

4. Registrierkassenpflicht nach § 131b BAO

4.1. Rechtliche Grundlagen

4.1.1. Begriff der Registrierkasse

4.1.1.1. Definitionen des BMF

§ 3 Z 21 RKSv enthält folgende Begriffsbestimmung (im Sinne der RKSv):

Z 1. Registrierkasse (auch elektronische Registrierkasse): verallgemeinerte Form jedes elektronischen Datenverarbeitungssystems, das elektronische Aufzeichnungen zur Lösungsermittlung und Dokumentation von einzelnen Barumsätzen erstellt, insbesondere elektronische Registrierkassen jeglicher Bauart, serverbasierte Aufzeichnungssysteme (auch zur Abwicklung von Online-Geschäften), Waagen mit Kassenfunktionen und Taxameter. Eine Registrierkasse kann mit Eingabestationen³⁰³ verbunden sein.

Unter **Registrierkasse** versteht der Erlass vom 4.18.2016 jedes elektronische Aufzeichnungssystem, das zur Lösungsermittlung bzw Dokumentation einzelner Bar-einnahmen eingesetzt wird. Als Registrierkasse können auch serverbasierte Aufzeichnungssysteme, Waagen und Taxameter mit Kassenfunktionen dienen. Jede Registrierkasse hat ab 1. Jänner 2016 über ein Datenerfassungsprotokoll³⁰⁴ (Kassenjournal) zu verfügen, kann mit einer oder mehreren Eingabestationen verbunden sein und muss ab 1. April 2017 auf zumindest eine Signaturerstellungseinheit oder Siegelerstellungseinheit, die ein dem Unternehmer zugeordnetes Zertifikat besitzt, zugreifen sowie die Erstellung von Belegen gemäß § 132a BAO mit Belegdrucker oder durch Aussendung eines elektronischen Belegs auslösen können³⁰⁵.

Diese auch in der BarUV 2015 und im Erlass vom 4.18.2016 verwendete Terminologie entspricht nicht jener in § 131b BAO.

4.1.1.2. Terminologische Überlegungen³⁰⁶

Als **Kasse** kann primär ein „*kastenförmiger, verschließbarer Behälter [aus Stahl], in dem Geld aufbewahrt wird*“³⁰⁷, angesehen werden.

303 § 3 Z 6 RKSv definiert die Eingabestation als Einrichtung zur Erfassung von Barumsätzen, die mit einer Registrierkasse insbesondere zur Signierung und Dokumentation der Barumsätze verbunden ist.

304 Nach § 3 Z 5 RKSv ist ein Datenerfassungsprotokoll eine im Speicher der Registrierkasse oder in einem externen Speicher mitlaufende Ereignisprotokolldatei, welche die Barumsätze mit der jeweiligen Beleg-erstellung in Echtzeit vollständig und fortlaufend chronologisch mit Beleginhalten dokumentiert.

305 Erlass vom 4.8.2016, Abschnitt 3.1.1.

306 Das folgende Kapitel wurde von *Dr. Axel Kutschera* und *Dr. Markus Knasmüller* verfasst.

307 <http://www.duden.de/rechtschreibung/Kasse> (19.7.2018).

4. Registrierkassenpflicht nach § 131b BAO

Als **Kassa** kann demgegenüber – im österreichischen Gebrauch³⁰⁸ – das „Kassa“-Konto im Rechnungswesen verstanden werden.

Der Begriff der „elektronischen Registrierkasse“ wird im § 131b Abs 1 Z 1 BAO als eine taxativ aufgezählte Möglichkeit angeführt, um alle Bareinnahmen zum Zweck der Losungsermittlung einzeln zu erfassen.

Eine (elektronische) Registrierkasse ist ebenso wie ein Kassensystem ein elektronisches Aufzeichnungssystem. Demnach ist die weitere Verwendung des Begriffes „elektronisches Aufzeichnungssystem“ in § 131b Abs 1 Z 2, Abs 2, Abs 4 sowie Abs 5 Z 3 BAO korrekt.

In § 132a Abs 8 BAO wird wiederum die nicht zutreffende Bezeichnung der „elektronischen Registrierkassen“ vorangestellt.

