



## Reform der Investitionskostenfinanzierung für stationäre Altenhilfeeinrichtungen in Nordrhein-Westfalen durch das GEPA NRW – Ein Leitfaden

*Liebe Leserinnen und Leser, sehr geehrte Damen und Herren,*

Anfang Oktober 2014 hat die Landesregierung NRW das „Gesetz zur Entwicklung und Stärkung einer demographiefesten, teilhabeorientierten Infrastruktur und zur Weiterentwicklung und Sicherung der Qualität von Wohn- und Betreuungsangeboten für ältere Menschen, pflegebedürftige Menschen, Menschen mit Behinderung und ihre Angehörigen“ (**GEPA NRW**) verabschiedet. In diesem Zusammenhang wurde auch die Verordnung zur Ausführung des Alten- und Pflegegesetzes NRW (**APG DVO NRW**) mit weitreichenden Änderungen bei den Investitionskosten in der stationären Altenhilfe in NRW verabschiedet.

Die ohnehin schon schwierigen finanziellen Rahmenbedingungen von vielen stationären Altenhilfeeinrichtungen in NRW werden sich mit in Kraft treten der geänderten gesetzlichen Regelungen deutlich verschlechtern. Für zahlreiche Bestandseinrichtungen droht eine zum Teil deutliche Absenkung der Investitionskostensätze mit der Folge, dass zukünftig kaum noch Überschüsse im Investivbereich erzielt werden können. Die wirtschaftlichen Konsequenzen für Einrichtungen und Träger können gravierend sein. Dramatisch werden sich die wirtschaftlichen Konsequenzen im Mietmodell auswirken.

Sie sollen wissen, was durch das GEPA NRW und die zugehörige APG DVO NRW auf Ihre Einrichtung zukommt. In einer bunten Mischung aus Beiträgen rund um die neue Investitionskostenfinanzierung geben wir Ihnen in dem vorliegenden Leitfaden einen Überblick über die geänderten gesetzlichen Rahmenbedin-

gungen in NRW und stellen Ihnen anhand von Beispielen die Auswirkungen auf die Liquiditäts- und Ertragslage dar.


In der Konsequenz ergibt sich Handlungsbedarf für Ihre Betriebsorganisation: Wir stellen Ihnen Handlungsoptionen zur Verbesserung der Wirtschaftlichkeit vor.

Die BPG Unternehmensgruppe steht Ihnen als Spezialist für gemeinnützige Einrichtungen und Unternehmen in den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Steuer- und Rechtsberatung sowie Unternehmensberatung zur Verfügung. Bitte zögern Sie nicht, uns anzusprechen, wenn wir Sie in Ihrer Arbeit unterstützen können.

Unser Dank gilt allen Autoren, die ihr Spezialwissen zusammengetragen und diesen Leitfaden möglich gemacht haben.

Münster, im Januar 2015


Ihr



Jochen Hartung

Geschäftsführer der BPG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Ihr



Andreas Kamp

Geschäftsführer der BPG  
Unternehmensberatungsgesellschaft





**Sven Homm**  
Dipl.-Betriebswirt (FH)  
Steuerberater

**Leiter des BPG Kompetenzfeldes  
Altenhilfe.**  
**Langjährige Erfahrung als Prüfungsleiter  
in der BPG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft.**

**Tätigkeitsschwerpunkte:**  
Jahresabschlussprüfung von Krankenhäusern, Einrichtungen der Alten-, Jugend- und Behindertenhilfe, Sozialdiensten, Aus- und Weiterbildungseinrichtungen sowie von Caritasverbänden.

Autor der Kapitel 1, 2, 3 und 7

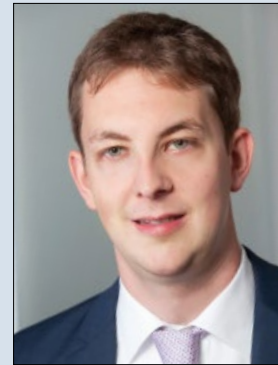


**Reinhold Jucks**  
Dipl.-Kaufmann  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

**Bereichsleiter der BPG Wirtschafts-  
prüfungsgesellschaft.**

**Tätigkeitsschwerpunkte:**  
Jahresabschlussprüfung in den Bereichen Altenhilfe, Krankenhäuser, Caritas- und Fachverbände, Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung, IT-Systemprüfung, Referent bei Seminaren.

Autor der Kapitel 1 und 2



**Matthias Kock**  
Dipl.-Betriebswirt (FH)  
Steuerberater

**Tätigkeitsschwerpunkte:**  
Jahresabschlussprüfung und Steuerberatung von Krankenhäusern, Altenhilfeeinrichtungen, Caritas- und Fachverbänden sowie von Aus- und Weiterbildungseinrichtungen.

Autor des Kapitels 5



**Stephanie Schroer**  
Master of Science

**Beraterin in der BPG Unternehmens-  
beratungsgesellschaft.**

**Tätigkeitsschwerpunkte:**  
Organisationsentwicklung, Personalmanagement, Unternehmenssteuerung, Kosten- und Wirtschaftlichkeitsmanagement

Autorin des Kapitels 4

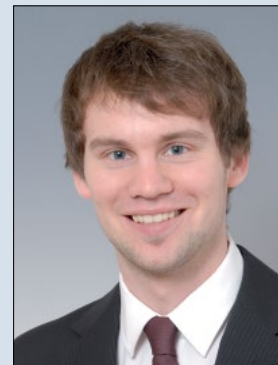


**Karsten Schulte**  
Rechtsanwalt, Steuerberater, Fachanwalt  
für Steuerrecht

**Rechtsanwalt in der BPG Wirtschafts-  
prüfungsgesellschaft sowie in der  
BPG Rechtsanwalts-gesellschaft.**

**Tätigkeitsschwerpunkte:**  
Gesellschafts- und Umwandlungsrecht, Steuerrecht, Gemeinnützigkeitsrecht, Insolvenzrecht.

Autor des Kapitels 6



**Christian Stienhans**  
Master of Arts im Gesundheitswesen,  
Bachelor of Science Physiotherapy

**Berater in der BPG Unternehmens-  
beratungsgesellschaft.**

**Tätigkeitsschwerpunkte:**  
Sanierung, Fusion/Kooperation, Organisationsentwicklung, Unternehmenssteuerung

Autor des Kapitels 4

<b>1</b>	<b>Neuregelung der Investitionskostenfinanzierung für stationäre Pflegeeinrichtungen in Nordrhein-Westfalen durch die Verordnung zur Ausführung des Alten- und Pflegegesetzes Nordrhein-Westfalen und nach § 92 SGB XI (APG DVO NRW)</b>		<b>2</b>	<b>Auswirkung der APG DVO NRW auf Einrichtungen der stationären Altenhilfe</b>	
1.1	Rechtliche Rahmenbedingungen und Hintergrund zum Entstehen der APG DVO NRW . . . .	7	2.1	Eigentumsmodell . . . . .	28
1.2	Investitionskostenfinanzierung ab dem 1. Januar 2016. . . . .	9	2.1.1	Anerkennungsfähiger Höchstbetrag . . . . .	28
1.2.1	Anerkennungsfähigkeit von Aufwendungen . . . . .	9	2.1.2	Verhältnis von langfristigem zu sonstigem Anlagevermögen. . . . .	29
1.2.2	Aufwendungen für die erstmalige Herstellung und Anschaffung von langfristigem Anlagevermögen (§ 2 APG DVO NRW) . . . . .	11	2.1.3	Finanzierung von Aufwendungen für die Herstellung und Anschaffung von langfristigem Anlagevermögen (Finanzierungstopf 1) . . . . .	29
1.2.3	Anschaffung und Aufrechterhaltung des sonstigen Anlagevermögens (§ 4 APG DVO NRW) . . . . .	15	2.1.4	Finanzierung von Aufwendungen für die Herstellung, Anschaffung und Aufrechterhaltung von sonstigem Anlagevermögen (Finanzierungstopf 2). . . . .	30
1.2.4	Instandhaltungsmaßnahmen für langfristiges Anlagevermögen (§ 6 APG DVO NRW) . . . . .	18	2.1.5	Finanzierung von Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwendungen für langfristiges Anlagevermögen (Finanzierungstopf 3) . . . . .	30
1.2.5	Finanzierungsaufwendungen (§ 5 APG DVO NRW) . . . . .	21	2.1.6	Finanzierungskosten. . . . .	31
1.2.6	Aufwendungen bei Erbpacht von Grundstücken (§ 7 APG DVO NRW). . . . .	23	2.1.7	Gegenüberstellung altes und neues Finanzierungsverfahren . . . . .	31
1.2.7	Miet- und Pacht aufwendungen (§ 8 APG DVO NRW) . . . . .	23	2.1.8	Auswirkung auf die Ertragslage . . . . .	32
1.2.8	Auslastung . . . . .	25	2.1.9	Auswirkung auf die Liquiditätslage . . . . .	35
1.2.9	EDV-Pauschale . . . . .	25	2.2	Mietmodell . . . . .	37
			2.2.1	Fiktive Vergleichsberechnung . . . . .	37
			2.2.2	Gegenüberstellung bisheriges und neues Finanzierungsverfahren. . . . .	38
			2.2.3	Miet- bzw. Pachtanpassung . . . . .	38

<b>3</b>	<b>Bewertung und Handlungsempfehlungen</b> . . . . .	40	<b>7</b>	<b>BPG-Altenheimbetriebsvergleich 2013</b>	
<b>4</b>	<b>Fokus Betriebsergebnis I</b>		7.1	Leistungsdaten und Entgelte . . . . .	63
4.1	Handlungsoptionen zur Verbesserung der Wirtschaftlichkeit . . . . .	44	7.2	Vermögens- und Finanzlage . . . . .	66
4.2	Handlungsoptionen – Erlösgewinnung . . . . .	44	7.3	Ertragslage und Erfolgsvergleich . . . . .	67
4.3	Handlungsoptionen – Kostensenkungen . . . . .	48	7.4	BPG-Altenheimbetriebsvergleich . . . . .	68
4.4	Ausblick . . . . .	53	<b>8</b>	<b>Die BPG Unternehmensgruppe – Erfahrung schafft Vertrauen</b>	
<b>5</b>	<b>Steuerliche Konsequenzen im Zusammenhang mit der Generierung von Zusatzeinnahmen</b>		8.1	Wir über uns . . . . .	70
5.1	Partielle Ertragsteuerpflicht . . . . .	55	8.2	GEPA-Check . . . . .	71
5.2	Umsatzsteuer . . . . .	56	8.3	Newsletter . . . . .	71
5.3	Gebot der zeitnahen Mittelverwendung . . . . .	56	8.4	Seminare . . . . .	71
<b>6</b>	<b>Rechtliche Auswirkungen der Neuregelung auf bestehende Pachtverträge</b> . . . . .	60	<b>9</b>	<b>Unser Seminarangebot speziell für Altenhilfeeinrichtungen</b> . . .	72
				<b>Impressum</b> . . . . .	74







## 1.1 Rechtliche Rahmenbedingungen und Hintergrund zum Entstehen der APG DVO NRW

Das Bundessozialgericht (im Folgenden kurz: BSG) hat durch mehrere Urteile vom 8. September 2011 (u. a. B 3 P 3/11 R) wichtige grundsätzliche Feststellungen zum geltenden Recht der Pflegeversicherung getroffen. Insbesondere hat es festgestellt, dass im Bereich der Refinanzierung der sog. „Investitionskosten“ i. S. d. § 82 Abs. 3 SGB XI alleine die den Trägern tatsächlich bereits entstandenen oder im Berechnungszeitraum sicher entstehenden Aufwendungen Grundlage der Förderung und gesonderten Berechnung nach § 82 Abs. 3 SGB XI sein können. Grundsätzlich ist die Förderung und gesonderte Berechnung auf eine **einmalige Refinanzierung der tatsächlichen Aufwendungen** beschränkt. Die Träger müssen für die Aufwendungen aber auch eine verlässliche Refinanzierung erhalten. Dieser **doppelte Tatsächlichkeitsgrundsatz** bedeutet, dass den Trägern der Einrichtungen – jedenfalls bei einer normalen Auslastung ihrer Einrichtung – **keine Defizite** bei den Aufwendungen i. S. d. § 82 SGB XI entstehen, sie aber bei der Refinanzierung dieser Aufwendungen auch **keine Überschüsse** erzielen dürfen. Eine Refinanzierung der entsprechenden Aufwendungen durch Pauschalen ist mit diesen Grundsätzen nach der Rechtsprechung des BSG nicht vereinbar.

