

## Taxi- und Mietwagenunternehmen als Unternehmen der Bargeldbranche mit besonderen Aufzeichnungspflichten

Nach den Bestimmungen der §§ 25 Abs. 2, 28 Abs. 1 und 30 Abs. 1 Satz 1 der Verordnung über den Betrieb von Kraftfahrunternehmen im Personenverkehr (BOKraft) müssen alle Taxen mit einem Taxameter, alle Mietwagen mit einem Wegstreckenzähler ausgestattet sein. §§ 47 und 49 des Personenbeförderungsgesetzes (PBefG) verpflichten zur Nutzung von Fahrpreisanzeigern (Taxametern) bzw. zur buchmäßigen Erfassung der Beförderungsentgelte und Nutzung eines Wegstreckenzählers. Nach § 140 der Abgabenordnung (AO) sind die außersteuerlichen Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, auch für das Steuerrecht zu erfüllen. Welche steuerlichen Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten für Taxi- und Mietwagenunternehmen daraus resultieren und welche Anforderungen spätestens seit dem 01.01.2017 zu erfüllen sind, wird in diesem Merkblatt verdeutlicht.

### Aufbewahrungspflicht

Ist das Fahrzeug mit einem elektronischen Taxameter oder einem elektronischen Wegstreckenzähler ausgestattet, nutzen Sie Datenverarbeitungssysteme, die elektronische Aufzeichnungen zur Dokumentation von Geschäftsvorfällen und somit Grundaufzeichnungen erstellen. Diese Geräte sowie die mit ihnen erstellten digitalen Unterlagen müssen den Grundsätzen zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) entsprechen. Die für Taxameter und Wegstreckenzähler im BMF-Schreiben vom 26.11.2010 (Bundessteuerblatt - BStBl. I 2010, 1342) gewährte Übergangsfrist für nicht aufrüstbare Geräte ist bereits zum 31.12.2016 abgelaufen. Spätestens seit dem 01.01.2017 müssen alle zur Einzelaufzeichnung von Bareinnahmen genutzten elektronischen Taxameter und Wegstreckenzähler den Voraussetzungen des BMF-Schreibens vom 26.11.2010 genügen. Insbesondere müssen alle vom Taxameter oder Wegstreckenzähler erfassten steuerlich relevanten Einzeldaten, soweit sie Grundlage für die Eintragungen auf einem Schichtzettel im Sinne des BFH-Urteils vom 26.02.2004, (XI R 25/02, BStBl II 2004, 599) sind, während der Dauer der Aufbewahrungsfrist von 10 Jahren

- jederzeit verfügbar und unverzüglich lesbar,
- maschinell auswertbar,
- unveränderbar und vollständig

aufbewahrt werden (§ 147 Abs. 2 Nr. 2 AO).

Eine Verdichtung dieser Daten oder ausschließliche Speicherung der Rechnungssendsummen ist unzulässig. Ein ausschließliches Vorhalten aufbewahrungspflichtiger Unterlagen in ausgedruckter Form ist nicht ausreichend. Neben den Einnahmehsprungsdaten als Einzeldaten müssen auch alle Auswertungs-, Programmier- und Stammdaten während der Dauer der Aufbewahrungsfrist vorliegen. Die konkreten Einsatzorte und Einsatzzeiträume der Geräte (Vor- und Nebensysteme mit steuerlich relevanten Informationen, somit auch der Taxameter und Wegstreckenzähler) sind zu protokollieren und diese Protokolle sind aufzubewahren. Des Weiteren sind die zum Verständnis der gespeicherten Daten erforderlichen

