



BETRIEBSPRÜFUNG, TEIL 1

Verfahrensdokumentation in der Apotheke – mehr als eine lästige Pflicht

von StB Elmar Lipp, Dr. Schmidt und Partner,
Koblenz/Dresden/München/Oberhausen

Die in den Grundsätzen zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) geforderte Verfahrensdokumentation und das dazugehörige interne Kontrollsystem (IKS) stellen einen nicht unerheblichen Arbeitsaufwand dar. Auf der einen Seite wird die Apotheke dadurch gegenüber der Finanzverwaltung noch ein Stück gläserner. Auf der anderen Seite bietet sich Ihnen die Chance, selbst einen besseren Überblick über die Apothekenprozesse zu gewinnen und diese ggf. effizienter zu gestalten. |

GoBD geben
die Meinung der
Finanzverwaltung
wieder

Rechtliche Einordnung GoBD

Bei den GoBD handelt es sich nicht um gesetzliche Vorschriften, sondern „lediglich“ um die teilweise auf der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) basierende Meinung der Finanzverwaltung, wie diverse gesetzliche Regelungen auszulegen sind. Sie sind daher zunächst nur für Finanzbeamte bindend. Über ihre Anwendung bei z. B. Betriebs- oder Steuerfahndungsprüfungen entfalten sie jedoch letztendlich auch Bindungswirkung für die Steuerpflichtigen, zu deren Lasten sie ggf. ausgelegt werden. Sie sind allerdings nicht für Richter bindend. D. h., dass bei Uneinigkeit zwischen dem Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltung eine Überprüfung durch die Gerichte erfolgen kann.

Vertrauensvorschuss
für Steuerpflichtige

Bedeutung der GoBD für Sie als Unternehmer

Grundsätzlich gewährt die Finanzverwaltung den Steuerpflichtigen gemäß § 158 Abgabenordnung (AO) einen Vertrauensvorschuss:

■ § 158 AO: Beweiskraft der Buchführung

Die Buchführung und die Aufzeichnungen des Steuerpflichtigen, die den Vorschriften der §§ 140 bis 148 AO entsprechen, sind der Besteuerung zugrunde zu legen, soweit nach den Umständen des Einzelfalls kein Anlass besteht, ihre sachliche Richtigkeit zu beanstanden.

Bei Mängeln greift
§ 162 AO

Wird jedoch im Rahmen einer Überprüfung (z. B. Betriebsprüfung oder Kassennachschau) festgestellt, dass doch ein Anlass zur Bemängelung besteht, greift § 162 AO und das Finanzamt schätzt:

■ § 162 AO: Schätzung von Besteuerungsgrundlagen

(1) Soweit die Finanzbehörde die Besteuerungsgrundlagen nicht ermitteln kann oder berechnen kann, hat sie zu schätzen.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Steuerpflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Steuergesetzen zu führen hat, nicht vorlegen kann, wenn die Buchführung oder die Aufzeichnungen der Besteuerung nicht nach § 158 AO zugrunde gelegt werden kann oder wenn tatsächliche Anhaltspunkte für die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der vom Steuerpflichtigen gemachten Angaben (...) bestehen.

Im Klartext bedeutet das: Findet die Betriebsprüfung keine ordnungsgemäße Buchführung vor und kann der Steuerpflichtige dies nicht aufklären, besteht für den Prüfer die Möglichkeit, zu schätzen bzw. einen Sicherheitszuschlag zu erheben. Der Sicherheitszuschlag kann in nicht schwerwiegenden Fällen zwischen ein und fünf Prozent der Netto-Tageskasseneinnahmen betragen. Bei größeren Mängeln ruft die Finanzverwaltung auch schon einmal zehn Prozent der zuvor genannten Bemessungsgrundlage auf. Es ist oftmals Verhandlungssache, wo man sich letztendlich einigt. Eines steht jedoch fest: Es handelt sich regelmäßig um erhebliche Mehrergebnisse, die eine entsprechende Steuerbelastung nach sich ziehen.