Das BSG stellte im Rahmen seiner Urteile klar, dass die Pauschalierung der Investitionsaufwendungen aus Gründen der Rechts- und Planungssicherheit insbesondere für die betroffenen Pflegeeinrichtungen bis Ende 2012 als mit Bundesrecht vereinbar anzusehen und deshalb von allen Beteiligten vorübergehend noch hinzunehmen sei.

Aufgrund der Rechtsprechung des BSG herrschte bundesweit große Unsicherheit, wie sich die Investitionskostenfinanzierung ab dem 1. Januar 2013 darstellen würde. Aufgrund von Bemühungen der Bundesländer, von Verbänden sowie zahlreicher Beratungsunternehmen, reagierte der Gesetzgeber und beschloss im Dezember 2012 eine Änderung des § 82 SGB XI wonach eine Pauschalierung der Investitionsaufwendungen grundsätzlich weiterhin möglich ist. Die Landesregierungen waren jedoch in der Pflicht, die Gesetzgebung auf Landesebene an die neuen bundesgesetzlichen Vorgaben anzupassen.

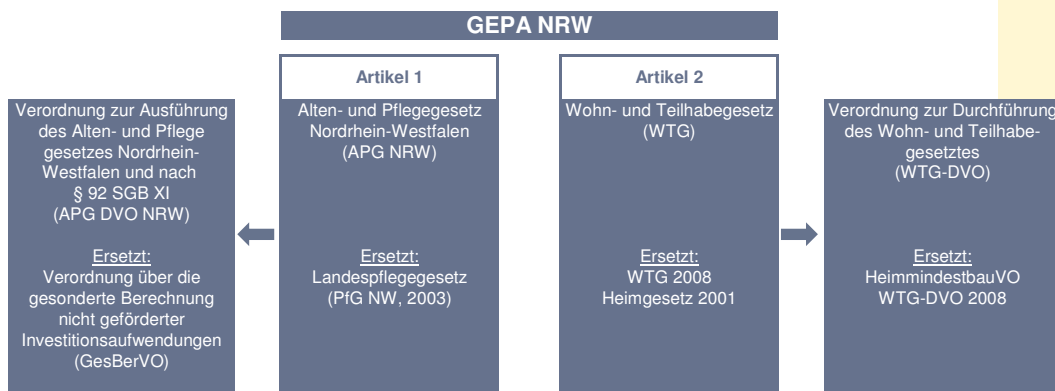
Anstelle einer punktuellen Anpassung der Landesgesetze, entschloss sich die Landesregierung NRW zu einer umfassenden Reform des Pflegerechts in NRW. In diesem Zusammenhang sollen die bislang getrennten Gesetze zum Heimrecht (Wohn- und Teilhabegesetz NRW) und zum Investitionsfinanzierungsrecht (Landespflegegesetz Nordrhein-Westfalen) zu einem Gesetz, dem „Gesetz zur Entwicklung und Stärkung einer demographiefesten, teilhabeorientierten Infrastruktur und zur Weiterentwicklung und Sicherung der Qualität von Wohn- und Betreuungsangeboten für ältere Menschen, pflegebedürftige Menschen, Menschen mit Behinderung und ihre Angehörigen“ (kurz: GEPA NRW) zusammengefasst und die Investitionskostenförderung reformiert werden. Weiterhin wurden



# 1 Neuregelung der Investitionskostenfinanzierung für stationäre Pflegeeinrichtungen in Nordrhein-Westfalen

für das Alten- und Pflegegesetz Nordrhein-Westfalen (APG NRW) und das Wohn- und Teilhabegesetz (WTG) Durchführungsverordnungen erarbeitet.

Abbildung 1: Das GEPA NRW und die zugehörigen Durchführungsverordnungen



Ein erster Entwurf der Durchführungsverordnung zum APG NRW wurde bereits im Februar 2013 veröffentlicht. Dieser Entwurf wurde jedoch nach kurzer Zeit wieder zurückgezogen und mehrfach grundlegend überarbeitet. Nach Erarbeitung durch eine „Expertengruppe“ wurde am 1. April 2014 der neue Entwurf (Stand 31. März 2014) in den Landtag eingebracht. Nach weiteren Beratungen und Stellungnahmen von Pflegeeinrichtungen und Verbänden wurde im September 2014 ein nochmals überarbeiteter Entwurf veröffentlicht, der am 1. Oktober 2014 in zweiter Lesung vom nordrhein-westfälischen Landtag verabschiedet wurde.

Im Ergebnis stellt das GEPA NRW eine Förderung ambulanter Pflegeangebote zu Lasten der stationären Pflegeangebote dar, denn insbesondere die Investitionskostenfinanzierung stationärer Pflegeeinrichtungen wird eine radikale Änderung erfahren. Für den Bereich der Investitionskostenfinanzierung sind seitens der Landesregierung in der „Verordnung zur Ausführung des Alten- und Pflegegesetzes Nordrhein-Westfalen und § 92 SGB XI“ (APG DVO NRW, nachfolgend auch: DVO) – als Bestandteil des GEPA NRW – umfassende Neuregelungen getroffen worden.

Die Änderung der gesetzlichen Rahmenbedingungen für die Refinanzierung von Investitionskosten unterscheidet sich von bisherigen Anpassungen dadurch, dass weitgehend auf Vertrauensschutz und Besitzstandsregelungen verzichtet wird. In der Vergangenheit galt für die Ermittlung der anerkehbaren gesondert berechenbaren Aufwendungen, dass diese auf der Rechtsgrundlage erfolgte, die zum Zeitpunkt der Inbetriebnahme bzw. Fertigstellung einer Umbaumaßnahme galt.

Das GEPA NRW ist am 16. Oktober 2014 und die zugehörige DVO am 2. November 2014 in Kraft getreten. Die finanziellen Konsequenzen des GEPA NRW werden den Pflegeeinrichtungen allerdings grundsätzlich erst ab dem 1. Januar 2016 begegnen, denn § 22 Abs. 1 DVO regelt, dass Bescheide über die Zustimmung zur



gesonderten Berechnung, die auf der Grundlage des § 13 des Landespflegegesetzes für den Zeitraum bis zum 31. Dezember 2014 ergangen sind, bis zum 31. Dezember 2015 fortgelten, es sei denn, die Einrichtung stellt einen Antrag auf Erteilung eines neuen Bescheids auf der Grundlage des GEPA NRW.

## 1.2 Investitionskostenfinanzierung ab dem 1. Januar 2016

### 1.2.1 Anerkennungsfähigkeit von Aufwendungen

Die Pauschalierung von erwarteten Aufwendungen und insbesondere, dass nicht sichergestellt war, dass diese auch tatsächlich anfallen, war einer der Hauptkritikpunkte des BSG in seinen im September 2011 ergangenen Urteilen zur bis dahin geltenden Investitionskostenfinanzierung. In der DVO ist geregelt, welche Aufwendungen anererkennungsfähig sind.

Die anererkennungsfähigen Aufwendungen gemäß DVO setzen sich wie folgt zusammen:

- Aufwendungen für die erstmalige Herstellung und Anschaffung von langfristigen Anlagegütern (§ 2)
- Aufwendungen für die Erweiterung und wesentliche Verbesserung von langfristigen Anlagegütern (§ 3)
- Aufwendungen für erstmalige Herstellung, Anschaffung und Aufrechterhaltung des betriebsnotwendigen Bestandes an sonstigen Anlagegütern (§ 4)
- Finanzierungsaufwendungen (§ 5)
- Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwendungen für langfristige Anlagegüter (§ 6)
- Aufwendungen bei Erbpacht von Grundstücken (§ 7)
- Miet- und Pachtaufwendungen (§ 8)

Besondere Bedeutung für die Einrichtungen haben die Regelungen zur Finanzierung der Aufwendungen für die Anschaffung und Herstellung und die Instandhaltung und Instandsetzung für sonstige Anlagegüter und langfristige Anlagegüter. Die zufließenden Refinanzierungsmittel lassen sich entsprechend der §§ 2, 4 und 6 der DVO in drei Finanzierungstöpfe aufteilen, wobei ein Ausgleich eines Finanzierungstopfs durch einen anderen Topf grundsätzlich ausgeschlossen ist (enge Zweckbindung). Durch die enge Zweckbindung der Finanzierungsmittel soll gewährleistet werden, dass der gewährten Investitionskostenfinanzierung tatsächlich entstandene Aufwendungen gegenüberstehen. Die enge Zweckbindung wird jedoch durch zwei Ausnahmen (näheres hierzu unter 1.2.3.3) durchbrochen.



# 1 Neuregelung der Investitionskostenfinanzierung für stationäre Pflegeeinrichtungen in Nordrhein-Westfalen

Topf	Gefördert wird	Ausnahme:
1.	Abschreibungen auf langfristiges Anlagevermögen (§ 2 DVO)	keine Ausnahme
2.	Anschaffung und Aufrechterhaltung des sonstigen Anlagevermögens (§ 4 DVO)	Quersubventionierung mit Topf 3 (§ 4 (6) DVO)
3.	Instandhaltungsmaßnahmen für langfristiges Anlagevermögen (§ 6 DVO )	Quersubventionierung mit Topf 2 (§ 6 (4) DVO)

Abbildung 2: Übersicht über die zweckgebundenen Finanzierungstöpfe

Der Grundgedanke dieser Zweckbindung war, dass die nach Ansicht der Experten notwendigen aber gleichzeitigen Refinanzierungsbeträge zur Instandhaltung und Ersatzbeschaffung auch tatsächlich für Ersatzinvestitionen und notwendige Instandhaltungsmaßnahmen zur Verfügung stehen sollen. Die enge Zweckbindung ergibt sich aus §§ 4 Abs. 4 Satz 1 und 6 Abs. 1 Satz 2 DVO, wonach die Mittel tatsächlich für Ersatzbeschaffungen bzw. Instandhaltungen eingesetzt werden müssen.

