaftsdelegierter des Außenwirtschaftscenters Warschau, [26.01.2017].
- SCHOUWENAAR, C. [2016]: Information request concerning cash register requirement Netherlands, Pers. E-Mail, Europe direct information centre Utrecht, [28.12.2016].
- SPALEK, M. [2017]: Anfrage bezüglich Beleg- und Registrierkassenpflicht Spanien, Pers. E-Mail, österreichischer Wirtschaftsdelegierter des Außenwirtschaftscenters Madrid, [27.01.2017].
- STEINER, C. [2016]: Anfrage Beleg- und Registrierkassenpflicht Dänemark, Pers. E-Mail, österreichische Wirtschaftsdelegierte des Außenwirtschaftscenters Kopenhagen, [27.12.2016].
- STOFFELS, I. [2016a]: Anfrage bezüglich Registrierkassen- und Belegpflicht Belgien, Pers. E-Mail, Steuerexpertin FÖD Finanzen, [08.11.2016].
- STOFFELS, I. [2016b]: Anfrage bezüglich Unterscheidung Kassenzettel / Notas, Quittungen / Rechnungen, Pers. E-Mail, Steuerexpertin FÖD Finanzen, [23.11.2016].
- WALSHE, S. [2017]: Information request concerning cash registers in Ireland, Pers. E-Mail, Europe direct information centre Blanchardstown, [06.01.2017].

Anhang

Der nachfolgende Anhang beinhaltet per E-Mail erhaltene Auskünfte sowie Dokumente. Zum Zweck der Übersichtlichkeit erfolgt die Gliederung der Informationen nach den jeweiligen EU-Mitgliedsstaaten.

Belgien	98
Dänemark.....	101
Estland	102
Finnland.....	103
Frankreich.....	105
Großbritannien	109
Irland	112
Luxemburg.....	113
Niederlande.....	114
Polen	116
Schweden	117
Spanien	118

Belgien

Absender	Irene Stoffels, Steuerexpertin FÖD Finanzen <Pers. E-Mail>
Datum	08.11.2016
Betreff	Anfrage bezüglich Registrierkassen- und Belegpflicht Belgien
<p>Sehr geehrte Frau Kohlbacher,</p> <p>in Anhang sende ich Ihnen die Informationen (Entscheidung E.T. 123.798 vom 24.01.2014, E.T. 127.190 vom 26.11.2014 und die Informationsbroschüre für den Steuerpflichtigen), die im Netz in französischer und niederländischer Sprache zur Verfügung stehen.</p> <p>Eine Sache ist in allen Instruktionen nicht mehr aktuell, und zwar die 10% -Regelung für den Restaurations-Verpflegungssektor. Dieser Prozentsatz ist seit 24.12.2015 ersetzt worden durch den Betrag von 25.000€. Ab diesem Betrag muss der Steuerpflichtige, der das Restaurant nicht als Haupttätigkeit hat, sondern als Nebentätigkeit, bzw. die Sektoren wie Bäcker, Eisdien, Catering mit Bedienung durch Personal vor Ort, Gastwirte, die nebenbei Feste mit Essen organisieren... eine SCE System ankaufen. Liegt der unter den 25.000 € muss er dem Kunden MwSt.-Notas ausstellen, die er sich bestellen muss bei einer anerkannten Druckerei (Notas gemäß K.E. Nr. 1, Art 22 des MwSt.-Gb.)</p> <p>Sie können mich gerne telefonisch kontaktieren, wenn Sie Informationen hierzu benötigen.</p> <p>Ich bin heute Vormittag, morgen und Donnerstag bis 17:00 hier zu erreichen unter der Nummer 0049 (0)257 81XXX.</p> <p>Mit freundlichen Grüßen</p> <p>Irene STOFFELS Steuerexpertin Expert fiscal</p> <p>FÖD Finanzen Steuerwesen Polyvalentes Zentrum Eupen Aktenverwaltung Team 2 ST.VITH Klosterstraße 32, 4780 St.Vith</p> <p>SPF FINANCES Fiscalité Centre Polyvalent Eupen Gestion Team 2 ST-VITH Rue du Couvent 32, 4780 St.Vith</p> <p>Tel: 0257 819 97 Dienst - Service: 0257 606 70</p> <p>Website (NL FR) MyMinfin Contactcenter (DE NL FR) Facebook (NL FR) Twitter (NL FR) LinkedIn</p>	

Absender	Irene Stoffels, Steuerexpertin FÖD Finanzen <Pers. E-Mail>
Datum	23.11.2016
Betreff	Anfrage bezüglich Unterscheidung Kassenzettel/Notas, Quittungen/Rechnungen
<p>Sehr geehrte Frau Kohlbacher,</p> <p>Es stimmt, dass der Kassenzettel immer der Beleg ist, der vom Registrierkassensystem ausgedruckt wird. Die offizielle Bezeichnung ist MwSt.-Kassenbon und diese ist erfasst in einer Entscheidung E.T. 124.747 vom 23.10.2013, die mir nicht in deutscher Sprache vorliegt.</p> <p>Diejenigen, bei denen das Registrierkassensystem eine Verpflichtung ist (d.h. derjenige der ein Restaurant betreibt und derjenige, der einen Umsatz > 25.000 € in diesem Sektor erwirtschaftet, muss immer den MwSt.-Kassenbon dieses SCE-Systems aushändigen. Dieser Beleg hat Priorität vor einer Rechnung, die dann gefragt und ausgestegelt wird, wenn der Kunde ein Selbständiger ist oder eine Firma und das Essen zu beruflichen Zwecken dient. Die Rechnung wird dem Kunden in dem Fall zusätzlich zum MwSt.-Kassenbon ausgehändigt mit allen Vorschriften, die bei einer Rechnung zu beachten sind (K.E. Nr. 1, Art. 5 des MwSt.-Gesetzbuches). Es stimmt, dass die Rechnung den Beleg vom Registrierkassensystem nie ersetzt.</p> <p>Der Verpflegungssektor -(Restauration nebenbei mit einem Jahresumsatz < 25.000 €, die kein SCE-System (Registrierkassensystem) ankaufen müssen, sind verpflichtet MwSt.-Notas auszustellen, gemäß Art. 22, § 1, 2. des Königlichen Erlasses Nr. 1 des MwSt.-Gb. und der Hotelbereich, der nur Übernachtungen mit oder ohne Essen hat (Art. 22, § 2, 1. des K.E. Nr. 1 des MwSt.-Gb.). Diese Notas oder Auch MwSt.-Beleg genannt ist immer von Hand auszustellen und dieser muss gedruckt worden sein von einer diesbezüglich anerkannten Druckerei in Belgien. Das Dokument enthält ebenfalls eine Anzahl von Angaben, die Pflicht sind und trägt eine laufende Nummer. Bestellt der Steuerpflichtige die Bocks, so sind diese fortlaufend nummeriert mit Name und Anschrift des Restaurants/des Steuerpflichtigen, dessen MwSt.-Nummer, die Aufteilung zwischen dem MwSt.-Sätzen von 6% (Übernachtung mit oder ohne Frühstück), 12% (Essen mit Bedienung an Tischen = Dienstleistung) und 21% (Getränkeauschank).</p> <p>Ein Steuerpflichtiger mit Pauschalsystem gemäß Art. 56, der ein Registrierkassensystem benötigt, weil der Umsatz der Restauration > 25.000 € darf dieses Pauschalsystem nicht beibehalten und muss umgehend die Umstellung auf MwSt.-Normalsystem beim der Finanzverwaltung mitteilen.</p> <p>Ein Kleinunternehmer der einen Umsatz unter 25.000 € erwirtschaftet (die Grenze ist nicht mehr 15.000 € - diese wurde angehoben mit 01.01.2016) und ausschliesslich ein Restaurant führt, darf dieses System auch nicht behalten, da es nicht kompatibel ist dem dem Registrierkassensystem. Er darf nur dann das Kleinunternehmersystem, vorgesehen im Art. 56, § 2 beibehalten, wenn der Sektor Restauration keine 25. 000 € erreicht. Das setzt voraus, dass es ein Haupttätigkeit gibt und dieser Restaurations-und Verpflegungssektor eine Nebentätigkeit. In diesem Fall ist er verpflichtet MwSt.-Notas für den Sektor Essen- und Getränkeausgabe mit Bedienung (also eine Dienstleistung) auszustellen.</p>	