Obwohl die Definition von elektronischen Aufzeichnungssystemen in der Kassenrichtlinie 2012 (KRL 2012) auch nicht konsistent vorgenommen wurde, wäre die Fortführung in Anlehnung an die bisherige Unterteilung³⁰⁹ sinnvoll gewesen, wobei allerdings die Typen 1, 2a und 2b nicht mehr gesetzeskonform verwendbar sind.

- Typ 1 „Kasse Typ 1 – mechanisch/numerisch druckende Registrierkassen“
- Typ 2 „Kasse Typ 2 – einfache, konventionelle elektronische Registrierkassen“: ist eine Registrierkasse im engeren Sinne
 - Typ 2a:
 - mit Bondruck und
 - Journaldruck (2 Rollen),
 - ohne Schnittstelle zum Datenexport
 - Typ 2b:
 - mit Bondruck (1 Rolle) und
 - elektronischem Journal unter begrenzten Speicherverhältnissen,
 - ohne Schnittstelle für den Datenexport
 - Typ 2c:
 - mit Bondruck (1 Rolle) und
 - elektronischem Journal unter begrenzten Speicherverhältnissen,
 - mit Schnittstelle für den Datenexport auf einen externen Datenträger über einen PC unter Anwendung einer speziellen Übertragungssoftware
 - Typ 2d:
 - mit Bondruck (1 Rolle) und
 - elektronischem Journal unter begrenzten Speicherverhältnissen,
 - mit Schnittstelle für den unmittelbaren Datenexport auf einen externen Datenträger
- Typ 3 „Kasse Typ 3 – Kassensysteme bzw PC-Kassen“

308 <http://www.duden.de/rechtschreibung/Kassa> (19.7.2018).

309 KRL 2012, Kapitel 4.1.; weitere Ausführungen hierzu in *Kutschera*, Kassenrichtlinie 2012: Informationen über Registrierkassen und Kassensysteme, SWK 8/2012, Kapitel 7.1.

- sonstige Einrichtungen (hierbei handelt es sich eigentlich um keinen eigenen Typ; diese sollten je nach technischer Funktionsweise bei den Kassen Typ 1 bis 3 eingeordnet werden).

Als korrekte Bezeichnung hätte der Überbegriff „elektronisches Aufzeichnungssystem“ oder zumindest „elektronisches Kassensystem“ gewählt werden sollen. Dies hätte einige Unstimmigkeiten beseitigen können.³¹⁰

Begründet ist diese inkonsistente Hervorhebung der „elektronischen Registrierkasse“ vermutlich dadurch, da in der politischen Diskussion im Zusammenhang mit der Gesetzeswerdung immer dieser Begriff medienwirksam verwendet wurde.

Diese missverständliche Definition setzt sich auch in der RKSv fort und führt dort zu der Problematik, dass die „Registrierkasse“ nicht eindeutig einem technischen Gerät zugeordnet werden kann.

Auch bei der genauen Zuordnung für die Prämie nach § 124b Z 296 EStG³¹¹ führt dies zu Unsicherheiten, da dort wiederum von der „Anschaffung eines Systems zur elektronischen Aufzeichnung der Barumsätze im Sinne des § 131b der Bundesabgabenordnung (beispielsweise einer elektronischen Registrierkasse oder eines elektronischen Kassensystems) [...]“ gesprochen wird.

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass trotz der verwirrenden Verwendung der verschiedenen Begriffe ohne logisch nachvollziehbare Systematik immer ein „elektronisches Aufzeichnungssystem“ anzunehmen ist.

Folgende Begriffe sind daher bedeutungsgleich und können alternierend verwendet werden:

- „elektronisches Aufzeichnungssystem“
- „System zur elektronischen Aufzeichnung der Barumsätze“
- „elektronisches Kassensystem“
- „elektronische Registrierkasse“
- „Kassensystem“
- „PC-Kasse“
- „sonstige Einrichtungen“
- „Aufzeichnungssystem zur Erfüllung der Voraussetzungen des § 131b der Bundesabgabenordnung“

4.1.2. Begriff der „Erfassungseinheit“ bzw „Eingabestation“³¹²

Der Begriff der „Erfassungseinheit“ aus dem § 124b Z 296 EStG 1988 wird in der RKSv nicht weiterverwendet. In der RKSv wird in § 3 Z 6 die „Eingabestation“ wie folgt beschrieben:

³¹⁰ Siehe auch Kap 10.1.6.

