



## Checkliste ABC der Kassenmängel

Die Checkliste enthält eine umfangreiche Auflistung von Mängeln, die in Rechtsprechung und Literatur als Verstöße gegen die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung angesehen werden<sup>1</sup>.

Sie eignet sich auch zum Ausdruck für den Mandanten. Ihm wird damit die Möglichkeit gegeben, sein Buchführungswerk zügig auf etwaige Mängel untersuchen zu können. In einem anschließenden Gespräch sollten Mandant und Steuerberater gemeinsam nach Lösungen suchen mit dem Ziel, vorhandene Mängel kurzfristig zu beheben.

### Belege

- unvollständige Belegaufbewahrung<sup>2</sup>
- Nichtaufbewahrung sonstiger (aufbewahrungspflichtiger<sup>3</sup>) Unterlagen i. S. d. § 147 Abs. 1 Nr. 5 AO<sup>4</sup>

### Datenzugriff

- Löschung von Daten, die dem Datenzugriffsrecht der Finanzverwaltung (§ 147 Abs. 6 AO) unterliegen<sup>5</sup>

### Differenzen

- Kassenverluste<sup>6</sup>
- erfolgswirksame Ein- und Ausbuchung von größeren, nicht aufzuklärenden Differenzbeträgen<sup>7</sup>

### Digitale Erlöserfassungssysteme

- Einsatz von Programmen, die gezielt auf Manipulationen angelegt sind<sup>8</sup>

---

<sup>1</sup> Auflistung mit Schwerpunkt „Kassenführung“ (nicht abschließend)

<sup>2</sup> BFH-Urteil vom 24.06.1997, BStBl II 1998, S. 51

<sup>3</sup> BFH-Urteil vom 24.06.2009, BStBl II 2010, S. 452, Rz. 21

<sup>4</sup> Sächsisches FG vom 15.03.2001, a.a.O.; FG Niedersachsen vom 25.03.2003, a.a.O.

<sup>5</sup> AEAO zu § 158

<sup>6</sup> BFH-Urteil vom 28.11.1991, BStBl II 1992, S. 343 (hier: Einbruchdiebstahl)

<sup>7</sup> BFH-Urteil vom 13.10.1976, BStBl II 1977, S. 260

<sup>8</sup> FG Düsseldorf vom 20.03.2008, EFG 2008, S. 1256; GoBD vom 14.11.2014, Rz. 112



- Einsatz von Programmen, bei denen Manipulationen möglich sind<sup>9</sup>
- Veränderungen des Datenbestands einer Registrier-/ PC-Kasse
- Verwendung von Manipulationssoftware in Taxen<sup>10</sup>
- Vernichtung von Z-Bons bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG<sup>11</sup>
- fehlende oder nicht fortlaufend nummerierte Z-Bons (Tagesendsummenbons)
- fehlende Protokollierung von Stornos in einem PC-Kassensystem<sup>12</sup>
- Nichtaufbewahrung digitaler Unterlagen i.S.d. BMF-Schreibens vom 26.11.2010<sup>13</sup>

### Entnahmen und Einlagen

- lfd. Entnahmen, die nur periodisch, u. U. geschätzt in einer Summe gebucht werden<sup>14</sup>
- ungeklärte Bareinlagen<sup>15</sup>
- ungeklärte, als Spielbankgewinne deklarierte Bareinlagen<sup>16</sup>
- fehlende (Eigen)Belege über Entnahmen und Einlagen<sup>17</sup>
- nicht zeitgerechte Verbuchung mit nur geschätzten Beträgen ohne Belegnachweis<sup>18</sup>

### Geldtransit

- fehlende Belege über Bankeinzahlungen aus Kassenbeständen<sup>19</sup>
- fehlende Verbuchung von Verschiebungen zwischen mehreren Kassen<sup>20</sup>

<sup>9</sup> FG München vom 18.03.2008, Az. 6 V 2375/06, v. 04.05.2010, Az. 13 V 540/10; GoBD vom 14.11.2014, Rz. 112