Am Ende eines Jahres nicht verbrauchte Beträge der jeweiligen Finanzierungstöpfe (vgl. Abb. 2), können auf sogenannten „virtuellen Konten“ zweckgebunden angesammelt und jahresübergreifend für Instandhaltungs- und Ersatzbeschaffungsmaßnahmen eingesetzt werden, wobei der Gesetzgeber hierfür Obergrenzen (vgl. 1.2.3.2 und 1.2.4.2) vorgegeben hat. Die virtuellen Konten werden auf einer vom Land bereitgestellten Internetplattform geführt und bei Inkrafttreten der Verordnung grundsätzlich bei EUR 0,00 starten.

In diesem Zusammenhang kommt der Begründung des Gesetzgebers zu § 5 DVO eine besondere Bedeutung zu; nach dem Willen des Gesetzgebers sind diese Mittel strikt zweckgebunden und dürfen nicht anderweitig verwendet werden. Der Gesetzgeber geht aber noch einen Schritt weiter und schreibt vor, dass diese Beträge **jederzeit** zur bestimmungsgemäßen Verwendung zur Verfügung zu stehen haben.

Für die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage und somit auch den Jahresabschluss der Pflegeeinrichtungen hat diese Vorschrift unmittelbare Auswirkungen. Bezogen auf die Ertragslage (Gewinn- und Verlustrechnung) ist festzustellen, dass vereinnahmte Investitionskostenbeträge nur dann als Ertrag ausgewiesen werden können, wenn ihnen auch anerkannte Aufwendungen gegenüberstehen. Am Ende des Jahres nicht verbrauchte Beträge sind in der Vermögenslage (Bilanz) als Rückstellung (ggf. als Verbindlichkeit) abzugrenzen. Da die Mittel strikt zweckgebunden und jederzeit zur bestimmungsgemäßen Verwendung zur Verfügung zu stehen haben, empfiehlt es sich, positive Salden der virtuellen Konten auf einem separaten, vom laufenden Geschäftsbetrieb getrennten, Bankkonto vorzuhalten. Trotz Zufluss der Investitionskostenbeträge sind nicht verbrauchte Mittel bei der Ermittlung der „freien Liquidität“ in Abzug zu bringen.



**Nicht zweckentsprechend verwendete Investitionskostenbeträge dürfen nicht für den laufenden Geschäftsbetrieb verwendet werden!**

**Wichtig!**

## 1.2.2 Aufwendungen für die erstmalige Herstellung und Anschaffung von langfristigem Anlagevermögen (§ 2 APG DVO NRW)

### 1.2.2.1 Rechtslage vor GEPA NRW

Die Investitionskostenfinanzierung im Land Nordrhein-Westfalen wurde vor dem GEPA NRW durch die „Verordnung über die gesonderte Berechnung nicht geförderter Investitionsaufwendungen für Pflegeeinrichtungen nach dem Landespflegegesetz“ (GesBerVO) geregelt. Gemäß § 3 Abs. 5 GesBerVO wurden die als betriebsnotwendig anererkennungsfähigen Investitionskosten auf EUR 85.250 festgesetzt. Dieser Betrag ergab sich aus der grundsätzlich anererkennungsfähigen Nettogrundfläche von 50 m<sup>2</sup> je Pflegeplatz und einem seit dem Jahr 2008 unverändert festgeschriebenen Betrag von EUR 1.705 je m<sup>2</sup>. Dabei wurde unterstellt, dass 85 % der maximal anerkehbaren Kosten auf langfristiges Anlagevermögen (Gebäude) und 15 % auf sonstiges Anlagevermögen (Einrichtungs- und Ausstattungsgegenstände etc.) entfallen. Der auf das langfristige Anlagevermögen entfallende Teil wurde dann mit 2 % p.a. (betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 50 Jahren) in der Investitionskostenfinanzierung berücksichtigt. Eine Ausnahme hiervon besteht für Altenhilfeeinrichtungen, die in der Zeit von 2003 bis 2008 errichtet wurden; diese Einrichtungen können eine Abschreibung von 4 % p.a. (betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 25 Jahren) in der Investitionskostenfinanzierung berücksichtigen. Bislang spielte es keine Rolle, welche tatsächlichen Aufwendungen anfielen. Die bisherige Regelung sah auch vor, dass die errechnete Pauschale über die unterstellte betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer weitergewährt wird – auch wenn das Gebäude längst abgeschrieben war.

### 1.2.2.2 Rechtslage nach GEPA NRW

§ 2 Abs. 2 DVO regelt nun, dass Aufwendungen nur dann als betriebsnotwendig anerkannt werden, wenn sie zusammen mit den Aufwendungen für die erstmalige Herstellung oder Anschaffung sonstiger Anlagegüter nach § 4 der Verordnung (Einrichtungs- und Ausstattungsgegenstände etc.) einen Gesamtbetrag von EUR 1.887 je m<sup>2</sup> der tatsächlichen Nettogrundfläche nicht übersteigen. Dabei wird im Rahmen der Angemessenheitsberechnung für vollstationäre Pflegeeinrichtungen maximal eine Nettogrundfläche von 53 m<sup>2</sup> je Platz anerkannt. Die Angemessenheitsgrenze erhöht sich somit auf **maximal** EUR 100.011 je Platz.



# 1 Neuregelung der Investitionskostenfinanzierung für stationäre Pflegeeinrichtungen in Nordrhein-Westfalen

12

**Hält eine Altenhilfeeinrichtung z. B. eine Nettogrundfläche von 48 m<sup>2</sup> je Platz vor, waren bislang (vor GEPA NRW) grundsätzlich 50 m<sup>2</sup> je Platz im Rahmen der Angemessenheitsberechnung zu berücksichtigen (also maximal EUR 85.250 je Platz). Nun (nach GEPA NRW) ist die tatsächlich vorgehaltene Nettogrundfläche je Platz, maximal 53 m<sup>2</sup>, in der Berechnung zu berücksichtigen – in diesem Fall also nur 48 m<sup>2</sup> bzw. EUR 90.576 je Platz.**

**Wichtig!**

Die Refinanzierung der Anschaffungs- und Herstellungskosten von langfristigen und sonstigen Anlagegütern erfolgt auf Basis der Werte und deren Aufteilung bei erstmaliger Inbetriebnahme der Einrichtung. Die vor dem GEPA NRW geltende Pauschalaufteilung 85:15 (vgl. 1.2.2.1) ist grundsätzlich nicht mehr zulässig. Gemäß § 2 Abs. 5 DVO sind die Aufwendungen für die erstmalige Herstellung und Anschaffung von langfristigen Anlagegütern grundsätzlich über einen Zeitraum von 50 Jahren linear zu verteilen. Nur wenn in der Vergangenheit ein kürzerer Zeitraum zur linearen Verteilung der Aufwendungen festgelegt wurde, wird dieser weiterhin anerkannt (§ 2 Abs. 6 DVO). Bei Erweiterung oder wesentlicher Verbesserung von Anlagegütern kann eine Refinanzierung gemäß § 3 Abs. 5 DVO i. V. m. § 10 Abs. 6 DVO über 25 Jahre erfolgen. Auch die Aufwendungen für einen Ersatzneubau können gem. § 3 Abs. 6 DVO über 25 Jahre refinanziert werden.

Die Landesregierung führt in der Begründung zur DVO aus, dass die durchschnittliche Nutzbarkeit von Gebäuden über einen Zeitraum von 50 Jahren realistisch und angemessen sei, zumal es sich bei einem Neubau um eine gänzlich neue Gebäudesubstanz handele und der Träger zusätzliche Aufwendungen für die Instandhaltung und Instandsetzung gesondert geltend machen könne. Nach unseren Erfahrungen ist eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von etwa 30 Jahren realistischer. Diese Auffassung wird durch eine von den Caritasverbänden in NRW in Auftrag gegebene Expertise zur Refinanzierung der Investitionsaufwendungen bestätigt, wonach sich die **tatsächliche** Nutzungsdauer von Altenhilfeeinrichtungen in der ausgewählten Stichprobe im Schnitt auf **27 Jahre** beläuft.

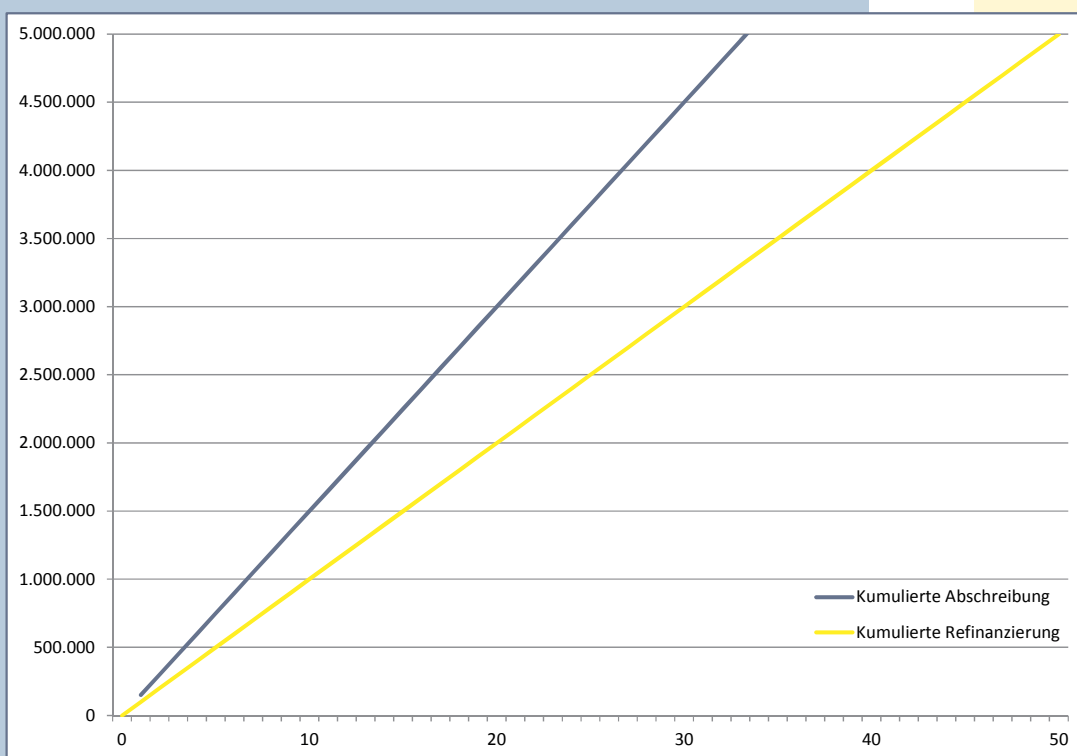
Handelsrechtlich sind Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, gemäß § 253 Abs. 3 Sätze 1 und 2 HGB in der Zeit abzuschreiben, in der der Vermögensgegenstand (das Altenheimgebäude) voraussichtlich genutzt werden kann (wirtschaftliche Nutzungsdauer). Eine Abschreibung mit 2 % (Nutzungsdauer 50 Jahre) ist aufgrund der o. g. Erfahrungswerte von etwa 30 Jahren kaum haltbar. Handelsrechtlich ist daher eine 3 %-ige Abschreibung der 2 %-igen Abschreibung vorzuziehen. Im Ergebnis führt eine 3 %-ige Abschreibung jedoch dazu, dass der Finanzierungstopf 1 in den ersten rd. 30 Jahren stets negative Ergebnisse ausweisen wird.