Bei Mängeln drohen
Hinzuschätzungen
bzw. ein Sicherheits-
zuschlag

Verfahrensdokumentation

Die Finanzverwaltung definiert die Verfahrensdokumentation in den Randziffern 151 bis 155 des GoBD-Schreibens vom 14.11.2014 (Az. IV A 4 - S 0316/13/10003, Abruf-Nr. 143316) wie folgt:

■ Verfahrensdokumentation

Die Verfahrensdokumentation beschreibt den organisatorisch und technisch gewollten Prozess, z. B. bei elektronischen Dokumenten, von der Entstehung der Informationen über die Indizierung, Verarbeitung und Speicherung, dem eindeutigen Wiederfinden und der maschinellen Auswertbarkeit, der Absicherung gegen Verlust und Verfälschung und der Reproduktion. Die Verfahrensdokumentation besteht i. d. R. aus einer allgemeinen Beschreibung, einer Anwenderdokumentation, einer technischen Systemdokumentation und einer Betriebsdokumentation.

Die Verfahrensdokumentation soll also die betrieblichen Prozesse, die in Zusammenhang mit dem Einsatz von EDV stehen, sowie deren technische Umsetzung beschreiben.

PRAXISHINWEIS | Um das Rad nicht zweimal erfinden zu müssen, sollten Sie abgleichen, welche der in die Verfahrensdokumentation aufzunehmenden Prozesse bereits in Ihrem Qualitätsmanagement(QM)-Handbuch dargestellt sind und dieses ggf. ergänzen. Grundsätzlich empfiehlt es sich, die Verfahrensdokumentation sowie das IKS in das bereits bestehende QM-Handbuch einzubinden. Es ist nicht vorgeschrieben, dass das QM-Handbuch und die Verfahrensdokumentation zwei verschiedene Dokumente sein müssen.

Aufbau der Verfahrensdokumentation

Den Aufbau der Verfahrensdokumentation können Sie frei gestalten – es gibt keinerlei Vorgaben. Bei den Inhalten sieht es etwas anders aus: Hier hat die Finanzverwaltung konkrete Vorstellungen. Das Problem ist, dass es trotz der

Aufbau kann frei
gestaltet werden



IHR PLUS IM NETZ

ah.iww.de

Abruf-Nr. 143316

Trotz konkreter
Vorgaben: Raum für
Interpretationen

konkreten Vorgaben noch genügend Raum für Interpretationen gibt. Diese werden erst dann konkrete und rechtsverbindliche Formen annehmen, wenn sich die Finanzgerichtsbarkeit damit auseinandergesetzt hat.

Inhalt der Verfahrensdokumentation

Die folgenden Bestandteile müssen entweder zwingend in einer Verfahrensdokumentation enthalten sein oder sind empfehlenswert, damit die Verfahrensdokumentation von der Finanzverwaltung anerkannt wird.

1. Präambel

Eine Präambel ist nicht zwingend notwendig. Sie zeigt dem Betriebsprüfer jedoch, dass Sie sich dem Thema gewidmet haben, und sorgt damit für einen guten Einstieg in die Betriebsprüfung. Sie sollte beschreiben, was Gegenstand der Verfahrensdokumentation sein soll und für wen diese Anwendung findet.

■ Beispiel

Die Verfahrensdokumentation beschreibt die organisatorische sowie technische Umsetzung von Betriebsabläufen im Zusammenhang mit der jeweils eingesetzten Hard- und Software in der Sonnen-Apotheke. Hierbei werden sämtliche Vorgänge von deren Entstehung bis zur Speicherung beschrieben. Die Handhabung der in der Verfahrensdokumentation beschriebenen Prozesse ist für alle Mitarbeiter der Sonnen-Apotheke verpflichtend und in regelmäßigen Abständen auf Aktualität zu prüfen und ggf. anzupassen bzw. zu ergänzen. Die Überprüfung sowie eventuell notwendige Anpassungen werden im IKS bzw. der Versionshistorie dokumentiert. Sämtliche Mitarbeiter haben die Kenntnisnahme der jeweils aktuellen Version der Verfahrensdokumentation im IKS gegenzuzeichnen.