<sup>10</sup> FG Hamburg vom 18.11.2009, Az. 6 K 90/08; GoBD vom 14.11.2014, Rz. 112

<sup>11</sup> BFH-Beschluss vom 07.02.2008, Az. X B 189/07, vorgehend FG Berlin vom 26.07.2007, Az. 14 K 3368/06 B

<sup>12</sup> FG Niedersachsen vom 02.09.2004, Az. 10 V 52/04; FG Münster vom 16.05.2013, EFG 2014, S. 86

<sup>13</sup> AEAO, § 158 (Nach dem eindeutigen Wortlaut *kann* die Nichtaufbewahrung ein wesentlicher Mangel sein.)

<sup>14</sup> BFH-Urteile vom 10.12.1953, BStBl 1954, S. 82; v. 18.12.1984, BStBl II 1986, S. 226

<sup>15</sup> BFH-Urteil vom 07.05.2004, BFH/NV 2004, S. 1367

<sup>16</sup> BFH-Beschlüsse vom 13.06.2013, Az. X B 132 u. 133/12; BFH-Urteile v. 03.08.1966, BStBl III 1966, S. 650; v. 27.07.1992, BFH/NV 1992, S. 719 m.w.N.; FG Berlin vom 24.08.1998, Az. IX 142/95; FG Baden-Württemberg vom 17.03.1998, EFG 1998, S. 919

<sup>17</sup> FG München vom 14.10.2004, Az. 15 K 728/02; FG Münster vom 23.03.2000, Az. 5 V 7028/99 E,G,U,

<sup>18</sup> BFH-Urteile vom 18.12.1984, BStBl II 1986, S. 226; v. 21.02.1990, BFH/NV 1990, S. 683

<sup>19</sup> BFH-Urteil vom 02.02.1982, BStBl II 1982, S. 409

<sup>20</sup> BFH-Urteil vom 17.11.1981, BStBl II 1982, S. 430



### Geschäftskasse allgemein

- fehlende (physische) Geschäftskasse bei überwiegendem Barverkehr<sup>21</sup>
- Vereinigung von Kassen- und Bankkonto zu einem einheitlichen Konto
- fehlende Trennung von baren und unbaren Vorgängen
- Privat- und Geschäftskasse werden nicht getrennt geführt<sup>22</sup>
- bewusste Falschbuchungen größeren Umfangs
- Buchungen ohne Belege

### Inventuren

- geschätzte Werte<sup>23</sup>

### Kassenaufzeichnungen allgemein

- undatierte Kassenaufzeichnungen<sup>24</sup>
- keine Aufbewahrung von Schichtzetteln bei Taxiunternehmern<sup>25</sup>
- fehlende Kassenaufzeichnungen bei Münzautomaten und Geldspielgeräten<sup>26</sup>
- Vernichtung von Grund-/ Ursprungsaufzeichnungen

### Kassenberichte

- Verwendung von Kassenbestandsrechnungen (= systemwidrigen Kassenberichten) bei Führung einer Offenen Ladenkasse
- wiederholt korrigierte und in sich widersprüchliche Kassenberichte<sup>27</sup>

---

<sup>21</sup> BFH-Urteile vom 06.03.1952, BStBl III 1952, S. 108; v. 10.06.1954, BStBl III 1954, S. 298; v. 12.01.1968, BStBl II 1968, S. 341; v. 21.02.1990, BStBl II 1990, S. 683

<sup>22</sup> BFH-Urteil vom 19.06.1975, BStBl II 1975, S. 811

<sup>23</sup> BFH-Urteil vom 25.03.2015, Az. X R 20/13, Rz. 32 (im Streitfall als materieller Mangel ohne sachliches Gewicht)

<sup>24</sup> BFH-Urteil vom 25.03.2015, Az. X R 20/13 zu undatierten Tagesendsummenbons