Ein Altenheim mit Anschaffungskosten für das langfristige Anlagevermögen von z. B. EUR 5.000.000 erhält zur Finanzierung der Abschreibung auf das langfristige Anlagevermögen einen Betrag von EUR 100.000. Im handelsrechtlichen Jahresabschluss erfolgt die Abschreibung mit 3 % bzw. EUR 150.000. Nach 10 Jahren ergibt sich in diesem Beispiel ein kumulierter Verlust von EUR 500.000 (vgl. Abb. 3). Mit jedem weiteren Jahr erhöht sich dieser um EUR 50.000; bis zur vollständigen Abschreibung des Gebäudes nach 33 1/3 Jahren addiert sich der Verlust auf EUR 1.666.667.

### Beispiel 1

*Abbildung 3: Schere zwischen refinanzierter und aufwandswirksamer Abschreibung*

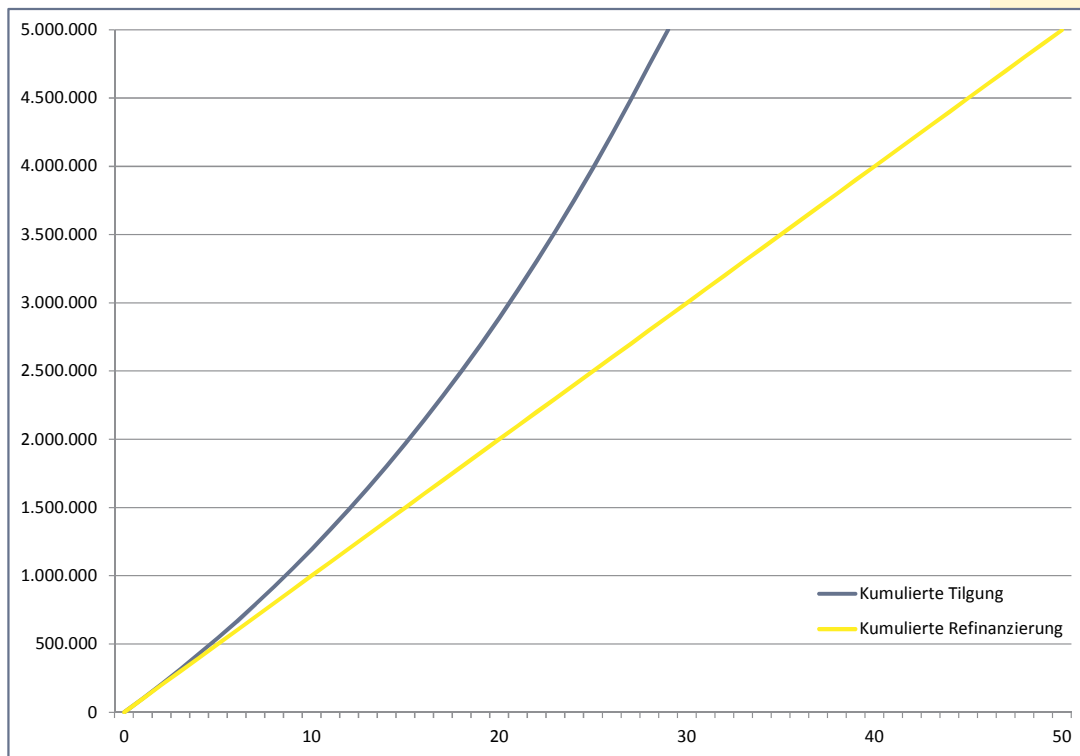


#### 1.2.2.3 Tilgungszuschlag

Eine weitere Problematik der unterstellten betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 50 Jahren ergibt sich mit Blick auf die Liquidität. Im Regelfall wird eine Altenhilfeeinrichtung nicht vollständig aus Eigenmitteln, sondern auch mit Fremdmitteln (i. d. R. Kredite) finanziert. Neben einem angemessenen Eigenkapitalanteil wird von Seiten der Kreditinstitute häufig eine Anfangstilgung von 2 % erwartet.



# 1 Neuregelung der Investitionskostenfinanzierung für stationäre Pflegeeinrichtungen in Nordrhein-Westfalen



Bei einem Annuitätendarlehen von z. B. EUR 5.000.000 (aus Vereinfachung wird eine 100 %-Finanzierung unterstellt) mit einem derzeit üblichen Zinssatz von 3,5 % und einer Anfangstilgung von 2 % ergibt sich eine Laufzeit des Kredits von 29 Jahren.

*Abbildung 4: Schere zwischen Mittelzu- und -abflüssen im Rahmen der Darlehensfinanzierung*

Aufgrund der stetigen Tilgung sinken die Zinsen für den Kredit; bei gleichbleibender Annuität ergibt sich daher mit jeder Rate ein höherer Tilgungsanteil. Die Refinanzierung über den Investitionskostensatz bleibt dagegen unverändert bei 2 %. Bereits nach 10 Jahren ergibt sich in diesem Beispiel eine Liquiditätsunterdeckung von annähernd EUR 200.000. Mit jedem weiteren Jahr vergrößert sich die Schere zwischen Liquiditätszu- und -abflüssen (vgl. Abb. 4); bis zur vollständigen Abzahlung des Kredits nach 29 Jahren addiert sich die Liquiditätslücke in diesem Beispiel auf EUR 2.100.000 bzw. 42 %.

Auch vor GEPA NRW bestand diese Problematik grundsätzlich; bislang war jedoch auch eine Quersubventionierung innerhalb der Investitionskostenfinanzierung (z. B. aus einem möglichen (Liquiditäts-)Überschuss aus der Finanzierung von der Anschaffung und Aufrechterhaltung des sonstigen Anlagevermögens) möglich. Diese Möglichkeit besteht aufgrund der Einführung der engen Zweckbindung (näheres hierzu unter 1.2.3.2 und 1.2.4.2) der Finanzierungstöpfle nicht mehr.



**Es gibt keine Quersubventionierung mehr innerhalb des Investiv-  
ergebnisses.**

**Wichtig!**

Ergibt sich aus der unter 1.2.2.2 dargestellten Ertragsproblematik „nur“ ein buchmäßiger Verlust, so ergibt sich aus der vorstehenden Liquiditätsproblematik für viele Einrichtungen die Gefahr einer drohenden Zahlungsunfähigkeit und damit das Eintreten von insolvenzrechtlichen Tatbeständen.

Um zu vermeiden, dass Bestandseinrichtungen aufgrund der Bedienung ihrer Kredite in die Zahlungsunfähigkeit und damit ggf. in die Insolvenz geraten, wurde von Seiten der Landesregierung in § 2 Abs. 7 DVO eine Ausnahme – quasi ein Tilgungszuschlag – eingefügt. Soweit eine Einrichtung ihren Betrieb **vor Inkrafttreten** des GEPA NRW bzw. der DVO aufgenommen und die Aufwendungen für die erstmalige Herstellung und Anschaffung von langfristigem Anlagevermögen (Gebäude) durch langfristige Darlehen finanziert hat, kann sie anstelle der 2 %-igen Abschreibung auch die Anerkennung der vertraglich geschuldeten Tilgungsleistungen beantragen.

Der Tilgungszuschlag kommt daher faktisch einer Erhöhung der refinanzierbaren Abschreibungsbeträge gleich. Für die Ertragslage ist jedoch zu beachten, dass sich unter Umständen aus dem Tilgungszuschlag in einigen Jahren ein Überschuss aus refinanzierter Tilgung und aufwandswirksamer Abschreibung ergibt. Überschüsse aus der Investitionskostenfinanzierung sollen jedoch nach dem Willen des Gesetzgebers – und des Bundessozialgerichts – vermieden werden. Aufgrund der engen Zweckbindung (ohne Ausnahme für Finanzierungstopf 1 – siehe 1.2.1) sind solche Überschüsse passivisch abzugrenzen.

### 1.2.3 Anschaffung und Aufrechterhaltung des sonstigen Anlagevermögens (§ 4 APG DVO NRW)

#### 1.2.3.1 Rechtslage vor GEPA NRW

Die Investitionskostenfinanzierung vor GEPA NRW sah für die Finanzierung der **Anschaffung** von sonstigem Anlagevermögen in § 4 Abs. 1 Nr. 4 GesBerVO vor, dass von den als betriebsnotwendig anerkennungsfähigen Kosten pauschal 15 % auf das sonstige Anlagevermögen entfallen. Dieser Betrag war dann mit 10 % (betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 10 Jahren) in der Investitionskostenfinanzierung berücksichtigungsfähig.



# 1 Neuregelung der Investitionskostenfinanzierung für stationäre Pflegeeinrichtungen in Nordrhein-Westfalen

16

Für die **Aufrechterhaltung** (Instandhaltung und Instandsetzung) des sonstigen Anlagevermögens sah § 4 Abs. 1 Nr. 3 GesBerVO vor, dass jährlich 1 % der als betriebsnotwendig anerkannten Anschaffungs- und Herstellungskosten in der Investitionskostenfinanzierung berücksichtigungsfähig sind.

Die Bemessungsbasis für die Bildung der Pauschale wurde nach den Preisindizes für Wohngebäude in Nordrhein-Westfalen nach verschiedenen Basisjahren (Basisjahr 1962 = 100) fortgeschrieben.

Bislang spielte es keine Rolle, welche tatsächlichen Aufwendungen anfielen. Die bisherige Regelung sah auch vor, dass die errechnete Pauschale über die unterstellte betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer weitergewährt wird – auch wenn das sonstige Anlagevermögen längst abgeschrieben war.

## 1.2.3.2 Rechtslage nach GEPA NRW

Gemäß § 4 Abs. 1 DVO sind Aufwendungen für die **Herstellung** oder **Anschaffung** sowie **Aufrechterhaltung** des betriebsnotwendigen Bestands an sonstigen Anlagegütern und ihrer Funktionstüchtigkeit (also Instandhaltung) in Höhe von jährlich 11 % (10 % zur Finanzierung der Abschreibung und 1 % zur Finanzierung der Instandhaltung) des bei der Inbetriebnahme für die sonstigen Anlagegüter aufgewendeten Gesamtbetrages anerkennungsfähig. Die jahresbezogen anerkennungsfähigen Beträge werden auf Basis der für die bei Inbetriebnahme vorhandenen sonstigen Anlagegüter aufgewandten Beträge nach den Preisindizes für Wohngebäude in Nordrhein-Westfalen (Basisjahr 2010 = 100) fortgeschrieben.