Wichtig | Die Gegenzeichnung der jeweils aktuellen Version durch die Mitarbeiter ist nicht nur aus steuerrechtlichen Gründen relevant, sondern kann auch zivilrechtlich Bedeutung erlangen – z. B. bei arbeitsrechtlichen Prozessen. Entsteht Ihnen z. B. durch die Fehlbedienung der EDV (z. B. Kommissionierer) ein wirtschaftlicher Schaden, den Sie gegenüber dem Verursacher geltend machen möchten, kann dieser sich nicht herausreden, er hätte nicht gewusst, wie die sachgerechte Handhabung gewesen wäre.

2. Dokumentenhistorie

In der Dokumentenhistorie sind alle Änderungen der Dokumentation unter Angabe des Änderungsdatums festzuhalten. Sie ist ein enorm wichtiger Bestandteil der Verfahrensdokumentation. Hier kann der Betriebsprüfer auf einen Blick feststellen, ob es sich um eine aktive und damit aktuelle Dokumentation handelt. Ist es nicht der Fall, kommt dies einer nicht vorhandenen Verfahrensdokumentation gleich. Das stellt einen schweren formellen Buchführungsmangel dar, der grundsätzlich einen Sicherheitszuschlag rechtfertigt.

3. Systemkomponenten

Die Finanzverwaltung verlangt die Auflistung sämtlicher in der Apotheke im Einsatz befindlicher Hard- und Software. Dabei sind nicht nur die Komponenten des Kassen- bzw. Warenwirtschaftssystems darzustellen, sondern auch die im Backoffice eingesetzte EDV.

Gegenstand und
Anwendungsbereich

Änderungen der
Dokumentation
unter Angabe des
Änderungsdatums

Auflistung sämtlicher
Hard- und
Software

PRAXISHINWEIS | Achten Sie bei der Dokumentation der Software insbesondere darauf, dass sämtliche in der Warenwirtschaft eingesetzten Module (z. B. ABDA-Datenbank, Kassenbuch, Botendienst, Faktura, Rezeptur etc.) aufgelistet werden. Greifen Sie hier zur Unterstützung auf bereits existierende Auflistungen zurück. Ihr Steuerberater führt ein sogenanntes Anlageverzeichnis, in dem sämtliche Zu- und Abgänge der Hard- und Software verzeichnet sind. Auch Ihr Systemanbieter hat i. d. R. die Möglichkeit, die in Ihrem Kassen- und Warenwirtschaftssystem im Einsatz befindliche EDV darzustellen.

Sämtliche in der Warenwirtschaft eingesetzten Module auflisten

Wichtig | Das Benutzerhandbuch der Warenwirtschaft sowie deren Beschreibung der technischen Umsetzung sind neben den Bedienungsanleitungen aller technischen Geräte zwingend als Bestandteil der Verfahrensdokumentation aufzunehmen.

4. Zugangsberechtigungen

Stellen Sie tabellarisch dar, wer welche Zugangsberechtigungen besitzt und wann es eventuell Änderungen gegeben hat.

PRAXISHINWEIS | Aus betriebswirtschaftlicher Sicht ist es grundsätzlich sinnvoll, die Zugangsberechtigungen an die Zuständigkeitsbereiche anzupassen. So minimieren Sie das Risiko, dass sich ein Mitarbeiter absichtlich oder unabsichtlich in einem Bereich der EDV bewegt, in dem er nichts zu suchen hat, und dort eventuell einen Schaden verursacht. Aus Übersichtlichkeitsgründen ist außerdem eine Trennung zwischen der Warenwirtschaft und der sonstigen EDV empfehlenswert.

Berechtigungen an Zuständigkeitsbereiche anpassen

Wichtig | Achten Sie auch hier unbedingt darauf, dass Änderungen stets dokumentiert werden. Der Betriebsprüfer kann Unstimmigkeiten leicht durch den Abgleich der elektronischen Daten der Warenwirtschaft und der Darstellung der Zugangsberechtigungen feststellen. Es droht ein formeller Mangel!

5. Verfahrensbeschreibung

In der Verfahrensbeschreibung werden nun sämtliche im Zusammenhang mit der EDV stattfindenden Betriebsabläufe beschrieben. Hierbei muss gewährleistet sein, dass die für die Prozesse zuständigen Mitarbeiter erkennbar sind. Sofern die Zugangsberechtigungen mit den Zuständigkeiten der Arbeitsprozesse übereinstimmen, kann auch mit einem Verweis auf die Dokumentation der Zugangsberechtigungen gearbeitet werden.

