

Geschäftsfeld Apothekenberatung

Digitale Betriebsprüfung verschärft sich

Bernhard Bellinger

In der Fachpresse der Finanzverwaltung (insbesondere in der Fachzeitschrift „Die steuerliche Betriebsprüfung“) mehrten sich seit Anfang 2010 die Stimmen, die Apotheker quasi unter Generalverdacht stellten, ihre Systeme zu manipulieren. Der Autor beleuchtet die Situation, mit der sich Berater in diesem Spezialsegment derzeit konfrontiert sehen. (Red.)

Apotheken gehören zum Einzelhandel mit hohem Bargeldumsatz. Nach der Diktion der Finanzverwaltung sind sie deshalb per se „Risikobranche“. Warum aber kamen die Apotheker ins Gerede? Hintergrund waren laut einem Fachaufsatz eines Prüfers intensive Systemprüfungen in Österreich, bei denen man im Apothekenwesen zunehmend EDV-gestützte Manipulationen festgestellt hatte. Das wurde dann als Vermutung auf den deutschen Raum übertragen und hier nachverfolgt.

Ein vernetztes Warenwirtschaftssystem ...

Bei dieser Nachverfolgung ergab sich postwendend folgendes Dilemma: Das Warenwirtschaftssystem (WWS) einer Apotheke hat durchschnittlich rund 10 000 Dateien, die Informationen verwalten. Diese Daten wiederum sind untereinander vernetzt mit Verarbeitungslogiken, die Informationen an andere Dateien abgeben und Rechenschritten unterwerfen. Nun waren diese



Dr. Bernhard Bellinger, Rechtsanwalt, Steuerberater, vereidigter Buchprüfer, Fachanwalt für Steuerrecht, Düsseldorf
E-Mail: bellinger@dr-bellinger.de

Warenwirtschaftssysteme zu einer Zeit programmiert worden, als nicht Prüfungsgesichtspunkte im Vordergrund standen, sondern die Lösung praktischer Anwendungsanforderungen. Es wurden EDV-gestützte Lösungen programmiert und – leider – nicht darauf geachtet, dass die Verarbeitungslogik im gesamten System weiterhin aufgeht. Nur die steuerrelevanten Salden, also insbesondere der Tagesabschluss(Z)-Bon und Inventurdaten wurden stets sauber abgebildet.

Wo hingegen Daten für interne Statistiken aufbereitet wurden, gab es in den WWS immer Brüche, die auf die sehr komplexen Arbeitsabläufe in einer Apotheke zurückzuführen sind. Diese Abläufe sind mitnichten identisch mit

denen des normalen Einzelhandels. Während beim normalen Einzelhandel über die Kasse ein Gegenstand A mit dem Preis B abgewickelt wird, wobei eine Einnahme und eine Veränderung im Warenbestand erfasst werden, sind die WWS von Apotheken wahrlich multidimensional.

... mit „multidimensionalen“ Schnittstellen

Es gibt dort nicht nur den Barzahlungsvorgang (eventuell auch per EC-Cash), sondern die Verwaltung eines Abrechnungsvolumens mit den gesetzlichen Krankenversicherern (GKV), Praxisbelieferungen zu gesondert geregelten Preisen mit den Versicherern, Rabattverträge mit der GKV mit unterjährig permanent wechselnden Preisen, Lieferungen gegen Rechnung, Bestell- und Abholvorgänge und so weiter. Deshalb bezeichnen die Systemanbieter von Apothekensoftware dieses System völlig zu Recht als „multidimensional“. Während die Software eines normalen Einzelhandels zwar ein Update erfährt, aber innerhalb großer Zeitabstände, findet dieses Update bei Apotheken im 14-Tages-Rhythmus statt. Daneben hat die Branche in den letzten 34 Jahren sage und schreibe 35 Gesundheitsreformen über sich ergehen lassen müssen, die praktisch sämtlich zu Änderungen in der Verarbeitung der WWS geführt haben. Deshalb muss hier auch eine Lanze für die Systemanbieter von Apothekensoftware gebrochen werden. In einem WWS für Apotheken bei dem dermaßen schnellen Wandel sowohl auf System- als auch auf Datenebene eine in die letzte Verästelung reichenden Datenkongruenz zu verlangen, geht schlicht und ergreifend zu weit!