Grundsätzlich entspricht die neue Regelung **bis zu diesem Punkt** der bisherigen Regelung. Einziger Unterschied ist, dass der Anteil des sonstigen Anlagevermögens nicht wie bisher pauschal mit 15 % sondern mit den tatsächlich für das sonstige Anlagevermögen aufgewandten Beträgen angesetzt wird.

Die wesentliche Neuerung ergibt sich aus § 4 Abs. 4 Satz 1 DVO; hiernach müssen die Mittel tatsächlich für Maßnahmen zur Anschaffung und Aufrechterhaltung von sonstigen Anlagevermögen eingesetzt werden. Ein jahresübergreifender Einsatz dieser Mittel ist gem. § 4 Abs. 5 DVO zulässig; ein Ansatz in der Investitionskostenkalkulation ist jedoch nur solange möglich, bis etwaige noch nicht zweckentsprechend verausgabte Beträge das **Vierfache** des Jahreswerts dieser Pauschale erreichen. Aufwendungen, die nicht durch die Pauschale gedeckt sind, sind solange zu berücksichtigen (also in einer Nebenrechnung auf einem „virtuellen Konto“ fortzuschreiben) bis die vollständige Refinanzierung erreicht ist. Das virtuelle Konto startet grundsätzlich mit einem Saldo von EUR 0,00.

Da Überschüsse jahresübergreifend aber zweckgebunden einzusetzen sind, sind diese auf der Passivseite der Bilanz (als Rückstellung/Verbindlichkeiten)





abzugrenzen. Nicht verbrauchte Mittel sind bei einem Trägerwechsel an den übernehmenden Träger weiterzuleiten (§ 11 Abs. 7 DVO).

**Auch die zugeflossenen Beträge zur Finanzierung des sonstigen Anlagevermögens und für Instandhaltung stehen für eine Quersubventionierung mit dem pflegesatzfinanzierten Bereich nicht mehr zur Verfügung.**

**Wichtig!**

Ein Altenheim hat im Jahr 0 für das sonstige Anlagevermögen Aufwendungen von TEUR 20, wobei das virtuelle Konto im Bereich des sonstigen Anlagevermögens einen Saldo von TEUR 0 ausweist. Das Altenheim erhält jährlich einen Betrag zur Finanzierung der Anschaffung und Aufrechterhaltung des sonstigen Anlagevermögens von TEUR 3. Aus Vereinfachungsgründen bleiben Ersatzbeschaffungen, Instandhaltungsmaßnahmen sowie Indexeffekte unberücksichtigt.

**Beispiel 2**

Das Vierfache der jährlich zur Finanzierung von Anschaffung und Aufrechterhaltung des sonstigen Anlagevermögens gewährten Beträge ist TEUR 12; dieser Wert kann maximal zweckgebunden „angespart“ werden. Der Aufwand von TEUR 20 wird so

Jahr	Aufwand TEUR	Pauschale TEUR	Saldo TEUR
0	-20	3	-17
1	0	3	-14
...	...	...	...
6	0	3	1
...	...	...	...
7	0	3	4
8	0	3	7
9	0	3	10
10	0	2	12
11	0	0	12
...	...	...	...

lange berücksichtigt, bis er vollständig refinanziert ist – dies ist im Jahr 6 der Fall. Ab dem Jahr 6 entstehen Überschüsse, die jedoch nur zweckgebunden eingesetzt werden können – und damit in der Bilanz zu passivieren sind. Betriebswirtschaftlich heißt das konkret, dass der

Liquiditätszufluss zwar weiterhin gewährleistet ist, sich jedoch kein Überschuss in der Gewinn- und Verlustrechnung ergibt. Im Jahr 10 erreicht das „fiktive Konto für das sonstige Anlagevermögen“ seinen Höchstbestand von TEUR 12; in diesem Jahr erhält das Altenheim nur noch eine Pauschale von TEUR 2. Ab dem Jahr 11 wird der Teil zur Finanzierung der Anschaffung und Aufrechterhaltung des sonstigen Anlagevermögens in der Investitionskostenkalkulation auf „Null“ gesetzt. Das Altenheim erhält diese Pauschale erst wieder, wenn Sie in diesem Bereich Aufwendungen nachweisen kann.



# 1 Neuregelung der Investitionskostenfinanzierung für stationäre Pflegeeinrichtungen in Nordrhein-Westfalen

18

**Künftig kommt der Abgrenzung zwischen langfristigem und sonstigem Anlagevermögen eine noch größere Bedeutung zu, da die Refinanzierbarkeit des sonstigen Anlagevermögens Vorteile mit sich bringt. Insbesondere sollte die Identifizierung sämtlicher Betriebsvorrichtungen (z. B. Lastenaufzug, Lichtrufanlage, Desinfektionsanlage) – die dem sonstigen Anlagevermögen zuzuordnen sind – erreicht werden.**

**Wichtig!**

## 1.2.3.3 Ausnahmeregelung

Der Entwurf der DVO (Stand 31. März 2014) sah ursprünglich vor, dass jeder Finanzierungstopf – ohne Quersubventionierung der anderen Finanzierungstopfe – für sich fortgeschrieben werden muss. Die im Oktober 2014 verabschiedete Durchführungsverordnung sieht nun jedoch zwei Ausnahmen vor. § 6 Abs. 4 DVO regelt, dass Mittel der Pauschale zur Anschaffung und Aufrechterhaltung des sonstigen Anlagevermögens (Einrichtung und Ausstattung etc.) ausnahmsweise zur Finanzierung von Instandhaltungs- und Instandsetzungsmaßnahmen von langfristigem Anlagevermögen (Gebäude) eingesetzt werden dürfen, um dringend erforderliche Maßnahmen zu finanzieren. Umgekehrt dürfen Überschüsse, die sich im Bereich der Pauschale zur Finanzierung von Instandhaltungsmaßnahmen für langfristiges Anlagevermögen (Gebäude) ergeben, gemäß § 4 Abs. 6 DVO auch für dringend erforderliche Anschaffungs- oder Aufrechterhaltungsmaßnahmen für sonstiges Anlagevermögen (Einrichtung und Ausstattung etc.) eingesetzt werden.

## 1.2.4 Instandhaltungsmaßnahmen für langfristiges Anlagevermögen (§ 6 APG DVO NRW)

### 1.2.4.1 Rechtslage vor GEPA NRW

Für die Finanzierung von Instandhaltungsmaßnahmen von langfristigem Anlagevermögen sah § 4 Abs. 1 Nr. 3 GesBerVO bislang vor, dass 1 % der als betriebsnotwendig anerkannten Kosten für das langfristige Anlagevermögen in der Investitionskostenkalkulation berücksichtigt werden konnten. Dabei wurde unterstellt, dass von den als betriebsnotwendig anerkennungsfähigen Kosten pauschal 85 % auf das langfristige Anlagevermögen entfällt.

Die Bemessungsbasis für die Bildung der Pauschale wurde nach den Preisindizes für Wohngebäude in Nordrhein-Westfalen nach verschiedenen Basisjahren (Basisjahr 1962 = 100) fortgeschrieben.

Die Verwendung dieser Pauschale musste nicht explizit nachgewiesen werden.

#### 1.2.4.2 Rechtslage nach GEPA NRW

Gemäß § 6 Abs. 1 DVO können zur Finanzierung von Instandhaltungsmaßnahmen von langfristigem Anlagevermögen jährlich EUR 18,77 je m<sup>2</sup> der berücksichtigungsfähigen Nettogrundfläche berücksichtigt werden, wobei dieser Betrag nach den Preisindizes für Wohngebäude in Nordrhein-Westfalen (Basisjahr 2010 = 100) fortgeschrieben wird.

Bis zu diesem Punkt ergibt sich durch die Neuregelung zunächst ein Vorteil in der Finanzierung. Die bisherige Pauschale von 1,0 % erhöht sich mit der Neufassung der Investitionskostenfinanzierung auf 1,17 % von 85 % der fortgeschriebenen maximal anererkennungsfähigen Kosten ( $\text{EUR } 1.887 \times 85 \% \times 1,17 \% = \text{EUR } 18,77$ ).

Allerdings muss die Pauschale gem. § 6 Abs. 1 Satz 2 DVO tatsächlich für Maßnahmen zur Instandhaltung oder Instandsetzung eingesetzt werden. Nach § 6 Abs. 2 Satz 3 DVO umfasst der Begriff Instandhaltung und Instandsetzung alle Maßnahmen, die darauf gerichtet sind, die Substanz in ihrem ursprünglichen Zustand zu erhalten oder diesen Zustand wieder herzustellen. Nach dem Gesetzeswortlaut umfassen diese Maßnahmen explizit auch die Wartungsaufwendungen (§ 6 Abs. 1 Satz 4 DVO). Aber nicht nur Aufwendungen Dritter sind finanzierungsfähig, sondern auch Aufwendungen für eigenes Personal sind unter Umständen ansetzbar. Sofern z. B. der eigene Hausmeister/die eigene Hausmeisterin eine Instandhaltungsmaßnahme selbst durchführt, sind die im Zusammenhang mit dieser Instandhaltungsmaßnahme anfallenden Personalkosten über die Pauschale finanzierbar, sofern ein Nachweis durch einen detaillierten Arbeitsbericht erfolgt, der die durchgeführte Instandhaltungs- oder Instandsetzungsmaßnahme, die geleisteten Arbeitsstunden sowie den entsprechenden Lohn des Personals quantifiziert.

Ein jahresübergreifender Einsatz dieser Mittel ist gem. § 6 Abs. 3 DVO zulässig; ein Einsatz in der Investitionskostenkalkulation ist jedoch nur solange möglich, bis etwaige noch nicht zweckentsprechend verausgabte Beträge das **Zehnfache** des Jahreswerts dieser Pauschale erreichen. Aufwendungen, die nicht durch die Pauschale gedeckt sind, sind solange zu berücksichtigen (also in einer Nebenrechnung auf einem „virtuellen Konto“ fortzuschreiben) bis die vollständige Refinanzierung erreicht ist. Das virtuelle Konto startet mit einem Saldo von EUR 0,00.

Da Überschüsse jahresübergreifend aber zweckgebunden einzusetzen sind, sind diese auf der Passivseite der Bilanz (als Rückstellung/Verbindlichkeiten) abzugrenzen. Nicht verbrauchte Mittel sind bei einem Trägerwechsel an den übernehmenden Träger weiterzuleiten (§ 11 Abs. 7 DVO).