³¹¹ Siehe Kap 9.

³¹² Das folgende Kapitel wurde von Dr. Axel Kutschera und Dr. Markus Knasmüller verfasst.

4. Registrierkassenpflicht nach § 131b BAO

6. Eingabestation: Einrichtung zur Erfassung von Barumsätzen, die mit einer Registrierkasse insbesondere zur Signierung und Dokumentation der Barumsätze verbunden ist.

Es ist davon auszugehen, dass hierunter immer das gleiche technische Gerät verstanden werden kann und es sich eher um einen Lektoratsfehler handelt und auch in der RKSv der Begriff „Erfassungseinheit“ anstelle von „Eingabestation“ verwendet werden hätte sollen.

4.1.3. Betrieb

§ 131b BAO gilt nur für Betriebe, somit nicht für Bareinnahmen bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sowie bei sonstigen Einkünften.

Nach § 131b Abs 1 Z 1 BAO haben Betriebe alle Bareinnahmen zum Zweck der Losungsermittlung mit einem elektronischen Aufzeichnungssystem (daher mit einer Registrierkasse iSd Kap 4.1.1.) einzeln zu erfassen.

Bareinnahmen (iSd § 131b Abs 1 Z 1 BAO) gehören zu den Bareingängen iSd § 131 Abs 1 Z 2 lit b BAO sowie zu den Bargeschäften iSd § 131 Abs 1 Z 2 lit c BAO.

Die Pflicht, Bareinnahmen mit einer Registrierkasse einzeln zu erfassen, knüpft an die beiden Einzelfesthaltungsbestimmungen (nämlich an lit b und lit c des § 131 Abs 1 Z 2 BAO) an. Dies spricht dafür, dass die Registrierkassenpflicht nur dann besteht, wenn Bareinnahmen bzw Bareingänge einzeln festgehalten werden sollen.

Die Anknüpfungen in § 131 Abs 1 Z 2 lit b und c BAO an § 125 BAO³¹³ bzw an § 126 Abs 2 BAO³¹⁴ legen nahe, dass die Registrierkassenpflicht ua voraussetzt, dass die dort geregelten Aufschreibungspflichten bestehen.

§ 131b Abs 1 Z 1 BAO verweist nicht auf umsatzsteuerliche Begriffe; dies im Unterschied zum Verweis des § 131b Abs 1 Z 2 BAO auf Barumsätze. Hingegen verweist § 132a BAO (Belegerteilungspflicht) teils ausdrücklich³¹⁵, teils schlüssig³¹⁶ auf Begriffsbestimmungen des UStG 1994.

Derartige Anknüpfungen in § 131b Abs 1 Z 1 BAO (Betriebe, Bareinnahmen, zum Zweck der Losungsermittlung, unter Beachtung der Grundsätze des § 131 Abs 1 Z 6) sprechen dafür, dass die Registrierkassenpflicht für jene Betriebe gewerblicher Art iSd § 2 Abs 3 UStG 1994, die zufolge § 2 Abs 5 letzter Satz KStG

313 Die Buchführungspflicht besteht „für Zwecke der Erhebung der Abgaben vom Einkommen“ (vgl zB Ritz, BAO⁵, § 125 Tz 1).

314 Die dort normierte Aufzeichnungspflicht besteht „für Zwecke der Erhebung der Abgaben vom Einkommen und Ertrag“.

315 In dessen Abs 1 auf Unternehmer sowie auf Lieferungen und sonstige Leistungen.

316 Vor allem in § 132a Abs 3 Z 2 und 4 BAO.

1988 als Hoheitsbetriebe (somit nicht als Betriebe gewerblicher Art iSd KStG 1988) gelten, womit die Voraussetzung (des § 131 Abs 1 Z 2 BAO) „zum Zweck der Erhebung der Abgaben vom Einkommen“ nicht vorliegt, trotz Belegerteilungspflicht nicht besteht.