Ein Steuerpflichtiger, der im Sektor Restauration-Verpflegung über der Umsatzschwelle von 25.000 € liegt und folglich ein MwSt.-Normalsystem haben muss mit Abgabe von periodischen Erklärungen, muss für jede Essens- und Getränkeausgabe einen Registrierkassenbeleg belegt ausstellen, auch für die Lebensmittel die mitgenommen werden. Das wäre zum Beispiel der Fall einer Bäckerei, die Gebäck über die Theke an die Kunden verkauft und Gebäck mit Getränken an Tischen ausgibt und der Umsatz aus der letzteren Tätigkeit 25.000 € erreicht. Dieser Steuerpflichtige muss das Registrierkassensystem ankaufen und anwenden auf den gesamten Umsatz. Die Sektoren, die die Berechnung der Schwelle machen müssen sind zum Beispiel Bäcker mit Konsumsalon, Eisdielen mit Dedienung an Tischen und Verkauf von Eis, Metzger mit Catering-Service, Catering-Service mit Lieferungen und Dienstleistungen, Cafés, die regelmäßig Feste ausrichten mit Restauration, eventuell Vereine, die Essensdienstleistungen anbieten, etc... Die Sektoren sind in den Instruktionen aufgeführt, die ich Ihnen zugestellt habe.

Ist der Umsatz von 25.000 € im Restaurant-Verpflegungssektor einmal erreicht, bedeutet es Registrierkasse für alles was in den HoReCa Sektor fällt.

Ich hoffe ich konnte Ihnen weiterhelfen.

Mit freundlichen Grüßen

Irene STOFFELS

Steuerexpertin

Expert fiscal

FÖD Finanzen | Steuerwesen | Polyvalentes Zentrum Eupen

Aktenverwaltung Team 2 ST.VITH

Klosterstraße 32, 4780 St.Vith

SPF FINANCES | Fiscalité | Centre Polyvalent Eupen

Gestion Team 2 ST-VITH

Rue du Couvent 32, 4780 St.Vith

Tel: 0257 819 97 | | Dienst - Service: 0257 606 70

Website (NL|FR) | MyMinfin | Contactcenter (DE|NL|FR) | Facebook (NL|FR) | Twitter (NL|FR) | LinkedIn

Dänemark

Absender	Cosima Steiner, Außenwirtschaftscenter Kopenhagen <Pers. E-Mail>
Datum	27.12.2016
Betreff	Anfrage Beleg- und Registrierkassenpflicht Dänemark
<p>Liebe Frau Kohlbacher,</p> <p>vielen Dank für Ihre Nachricht vom 26.12.2016.</p> <p>Ja, es ist richtig, dass es in Dänemark keine Registrierkassenpflicht gibt. Die jährliche Steuererklärung wird auf Basis der Buchhaltungsunterlagen, hierunter auch eine „Revisionsrolle“ aus der Registrierkasse, online erstellt und eingereicht. Es ist Pflicht der Firmen alle Dokumentationen, hierunter auch die „Revisionsrolle“ aufzubewahren und auf Anfrage an die Steuerbehörde zu senden.</p> <p>Wir fügen einige Links hinzu, die Ihnen als Ausgangsbasis zu Dänemark dienen könnten:</p> <ul style="list-style-type: none">· SKAT – die Dänische Steuerbehörde <p>Die Homepage ist zum Teil in Deutsch und Englisch verfügbar. In den Tagen zwischen Weihnachten und Neujahr wird die Homepage umgestellt, weshalb es sein könnte, dass die Links nicht einwandfrei funktionieren. Unter „Own Business“ gibt es Guides in verschiedenen Sprachen, u.a. zu Buchhaltung für Unternehmen.</p> <ul style="list-style-type: none">· Das Dänische Gewerbeamt <p>Hier finden Sie Informationen in Deutsch und Englisch zu dänischen Regelungen.</p> <ul style="list-style-type: none">· Retsinformation <p>Die Dänischen Gesetze gesammelt, u.a. das Gesetz zur Buchführung. Leider sind die Informationen nur in Dänisch. Eventuell könnten Sie sich, falls Bedarf, an das Dänische Gewerbeamt wenden um zu erfahren, ob das Gesetz auch in Deutsch oder Englisch vorliegt.</p> <p>Wir hoffen, dass unsere Informationen weiterhelfen werden und wünschen Ihnen viel Erfolg.</p> <p>Freundliche Grüße</p> <p>i.A. Mary-Ann Hotta Mag. Cosima Steiner Die österreichische Wirtschaftsdelegierte in Kopenhagen</p> <p>Österreichisches AußenwirtschaftsCenter Kopenhagen Grønningen 5, 3. sal DK-1270 København K DANMARK</p> <p>T +45 33 11 14 12 F +45 33 91 14 13 kopenhagen@wko.at wko.at/aussenwirtschaft/dk</p>	