# 1 Neuregelung der Investitionskostenfinanzierung für stationäre Pflegeeinrichtungen in Nordrhein-Westfalen

**Instandhaltungsmaßnahmen können auch mit eigenem Personal durchgeführt werden. Die Anerkennung in der Investitionskostenkalkulation ist möglich, sofern ein Nachweis durch einen detaillierten Arbeitsbericht erfolgt.**

**Wichtig!**

Ein Altenheim erhält jährlich für die Instandhaltung des langfristigen Anlagevermögens einen Betrag von TEUR 80 ( $\text{EUR } 18,77 \times 53 \text{ m}^2 \times 80 \text{ Plätze}$ ). Im Jahr 12 wird eine größere Instandhaltungsmaßnahme mit Kosten von TEUR 140 notwendig. Aus Vereinfachungsgründen bleiben Instandhaltungsmaßnahmen sowie Indexeffekte unberücksichtigt.

**Beispiel 3**

Das Zehnfache der jährlich zur Finanzierung von Instandhaltungsmaßnahmen des langfristigen Anlagevermögens ist TEUR 800; dieser Betrag kann maximal zweckgebunden „angespart“ werden. Solange keine Instandhaltungsmaßnahmen nötig werden, entsteht in diesem Teil der Investitionskostenfinanzierung zunächst ein Überschuss. Da die Pauschale jedoch gem. § 6 Abs. 2 Satz 2 DVO zweckgebunden eingesetzt werden muss, ist der entstehende

Jahr	Aufwand TEUR	Pauschale TEUR	Saldo TEUR
1	0	80	80
2	0	80	160
...	...	...	...
9	0	80	720
10	0	80	800
11	0	0	800
12	-140	80	740
13	0	60	800
14	0	0	800
...	...	...	...

Überschuss in der Bilanz zu passivieren. Betriebswirtschaftlich heißt das in diesem Beispiel konkret, dass der Liquiditätszufluss zwar bis zum Jahr 10 gewährleistet ist, sich jedoch kein Überschuss in der Gewinn- und Verlustrechnung ergibt. Ab dem Jahr 11 wird der Teil

zur Finanzierung der Instandhaltung des langfristigen Anlagevermögens in der Investitionskostenkalkulation auf „Null“ gesetzt. Das Altenheim erhält diese Pauschale erst wieder, wenn Sie in diesem Bereich Aufwendungen nachweisen kann. Dies ist im Jahr 12 der Fall; da TEUR 140 für eine zweckentsprechende Maßnahme nachgewiesen werden kann, kann die jährliche Pauschale von TEUR 80 wieder in der Investitionskostenfinanzierung berücksichtigt werden; allerdings nur solange bis das Zehnfache des Jahreswerts der Pauschale erreicht ist. Dies ist in diesem Beispiel bereits im Jahr 13 der Fall. Da die Obergrenze von TEUR 800 mit der normalen Jahresrate von TEUR 80 überschritten würde, wird der Mittelzufluss im Jahr 13 auf TEUR 60 begrenzt.

### 1.2.4.3 Ausnahmeregelung

Der Entwurf der DVO (Stand 31. März 2014) sah ursprünglich vor, dass jeder Finanzierungstopf – ohne Quersubventionierung der anderen Finanzierungstöpfe – für sich fortgeschrieben werden muss. Die im Oktober 2014 verabschiedete Durchführungsverordnung sieht nun jedoch zwei Ausnahmen vor. § 6 Abs. 4 DVO regelt, dass Mittel der Pauschale zur Anschaffung und Aufrechterhaltung des sonstigen Anlagevermögens (Einrichtung und Ausstattung etc.) ausnahmsweise zur Finanzierung von Instandhaltungs- und Instandsetzungsmaßnahmen von langfristigem Anlagevermögen (Gebäude) eingesetzt werden dürfen, um dringend erforderliche Maßnahmen zu finanzieren. Umgekehrt dürfen Überschüsse, die sich im Bereich der Pauschale zur Finanzierung von Instandhaltungsmaßnahmen für langfristiges Anlagevermögen (Gebäude) ergeben, gemäß § 4 Abs. 6 DVO ausnahmsweise auch für dringend erforderliche Anschaffungs- oder Aufrechterhaltungsmaßnahmen für sonstiges Anlagevermögen (Einrichtung und Ausstattung etc.) eingesetzt werden.

### 1.2.5 Finanzierungsaufwendungen (§ 5 APG DVO NRW)

Zinsen für Fremdkapitaldarlehen und Zinsen für Eigenkapital sind als Finanzierungsaufwendungen im Rahmen der Investitionskostenfinanzierung anerkanntsfähig, soweit die Darlehen bzw. das Eigenkapital zur Finanzierung von tatsächlich als betriebsnotwendig anerkannten Aufwendungen für die erstmalige Herstellung und Anschaffung von langfristigem Anlagevermögen, Aufwendungen für Erweiterung und wesentlicher Verbesserung von langfristigem Anlagevermögen, Aufwendungen für die erstmalige Herstellung, Anschaffung und Aufrechterhaltung des betriebsnotwendigen Bestands an sonstigem Anlagevermögen sowie von Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwendungen für langfristiges Anlagevermögen eingesetzt werden/wurden.

Als Fremdkapitalzinsen sind die tatsächlich angefallenen und nachgewiesenen Zinsen für Darlehen mit einer Anfangstilgung von mindestens 1 % anerkanntsfähig.

Vor Inkrafttreten der DVO wurde der Einsatz von Eigenkapital mit 4 % verzinst (§ 4 Abs. 1 Nr. 2 GesBerVO). Gemäß § 5 Abs. 6 DVO wird der anzusetzende Zinssatz jährlich zum 31. Juli von der obersten Landesbehörde durch Ermittlung der Bundesbank festgesetzt. Dieser Satz wird dann um 0,5 %-Punkte erhöht und wird aktuell etwa 2,5 % betragen.

**Eine Anerkennung von Zinsaufwendungen für Fremdkapitaldarlehen, die als Ersatz für zuvor eingebrachtes Eigenkapital aufgenommen werden, ist nach § 5 Abs. 1 Satz 2 DVO ausgeschlossen.**

**Wichtig!**



# 1 Neuregelung der Investitionskostenfinanzierung für stationäre Pflegeeinrichtungen in Nordrhein-Westfalen

Positiv zu erwähnen ist, dass Fremdkapitalzinsen im Zusammenhang mit Instandsetzungs- und Instandhaltungsmaßnahmen gemäß § 5 Abs. 3 DVO anerkennungsfähig sein können, soweit auf den virtuellen Konten (vgl. 1.2.3.2 und 1.2.4.2) keine zweckentsprechenden Mittel mehr zur Verfügung stehen.

## Beispiel 4

In einem Altenheim muss die Heizungsanlage erneuert werden. Die Kosten für diese Instandsetzungsmaßnahme belaufen sich auf TEUR 100. Das virtuelle Konto „Instandhaltung des langfristigen Anlagevermögens (Finanzierungstopf 3)“ hat einen positiven Saldo von TEUR 20; das virtuelle Konto „Anschaffung und Aufrechterhaltung des sonstigen Anlagevermögens (Finanzierungstopf 2)“ hat einen positiven Saldo von TEUR 40.

Bei der Heizungsanlage handelt es sich um einen Bestandteil des Altenheimgebäudes; diese fällt somit unter das langfristige Anlagevermögen im Sinne der DVO. Instandhaltungsmaßnahmen für langfristiges Anlagevermögen betreffen den Finanzierungstopf 3. Gemäß § 5 Abs. 3 DVO sind Zinsaufwendungen, die im Zusammenhang mit der Finanzierung dieser Maßnahme anfallen, nur anerkennungsfähig, soweit alle noch nicht verausgabten Mittel des Finanzierungstopfs 3 verbraucht und ein Einsatz von noch nicht verausgabten Mitteln des Finanzierungstopfs 2 (Ausnahmeregelung des § 6 Abs. 4 DVO) nicht ausreicht.

In diesem Beispiel enthält der Finanzierungstopf 3 einen Betrag von TEUR 20, der gemäß § 5 Abs. 3 DVO vorrangig für die Instandsetzungsmaßnahme einzusetzen ist. Da die Mittel des Finanzierungstopfes 3 nicht ausreichen, um die Instandsetzungsmaßnahme durchzuführen, ist gemäß § 5 Abs. 3 i. V. m. § 6 Abs. 4 DVO auf Topf 2 zurückzugreifen. Für den nun verbleibenden Restbetrag von TEUR 40 sind die Finanzierungskosten nach dem Willen des Gesetzgebers anerkennungsfähig.

Finanzierungstopf 2	TEUR
<b>Stand 1.1.</b>	<b>40</b>
./. Einstellung in Topf 3 (§ 6 Abs. 4 DVO)	40
<b>Stand 31.12.</b>	<b>0</b>
Finanzierungstopf 3	TEUR
<b>Stand 1.1.</b>	<b>20</b>
./. Instandhaltung Heizungsanlage	100
+ Entnahme aus Topf 2 (§ 6 Abs. 4 DVO)	40
<b>Stand 31.12.</b>	<b>-40</b>

Wird sonstiges Anlagevermögen im Wege des Leasings erworben, sind die nach den Leasingverträgen geschuldeten und gesondert ausgewiesenen **Finanzierungsanteile** gem. § 5 Abs. 7 DVO ebenfalls als Finanzierungskosten anerkennungsfähig.

### 1.2.6 Aufwendungen bei Erbpacht von Grundstücken (§ 7 APG DVO NRW)

Erbbauzinsen sind nach den neuen Rahmenbedingungen der Investitionskostenfinanzierung grundsätzlich anerkenbar, soweit diese ortsüblich sind. Neben der Gebäudegrundfläche (vgl. auch 1.2.2.2) sind Freiflächen bis maximal 50 m<sup>2</sup> je Platz anerkennungsfähig.

**Erbbauzinsen für ein Grundstück, das sich vor dem 1. Februar 2014 noch im Eigentum des Trägers befunden hat, sind nicht anerkennungsfähig.**

**Wichtig!**

### 1.2.7 Miet- und Pacht aufwendungen (§ 8 APG DVO NRW)

Wie schon vor GEPA NRW sind tatsächlich anfallende Miet- und Pacht aufwendungen auch künftig nach einer Angemessenheitsprüfung mittels Vergleichsrechnung über die Investitionskosten refinanzierbar. Der Vergleichsbetrag wird jedoch im neuen Finanzierungsverfahren unter verschärften Bedingungen gerechnet. Der Gesetzgeber hat in § 10 Abs. 8 Satz 1 Halbsatz 1 DVO festgelegt, dass für Eigentum und Miete bzw. Pacht grundsätzlich gleiche Grundsätze gelten. Künftig werden Aufwendungen für Miete oder Pacht von langfristigen und sonstigen Anlagegütern nur in der Höhe anerkannt, die für das Anlagevermögen im Eigentum des Pflegeheims anerkennungsfähig wäre (dies ist der sog. Vergleichsbetrag). Das Pflegeheim hat dabei die Wahl, ob es den Vergleichsbetrag fiktiv oder konkret – anhand der tatsächlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten des Vermieters – ermittelt.