Arbeitsanweisungen und Organisationsunterlagen vorlagepflichtig, wie z. B. Bedienungs- und Programmieranleitungen. Alle weiteren auch bisher geltenden Nachweispflichten bleiben bestehen. Zur Erfüllung der Einzelaufzeichnungspflicht notwendige zusätzliche Aufzeichnungen von Angaben die durch das elektronische Gerät nicht erfasst werden (z. B. Fahrten außerhalb des Pflichtfahrgebietes, Krankenkassenfahrten, Schülertransporte u. a.) sind ebenfalls aufzubewahren. Ist die Speicherung aller relevanten elektronischen Daten innerhalb des Gerätes nicht möglich, müssen diese Daten unveränderbar und maschinell auswertbar auf einem externen Datenträger gespeichert werden. Hierbei ist unerheblich, für welches System der Datenaufbewahrung Sie sich entscheiden (interne, externe Speicher, Provider oder Cloud). Sie müssen jedoch die Unveränderbarkeit und den Datenzugriff gewährleisten. Werden Daten aus dem Taxameter oder Wegstreckenzähler zur Weiterverarbeitung mit einem Computerprogramm exportiert, so sind die (Roh-) Daten und die daraus erzeugten Daten aufzubewahren. Etwaige Änderungen dieser Daten müssen zwingend protokolliert werden. Im Taxameter oder Wegstreckenzähler vorhandene Speichermöglichkeiten für Einzeltouren und Sicherungsmöglichkeiten für den Nachweis der Vollständigkeit der erfassten Daten sollten niemals unterdrückt, sondern für den Datenzugriff bereitgehalten werden.

Die allgemeinen Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD - BMF-Schreiben vom 14.11.2014, BStBl. I 2014, 1450 / vom 28.11.2019, BStBl. I 2019, 1269) sind auch über die benannten Aspekte hinaus zu beachten.

### Einzelaufzeichnungspflicht

Unabhängig von der Gewinnermittlungsart und somit unabhängig von der Betriebsgröße hat jeder Unternehmer Geschäftsvorfälle gemäß § 146 Abs. 1 Satz 1 AO einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet aufzuzeichnen. Die Pflicht zur Einzelaufzeichnung gilt grundsätzlich unabhängig davon, ob ein elektronisches System oder eine offene Ladenkasse verwendet wird. Zur Erfüllung der Mindestanforderungen zur Einzelaufzeich-

nungs- und Belegpflicht genügen im Taxi- und Mietwagengewerbe grundsätzlich die Aufzeichnungen aus sog. Schichtzetteln in Verbindung mit den Angaben, die sich auf dem Kilometerzähler und dem Taxameter des einzelnen Taxis ablesen lassen (BFH-Urteil vom 26.02.2004, XI R 25/02).

Diese Aufzeichnungen stellen, handschriftlich als auch elektronisch mit dem System geführt, insoweit die Einnahmehauptaufzeichnung im Taxi- und Mietwagengewerbe dar. Als Schichtzettel-Parameter sollten im Einzelnen ersichtlich sein:

- Angabe des Fahrers (Name und Vorname),
- Kennzeichen des Fahrzeuges,
- Datum der Schicht, Schichtbeginn, Schichtende,
- Total- und Besetzkilometer,
- Gefahrene Touren (der Abfahrtsort, die Länge der Fahrstrecke, der Bestimmungsort),
- Fahrpreise,
- Tachostände,
- Fahrten ohne Uhr,
- Gesamteinnahmen nach Zahlungsarten,
- Lohnabzüge und sonstige Abzüge,
- verbleibende Resteinnahmen,
- an den Unternehmer abgelieferte Beträge.

Erfolgt die Aufzeichnung und Archivierung der einzelnen Geschäftsvorfälle elektronisch und werden im elektronischen Aufzeichnungssystem lediglich die Fahrten im Pflichtfahrgebiet erfasst und archiviert, ist zusätzlich zum Nachweis der Vollständigkeit eine weitere, z. B. händische Aufzeichnung mit der chronologischen Abfolge der Geschäftsvorfälle erforderlich. Damit die Geschäftsvorfälle vollständig dokumentiert werden, sind im jeweiligen Fahrzeug in chronologischer Reihenfolge die Bar-, Rechnungs- und Kurierfahrten aufzuzeichnen. Ferner sind täglich bei Schichtende der Kilometerstand und die Schichtdaten laut Taxameter vom Fahrer aufzuzeichnen. Zusätzlich empfiehlt es sich, die Überführungsfahrten zu anderen Standplätzen (Leerfahrten) und Privat- oder sonstige Fahrten zu dokumentieren.