Estland

Absender	Taivo Põrk, MoF <Pers. E-Mail>
Datum	19.10.2016
Betreff	Information concerning cash register requirement Estonia
<p>Dear Ms Kohlbacher,</p> <p>The issue of cash registers and cash receipts is very nearly unregulated in Estonia. In fact the only law that even mentions „cash registers“ is the Alcohol Act, wherein § 44 permits detail sale of alcoholic beverages only using cash register. No definition or technical requirements to one has ever been issued.</p> <p>Similarly, cash receipts are only regulated insofar as general regulations on accounting source documents go. § 7 in Accounting Act lists information that has to be included in a „source document“ (including receipts, no matter whether they are issued by hand or from cash registry and no matter whether the payment was made in cash or with credit or debit card). Keep in mind, that even though it mentions „parties to the transaction“, receipts generally only include information regarding one party, i.e. the seller/issuer.</p> <p>Also, that provision is undergoing changes in Parliament and is becoming more relaxed. If you check the link after new year, you should see updated information.</p> <p>Additionally, Money Laundering and Terrorist Financing Prevention Act includes limitations to cash transactions, but I believe this is outside the scope of your interest?</p> <p>Best regards, Taivo Põrk Entrepreneurship and Accounting Policy Department Ministry of Finance tel 611 3585 www.rahandusministeerium.ee Endla 13, 10122 Tallinn twitter.com/rahandus blogi.fin.ee</p>	

Action Plan against the Shadow Economy and Economic Crime for 2016–2020

On 28 April 2016, the Government issued a Resolution on a National Strategy for Tackling the Shadow Economy and Economic Crime for 2016–2020. The resolution states that, to implement the strategy, the steering group for the prevention of economic crime must prepare a separate Action Plan against the Shadow Economy and Economic Crime. This action plan must set out concrete measures and their goals, the responsible parties, a timetable for the measures, and means for assessing their impact.

The steering group for the prevention of economic crime must also monitor the implementation of the action plan, assess the need to amend it and report annually on the progress of projects to the Ministerial Committee on Economic Policy. The action plan may be updated during its period of validity in connection with the monitoring of its implementation and as required by decisions made by the Government. The steering group for the prevention of economic crime will also, as necessary, coordinate the implementation of the measures and any further actions. The aim is to amend the action plan as necessary to meet any development needs that may arise from situation awareness.

On 28 April 2016, the Government also appointed a parliamentary monitoring group for tackling the shadow economy and economic crime for the period between 1 May 2016 and 31 March 2019. The monitoring group's task is to monitor the implementation of the National Strategy for Tackling the Shadow Economy and Economic Crime for 2016–2020.

The Action Plan against the Shadow Economy and Economic Crime comprises 20 projects, which have been grouped according to the key projects set out in the strategy. Measures of key importance in terms of their impact on the objectives of the national strategy have been selected for the action plan. In accordance with the decision of the Ministerial Committee on Economic Policy, the measures have been planned so that they can be implemented within the current resources of the authorities.

Besides the action plan, the authorities have initiated other measures to support the implementation of the strategy and the action plan. These include Finnish Tax Administration projects on risks related to international taxation, projects on electronic services in corporate taxation, and a project on international exchange of information, the Finnish Customs project to combat the shadow economy in 2016–2020, and a Police project to explore opportunities for tackling organised crime through administrative means.

The main bodies responsible for each project will be responsible for providing information on the projects and organising the required consultations.

07.06.2016

2.4 Study on the applicability of type-approved point-of-sale systems in Finland**Project description**

The Tax Administration will prepare a study on the applicability of type-approved point-of-sale systems in Finland. The study will take into account technical implementation, costs to the authorities and businesses as well as impact assessments. Views on the study will be requested from business representatives as well as from other stakeholders involved.

According to an opinion in the 17 November 2015 report of the Parliamentary Audit Committee (TrVM 5/2015 vp), Parliament requires that the Government take steps to prepare legislation on and introduce type-approved point-of-sale systems in order to control unregistered sales in the restaurant sector. Based on experiences obtained from the restaurant sector, extending corresponding legislation to other cash sectors should be considered.

Income concealment with point-of-sale devices is one of the manifestations of the shadow economy in cash sectors. In Finland, there are no minimum requirements for the operation of point-of-sale devices and data registration. In Sweden, for example, legislation on type-approved point-of-sale devices came into force in 2010. The law ensured that all point-of-sale devices used in cash sectors fulfil in terms of sales registers and calculators certain data content, security and format requirements. In Finland, due to a lack of device and software requirements, retrospective changing of sales transactions already registered in point-of-sale devices before export to accounting is very easy, and no trace of such actions remains in the memory of the point-of-sale devices. Based on the interim report of a tax audit project on restaurants currently underway, there are shortcomings in taxation in over 60% of tax audits.

The purpose of type-approved point-of-sale systems is to ensure the recording of cash transactions, prevent through encryption methods and other technical solutions the manipulation of data, and ensure that the authorities performing supervision have access to data in standardised form.

The study will focus, because of the global trend, on 'online' point-of-sale systems.

Impact assessment

On implementation, type-approved point-of-sale devices would improve in cash sectors the opportunity to ascertain the actual extent of business, improve the credibility of accounting and the targeting of tax audits, and enhance supervision. An additional advantage would be that the Tax Administration, on receiving sales transactions from point-of-sale systems in real time, could carry out supervision of taxpayers by monitoring the data stream.

The new point-of-sale systems would also have a significant impact in terms of improving and monitoring businesses' cost accounting. Point-of-sale systems would facilitate for companies real-time inventory control, budgeting that optimises working hours, customer loyalty programmes, margin calculations at the product level and direct entries of transactions from accounting system to accounting system.

Responsible bodies

The study on type-approved point-of-sale devices will be carried out by the Tax Administration.

07.06.2016

Timetable

The study will be implemented by the end of 2018.

Resources required for implementing the measures

The project to be launched will be implemented within the scope of the current resources.

Communication

The Tax Administration will be responsible for project communications.