Betriebsabläufe im Zusammenhang mit der EDV

■ Beispiel

„Die personellen Zuständigkeiten der jeweiligen Prozesse stimmen mit den entsprechenden Zugangsberechtigungen überein.“

Zwar sind die Arbeitsprozesse der Warenwirtschaft der weitaus größte darzustellende Teil. Jedoch gibt es auch außerhalb dieses Bereichs Prozesse, die beschrieben werden müssen.

Prozesse außerhalb der Warenwirtschaft berücksichtigen

Zu einer Darstellung aller steuerlich relevanten Betriebsabläufe außerhalb des Warenwirtschaftssystems gehören u. a. folgende Positionen:

Belegersetzendes Scannen

- Handhabung des belegersetzenden Scannens, z. B.
 - wer scannen darf,
 - zu welchem Zeitpunkt gescannt wird (beim Posteingang, während oder nach Abschluss der Vorgangsbearbeitung etc.),
 - welches Schriftgut gescannt wird,
 - ob eine bildliche oder inhaltliche Übereinstimmung mit dem Original erforderlich ist,
 - wie die Qualitätskontrolle auf Lesbarkeit und Vollständigkeit aussehen muss,
 - wie die Protokollierung von Fehlern zu erfolgen hat.

Elektronischer Schriftverkehr

- Umgang mit elektronischem Schriftverkehr, d. h., wer den Schriftverkehr bearbeitet und wie elektronischer Schriftverkehr abgelegt wird
- Handhabung und Organisation der Buchhaltung, z. B. Zuständigkeiten, Durchführung und Qualitätskontrollen

Wichtig | Denken Sie daran, Änderungen der Prozesse zu protokollieren!

Bei Abweichungen droht formeller Buchführungs- mangel

PRAXISHINWEIS | Bei den Prozessen der Warenwirtschaft können Sie neben der Beschreibung im QM-Handbuch auch auf das Benutzerhandbuch der Warenwirtschaft verweisen. Oder Sie nutzen – wenn vorhanden – die vorgefertigte Verfahrensdokumentation von Ihrem Systemanbieter. Dies ist jedoch nur dann zulässig, wenn die Handhabung in der Praxis auch tatsächlich so durchgeführt wird. Bei Abweichungen muss der Prozess dementsprechend dargestellt werden. Bei nicht dokumentierten Abweichungen droht ein formeller Buchführungsmangel.

Der Umfang der Dokumentation richtet sich danach, was die Warenwirtschaft Ihnen an Prozessen vorgibt bzw. ermöglicht und welche hiervon tatsächlich durchgeführt werden. Die folgende Auflistung gibt Ihnen einen Anhaltspunkt, welche Prozesse darzustellen sind.

- Abverkäufe
- Organisation Warenlager (Bestellungen, Bestückung, Retouren, Durchführung Inventur etc.),
- Handhabung von Bestandsänderungen und Stornierungen
- Kundenverwaltung (Anlegen, Änderungen, Kundenkarte, Konditionen etc.)
- Lieferantenverwaltung (Anlegen, Änderungen, Konditionen etc.)
- Handhabung und Umsetzung von: Botendienst, Kreditverkäufen, Gutscheinen, Bonussystemen, Rezeptur, Trainingsbedienern, Sprechstundenbedarf, Altenheimen, Sonderverkäufen (Mitarbeiter, Geschenke, Warenentnahmen Apotheker etc.), Rechnungsausgang/Faktura, Rezeptabrechnung bzw. Kontrolle Rezeptabrechnung
- Durchführung Tagesabschluss

Wichtig | Denken Sie daran, Änderungen der Prozesse zu protokollieren!

SIEHE AUCH

Beitrag in
AH 04/2018



WEITERFÜHRENDER HINWEIS

- Alles zum IKS, das die Einhaltung und Überprüfung der in der Verfahrensdokumentation beschriebenen Prozesse sicherstellen soll, lesen Sie in der April-Ausgabe von AH.