Strukturwandel mit Folgen

Und dann kam ein Wandel im praktischen Alltag der Betriebsprüfungen: Während Prüfer früher vor der Komplexität der WWS kapitulierten und der auf Apotheken spezialisierte Steuerberater praktisch alles erklären konnte, was ein Prüfer wissen wollte, hat sich die Situation heute in das Gegenteil verkehrt. Der Prüfer kommt mit EDV-Kenntnissen zu den WWS auf einen Steuerberater zu, zu denen dieser auf Augenhöhe nicht diskutieren kann. In Fachseminaren weisen Betriebsprüfer selbst auf

Seit 2002 sind Steuerpflichtige gehalten, die steuerrelevanten Daten, die elektronisch erzeugt werden, zu archivieren. Nun ist das kein Selbstzweck, sondern Bevorratung für den Datenzugriff der Finanzverwaltung im Rahmen von Betriebsprüfungen (§ 147 Abs. 6 AO). Zwar hatte die Finanzverwaltung schon recht früh eine Prüfersoftware (IDEA), aber mit dem Einsatz dieser Software haperte es. Es gab in den ersten Jahren nach der Einräumung der rechtlichen Möglichkeiten zu wenige Lizenzen, zu wenig Hardware und vor allem zu wenig geschultes Personal. Das hat sich inzwischen geändert. Seit der Fiskus realisiert hat, dass ihm die Software Ressourcen für Steuernachzahlungen erschließt, herrscht in manchen Finanzämtern regelrechte Aufbruchstimmung.

diesen Strukturwandel hin, der die Situation der Betriebsprüfer in den letzten Jahren drastisch verbessert hat. So stellt sich heute das Problem, dass die komplexen Abläufe der WWS Daten produzieren, die weder der Steuerberater noch der Apotheker erklären können. Teilweise sind die Softwarehäuser selber überrascht von den Fragen der Prüfer. In wirklich großer Fülle werden Fehlermeldungen der Prüfersoftware IDEA herangezogen zur Begründung des Verdachts, das WWS sei vom Apotheker manipuliert worden. Und nun liegt die Aufklärungspflicht beim Steuerpflichtigen und seinem Berater. Die Systematik der §§ 158, 162 AO löst das Dilemma aus, bei fehlender Aufklärung in eine Schätzbefugnis des Prüfers hineinzugeraten.

Wie dieser Probleme Herr werden?

Natürlich geht die erste Aufforderung an die Softwarehäuser, aufgefallene Ungereimtheiten in den Datensätzen aufzuklären und im Nachfeld postwendend die Software so zu justieren, dass diese Fehlermeldungen durch stringenter Prozessabläufe nicht mehr anfallen. Daneben sind aber auch die Steuerberater in der Pflicht, die Apotheker zu sensibilisieren für Probleme, die sich aus einem hemdsärmeligen Umgang mit den WWS ergeben können. So resultieren viele Fehlermeldungen aus Anwendungsfehlern. Anwendungsfehler entstehen insbesondere dann, wenn ein Mitarbeiter im Kassensystem zur Abwicklung eines Geschäftsvorfalles nicht weiß, welches Modul im System dafür zuständig ist, und sich parallel in einem anderen Modul bedient, das aus seiner Sichtung die gleiche Wirkung erzeugt. Die Folgen sind fatal, weil man dies ex post fast nie ergründen kann.

Natürlich hätten sich die Steuerberater nicht träumen lassen, dass die Änderung der Abgabenordnung sie praktisch zwingt, sich mit EDV-Logiken zu befassen, um den von ihnen geforderten steuerlichen Rat rechtzeitig zu geben, also auf diesem Weg die saubere Anwendung der WWS zu ermöglichen. Dazu kommt das Problem, dass diese Materie so komplex ist, dass mit einem vertretbaren Aufwand für einen Steuerberater das notwendige Know-how nicht zu generieren ist.

Im Apothekensektor gibt es zudem nicht eine Software, die von Apothekern angewendet wird, sondern im Wesentlichen rund acht verschiedene mit unterschiedlicher Systemlogik. Um die Wirkungsweise eines WWS umfänglich nachvollziehen zu können, braucht ein Steuerberater mit guten PC-Vorkenntnissen zirka 80 Stunden. Dann hat er allerdings nur ein WWS verstanden, woraus er aber Rückschlüsse ziehen kann für die Verarbeitungslogik der anderen WWS. Er kann dann wenigstens Vermutungen anstellen, warum die anderen WWS so reagieren, wie sie reagieren.

Finanzverwaltung arbeitet mit zentraler Datensammlung ...

Zu diesem Dilemma gesellt sich ein Weiteres: Während die Finanzverwaltung ihre Erkenntnisse zentral über eine geschlossene Internet-Seite verwaltet und kommuniziert, gab es auf Seiten der Steuerberater keine vergleichbare Informations-Drehscheibe. Die Finanzverwaltung verarbeitet in ihrem Intranet zur Apothekenbranche Informationen, nach Softwarehäusern untergliedert. Der Prüfer, der am Montag in Hamburg eine kommunizierungswürdige Information zum Softwarehaus A erhält, schreibt sie ins Intranet, worauf sie am Dienstag oder Mittwoch von einem Prüfer in München bereits in der Prüfung verwendet wird. Diese Organisation des Fiskus ist selbstredend sinnvoll und verdient Respekt.