Frankreich

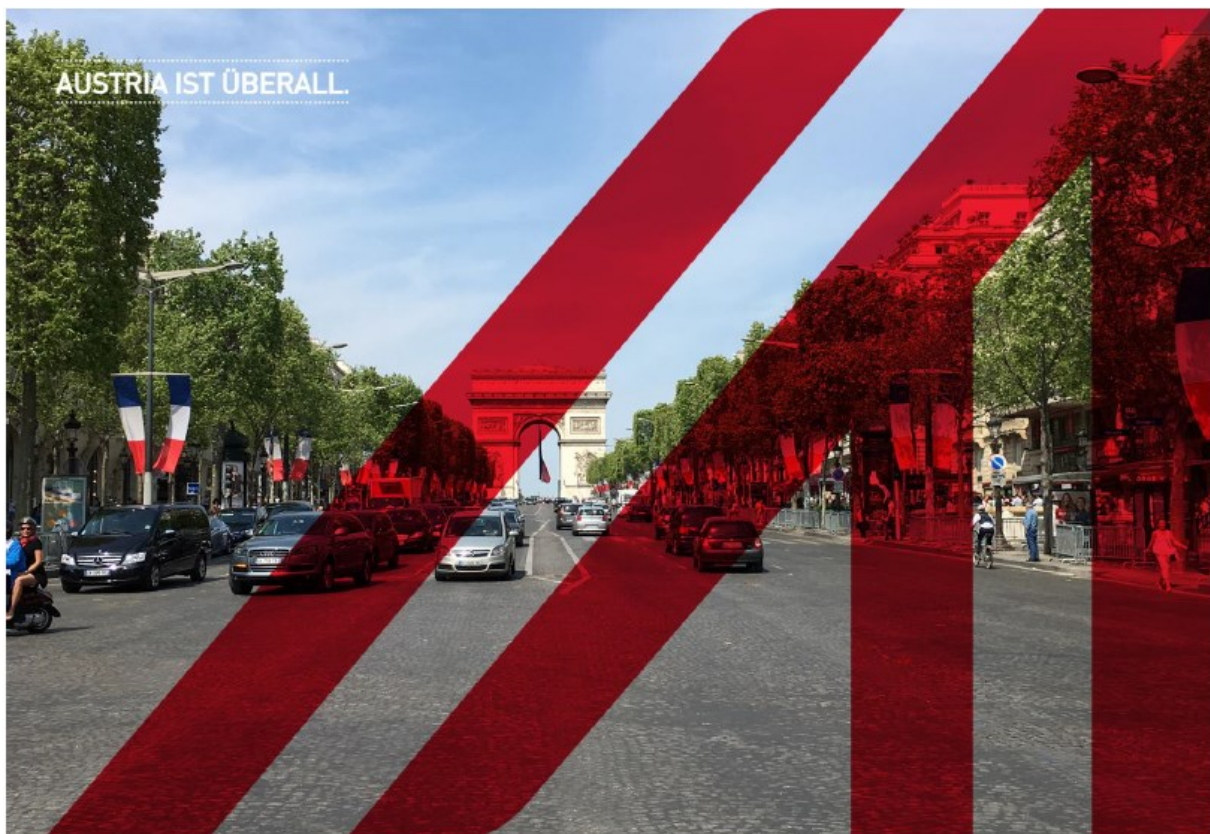


AUSSEN
WIRTSCHAFT
CENTER
PARIS

Marktrecherche Frankreich & Monaco

Beleg- und Registrierkassenpflicht in Frankreich
Frau Martina Kohlbacher

Erwin Strutzenberger, T: +33 1 53 23 05 07
Jänner 2017



AußenwirtschaftsCenter Paris

6, avenue Pierre 1er de Serbie, 75116 Paris | T +33 1 53 23 05 05 | F +33 1 47 20 64 42 | E paris@wko.at

Unser vollständiges Angebot zum Thema **Frankreich & Monaco** finden Sie unter www.wko.at/aussenwirtschaft/FR



Titel

Beleg- und Registrierkassenpflicht in Frankreich

Es gibt in Frankreich keine allgemeine Registrierkassenpflicht wie dies in Österreich für 2017 geplant ist. Nachstehend finden Sie das Ergebnis unserer Recherche zu den bevorstehenden Änderungen in der Rechtslage.

Rechtliche Regelung hinsichtlich Unveränderbarkeit der Software

Ab 1.1.2018 gibt es aber die Verpflichtung, dass man bei Registrierkassen nur mehr Software verwenden darf, bei die Registrierung einer Rechnung aus technischer Sicht nicht mehr im Nachhinein veränderbar ist. Der Originaltext dazu <https://www.legifrance.gouv.fr/eli/loi/2015/12/29/FCPX1519907L/jo> (s. Art. 88) Der Artikel 88 des Finanzgesetzes zu 2016, der den Art. 286-I-3 bis des Steuergesetzes (Code général des impôts) geändert hat, besagt, dass man eine Zertifizierung benötige, die nachweist, dass die Kassensysteme, den im Gesetzestext geforderten Anforderungen hinsichtlich „Unveränderbarkeit, Sicherung, Konservierung und Archivierung der Daten in Hinblick auf Kontrollen der Steuerbehörden“ entsprechen müssen.

Im Originaltext : « D'utiliser un logiciel ou un système satisfaisant à des conditions d'inaltérabilité, de sécurisation, de conservation et d'archivage des données en vue du contrôle de l'administration fiscale , attestées par un certificat délivré par un organisme accrédité dans les conditions prévues à l'article L.115-28 du code de la consommation ou par une attestation individuelle de l'éditeur, conforme à une modèle fixé par l'Administration ».

Zertifizierungsprozedere und Zertifizierungsstellen

Dies muss anhand eines Zertifikats, das von einer gem. Art. L. 115-28 des Konsumentenschutzgesetzes akkreditierten Zertifizierungsstelle ausgestellt wurde, bestätigt werden. Als Zertifizierungsstelle gibt es etwa das Institut Infocert, das in Zusammenarbeit mit dem franz. Normungsinstitut AFNOR (Association Française de Normalisation) die NF 525-Regel entwickelt hat, die Sie um EUR 500 bei Infocert bestellen können. <http://shop.infocert.org/regles-nf/24-nf-logiciel-de-gestion-d-encaissement.html>.