#### **Außenprüfungen und Nachschauen**

Gemäß § 147 Abs. 6 AO i. V. m. § 1 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. d Berufszugangsverordnung für den Straßenpersonenverkehr (PBZugV) sowie dem BMF-Schreiben vom 26.11.2010 sind die elektronisch erzeugten Daten dem Finanzamt im Rahmen von Betriebsprüfungen auf Anforderung maschinell auswertbar zur Verfügung zu stellen. Auf Verlangen der Finanzbehörde müssen diese Daten auf einem maschinell verwertbaren Datenträger (z. B. CD, DVD, USB-Stick) herausgegeben werden (§ 147 Abs. 6 AO). Neben der Umsatzsteuer-Nachschau nach § 27b des Umsatzsteuergesetzes (UStG) können zur zeitnahen Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Kassenaufzeichnungen und der ordnungsgemäßen Übernahme der Kassenaufzeichnungen in die Buchführung seit dem 01.01.2018 unangekündigte Kassen-Nachschauen durchgeführt werden. Der Kassen-Nachschau unterliegen auch Taxameter und Wegstreckenzähler. Für die Einsichtnahme digitaler Daten und sonstiger Unterlagen muss sich der Amtsträger ausweisen. Für die bloße Inaugenscheinnahme des Aufzeichnungsverhaltens kann der Amtsträger die Fahrzeuge während der

üblichen Geschäfts- und Arbeitszeiten des Unternehmers aufsuchen und ggf. Probefahrten durchführen ohne sich als Amtsträger auszuweisen. Wenn die bei der Kassen-Nachschau getroffenen Feststellungen hierzu Anlass geben, kann ohne vorherige Prüfungsanordnung zu einer Außenprüfung übergegangen werden.

#### **Belegausgabepflicht**

Taxameter und Wegstreckenzähler sind elektronische Aufzeichnungssysteme, die jeden aufzeichnungspflichtigen Geschäftsvorfall einzeln, vollständig, richtig und zeitgerecht und geordnet aufzeichnen müssen. Nach § 1 der Verordnung zur Bestimmung der technischen Anforderungen an elektronische Aufzeichnungs- und Sicherungssysteme im Geschäftsverkehr (Kassensicherungsverordnung – KassenSichV) handelt es sich derzeit jedoch nicht um elektronische Aufzeichnungssysteme im Sinne des § 146a Abs. 1 Satz 1 AO. Taxiunternehmer sind daher ab 2020 zunächst nicht zur Belegausgabe nach § 146a Abs. 2 AO verpflichtet. Der Anspruch des Kunden auf die Ausstellung einer Quittung nach § 368 des Bürgerlichen Gesetzbuches besteht jedoch fort. Für tatsächlich ausgestellte Rechnungen/Quittungen sind die Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes zu beachten. Insbesondere sind Durchschriften aufzubewahren. Für den Nachweis der Vollständigkeit dürfen nur Rechnungs-/Quittungsvordrucke mit Durchschlag und fortlaufender Nummerierung verwendet werden. Auf die Aufbewahrung einer Durchschrift kann nur verzichtet werden, wenn das Unternehmen ein elektronisches System einsetzt, aus welchem die Quittung reproduziert werden kann.

#### **Aufzeichnung von Trinkgeldern**

Erhaltene Trinkgelder sind aufzeichnungspflichtig. Dem selbstfahrenden Unternehmer zugewendete Trinkgelder sind bei der Ermittlung der Umsatzsteuer und für die Einkommensteuer als Einnahme zu berücksichtigen. Bei Rechnungs- oder Quittungsstellung ist der höhere Betrag auszuweisen. An Angestellte gezahlte Trinkgelder gelten nicht als umsatzsteuerliches Entgelt. Umsatzsteuerlich dürfen angestellte Fahrer nur den laut Taxameter ausgewiesenen Betrag quittieren. Hilfsweise kann der höhere Betrag mit getrenntem Ausweis des Taxameter-Betrags zuzüglich des Trinkgeldes quittiert werden. Einkommensteuerrechtlich rechnet das Trinkgeld beim Arbeitnehmer zum Arbeitslohn. Sofern kein Rechtsanspruch darauf besteht und dieses auch freiwillig gezahlt wird, ist das Trinkgeld beim Arbeitnehmer in voller Höhe steuerfrei und nicht sozialversicherungspflichtig.