Für die Belegerteilungspflicht (§ 132a BAO) ist der Ort der Lieferung oder der sonstigen Leistung entscheidend. Liegt er im Inland, so besteht die Belegerteilungspflicht auch für Unternehmer, die im Inland keine Betriebsstätte haben.

Hat ein „ausländischer“ (gemeint: weder Wohnsitz noch gewöhnlicher Aufenthalt bzw weder Sitz noch Geschäftsleitung im Inland) Unternehmer eine Betriebsstätte im Inland, die zufolge § 98 Abs 1 Z 3 EStG 1988 zur beschränkten Steuerpflicht führt, so ist § 131 Abs 1 Z 2 lit b und c BAO für die Einzelfesthaltung der „inländischen“ Bareingänge bzw Bareinnahmen anwendbar. Dies spricht (bei Überschreitung der Grenzen des § 131b Abs 1 Z 2 BAO durch die inländischen Umsätze und Barumsätze) für die Registrierkassenpflicht der für die beschränkte Steuerpflicht bedeutsamen Bareinnahmen.

Besteht jedoch weder eine beschränkte noch eine unbeschränkte Steuerpflicht (sodass ein Festhalten nicht dem Zweck der Erhebung der Abgaben von Einkommen dienen würde), so ist weder § 131 Abs 1 Z 2 BAO noch § 131b Abs 1 Z 1 BAO anwendbar. Daher besteht für solche Bareinnahmen keine Registrierkassenpflicht (wohl aber die Belegerteilungspflicht des § 132a BAO sowie sich aus dem UStG 1994 ergebende Pflichten, wie zB Aufzeichnungspflichten nach § 18 UStG 1994).

Nach Abschnitt 2.4.4.2. des Erlasses vom 4.8.2016 unterliegen ausländische Unternehmer unabhängig davon, ob sie in Österreich eine Betriebsstätte begründen, für inländische Barumsätze der Registrierkassenpflicht, wenn sie mit ihren inländischen Umsätzen und Barumsätzen die Umsatzgrenzen des § 131b Abs 1 Z 2 BAO überschreiten.

4.1.4. Höhe der Umsätze je Betrieb

Die Registrierkassenpflicht besteht (nach § 131b Abs 1 Z 2 BAO) ab einem Jahresumsatz von **15.000 Euro** je Betrieb³¹⁷.

Unter Umsatz ist der Nettoumsatz zu verstehen, was sich ua aus § 4 Abs 1 erster Satz iVm Abs 10 UStG 1994 ergibt.

Die Registrierkassenpflicht setzt weiters voraus, dass die Barumsätze des betreffenden Betriebes **7.500 Euro** im Jahr überschreiten.

Barumsätze iSd § 131b Abs 1 Z 2 BAO sind jene nach Z 3 des § 131b Abs 1 BAO.

³¹⁷ Zum Umsatzbegriff und zum Betriebsbegriff siehe Kap 2.3. und 2.4.

4. Registrierkassenpflicht nach § 131b BAO

Nach *Tanzer*³¹⁸ ist § 131 Abs 1 Z 2 BAO wirtschaftsjahrbezogen aufzufassen. Ausschlaggebend seien volle Wirtschaftsjahre von zwölfmonatiger Dauer.

Beide Umsatzgrenzen sind jeweils ohne Umsatzsteuer zu verstehen. Zu einer Herausrechnung von Nettoentgelten besteht angesichts der diesbezüglichen Regelungsinhalte der BAO kein Anlass³¹⁹. Dies ist vor allem für Umsätze eines „Kleinunternehmers“ (iSd § 6 Abs 1 Z 27 UStG 1994) bedeutsam, der nicht nach § 6 Abs 2 UStG 1994 auf die Steuerbefreiung verzichtet hat.

Für die beiden Umsatzgrenzen dürfen Hilfsgeschäfte (wie der Verkauf von Anlagegütern) und Nebengeschäfte nicht herausgerechnet werden³²⁰.