Zertifizierungsprozedere in 4 Schritten

1. Audit-Vorbereitung: Sammeln von Information zur Software du dem Herausgeber, Identifikation der Unterlagen und Auditvorbereitung, Erstellung eines Auditplans
2. Audit der Produktionsmethoden und der Vertriebsmethoden der Software (organisation des methodes de production et de la diffusion du logiciel)
Verifizierung, ob die Software den technischen Anforderungen entspricht (vérification des reponses aux exigences techniques des certifications)
Überprüfung der Sicherheit des Systems durch Versuche, die Sicherheit des Systems zu umzugehen (vérification de la robustesse par des temptations d'intrusion)
3. Audit-Report und Notification
4. Monitoring: jährlicher Audit, Überprüfung, ob die letzten Software-Releases den Anforderungen entsprechen

Infocert bietet auch Schulungen in diesem Zusammenhang an. Ein erster Schulungstermin wird Mitte Jänner 2017 in Paris und am 24.1.2017 in Toulouse sein.

INFOCERT
1 Rondpoint de Flotis
31240 SAINT JEAN
T +33 5 63 58 69 65
T +33 1 73 79 05 36

F +33 5 63 83 07 02

Ansprechperson in franz. Sprache: Herrn Jean-Louis MICHEL

Selbstzertifizierung

Es gibt aber auch die Möglichkeit, sich dieses Zertifikat selbst auszustellen, wobei man sich an das Muster des von den Verwaltungsbehörden festgesetzten Zertifikats halten müssen. Die franz. Verwaltung hat diese Verpflichtung im „Bulletin officiel des Finances publiques-Impôts“ vom 3.8.2016 kommentiert und ein Muster in franz. Sprache für die im Artikel 88b erwähnte Selbstaussstellung eines Zertifikats von den Behörden veröffentlicht.

<http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/10692-PGP.html?identifiant=BOI--20160803>

Je soussigné, NOM Prénom, représentant légal de la société RAISON SOCIALE, éditeur du logiciel de comptabilité / logiciel de gestion / système de caisse nom et références caractérisant le logiciel ou système, atteste que ce logiciel/système, mis sur le marché à compter du DATE, dans sa version n° nom et références caractérisant la version du logiciel, sous le numéro numéro de licence (1), satisfait aux conditions d'inaltérabilité, de sécurisation, de conservation et d'archivage des données en vue du contrôle de l'administration fiscale, prévues au 3° bis du I de l'article 286 du code général des impôts.

[J'atteste que la dernière version majeure de ce logiciel ou système est identifiée avec la racine suivante : XXX et que les versions mineures développées ultérieurement à cette version majeure sont ou seront identifiées par les subdivisions suivantes de cette racine : XXX-aaa. Je m'engage à ce que ces subdivisions ne soient utilisées par RAISON SOCIALE de l'éditeur que pour l'identification des versions mineures ultérieures, à l'exclusion de toute version majeure. Les versions majeures et mineures du logiciel ou système s'entendent au sens du I-C-1 § 340 du BOI-TVA-DECLA-30-10-30.] (2)

Wir haben nachstehende Übersetzung des Selbstzertifizierungstextes vorgenommen, dies ist aber eine Arbeitsübersetzung ohne rechtliches Obligo unsererseits.

Der Unterfertigte bestätigt, NAME Vorname, rechtlich befugter Vertreter der Firma [FIRMENBEZEICHNUNG], Herausgeber der Buchhaltungssoftware / Rechnungssoftware / Kassenbonierungssoftware [+ Angaben zur Identifizierung der Software], dass diese Software oder dieses System, welches am [Datum], in seiner Version Nr [Name und Referenz] mit der Lizenznummer (1), den Anforderungen hinsichtlich „Unveränderbarkeit, Sicherung, Konservierung und Archivierung der Daten in Hinblick auf Kontrollen der Steuerbehörden“ in Hinblick auf den Artikel 286 des Steuergesetzes entspricht.

Ich bestätige, dass die letzte Hauptversion der Software oder des Systems mit dem Schlüssel XXX identifiziert wird und kleine, später zu dieser Hauptversion entwickelte Versionen mit den Unterbezeichnungen des Schlüssels XXX aaa identifiziert sind oder werden. Ich verpflichte mich, dass diese Unterbezeichnungen durch den Herausgeber [FIRMENBEZEICHNUNG] nur für Unterbezeichnungen kleine, später zu dieser Hauptversion entwickelten Versionen verwendet werden werden, die Hauptversion ausgenommen. Die Haupt- und Nebenversionen der Software oder des Systems entsprechen dem Paragrafen du I-C-1 § 340 du BOI-TVA-DECLA-30-10-30.] (2)

Bei Fehlen der Zertifizierung oder wenn die Kassensysteme den Anforderung des Gesetzes nicht entsprechen gibt es Strafen bis zu EUR 7.500.

Großbritannien

Absender	europedirect <europedirect@wrexham.gov.uk>
Datum	10.01.2017
Betreff	Information request concerning cash register requirement UK
<p>Hi Martina,</p> <p>There is no legal requirement in the UK to use a cash register.</p> <p>Regarding receipts there is again no legal requirement to give a receipt unless both the seller and the buyer are VAT registered, which is usually for a business selling to another business. Though if a business person goes to a normal store to buy something for it's business it might not be the case that they get a receipt. However in</p> <p>If you need any further information please let me know.</p> <p>I wish you good luck with your studies.</p> <p>Thanks</p> <p>Karen Morrisroe</p> <p>Europe Direct Manager/ Rheolydd y Ganolfan 01978 292631 Wrexham Library, Rhosddu Road, Wrexham, LL11 1AU Llyfrgell Wrecsam, Ffordd Rhosddu, Wrecsam, LL11 1AU wrexham.gov.uk/europedirect twitter.com/europedirectwxm facebook.com/europedirectwrexham</p>	

Absender	EuropeDirect <EuropeDirect@leeds.gov.uk>
Datum	07.01.2017
Betreff	Information request concerning cash register requirement UK
<p>Hello</p> <p>Attached some information sheets on keeping invoices/receipts and cash records in the UK.</p> <p>There doesn't appear to be any legal requirement to use a cash register in the UK, it seems more about keeping records for HMRC (vat) and other legal business documents/requirements. I suppose a cash register makes it easier to compile this information and keep a track of it.</p> <p>Hope this helps.</p> <p>Regards Andrea</p> <p>Europe Direct Information Centre Leeds Central Library LS1 3AB</p> <p>Tel: 0113 3787018 www.twitter.com/europedirect</p>	