#### **Aufzeichnung der Arbeitszeit**

Zur Prüfung der Erfüllung der Vorgaben des Mindestlohngesetzes müssen angestellte Fahrer Beginn und Ende der täglichen Arbeitszeit (abzüglich der Pausen) aufzeichnen. Ergänzend hierzu wird empfohlen, dass auch selbst fahrende Unternehmer zusätzlich zur Einzelaufzeichnung die Beginn- und Endzeit der jeweiligen Schicht dokumentieren. Die Aufzeichnungen der Arbeitszeit können elektronisch oder händisch erfolgen. Sie müssen dem jeweils eingesetzten Fahrzeug (Kfz-Kennzeichen oder Taxameternummer) zuzuordnen sein.

#### **Aufzeichnungen in einem Fahrtenbuch**

Ein gesondert geführtes Fahrtenbuch zur Ermittlung eines privaten Nutzungsanteils für das Taxi oder den Mietwagen, wird nur anerkannt, wenn die Chronologie aller

Fahrten dargestellt wird. Bei Fahrten im sog. Pflichtfahrgebiet ist es in Bezug auf die Angaben zu Reisezweck, Reiseziel und aufgesuchtem Geschäftspartner ausreichend, täglich zu Beginn und Ende der Gesamtheit dieser Fahrten den Kilometerstand mit der Angabe „Taxifahrten im Pflichtfahrgebiet“ o. ä. anzugeben. Werden die Taxifahrten durch Rechnungs-, Kurier- oder Privatfahrten unterbrochen, sind diese Fahrten einzeln aufzuzeichnen. Anderenfalls ist das Fahrtenbuch nicht prüfbar und somit nicht ordnungsgemäß geführt (BMF-Schreiben vom 04.04.2018, BStBl I 2018, 592). Diese Regelungen entbinden nicht von der Verpflichtung zur Einzelaufzeichnung der Geschäftsvorfälle. Bei einer Einzelaufzeichnung der Geschäftsvorfälle, ergänzt um die dargestellten Angaben für Rechnungs-, Kurier- oder Privatfahrten, werden die Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch regelmäßig erfüllt sein.

### **Besonderheiten bei Mietwagenunternehmen**

Für Mietwagenunternehmen ist neben den vorgenannten Aufzeichnungspflichten zusätzlich gem. § 49 Abs. 4 PBefG ein buchmäßiger Nachweis über den Beförderungsauftrag zu führen. Die Funktion eines buchmäßigen Nachweises kann nicht durch Führung der Beförderungsaufträge in einer EXCEL-Tabelle erfüllt werden. Das PBefG sieht lediglich eine einjährige Aufbewahrungsfrist für die Beförderungsaufträge vor. Da der Beförderungsauftrag jedoch, ähnlich wie ein Bestellauftrag, eine zum Verständnis des Geschäftsvorfalles erforderliche Unterlage darstellt, erhält er steuerliche Relevanz und darf daher keinesfalls nach einem Jahr vernichtet werden, sondern muss mindestens 6 Jahre aufbewahrt werden. Neben der Aufbewahrung des Beförderungsauftrags am Sitz des Unternehmens sind die einzelnen Geschäftsvorfälle (Fahrten) aufzuzeichnen. Diese müssen grundsätzlich vor Ort im Mietwagen geführt werden. Sofern Sie als Mietwagenunternehmer von der Nutzung eines Wegstreckenzählers nach § 43 BOKraft befreit sind, gelten weiterhin die bisherigen Aufzeichnungs- und Nachweispflichten über die Nutzung einer sog. offenen Ladenkasse und die Nachweispflicht der Einnahmesprungsaufzeichnungen über Schichtzettel. Diese müssen in Verbindung mit den Angaben, die sich auf dem Kilometerzähler ablesen lassen und in Verbindung mit der nach § 49 PBefG geforderten buchmäßigen Erfassung der Beförderungsaufträge, sowie mit weiteren Belegen, die Plausibilität der Besteuerungsgrundlagen nachweisen.