Nicht aus dem Gesetz ableitbar ist die Meinung des Abschnittes 5.6. des Erlasses vom 4.8.2016, wonach (für den Bereich der Teilpauschalierung) die als Folge der Vollpauschalierung (§ 22 UStG 1994, Land- und Forstwirtschaft-Pauschalierungsverordnung 2015) nicht belegerteilungspflichtigen Umsätze³²¹ für die Berechnung der Barumsatzgrenze des Betriebes nicht heranzuziehen sind. Übrigens versucht der Erlass nicht einmal, diese Meinung zu begründen.

4.1.5. Bareinnahmen iSd § 131b Abs 1 Z 1 BAO

Nach § 131b Abs 1 Z 1 BAO haben Betriebe alle Bareinnahmen zum Zweck der Losungsermittlung mit elektronischer Registrierkasse, Kassensystem oder sonstigem elektronischen Aufzeichnungssystem einzeln zu erfassen.

§ 131 Abs 1 Z 2 BAO verlangt die einzelne Festhaltung von Barein- und -ausgängen bzw (in dessen lit c) aller Bargeschäfte, enthält jedoch keine Legaldefinition dieser Begriffe; dies im Unterschied zu § 131b Abs 1 Z 3 BAO, wo der (in dessen Abs 1 Z 2 für die Registrierkassenpflicht verwendete) Begriff der Barumsätze definiert ist. In § 132a BAO wird dieser Begriff nicht verwendet; dort ist von einem „*Beleg über empfangene Barzahlungen*“ die Rede.

Sowohl nach § 131b Abs 1 Z 3 BAO als auch nach § 132a Abs 1 BAO gilt als Barzahlung ua die Zahlung mit Bankomat- oder Kreditkarte.

Geht man davon aus, dass die dortigen (legistisch als Fiktion gestalteten) Bestimmungen nicht für § 131 Abs 1 Z 2 BAO gelten, was unbestritten sein dürfte, stellt

318 In *Althuber/Tanzer/Unger*, BAO Handbuch, § 131b, 396; aM Abschnitt 3.2.2. des Erlasses vom 12.11.2015 bzw nunmehr Abschnitt 3.8.2. des Erlasses vom 4.8.2016; *Huber*, ÖStZ 2016, 43.

319 *Tanzer* in *Althuber/Tanzer/Unger*, BAO Handbuch, § 131b, 395.

320 *Tanzer* in *Althuber/Tanzer/Unger*, BAO Handbuch, § 131b, 395.

321 Dass bei ertragsteuerlicher Vollpauschalierung, wenn auch die Umsätze nach § 22 UStG 1994 besteuert werden, nach Abschnitt 5.6. des Erlasses vom 4.8.2016 keine Belegerteilungspflicht besteht, ist übrigens gleichfalls aus der BAO nicht ableitbar. Hätte der Gesetzgeber eine solche (ohne Zweifel dem Normzweck entsprechende) Ausnahme von der Belegerteilungspflicht gewollt, hätte er dies im Gesetz vorsehen können. Auch hier bleibt der Erlass jegliche Begründung für diese Behauptung schuldig.

sich die Frage, was „Bar“einnahmen iSd § 131b Abs 1 Z 1 BAO sind, nämlich, ob dazu auch Einnahmen, die im Wege einer Bankomat- oder Kreditkarte (oder eines Wertgutscheines) erzielt werden, gehören.

Sieht man in der Registrierkassenpflicht lediglich eine speziellere Bestimmung zu § 131 Abs 2 Z 2 BAO über die einzelne Erfassung eines Teiles der einzeln festzuhaltenden Bareingänge, Barausgänge bzw Bargeschäfte, was der isolierte Wortlaut des § 131b Abs 1 Z 1 BAO nicht ausschließt, so wären von der Registrierkassenpflicht nur Bargeldeinnahmen erfasst³²².