Grundsätzlich ist es im Mietverhältnis möglich, von der fiktiven Vergleichsberechnung abzuweichen und die tatsächlichen Verhältnisse zu berücksichtigen. Dies setzt aber voraus, dass der Vermieter die tatsächlichen Bau- und Kapitalkosten nachweist. In diesem Fall sei darauf hinzuweisen, dass „tatsächlich“ auch die tatsächlichen Aufwendungen meint; sofern das Altenheimgebäude nach spätestens 50 Jahren abgeschrieben ist, erfolgt auch im Mietmodell keine Refinanzierung von Abschreibungskomponenten mehr.

Dies ist bei Anwendung der fiktiven Vergleichsberechnung anders; die Mieten für das Gebäude können auch über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer der Immobilie hinaus als Aufwendungen angesetzt werden, sofern die Mieten als angemessen bewertet wurden.



# 1 Neuregelung der Investitionskostenfinanzierung für stationäre Pflegeeinrichtungen in Nordrhein-Westfalen

Wie bereits beschrieben, sollen für Eigentum und Miete bzw. Pacht gleiche Grundsätze gelten. Dieser Grundsatz spiegelt sich insbesondere in § 8 Abs. 3 DVO wieder, der die Ermittlung des fiktiven Vergleichsbetrags regelt. Grundsätzlich ermittelt sich der fiktive Vergleichsbetrag nach § 8 Abs. 3 DVO wie der Investitionskostensatz im Eigentum (§§ 2 bis 4 DVO); dabei werden lediglich zwei Annahmen getroffen:

- Das Verhältnis zwischen langfristigem und sonstigem Anlagevermögen wird mit 85:15 angenommen.
- Es wird unterstellt, dass die Finanzierung zu 80 % durch Fremdkapital und zu 20 % mit Eigenmitteln erfolgt ist.

Im Vergleich zum bisherigen Finanzierungsverfahren verschlechtert sich insbesondere die Refinanzierung der Finanzierungskosten. Bislang wurde unterstellt, dass die Finanzierung zu 100 % über Fremdkapital erfolgt ist. Im neuen Finanzierungsverfahren wird unterstellt, dass in die Maßnahme 20 % Eigenmittel – die geringer verzinst werden – eingebracht wurden.

Eine weitere Verschlechterung im Vergleich zu den bisherigen Rahmenbedingungen betrifft die Berücksichtigung von Mietpreisanpassungen. Bislang wurde die Angemessenheit einmal bei Inbetriebnahme der Einrichtung beurteilt; danach konnten Mietpreissteigerungen im Rahmen von 50 % der Verbraucherpreisindexsteigerungen NRW berücksichtigt werden. Ein solches Verfahren ist nach den Regelungen des § 8 DVO nicht mehr möglich. Die Angemessenheit der Mieten wird künftig alle zwei Jahre beurteilt; dabei werden Indexsteigerungen nur wie im Eigentumsmodell berücksichtigt. Eine generelle Berücksichtigung von Mietpreissteigerungen – wie bisher – kann nicht mehr erfolgen.

vor GEPA NRW	nach GEPA NRW
<p><b>Vergleichsberechnung:</b> Angemessenheitsprüfung für den Zeitpunkt der Inbetriebnahme (§ 4 Abs. 2 S. 1 GesBerVO)</p> <p><b>Anpassung / Indexierung:</b> <b>Basis</b> ist der Verbraucherpreisindex aller privater Haushalte in NRW in Höhe von 50 % der Indexsteigerung (§ 4 Abs. 2 S. 4 GesBerVO)</p> <p><b>Grundlage</b> für die Indexierung ist die Miete/ Pacht</p>	<p><b>Vergleichsberechnung:</b> Angemessenheitsprüfung alle zwei Jahre (§ 8 Abs. 2 S. 1 i. V. m. § 12 Abs. 3 S. 1 DVO)</p> <p><b>Anpassung / Indexierung:</b> <b>Basis</b> ist der Preisindex für Wohngebäude in NRW (§ 8 Abs. 3 i. V. m. § 2 Abs. 2 S. 2 DVO)</p> <p><b>Grundlage</b> für die Indexierung sind Bestandteile des Vergleichsbetrages (Abschreibung und Instandhaltung von sonstigem Anlagevermögen und Instandhaltung von langfristigem Anlagevermögen)</p>





### 1.2.8 Auslastung

Zur Ermittlung des Investitionskostensatzes sind die anerkennungsfähigen Aufwendungen gleichmäßig auf die Zahl der Plätze der Einrichtung zu verteilen. Dieser Grundsatz galt vor GEPA NRW (§ 3 Abs. 6 Satz 1 GesBerVO) und wird auch durch das GEPA NRW (§ 12 Abs. 4 Satz 1 DVO) fortgeführt. Bislang wurden die anerkennungsfähigen Aufwendungen auf die möglichen Pflēgetage bei einer pauschal unterstellten Auslastung von 95 % verteilt. § 12 Abs. 5 DVO sieht dagegen nun vor, dass Grundlage für die Verteilung der anerkennungsfähigen Aufwendungen die durchschnittliche Belegung der letzten drei Jahre ist, wobei mindestens eine durchschnittliche Belegung von 90 % zugrunde zu legen ist.

Bei Auslastungsgraden oberhalb der 95 %-Grenze ergab sich für die Pflegeeinrichtungen bislang die Möglichkeit Mehrerlöse zu erzielen, die z. B. zur Kompensation eines Verlustes im pflegesatzfinanzierten Bereich genutzt werden konnten. Da aufgrund der Zugrundelegung einer durchschnittlichen Auslastung künftig kaum bzw. keine Mehrerlöse anfallen werden, können diese auch nicht mehr zur Subventionierung defizitärer Bereiche genutzt werden.

**Durch die Zugrundelegung einer durchschnittlichen Auslastung sind keine Mehreinnahmen zur Quersubventionierung des pflegesatzfinanzierten Bereichs mehr möglich.**

**Wichtig!**

### 1.2.9 EDV-Pauschale

Schon im Refinanzierungsverfahren vor GEPA NRW wurde zur Berechnung der Investitionskostenpauschalen grundsätzlich auf die Anschaffungs- und Herstellungskosten im Zeitpunkt der Inbetriebnahme der Einrichtung abgestellt. Für ältere Pflegeeinrichtungen war die Refinanzierung insbesondere mit Blick auf die gestiegenen Anforderungen an Informationstechnologien problematisch, da Anschaffungskosten für eine EDV-Anlage gerade bei älteren Pflegeeinrichtungen nicht bei Inbetriebnahme der Einrichtung vorhanden waren. Daher wurde den Einrichtungen – je nach ihrem Alter – zusätzlich eine EDV-Pauschale gewährt.

Mit der Novellierung der Investitionskostenfinanzierung in Nordrhein-Westfalen ist eine solche Förderung nicht mehr vorgesehen – die EDV-Pauschale wird ersatzlos gestrichen.



# 1 Neuregelung der Investitionskostenfinanzierung für stationäre Pflegeeinrichtungen in Nordrhein-Westfalen

26

Das Hauptproblem an dieser Regelung ist, dass es heutzutage nahezu unmöglich ist, ein Unternehmen ohne eine EDV-Anlage zu betreiben. Eine Möglichkeit der Anerkennung – zumindest eines Teils – der Aufwendungen für eine EDV-Anlage könnte sich über § 4 Abs. 7 DVO ergeben. Nach dieser Vorschrift sind Aufwendungen, die zur Erfüllung gesetzlicher Vorgaben anfallen, zu berücksichtigen. Als klassisches Beispiel wird an dieser Stelle grundsätzlich die Erfüllung der Einzelzimmerquote von 80 % genannt. Es gibt aber auch gesetzliche Vorgaben, die eine EDV-Anlage erfordern. So ist z. B. die monatliche Lohnsteuer- und Umsatzsteuervoranmeldung elektronisch im Elster-Verfahren an die Finanzverwaltung zu übermitteln – dies ist eine gesetzliche Vorgabe und macht eine EDV-Anlage notwendig. Aber auch das GEPA NRW selbst erfordert eine EDV-Anlage – so ist in § 33 DVO geregelt, dass die Beantragung des Investitionskostensatzes verpflichtend über ein vom Land bereitgestelltes elektronisches Datenverarbeitungssystem erfolgen muss. Argumente, die Kosten für eine EDV-Anlage im Investitionskostensatz anzuerkennen gibt es – in wie weit sich die Landschaftsverbände aber auf eine solche Argumentation einlassen, bleibt abzuwarten.



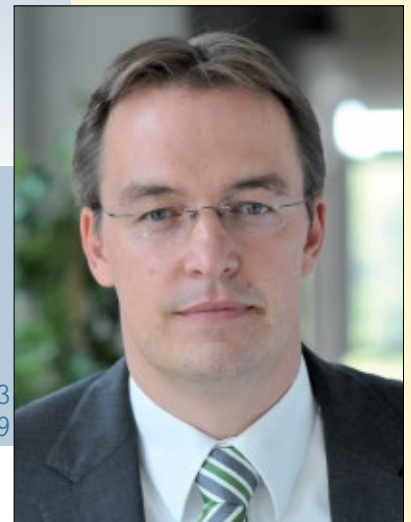


# 2 Auswirkung der APG DVO NRW auf Einrichtungen der stationären Altenhilfe



**SVEN HOMM**  
Dipl.-Betriebswirt (FH)  
Steuerberater

**Leiter des BPG Kompetenz-  
feldes Altenhilfe.**  
Langjährige Erfahrung als  
Prüfungsleiter in der BPG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft



**REINHOLD JUCKS**  
Dipl.-Kaufmann, Wirtschafts-  
prüfer, Steuerberater

**Bereichsleiter der BPG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft**

901234567890123456789012345678901234567890123456789012345678901234567890123  
567890123456789012345678901234567890123456789012345678901234567890123456789





## 2 Auswirkung der APG DVO NRW auf Einrichtungen

### der stationären Altenhilfe

28

Die grundlegenden **Auswirkungen auf die Liquiditäts- und Ertragslage** werden nachfolgend an zwei Beispielen – einmal im Eigentums- und einmal im Mietmodell – dargestellt. Wir weisen darauf hin, dass es bei Betrachtung der Auswirkungen des GEPA NRW bzw. der DVO mmer auf den Einzelfall ankommt. Eine Pauschalaussage zu den Konsequenzen der veränderten Rahmenbedingungen für die künftige Investitionskostenfinanzierung in NRW kann nicht getroffen werden.

#### 2.1 Eigentumsmodell

Ein Altenheim (80 Plätze, ausschließlich Einzelzimmer, 4.000 m<sup>2</sup> Nettogrundfläche) wurde im Jahr 0 in Betrieb genommen. Die Baukosten betragen insgesamt EUR 6.800.000,00, wobei laut Baubuch des Architekten EUR 5.800.000,00 auf das langfristige Anlagevermögen und EUR 1.000.000,00 auf das sonstige Anlagevermögen entfallen. Die Finanzierung erfolgte in Höhe von EUR 5.440.000,00 durch ein Darlehen zu einem Zinssatz von 3,0 % und im Übrigen mit Eigenmitteln. Die durchschnittliche Auslastung der letzten drei Jahre betrug 99,0 %; die Auslastung im Berichtsjahr (04) beträgt 99,5 %. Weiterhin hat das Altenheim Anspruch auf eine EDV-Pauschale von EUR 0,35.