### **Schutz des elektronischen Systems und der erzeugten Daten durch eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung**

Taxameter und Wegstreckenzähler sind nach § 1 KassenSichV in der derzeit geltenden Fassung keine Aufzeichnungssysteme im Sinne des § 146a Abs. 1 Satz 1 AO und müssen nicht mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung ausgestattet werden. Seit dem 01.01.2017 müssen die von Taxi- und Mietwagenunternehmen genutzten elektronischen Taxameter und Wegstreckenzähler jedoch mindestens die Voraussetzungen des BMF-Schreibens vom 26.11.2010 und somit die unveränderbare und vollständige Datenspeicherung ermöglichen. Im Rahmen von Betriebsprüfungen und Kassen-Nachschauen müssen Sie als Unternehmer nachweisen, dass eine Veränderung der vom System erzeugten Einzeldaten nachprüfbar ausgeschlossen ist. Eine

hohe Zuverlässigkeit im Hinblick auf die gesetzlich geforderte Unveränderbarkeit ist durch technische Verfahren, bei denen die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit der Daten durch eine elektronische Signatur nachgewiesen wird, gewährleistet. Die Hersteller von Taxametern und Wegstreckenzählern bieten inzwischen Systeme an, die den steuerrechtlichen Anforderungen entsprechen und somit das Unternehmen in seiner Beweisvorsorge zur Dokumentation der Gesamtheit der Geschäftsvorfälle unterstützen. Die gesetzlich geforderte zeitgerechte Einzelaufzeichnung der Geschäftsvorfälle kann mit diesen Systemen grundsätzlich leichter und weniger fehleranfällig vorgenommen werden. Teilweise können diese Systeme ebenfalls zur Aufzeichnung der Arbeitszeiten nach den Vorschriften des Mindestlohngesetzes verwendet werden.

### **Hinweise:**

Im Rahmen von Prüfungen und Nachschauen wurde bei Systemen ohne elektronische Signatur vermehrt festgestellt, dass eine Unveränderbarkeit der Daten nicht in jedem Fall gewährleistet ist. Ohne erbringbaren Nachweis der Richtigkeit der Aufzeichnungen sind die Einzelaufzeichnungen im System somit nicht ordnungsgemäß und können der Besteuerung regelmäßig nicht zu Grunde gelegt werden. Je schwerer ein Unternehmen seine Mitwirkungs-, Aufzeichnungs- und Beweisvorsorgepflichten verletzt, desto überschlägiger kann das Hinzuerschätzungsverfahren sein. Können Umsatzdifferenzen oder andere Unplausibilitäten durch Unternehmer nicht aufgeklärt werden, kann sich daraus ein Steuerstrafverfahren ergeben. Bei Nutzung von elektronischen Systemen ohne Signatur wird daher empfohlen, die als Mindestmaß der Einzelaufzeichnung anerkannten Schichtzettel zusätzlich zu führen. Wird z. B. im Rahmen von Kassen-Nachschauen ein Verstoß gegen die Einzelaufzeichnungspflicht festgestellt, kann dies bereits als Ordnungswidrigkeit gem. § 379 Abs. 1 Nr. 3 AO verfolgt und mit bis zu 25.000 € geahndet werden. Zudem wird die Finanzbehörde wiederholte oder schwerwiegende Verstöße gegen steuerliche Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten an die Konzessionsbehörde melden. Gemäß § 25 Abs. 2 PBefG wird die Genehmigungsbehörde den Widerruf der Konzession für den Betrieb eines Taxis in Erwägung ziehen. Desweiteren ist die Finanzbehörde berechtigt, einen Verdacht auf Verstöße gegen das Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz an die Finanzkontrolle Schwarzarbeit zu melden.

**Um bei einer Nachschau oder Außenprüfung nicht dem Vorwurf ausgesetzt zu sein, gegen Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten verstoßen zu haben sind insbesondere folgende Vorschriften zu beachten:** §§ 145 bis 147 AO in der Fassung vom 29.12.2016; §§ 14, 14b, 22 Abs. 2 Nr. 1 und § 27b UStG sowie §§ 63 – 68 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung; § 41 des Einkommensteuergesetzes; BMF-Schreiben vom 26.11.2010, BStBl. I 2010, 1342; Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) – BMF-Schreiben vom 14.11.2014, BStBl. I 2014, 1450 sowie BMF-Schreiben vom 28.11.2019, BStBl. I 2019, 1269 (anzuwenden auf Besteuerungszeiträume, die nach dem 31.12.2019 beginnen.)