... die im Beratungssektor bisher fehlte

Der Autor dieses Artikels hatte 2007 in einer Runde von auf Apotheken spezialisierten Steuerberatern angeregt, auf Seiten der Steuerberater ein vergleichbares Konstrukt zu errichten: Einen Informationsverbund, der Informationen zu diesem Bereich einsammelt, praktisch und juristisch aufbereitet und in das Netz zurück kommuniziert. Dieses Netz sollte aus Steuerberatern und Softwarehäusern bestehen. Auf diesem Weg hätte unter anderem eine Datenbank errichtet werden können, bei der die wesentlichen Fachaufsätze, Urteile, Anweisungen der Finanzverwaltung und Ähnliches hätten verwaltet und zentral den angebundenen Kanzleien zur Ver-

fügung gestellt werden können. Leider lehnte die größte auf Apotheken spezialisierte Kanzlei (Treuhand Hannover) eine Beteiligung hieran direkt im Anschluss an die Anregung ab.

Ein wichtiger Schritt vorwärts – allgemeine Akzeptanz fehlt

Da der Autor dieses Artikels dieses Konstrukt aber gleichwohl für sinnvoll hielt, wurde die APO-Audit GmbH (www.apo-audit.de) gegründet, die genau dieses Ziel seit Anfang 2010 verfolgt. Die in dieser Gesellschaft verbundenen Steuerberater vernetzen dort für die von ihnen betreuten rund 760 Apotheken ihre Informationen, informieren die Apotheker durch Seminare und kommunizieren Problemfälle mit den Softwarehäusern direkt. Umgekehrt nehmen die Softwarehäuser dankbar das Angebot an, einmal im Jahr (2009 und 2010 schon geschehen) in einer Tagesveranstaltung Erfahrungen auszutauschen und vom Verfasser dieses Artikels ein Skript zu erhalten, in dem rechtliche und praktische Probleme beim Einsatz der Apotheken-WWS ausführlich dargestellt werden, anhand von Rechtsprechung und Fachliteratur. Selbstredend enthalten diese Skripten praktische Hinweise zur Verbesserung der WWS. Die von vielen Steuerberatern arg gescholtenen Softwarehäuser sind keineswegs Verweigerer bei dieser Kommunikation, sondern setzen die Vorschläge in der Praxis um, auch wenn dies häufig nicht nur viel Zeit, sondern natürlich auch viel Geld kostet. So besetzt sich seit zwei Jahren die Software der Apotheken permanent hin zu einer immer stringenter werdenden Steuerrechtskonformität.

Während im sonstigen Wirtschaftsleben Prüfungssimulationen ein alltägliches Geschäft sind, wehren sich vor allem die Steuerberater, die nicht in der APO-Audit GmbH verbunden sind, massiv gegen diese Dienstleistung im Apothekensektor.

Das liegt zum einen daran, dass die Ziele einer Prüfungssimulation von diesen Beratern regelmäßig verkannt werden. Es geht bei der Prüfungssimulation nicht darum, dem Apotheker ex post mitzuteilen, was er falsch gemacht hat, woran er aber nichts mehr ändern kann. Es geht vielmehr darum aufzuzei-

gen, wie seine konkrete Handhabung des WWS beim Einsatz von IDEA interpretiert würde.

Die Prüfungssimulation gibt keinen Persilschein dafür, dass bei einer Betriebsprüfung außerhalb der Mitteilungen aus der Simulation nichts anderes passieren könnte. Das wäre abwegig. Vielmehr wird dem Apotheker die Möglichkeit gegeben, sich potenzielle Fehlermeldungen anzusehen und abzustellen!

Daneben bringen diese Prüfungssimulationen aber auch Fehler in der Verarbeitungslogik dieses WWS zutage, die dann zum Softwarehaus zurück kommuniziert werden können, wo sie automatisch zu einer Korrektur der Software führen. Eine professionell durchgeführte Prüfungssimulation sensibilisiert deshalb den Apotheker nicht nur für den Umgang mit seinem System, sondern optimiert zwangsläufig die steuerrechtskonforme Handhabung. So verwundert es auch nicht, dass gerade die Kanzleien am lautesten die Prüfungssimulation verurteilen, die sie technisch nicht liefern können.