<sup>25</sup> BFH-Urteil vom 26.02.2004, BStBl II 2004, S. 599

<sup>26</sup> FG Nürnberg vom 28.03.2013, Az. 4 K 26/11; Sächsisches FG vom 15.03.2001, EFG 2001, S. 802; FG Niedersachsen vom 25.03.2003, EFG 2003, S. 1215

<sup>27</sup> BFH-Beschluss vom 13.03.2013, BFH/NV 2013, S. 902



### Kassenbestände

- nur mit Schwierigkeiten oder nicht nachprüfbarer Kassenbestand<sup>28</sup>
- nur buchmäßige Führung der Kasse<sup>29</sup>
- außergewöhnlich hohe Kassenbestände<sup>30</sup>
- fehlende Kassensturzfähigkeit

### Kassenbuch

- nicht chronologisch, fortlaufend geführtes Kassenbuch<sup>31</sup>
- nur summenmäßige Eintragungen von Tageseinnahmen ins Kassenbuch ohne Aufbewahrung der Einzelaufzeichnungen, Kassenberichte oder Z-Bons<sup>32</sup>
- Auslassung freier Zeilen im Kassenbuch für nachträgliche Korrekturen
- ausschließliche Verbuchung von Kassenausgaben ohne Kasseneinnahmen und Anfangs- und Endbestände<sup>33</sup>
- Buchung pauschaler Reisekosten im Kassenbuch<sup>34</sup>
- Radierungen und Überschreibungen<sup>35</sup>

### Kasseneinnahmen

- unvollständige Aufzeichnung der Kasseneinnahmen<sup>36</sup>
- bewusste Nichterfassung von Einnahmen („Schwarzgeld“)<sup>37</sup>
- nicht gebuchte Geschäftsvorfälle
- Auf- und Abrundung von Tageseinnahmen auf „glatte“ Beträge<sup>38</sup>

<sup>28</sup> BFH-Urteile vom 17.11.1981, BStBl II 1982, S. 430, v. 20.09.1989, BStBl II 1990, S. 109

<sup>29</sup> BFH-Urteil vom 24.11.1959, BStBl III 1960, S. 188

<sup>30</sup> FG des Saarlandes vom 24.05.2005, Az. 1 K 161/01; vom 13.01.2010, EFG 2010, S. 772

<sup>31</sup> BFH-Urteile vom 20.10.1971, BStBl II 1972, S. 273; v. 22.02.1973, BStBl II 1973, S. 480 m.w.N.

<sup>32</sup> BFH-Urteil vom 20.06.1985, BFH/NV 1985, S. 12; FG Bremen vom 24.09.1996, EFG 1997, S. 449

<sup>33</sup> FG Köln vom 02.07.2010, Az. 11 K 3676/06

<sup>34</sup> BFH-Urteil vom 09.10.1952, BStBl III 1954, S. 71

<sup>35</sup> BFH-Urteil vom 20.06.1985, BFH/NV 1985, S. 12

<sup>36</sup> BFH-Urteile v. 02.02.1982, BStBl II 1982, S. 409; v. 20.06.1985, BFH/NV 1985, S. 12; v. 12.09.1990, BFH/NV 1991, S. 573

<sup>37</sup> FG Niedersachsen vom 18.10.2012, Az. 6 K 169/10

<sup>38</sup> FG Münster vom 23.03.2000, Az. 5 V 7028/99 E,G,U; FG Bremen vom 01.10.2003, EFG 2004, S. 78



### Kassenfehlbeträge

- Kassenfehlbeträge in erheblichem Umfang<sup>39</sup>
- Bankeinzahlungen höher als Kassenbestände<sup>40</sup>

### Organisationsunterlagen

- fehlende oder unzureichende Organisationsunterlagen i. S. d. § 147 Abs. 1 Nr. 1 AO (z.B. Verfahrensdokumentation), auch für Registrierkassen<sup>41</sup>

### Rechnungen

- doppelte Vergabe von Rechnungsnummern<sup>42</sup>
- fehlende Rechnungen<sup>43</sup>