Absender	Europedirect <Europedirect@aberdeencity.gov.uk>
Datum	09.01.2017
Betreff	Information request concerning cash register requirement UK
<p>Dear Martina</p> <p>After some research I can find no law regarding the need to use a cash register or to issue a receipt. Retail businesses typically do provide receipts issued from point of sale tills. It is easier to ensure the accounting is robust for the purposes of tax. I've attached a few fact sheets which may be of use that were accessed via COBRA on the 9/1/2017.</p> <p>You may wish to double check this by contacting ICAS and/ or HMRC. To search legislation in the UK go to http://www.legislation.gov.uk.</p> <p>I hope this is helpful and good luck with your Masters.</p> <p>Kindest Regards</p> <p>Ruth Gould</p> <p>Information Librarian</p> <p>EUROPE DIRECT information centre - Aberdeen Library & Information Services Education and Children's Services Aberdeen City Council Central Library Rosemount Viaduct Aberdeen AB25 1GW</p> <p>Email EuropeDirect@aberdeencity.gov.uk Direct Dial 01224 649483 Tel: 01224 652513 Fax 01224 624118</p> <p>Europe Direct Aberdeen Website Like us on Facebook Subscribe to our YouTube channel How well did we do? Let us know at: http://ec.europa.eu/eusurvey/runner/EDICfeedback2014</p>	

Ireland

Absender	Siobhan Walshe, EDIC <Pers. E-Mail>
Datum	06.01.2017
Betreff	Information request concerning cash registers in Ireland
<p>Hi Martina,</p> <p>I passed your query on to a colleague in the European Consumer Centre and the advice of their lawyer is as follows:</p> <p>The only Regulations that I am aware of regarding the use of cash registers are those of the Revenue Commissioners and relate predominantly to the keeping of records. Further specific details are available in the revenue leaflet referred to below but as to the legal basis, the statutory obligations to keep records for tax purposes are set out in Section 886 of the Taxes Consolidation Act, 1997 and Section 16 of the Value Added Tax Act, 1972. Requirements specific to cash registers are set out in VAT Regulation 8 of the Value Added Tax Regulations, 2006 (S.I. No. 548 of 2006) (as amended by the VAT Regulations S.I. No. 238 of 2008).</p> <p>From July 2008, a complete record of each cash register entry must be retained and each entry must include a sequential number that uniquely identifies the entry, together with the date and time of such entry. Cash register records and supporting documents, either paper or electronic, are generally required to be kept, in a readable format, for a period of 6 years (see Section 16 of the VAT Act).</p> <p>Further information or clarification on the above should be sought from Revenue. www.revenue.ie</p> <p>Stores are not legally obliged to issue receipts to all consumers but should provide one when asked by a consumer.</p> <p>The Competition and Consumer Protection Commission might be able to give more guidance if further information is sought from a consumer perspective.</p> <p>I hope this is of help to you if you need any further help please don't hesitate to contact me.</p> <p>Regards,</p> <p>Siobhan Walshe Librarian Blanchardstown Library Blanchardstown Centre Dublin 15 Telephone: (01) 8905563/8905560 europedirect@fingal.ie business.library@fingal.ie www.fingal.ie www.facebook.com/FingalLibraries www.twitter.com/fingallibraries www.europedirect.ie</p> <p>Questions about Europe? Freephone the Europe Direct Call Centre on: Ph: 00 800 6789 10 11 (free from a landline)</p>	

Luxemburg

Absender	Mag. Martina Madeo, Außenwirtschaftscenter Brüssel <Pers. E-Mail>
Datum	23.01.2017
Betreff	Anfrage bezüglich Beleg- und Registrierkassenpflicht Luxemburg
<p>Sehr geehrte Frau Kohlbacher,</p> <p>wir danken Ihnen für Ihre Anfrage bzgl. Registrierkassenpflicht in Luxemburg.</p> <p>Gerne informieren wir Sie wie folgt: In Luxemburg gibt es keine Registrierkassenpflicht, weder für die Gastronomie noch für den Handel. Ein solche steht auch derzeit nicht zur Debatte.</p> <p>Wir hoffen Ihnen damit weitergeholfen zu haben und wünschen Ihnen viel Erfolg für Ihre Masterarbeit.</p> <p>Freundliche Grüße</p> <p>Mag. Martina Madeo</p> <p>Die österreichische Wirtschaftsdelegierte in Brüssel Bearbeiter: Michael Schadenhofer</p> <p>Österreichisches AußenwirtschaftsCenter Brüssel Avenue Louise 479, bte 52 B-1050 Bruxelles / Belgien</p> <p>T +32 2 645 16 50 F +32 2 645 16 69 bruessel@wko.at wko.at/aussenwirtschaft/be</p>	

Niederlande

Absender	Peter Fuchs, Außenwirtschaftscenter Den Haag <Pers. E-Mail>
Datum	27.12.2016
Betreff	Anfrage Beleg- und Registrierkassenpflicht in den Niederlanden
<p>Sehr geehrte Frau Kohlbacher,</p> <p>wir danken für Ihr Mail und informieren Sie wie folgt:</p> <p>In den Niederlanden ist im sogenannten „kasstelsel“ festgelegt, dass für Unternehmer, die hauptsächlich Waren oder Dienste an Konsumenten liefern, die Mehrwertsteuer zum Zeitpunkt der Transaktion fällig ist.</p> <p>Dies muss durch ihre Kassen- und Bankbuchhaltung nachvollziehbar sein.</p> <p>http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/btw/btw_aan_gifte_doen_en_betalen/bereken_het_bedrag/hoe_berekent_u_het_btw_bedrag/kasstelsel/voor_wie_geldt_het_kasstelsel</p> <p>Außerdem müssen die Unternehmen die Aufbewahrungspflicht von Kassenbons oder Rechnungen von 7 Jahren bis 10 Jahren (letztere gilt z.B. für Telekommunikationsdienste) beachten und ihre Buchhaltung dementsprechend einrichten.</p> <p>Wie ein niederländischer Kassenbon aussehen kann unter: https://nl.wikipedia.org/wiki/Kassabon</p> <p>Wie Rechnungen auszustellen sind und wer dazu verpflichtet ist, wird im nachfolgenden Finanzamt-Link erklärt: http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/btw/administratie_bijhouden/facturen_maken/</p> <p>Es gibt jedoch keine verpflichtenden Vorschriften, wie Kassen ausgerüstet sein müssen, um dies zu realisieren. Weitere Informationen sind im nachstehenden Link zum „kasstelsel“ sowie im Informationsblatt über gängige Kassensysteme in den Niederlanden in niederländischer Sprache zu finden. http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/btw/btw_aan_gifte_doen_en_betalen/bereken_het_bedrag/hoe_berekent_u_het_btw_bedrag/kasstelsel/ http://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/uw_bedrijf_en_het_kassa_on2001z5fd.pdf</p> <p>Über Bestrebungen, in den Niederlanden eine Registrierkassenpflicht einzuführen, liegen uns derzeit keine Informationen vor.</p> <p>Zusatzinfo: In den Niederlanden wird unterschieden zwischen sogenannten Kasregisters (Registrierkassen, relativ einfache Stand-Alone-Kassensysteme mit integrierter Soft- und Hardware) und Computerkassen, wobei Hard- und Software extra angekauft werden und diverse Module verfügbar sind. Laut einer Umfrage gab es im Jahr 2015 in den Niederlanden 130.666 Registrierkassen und 87.110 Computerkassen. 217.716 insgesamt</p> <p>Mehr Informationen über diese Marktumfrage finden Sie unter nachstehendem Link in niederländischer Sprache. http://www.checkout.nl/trends-en-ontwikkelingen/marktaandeelen</p> <p>Als Übersetzungshilfe können Sie das kostenlose Wörterbuch http://www.uitmundend.de verwenden.</p> <p>Freundliche Grüße</p> <p>Mag. Peter Fuchs Der österreichische Wirtschaftsdelegierte in Den Haag Österreichisches AußenwirtschaftsCenter Den Haag Lange Voorhout 86/11 2514 EJ Den Haag T +31 70 365 49 16 F +31 70 365 73 21 denhaag@wko.at wko.at/aussenwirtschaft/nl</p>	