Nach § 131b Abs 2 zweiter Satz BAO ist die Unveränderbarkeit der Aufzeichnungen durch kryptographische Signatur bzw durch kryptographisches Siegel jedes Barumsatzes mittels einer dem Steuerpflichtigen zugeordneten Signatur bzw Siegelerstellungseinheit zu gewährleisten und die Nachprüfbarkeit durch Erfassung der Signatur bzw des Siegels auf den einzelnen Belegen sicherzustellen. Die Formulierung „jedes Barumsatzes“ bezieht sich auf die Legaldefinition der Barumsätze in § 131b Abs 1 Z 3 BAO. Sie spricht dafür, dass (zumindest ab 1. Jänner 2017) mit Bareinnahmen iSd § 131b Abs 1 Z 1 BAO nicht nur Bargeldeinnahmen gemeint sein können. Wenn jeder Barumsatz zu signieren ist, dann ist er auch von der Einzelerfassungspflicht (Registrierkassenpflicht) des § 131b Abs 1 BAO umfasst. Die Signierung dient nämlich dem Schutz des elektronischen Aufzeichnungssystems iSd ersten Satzes des § 131b Abs 2 BAO.

Auch § 124b Z 296 EStG 1988 spricht dafür, dass nicht nur Bargeldeinnahmen registrierkassenpflichtig sind. Dort ist (in dessen erstem Satz) nämlich von der „Anschaffung eines Systems zur elektronischen Aufzeichnung der Barumsätze im Sinne des § 131b der Bundesabgabenordnung“ die Rede. Mit Barumsätzen iSd § 131b BAO können nur die in dessen § 131b Abs 1 Z 3 definierten Umsätze gemeint sein.

Übrigens geht die RKSv, auch soweit sie nach deren § 25 Abs 2 bereits mit 1. Jänner 2016 in Kraft tritt, davon aus, dass die Registrierkasse zur Erfassung der Barumsätze dient. Dies ergibt sich insbesondere aus deren § 3 Z 21 und Z 29, § 7 Abs 1 und § 17 Abs 5 (sowie weiters aus § 3 Z 5 und 6).

§ 3 Z 21 RKSv definiert die Registrierkasse als verallgemeinerte Form jedes elektronischen Datenverarbeitungssystems, das elektronische Aufzeichnungen zur Losungsermittlung und Dokumentation von einzelnen Barumsätzen erstellt.

Nach Z 29 des § 3 RKSv ist ein Umsatzzähler ein Summenspeicher in der Registrierkasse, der die Barumsätze der Registrierkasse laufend aufsummiert.

Nach § 7 Abs 1 RKSv hat jede Registrierkasse ein Datenerfassungsprotokoll zu führen, in dem jeder einzelne Barumsatz zu erfassen und abzuspeichern ist. Für jeden Barumsatz sind zumindest die Belegdaten gemäß § 132a Abs 3 BAO festzuhalten.

³²² So Hackl, Das Registrierkassen-Tohuwabohu, SWK 2015, 1520.

4. Registrierkassenpflicht nach § 131b BAO

Nach § 17 Abs 5 RKSv sind bei jedem Ausfall einer Registrierkasse die Barumsätze auf anderen Registrierkassen zu erfassen. Sollte dies nicht möglich sein, sind die Barumsätze händisch zu erfassen.

Nach *Tanzer*³²³ sind die Begriffe „Bareinnahmen“ iSd § 131b Abs 1 Z 1 BAO und „Barumsätze“ iSd § 131b Abs 1 Z 2 und 3 BAO synonym, weil die Deutung des in der ersten Ziffer (des § 131b Abs 1 BAO) gebrauchten Begriffes „Bareinnahmen“ in jene des Barumsatzes iSd beiden folgenden Ziffern übergeht. Die Materialien zu § 131b Abs 1 BAO machen dies augenfällig.

Eine teleologische (systematische) Interpretation des Begriffes „Bareinnahme“ sollte auch § 132a BAO berücksichtigen. Registrierkassen haben nämlich nicht nur die Funktion, Einnahmen einzeln zu erfassen (somit eine § 131 Abs 1 Z 2 BAO präzisierende Funktion), sondern auch Belege (iSd § 132a BAO) zu erstellen. Dies ergibt sich (zumindest für die Zeit ab 1. April 2017) aus der RKSv (insbesondere aus deren § 11).

Ungeachtet dieser „Belegerstellungs-Funktion“ des § 131b BAO besteht die Registrierkassenpflicht nicht für alle unter die Belegerteilungspflicht fallenden Vorgänge. § 131b BAO gilt nämlich nur im Bereich betrieblicher Einkünfte, setzt somit die Existenz eines Betriebes sowie die Bedeutsamkeit der Einnahmen für die Erhebung der Abgaben vom Einkommen³²⁴ voraus. Die Registrierkassenpflicht betrifft somit nicht sämtliche Barumsätze bzw sämtliche unter § 132a BAO fallende Barzahlungen.