Steuerrelevante Aufbereitung gewinnt an Bedeutung

Daneben kommt im aktuellen Prüfungswesen eine immer größere Bedeutung den Internen Kontrollsystemen (IKS) zu, die in den GoBS (dort Kapitel 4) verankert sind. Nicht nur in den Fachaufsätzen der Finanzverwaltung findet dieser Gesichtspunkt in den letzten rund 16 Monaten massiv seinen Niederschlag, sondern auch schon in Zwischenberichten bei Betriebsprüfun-

gen und Fragebögen im Zusammenhang mit Betriebsprüfungen. So verlangt die Finanzverwaltung beim Einsatz von EDV-gestützten Kassensystemen den Nachweis, dass die Daten nur steuerrechtskonform (vollständig und unveränderbar, GoBS Kapitel 5) verarbeitet werden können. Insbesondere dem Nachweis, dass die Daten vor Veränderungen oder Verfälschungen geschützt sind, kommt immer größere Bedeutung zu.

Was bedeutet das für die Steuerberater? Die Steuerberater kommen nicht umhin, sich mit der komplexen Fachliteratur und Rechtsprechung im Zusammenhang mit den WWS der Apotheken zu befassen und ihre Mandanten darüber zeitnah zu informieren. Um auf dem Level der Finanzverwaltung diese Informationen mit professioneller Aktualität geben zu können, ist eine Vernetzung der Informationen mit einer parallelen Organisationsstruktur zum Intranet der Finanzverwaltung unausweichlich.

Steigender Prüfungsdruck durch Haushaltsdefizit

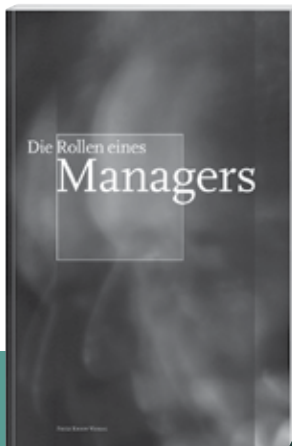
Wie viel Zeit hat eine solche Organisation der Informationsvernetzung? Keine! Eine in Augen des Verfassers dieses Artikels völlig absurde Hochrechnung im Bundesfinanzministerium kam zu einem potenziellen Abschöpfungsvolumen von vier Milliarden Euro bei flächendeckender Prüfung aller Apotheken bundesweit. Diese Schätzung dürfte nur zu erklären sein mit der Hochrechnung nicht repräsentativer Ergebnisse von Betriebsprüfungen. Sie

ist aber in der Welt und hat Kopfstellen in einigen Bundesländern auf den Plan gerufen. Zu groß war dadurch der Appetit geweckt worden in Zeiten klammer öffentlicher Kassen.

Unter den spezialisierten Steuerberatern ist bekannt, dass die Finanzverwaltung in Sachsen-Anhalt gegen Apotheken regelrecht ruppig vorgeht. In Sachsen ist es ähnlich. In den alten Bundesländern machen sich Hessen und Niedersachsen gerade auf den Weg, Apotheken bevorzugt zu prüfen. Als Nächster wird Bayern folgen. Die Fachaufsätze von Prüfern aus dem bayerischen Raum sind insoweit an Deutlichkeit nicht zu überbieten.

Und die Apotheker? Ein Teil von ihnen informiert sich bei Experten, wird dadurch zumindest sensibilisiert und verbessert seine Ausgangsposition. Der andere Teil wird – auch von Großkanzleien – beschwichtigt, indem vor „Pankmache“ gewarnt wird. Eine solche Beschwichtigung mit gleichzeitig unterlassener kompakter Information zur Problemstellung wird für den Apotheker zum tödlichen Cocktail.

Trotzdem teilt sich der Markt aktuell auf in zwei Steuerberaterfraktionen, nämlich zum einen die – unter anderem in der APO-Audit GmbH vernetzten – Steuerberater, die sich die professionelle Information der Apotheken auf die Fahne geschrieben haben. Die zweite Fraktion bilden die Steuerberater, die Ruhe als erste Bürgerpflicht propagieren. Wer mit seiner Strategie besser fährt, werden sicherlich die nächsten 24 Monate zeigen. **V&S**



Die Rollen eines Managers...

Herausgegeben von Kati Eggert.
2010. 86 Seiten, gebunden, € 36,00.
ISBN 978-3-8314-0840-5.

Das Image des Managers schwankt zwischen Apotheose und Ablehnung – mal gieriger Abzocker oder Nieter in Nadelstreifen, mal Held der Marktwirtschaft oder Retter aus der Not der (drohenden) Insolvenz. Wohl keine Figur des öffentlichen wie des wirtschaftlichen Lebens schillert derart. Doch was macht den Finanzmanager wirklich aus, wie ist sein Alltagsleben?

Fritz Knapp Verlag | 60046 Frankfurt am Main

Postfach 11 11 51 | Telefon (069) 97 08 33-21 | Telefax (069) 707 84 00
E-Mail: vertrieb@kreditwesen.de | www.kreditwesen.de