Absender	Christina Schouwenaar, EDIC <Pers. E-Mail>
Datum	28.12.2016
Betreff	Information request concerning cash register requirements Netherlands
<p>Dear Martina,</p> <p>Thank you for your mail at Europe Direct Utrecht. I am not a professional in the subject, but I tried to answer your question.</p> <p>As far as my research goes, there is no obligation in the Netherlands for entrepreneurs to use a cash register. There is an obligation to have a good and clear administration, keep it in archive for seven years, but everyone is free to use a system, best suitable for his own business. A good cash register can help and for that, the producers of cash registers have developed, in cooperation with the Tax and Customs Administration, a quality mark for it.</p> <p>Unfortunately the most information about it is in Dutch.</p> <p>http://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/your_cash_register_and_fiscal_accounting_obligations_on2001z1fdeng.pdf</p> <p>http://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/uw_bedrijf_en_het_kassa_on2001z5fd.pdf</p> <p>http://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/geautomatiseerde_administratie_en_fiscale_bewaarplicht_al0401z10fd.pdf</p> <p>https://www.keurmerkafrekensystemen.nl/wp-content/uploads/brochure-belastingdienst-uw-bedrijf-en-het-afrekensysteem.pdf</p> <p>http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/ondernemen/administratie/administratie_opzetten/wat_hoort_er_allemaal_bij_uw_administratie</p> <p>https://www.keurmerkafrekensystemen.nl/ondernemers/over-het-keurmerk/</p> <p>https://www.keurmerkafrekensystemen.nl/internationale-ontwikkelingen-afrekensystemen-buiten-nederland/ This is about the until now unsuccessful cooperation between European countries and the different solutions, certain European countries choose to come to a reliable system.</p> <p>Hopefully this answer helps you a little bit further.</p> <p>Good luck with you study and survey.</p> <p>Kind regards/Met vriendelijke groet,</p> <p>Christina Schouwenaar • Medewerker Bibliotheek Coördinator Europe Direct Werkdagen: maandag, dinsdag, woensdag, vrijdag</p> <p>Postbus 80 • 3500 AB Utrecht • Oudegracht 167 • 3511 AL Utrecht Tel: 030 286 1886/1800 • Fax: 030 286 18 01 • Mobiel: 06 13811179 www.bibliotheekutrecht.nl</p>	

Polen

Absender	DI Dr. Karl Schmidt, Außenwirtschaftscenter Warschau <Pers. E-Mail>
Datum	26.01.2017
Betreff	Anfrage bezüglich Beleg- und Registrierkassenpflicht Polen

Sehr geehrte Frau Kohlbacher,

wir nehmen Bezug auf Ihre E-Mail vom 19. Jänner und übermitteln Ihnen untenstehend Informationen zur Registrierkassenpflicht in Polen, die wir von unserem Vertrauenssteuerberater Herrn Dariusz Roszkowski (deutschsprachig)
TAX Benefit Kancelaria Doradztwa Podatkowego
ul. Gorskiego 6/60
00-033 Warszawa
Tel. 0048/666 842 052
E-Mail: dr@taxbenefit.pl
<http://www.taxbenefit.pl>

erhalten haben:

Die Registrierkassenpflicht in Polen ist im Jahr 2004 eingeführt worden. Sie haben richtig gelesen über die Umsatzgrenze. Zur Führung der Aufzeichnungen mittels Registrierkassen sind grundsätzlich jene Unternehmen verpflichtet, die den Verkauf an Privatpersonen und pauschalierte Landwirte führen und einen Jahresnettoumsatz von mehr als 20.000 PLN erzielt haben. Nach Überschreitung dieses Limits besteht die Registrierkassenpflicht für die darauf folgenden Jahre.

Einige Unternehmensgruppen müssen verpflichtend Registrierkasse verwenden, nämlich diese, die den Verkauf von jenen Waren und Dienstleistungen führen, die im § 4, Abs. 1 Pkt. 1 und 2 der Verordnung des Finanzministers vom 16. Dezember 2016 (früher: vom 4. November 2014) über Befreiungen von der Pflicht zur Führung der Aufzeichnungen mittels Registrierkassen aufgelistet sind (u.a. Verkauf von Flüssiggas, Lieferungen von einigen Fahrzeugteilen, Fernseh- und Radioeinrichtungen, Tabakwaren, alkoholhaltigen Getränken, gewerbliche Personenbeförderungen, Fahrzeugreparaturen, medizinische und kosmetische Leistungen, rechtliche und steuerliche Beratung, Gastronomieleistungen). Der Verkauf der genannten Waren und Dienstleistungen muss ab dem ersten Umsatz mittels Registrierkasse erfasst werden. Registrierkassen unterliegen der Anmeldepflicht beim zuständigen Finanzamt.