### Unbarer Geldverkehr

- keine gesonderte Aufzeichnung von Schecks, EC- und Kreditkartenzahlungen

### Unveränderbarkeit

- zahlreiche Überschreibungen, Radierungen, Streichungen und erhebliche Rechenfehler in den Kassenaufzeichnungen
- Änderungen und Verbesserungen, ohne dass der ursprüngliche Inhalt der Aufzeichnung ersichtlich wäre
- Verstöße gegen sog. „elektronisches Radierverbot“<sup>44</sup>
- Radierungen oder Überschreibungen mit Tipp-Ex<sup>45</sup>
- fehlende Unveränderbarkeit von Aufzeichnungen (Festschreibung<sup>46</sup>)
- Kassenführung mit handelsüblichen Tabellenkalkulationsprogrammen<sup>47</sup>

<sup>39</sup> BFH-Urteile vom 20.09.1989, BStBl II 1990, S. 109; v. 21.02.1990, BFH/NV 1990, S. 683

<sup>40</sup> BFH-Urteil vom 02.02.1982, BStBl II 1982, S. 409

<sup>41</sup> FG München vom 29.10.2009, EFG 2011, S. 10; FG Bremen vom 17.01.2007, EFG 2008, S. 8; BFH-Urteil vom 25.03.2015, Az. X R 20/13, Rz. 27 f.

<sup>42</sup> FG des Saarlandes vom 30.06.2005, Az. 1 K 141/01

<sup>43</sup> FG des Saarlandes vom 30.06.2005, a.a.O.

<sup>44</sup> GoBD vom 14.11.2014, Rz. 112

<sup>45</sup> FG München vom 14.10.2004, Az. 15 K 728/02

<sup>46</sup> §§ 146 Abs. 4 AO, 239 Abs. 3 HGB, GoBD vom 14.11.2014, Rz. 109

<sup>47</sup> FG München v. 04.05.2010, Az. 13 V 540/10



### Verprobungen

- stark schwankende Rohgewinnaufschläge und negative Warenbestände<sup>48</sup>

### Wareneingang

- fehlendes Wareneingangsbuch<sup>49</sup>
- Nichterfassung von Ausgaben („Schwarzeinkäufe“)

### Zeitgerechtigkeit

- Aufzeichnung von Kasseneinnahmen erst nach mehr als 14 Tagen<sup>50</sup>
- nachträgliche Verbuchung von Bareinnahmen im Klageverfahren<sup>51</sup>
- nachträgliche Rekonstruktion von Kassenaufzeichnungen anhand gesammelter Belege („Schuhkarton“), ggf. durch den steuerlichen Vertreter<sup>52</sup>
- nachträgliche Erfassung von Betriebseinnahmen<sup>53</sup>
- nachträgliche Verbuchung von Bareinnahmen nach Aufdeckung der Unvollständigkeit<sup>54</sup>
- nachträgliche Erfassung von Betriebseinnahmen erst im Rahmen der Abschlussarbeiten (Nachkalkulation bei Abweichung von den Richtsätzen)<sup>55</sup>

<sup>48</sup> FG Köln vom 09.10.2013, Az. 10 K 2166/12 (Rev. Az. BFH X R 19/14)

<sup>49</sup> FG München vom 14.10.2004, Az. 15 K 728/02

<sup>50</sup> BFH-Urteile vom 22.02.1973, BStBl II 1973, S. 480; v. 21.02.1990, BFH/NV 1990, S. 683; FG Hamburg vom 04.12.1990, EFG 1991, S. 507

<sup>51</sup> FG des Saarlandes vom 13.01.2010, EFG 2010, S. 772

<sup>52</sup> Hessisches FG vom 26.03.1998, EFG 1998, S. 252

<sup>53</sup> BFH-Urteil vom 26.10.1994, BFH/NV 1995, S. 373

<sup>54</sup> BFH-Urteil vom 26.10.1994, a.a.O.

<sup>55</sup> BFH-Urteil vom 26.10.1994, BFH/NV 1995, S. 373