Die Registrierkassenpflicht umfasst lediglich Barumsätze, somit im Inland erbrachte Lieferungen und sonstige Leistungen (und nicht nach dem UStG nicht steuerbare Auslandssachverhalte)³²⁵.

Betriebe, die keinen Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten iSd § 131 BAO unterliegen, sind deshalb nicht registrierkassenpflichtig, weil es nicht der ratio legis entsprechen kann, ein „Aufzeichnungssystem unter Beachtung der Grundsätze des § 131 Abs 1 Z 6 BAO [...]“ (iSd § 131b Abs 1 Z 1 letzter Satzteil) zu verlangen, in denen die Grundnorm – eben § 131 BAO – gar nicht wirksam werden kann.³²⁶ Daher besteht im Rahmen der ertragsteuerlichen Vollpauschalierung der Land- und Forstwirtschaft keine Registrierkassenpflicht.

4.1.6. Höhe der Barumsätze

Die Verpflichtung, alle Bareinnahmen zum Zweck der Losungsermittlung mit einem elektronischen Aufzeichnungssystem (insbesondere mit einer elektroni-

323 In *Althuber/Tanzer/Unger*, BAO Handbuch, § 131b, 394.

324 Vgl Kap 4.1.3.

325 AM *Tanzer* in *Althuber/Tanzer/Unger*, BAO Handbuch, § 131b, 394 und § 132a, 405.

326 *Tanzer* in *Althuber/Tanzer/Unger*, BAO Handbuch, 131b, 393.

schen Registrierkasse) einzeln zu erfassen, besteht für Betriebe, die Barumsätze (iSd § 131b Abs 1 Z 3 BAO) über 7.500 Euro tätigen (wenn ihr Jahresumsatz über 15.000 Euro beträgt).

Handschriftliche Einzelaufzeichnungen dürfen geführt werden, wenn

Jahresumsatz < 15.000 ODER Barumsätze < 7.500

Registrierkassenpflicht besteht, wenn

Jahresumsatz > 15.000 UND Barumsätze > 7.500

Beispiel

Ein Unternehmer (zB Schneider) mit einem Jahresumsatz von 40.000 Euro erbringt im Allgemeinen Leistungen, die mit Zahlungsanweisung oder im Wege der Überweisung bezahlt werden. Er tätigt ausnahmsweise auch Barumsätze in Höhe von 3.000 Euro. Es besteht keine Registrierkassenpflicht.

Die Verpflichtung kann nur für Betriebe bestehen, somit nicht für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung³²⁷ sowie für sonstige Einkünfte.

4.1.7. Beginn der Registrierkassenpflicht (§ 131b Abs 3 erster Satz BAO)

Gemäß § 323 Abs 45 erster Satz BAO trat (ua) § 131b Abs 1 BAO **mit 1. Jänner 2016** in Kraft.

Nach § 131b Abs 3 erster Satz BAO besteht die Verpflichtung zur Verwendung einer Registrierkasse mit **Beginn des viertfolgenden Monats** nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, in dem die Grenzen des Abs 1 Z 2 (somit Barumsatz über 7.500 Euro und 15.000 Euro Jahresumsatz je Betrieb) erstmals überschritten werden.

Voranmeldungszeitraum iSd § 21 Abs 1 UStG 1994 ist der Kalendermonat. Das Kalendervierteljahr kommt als Voranmeldungszeitraum nach § 21 Abs 2 UStG 1994 in Betracht für Unternehmer, deren Umsätze nach § 1 Abs 1 Z 1 und 2 UStG 1994 (somit Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch) im vorangegangenen Kalenderjahr 100.000 Euro nicht überstiegen haben.

Ist ein Unternehmer nicht zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen verpflichtet, so gilt (analog zu § 21 Abs 2 UStG 1994) das Quartal als für den Eintritt in die Registrierkassenpflicht maßgebender Zeitraum³²⁸.