In Polen gibt es auch Dienstleistungen, die von der Registrierkassenpflicht befreit sind. Sie wurden in der Anlage zur oben erwähnten Verordnung aufgelistet (u.a. Abwasserreinigung, Sammlung von Sondermüll, Postdienstleistungen, Finanzdienstleistungen, Versicherungsdienstleistungen, Dienstleistungen, die mit dem Immobilienmarkt verbunden sind, notarielle Dienstleistungen). Den Verordnungstext, allerdings nur in polnischer Sprache, legen wir bei.

Wir hoffen, die Informationen sind hilfreich.
Bei weiteren Fragen ist Frau Anna Jachimowicz gerne für Sie da.

Freundliche Grüße

Dipl.-Ing. Dr. Karl Schmidt
Der österreichische Wirtschaftsdelegierte in Warschau

Ihr Feedback ist für uns wichtig! Bitte klicken Sie hier um unser Service zu beurteilen.

Österreichisches AußenwirtschaftsCenter Warschau
Królewska 16
Saski Crescent Center
PL-00-103 Warszawa
Poland

T +48 22 586 44 66
F +48 22 586 44 88
warschau@wko.at
wko.at/aussenwirtschaft/pl

Schweden

Absender	Tobias Nilsson, Skatteverket - Ministry of finance <Pers. E-Mail>
Datum	21.12.2016
Betreff	Information request concerning cash register requirement: Tax Procedure Act (2011:1244)
<p>Hello Martina,</p> <p>You are correct that the Tax Procedure Act states that the obligation to use cash registers doesn't apply to those who sell goods or services to an insignificant extent. The Swedish Tax Agency has defined "insignificant extent" in a "General advice" SKV A 2013:23. The definition of insignificant extent is, sales including VAT during a twelve month period that doesn't exceed four price base amounts. One price base amount for 2016 is 44 300 kr, which means that four price base amounts is 177 200 kr. Hence if you sell goods or services (including VAT) for less than 177 200 kr during a twelve month period the rules don't apply. You don't need to have a manufacturer declared cash register, but there is still a requirement to document the sales.</p> <p>I hope this answers you questions, otherwise you are welcome to contact us again.</p> <p>Best regards</p> <p>Tobias Nilsson</p> <p>www.skatteverket.se Servicetelefon: 020-567 000 Skatteupplysningen: 0771-567 567</p>	

Spanien

Absender	Mag. Michael Spalek, Außenwirtschaftscenter Madrid <Pers. E-Mail>
Datum	27.01.2017
Betreff	Anfrage bezüglich Beleg- und Registrierkassenpflicht Spanien

Sehr geehrte Frau Kohlbacher,

wir kommen zurück auf Ihre Anfrage bezüglich Registrierkassenpflicht in Spanien und können Sie diesbezüglich wie folgt informieren:

Eine Registrierkassenpflicht, wie sie in Österreich besteht, gibt es in Spanien nicht und ist für die nächste Zeit auch nicht geplant.

Ansonsten gilt in Spanien, dass im Allgemeinen über jeden Vorgang eine Rechnung („factura“) sowie eine Kopie derselben auszustellen ist, auch über von der USt befreite sowie Vorauszahlungen. Die letzte Änderung auf dem Gebiet war 2012 durch das Real Decreto 1619/2012 vom 30. November 2012.

Grundsätzlich muss jede Rechnung zwingend die folgenden Angaben enthalten:

- Rechnungsnummer und Seriennummer,
- Ausstellungsdatum,
- Datum der Leistungserbringung, falls vom Ausstellungsdatum verschieden,
- Name oder Firma, Firmenbuchnummer (Steuernummer) und Sitz des ausstellenden
- Name oder Firma, Firmenbuchnummer (Steuernummer) und Sitz des Empfängers,
- Beschreibung des Geschäftsfalles,
- Steuersatz,
- Steuerbetrag,
- gegebenenfalls Unterteilung der verschiedenen Steuersätze,
- gegebenenfalls Aufschlag für die Ausgleichsteuer,
- Rechtsgrundlage, falls der Vorgang von der USt befreit ist,
- gegebenenfalls spezielle Bezeichnungen für Sonderfälle.

Die wichtigsten Sonderformen sind die vereinfachte Rechnung („factura simplificada“) und die elektronische Rechnung („factura electronica“).

Bei der vereinfachten Rechnung genügen weniger Angaben. Sie ist zulässig, wenn der Rechnungsbetrag (inkl. USt) EUR 400,-- nicht übersteigt oder wenn es sich um die Berichtigung einer früheren Rechnung handelt (eine solche ist notwendig, wenn eine Rechnung nicht die Voraussetzungen einer korrekten Rechnungsausstellung erfüllt). Darüber hinaus ist generell auch bei bestimmten Gewerben nur eine vereinfachte Rechnung vonnöten, sofern der Rechnungsbetrag (inkl. USt) EUR 3.000,-- nicht übersteigt, so etwa bei: Einzelhandel wenn der Abnehmer nicht Unternehmer ist, Leistungen der Ambulanz, Verkauf oder Dienstleistungen am Wohnsitz des Konsumenten, Personentransporten, Gastronomie, Tanzveranstaltungen und Diskotheken, Telefonkabinen, Friseuren und Schönheitssalons, Sporteinrichtungen, Parkanlagen, Filmverleihen, Wäschereien etc.

Eine elektronische Rechnung wird elektronisch ausgestellt und erhalten. Sie darf nur mit Zustimmung des Empfängers verwendet werden. Wichtigster Aspekt ist die Authentifizierung des Ausstellers, welche auf verschiedene Arten erfolgen kann: durch elektronische Signatur, elektronischen Datenaustausch (EDI) oder andere der spanischen Steuerverwaltungsbehörde mitgeteilten Mittel.

Eine Zusammenfassung der Rechnungsausstellung finden Sie unter: www.cuentica.com/la-factura/, ausführliche Informationen auf der Website des spanischen Finanzamtes unter www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/_Segmentos_/Empresas_y_profesionales/Empresas/IVA/Obligaciones_de_facturacion/Obligaciones_de_facturacion.shtml.

Wir hoffen, Ihnen weiter geholfen zu haben. Bitte beachten Sie, dass alle rechtlichen Informationen unsererseits ohne unsere Obligo erfolgen.

Bei weiteren Fragen ist Frau Beatrix Urbach gerne für Sie da.

Freundliche Grüße

Mag. Michael Spalek

Der österreichische Wirtschaftsdelegierte in Madrid

Österreichisches AußenwirtschaftsCenter Madrid

Orense, 11-6º

E-28020 Madrid / Spanien

T +34 91 556 43 58

F +34 91 556 99 91

madrid@wko.at

wko.at/aussenwirtschaft/es