327 ZB Hacker/Ritz in Mayr/Lattner/Schlager (Hrsg), SWK-Spezial Steuerreform 2015/16, 121; Rzeszut/Lang, Fahrplan zur Registrierkassenpflicht und finanzstrafrechtliche Neuerungen, SWK 2015, 1277.

328 Hacker/Engelbert/Gold-Tajalli/Höbart, Die neue Registrierkassenpflicht, 20.

4. Registrierkassenpflicht nach § 131b BAO

Nach VfGH 9.3.2016, G 606/2015 ua, sind erst ab 1. Jänner 2016 erfolgte Umsätze für den Beginn der Registrierkassenpflicht maßgebend³²⁹.

Beispiele

1. Erstmaliges Überschreiten der Umsatzgrenzen im Jänner 2016 (Umsätze 20.000 Euro, davon 12.000 Euro Barumsätze); Registrierkassenpflicht:
 - bei monatlichen Voranmeldungszeitraum: ab 1. Mai 2016,
 - bis vierteljährlichem Voranmeldungszeitraum: ab 1. Juli 2016,
 - wenn keine Voranmeldungspflicht: ab 1. Juli 2016,
2. erstmaliges Überschreiten beider Umsatzgrenzen im Mai 2016 (Umsätze Jänner bis April: 14.000 Euro, davon Barumsätze 5.000 Euro, Barumsätze Mai: 4.000 Euro): Registrierkassenpflicht
 - bei monatlichem Voranmeldungszeitraum: ab 1. September 2016,
 - bei vierteljährlichem Voranmeldungszeitraum: ab 1. Oktober 2016,
 - wenn keine Voranmeldungspflicht: ab 1. Oktober 2016,
3. Neugründung eines Unternehmens am 1. März 2016 – Überschreitung der Umsatzgrenzen bereits im September 2016 (Umsatz April bis September: 16.000 Euro, Barumsätze 12.000 Euro): Registrierkassenpflicht (bei vierteljährlichem Voranmeldungszeitraum): ab 1. Jänner 2017

4.1.8. Wegfall der Registrierkassenpflicht (§ 131b Abs 3 zweiter Satz BAO)

§ 131b Abs 3 zweiter Satz BAO (idF EU-AbgÄG 2016) regelt den Wegfall der Verpflichtung zur Verwendung elektronischer Aufzeichnungssysteme (und zum Einsatz technischer Sicherheitseinrichtungen iSd § 131b Abs 2 BAO).

Werden im betreffenden Betrieb keine Barumsätze mehr erzielt, etwa als Folge einer Betriebsaufgabe, so wird die Registrierkassenpflicht gegenstandslos (allerdings nicht die Aufbewahrungspflicht des § 132 BAO)³³⁰.

Maßgebend für den Wegfall ist, dass beide Umsatzgrenzen des § 131b Abs 1 Z 2 BAO, nämlich 15.000 Euro Jahresumsatz je Betrieb und 7.500 Euro Barumsatz des Betriebes, nicht mehr überschritten werden.

Beispiel

Ein registrierkassenpflichtiger Betrieb schränkt seinen Betriebsumfang im Jahr 2017 derart ein, dass er nur mehr Umsätze von ungefähr 9.000 Euro pro Jahr erzielt. Die Umstände sprechen dafür, dass die Umsätze auch künftig derart niedrig sein werden. Die Registrierkassenpflicht fällt ab 1. Jänner 2018 weg.

Ausreichend (für den Wegfall der Registrierkassenpflicht) ist das Nichtüberschreiten auch nur einer der beiden Umsatzgrenzen (zB Umsätze von 20.000 Euro je Betrieb, aber davon Barumsätze nur 5.000 Euro pro Jahr). Kritisch zum Abstellen auf die Absehbarkeit aufgrund besonderer Umstände *Tanzer*³³¹.

329 Ebenso zB *Hilber*, Beginn und Ende der Registrierkassenpflicht, *ecolex* 2015, 705; *Tanzer in Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-Handbuch, § 131b, 397.

330 Erlass vom 4.8.2016, Abschnitt 3.8.3..

331 In *Althuber/Tanzer/Unger*, BAO Handbuch, § 131b, 398.