Im Jahr 04 fallen Fremdkapitalzinsen in Höhe von EUR 163.200,00 an.

Die Tilgung von Darlehen und Indexsteigerungen bleiben aus Vereinfachungsgründen unberücksichtigt.

#### Beispiel

##### 2.1.1 Anerkennungsfähiger Höchstbetrag

In einem ersten Schritt ist zu prüfen, ob die Baukosten den als betriebsnotwendig anerkennungsfähigen Höchstbetrag überschreiten. Vor GEPA NRW betrug dieser Höchstbetrag gem. § 3 Abs. 5 S. 3 GesBerVO – unverändert seit dem Jahr 2008 – EUR 85.250,00 je Platz. Die neuen Rahmenbedingungen sehen in diesem Beispiel einen Betrag von EUR 94.350 (EUR 1.887,00 × 50 m<sup>2</sup>) je Platz vor. Die Baukosten von EUR 85.000,00 (EUR 6.800.000 ÷ 80 Plätze) liegen demnach unterhalb des Höchstbetrags und können ungekürzt angesetzt werden.



### 2.1.2 Verhältnis von langfristigem zu sonstigem Anlagevermögen

Das Verhältnis von langfristigem zu sonstigem Anlagevermögen wurde in der Vergangenheit im Verhältnis 85:15 pauschal aufgeteilt (§ 4 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 GesBerVO). Im neuen Finanzierungsverfahren ist auf die tatsächlichen Verhältnisse im Zeitpunkt der Inbetriebnahme der Einrichtung abzustellen.

vor GEPA NRW Aufteilung 85:15	nach GEPA NRW Aufteilung nach tatsächlichem Anfall
<u>Langfristiges Anlagevermögen:</u> 85 % von EUR 6.800.000,00 ÷ 80 Plätze = EUR <b>72.250,00</b> je Platz	<u>Langfristiges Anlagevermögen:</u> EUR 5.800.000,00 ÷ 80 Plätze = EUR <b>72.500,00</b> je Platz
<u>Sonstiges Anlagevermögen:</u> 15 % von EUR 6.800.000,00 ÷ 80 Plätze = EUR <b>12.750,00</b> je Platz	<u>Sonstiges Anlagevermögen:</u> EUR 1.000.000,00 ÷ 80 Plätze = EUR <b>12.500,00</b> je Platz

Bezogen auf dieses Beispiel erhöht sich die Bemessungsgrundlage für das langfristige Anlagevermögen um EUR 250,00 auf EUR 72.500,00 je Platz; die Bemessungsgrundlage für das sonstige Anlagevermögen reduziert sich dagegen im Vergleich zum bisherigen Finanzierungsverfahren um EUR 250,00 auf EUR 12.500,00 je Platz.

### 2.1.3 Finanzierung von Aufwendungen für die Herstellung und Anschaffung von langfristigem Anlagevermögen

Die Finanzierung von Aufwendungen für die Herstellung und Anschaffung von langfristigem Anlagevermögen erfolgt grundsätzlich mit 2 % (Einrichtungen, deren Inbetriebnahme in den Jahren 2003 bis 2008 erfolgte, erhalten die Herstellungs- und Anschaffungskosten weiterhin mit 4 % refinanziert) des auf das langfristige Anlagevermögen entfallenden Teils (vgl. 2.1.2) der als betriebsnotwendig anerkannten Anschaffungs- und Herstellungskosten (vgl. 2.1.1).

vor GEPA NRW	nach GEPA NRW
- pauschale Aufteilung <b>85:15</b> in langfristiges und sonstiges Anlagevermögen  - 2 % Abschreibung (2003 - 2008: 4 %)	- Aufteilung in langfristiges und sonstiges Anlagevermögen nach den <b>tatsächlichen Verhältnissen</b>  - 2 % Abschreibung (2003 - 2008: 4 %)
EUR <b>72.250,00</b> x 2 % = EUR <b>1.445,00</b> je Platz	EUR <b>72.500,00</b> x 2 % = EUR <b>1.450,00</b> je Platz

In diesem Beispiel erhöhen sich die berücksichtigungsfähigen Aufwendungen um EUR 5,00 je Platz, da sich die Bemessungsgrundlage um EUR 250,00 erhöht hat (vgl. 2.1.2).

### Finanzierungstopf 1



#### 2.1.4 Finanzierung von Aufwendungen für die Herstellung, Anschaffung und Aufrechterhaltung von sonstigem Anlagevermögen

Im Bereich der Finanzierung der Aufwendungen für die Herstellung, Anschaffung und Aufrechterhaltung von sonstigem Anlagevermögen sind die neuen Rahmenbedingungen sehr stark an die bisherigen angelehnt. Unverändert wird die Anschaffung bzw. Herstellung mit 10 % und die Aufrechterhaltung (also Instandhaltung, Wartung etc.) mit 1 % des auf das sonstige Anlagevermögen entfallenden Teils (vgl. 2.1.2) der als betriebsnotwendig anerkannten Anschaffungs- und Herstellungskosten (vgl. 2.1.1) finanziert.

vor GEPA NRW	nach GEPA NRW
- pauschale Aufteilung <b>85:15</b> in langfristiges und sonstiges Anlagevermögen  - 10 % Abschreibung } - 1 % Instandhaltung } 11 %	- Aufteilung in langfristiges und sonstiges Anlagevermögen nach den <b>tatsächlichen Verhältnissen</b>  - 11 % für Abschreibung und Instandhaltung
EUR <b>12.750,00</b> x 11 % = <b>EUR 1.402,50</b> je Platz	EUR <b>12.500,00</b> x 11 % = <b>EUR 1.375,00</b> je Platz

In diesem Beispiel reduzieren sich die berücksichtigungsfähigen Aufwendungen um EUR 27,50 je Platz, da die Bemessungsgrundlage um EUR 250,00 gesunken ist (vgl. 2.1.2).

#### 2.1.5 Finanzierung von Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwendungen für langfristiges Anlagevermögen

Die gesonderte Berechnungsverordnung sah in der Vergangenheit eine Refinanzierung von Instandhaltungs- und Instandsetzungsmaßnahmen in Höhe von 1 % des auf das langfristige Anlagevermögen entfallenden Teils (vgl. 2.1.2) der als betriebsnotwendig anerkannten Anschaffungs- und Herstellungskosten (vgl. 2.1.1) vor. Im neuen Finanzierungsverfahren wird kein Bezug auf die Anschaffungs- und Herstellungskosten genommen; vielmehr wird ein Pauschalbetrag von EUR 18,77 je m<sup>2</sup> der berücksichtigungsfähigen Nettogrundfläche anerkannt.

vor GEPA NRW	nach GEPA NRW
- pauschale Aufteilung <b>85:15</b> in langfristiges und sonstiges Anlagevermögen  - 1 % Instandhaltung	- keine Bezugnahme auf die Anschaffungskosten  - EUR 18,77 je m <sup>2</sup> der berücksichtigungsfähigen Nettogrundfläche
EUR <b>72.250,00</b> x 1 % = <b>EUR 722,50</b> je Platz	EUR <b>18,77</b> x 50 m <sup>2</sup> = <b>EUR 938,50</b> je Platz

Finanzierungstopf 2

Finanzierungstopf 3



Wie schon unter 1.2.4.2. beschrieben, erhöht sich die Refinanzierungsquote bezogen auf die fortgeschriebenen maximal anerkennungsfähigen Kosten von 1,00 % auf 1,17 % (EUR 1.887 × 85 % × 1,17 %= EUR 18,77). Demzufolge ergibt sich in diesem Beispiel für Finanzierungstopf 3 eine deutliche Steigerung von EUR 16,00 je Platz.

### 2.1.6 Finanzierungskosten

Zinsen für Kapitalmarktdarlehen sowie eingebrachtes Eigenkapital können im neuen Finanzierungsverfahren – wie schon in der Vergangenheit – berücksichtigt werden.

vor GEPA NRW	nach GEPA NRW
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Zinsen für Darlehen, die zur Finanzierung der als betriebsnotwendig anerkannten Aufwendungen dienen</li> <li>- Zinsen für den Einsatz von Eigenkapital (4 %)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Zinsen für Darlehen, die zur Finanzierung der als betriebsnotwendig anerkannten Aufwendungen dienen</li> <li>- Zinsen für den Einsatz von Eigenkapital nach Kapitalmarktstatistik der Bundesbank zzgl. 0,5 %-Punkte (2,51 %)</li> </ul>
Fremdkapitalzinsen: EUR 163.200 ÷ 80 Plätze = <b>EUR 2.040,00</b> je Platz Eigenkapitalzinsen: EUR 54.400 ÷ 80 Plätze = <b>EUR 680,00</b> je Platz	Fremdkapitalzinsen: EUR 163.200 ÷ 80 Plätze = <b>EUR 2.040,00</b> je Platz Eigenkapitalzinsen: EUR 34.136 ÷ 80 Plätze = <b>EUR 426,70</b> je Platz

Die Regelungen im Bereich der Fremdkapitalzinsen sind in diesem Beispiel unverändert. Im Bereich der Eigenkapitalverzinsung ergibt sich dagegen eine deutliche Verschlechterung der Refinanzierungsmöglichkeit. War in der Vergangenheit eine Berücksichtigung der Eigenkapitalzinsen in Höhe von 4 % berücksichtigungsfähig, ist die Refinanzierung im neuen Verfahren auf die durch die Bundesbank im Rahmen der Kapitalmarktstatistik veröffentlichten Zinssätze zzgl. eines Aufschlags um 0,5 %-Punkte beschränkt (vgl. auch 1.2.5). Die refinanzierbaren Eigenkapitalzinsen sinken daher um EUR 253,30 je Platz.

### 2.1.7 Gegenüberstellung altes und neues Finanzierungsverfahren

Aus der Addition der einzelnen Finanzierungskomponenten ergeben sich im Finanzierungsverfahren vor GEPA NRW berücksichtigungsfähige Gesamtkosten von EUR 6.290,00 je Platz; nach GEPA NRW ergeben sich dagegen berücksichtigungsfähige Gesamtkosten von EUR 6.230,20.

Diese Kosten sind nun über die kalkulierten Pflage tage (vor GEPA NRW bei einer unterstellten Auslastung von 95 % und nach GEPA NRW bei einer durchschnittlichen Auslastung der letzten drei Jahre – in diesem Beispiel 99 %) zu verteilen.



## 2 Auswirkung der APG DVO NRW auf Einrichtungen

### der stationären Altenhilfe

32

Unter Berücksichtigung der im neuen Finanzierungsverfahren wegfallenden „EDV-Pauschale“ (in diesem Beispiel EUR 0,35) ergibt sich ein Investitionskostensatz von EUR 18,49 vor GEPA NRW und EUR 17,24 nach GEPA NRW.

	vor GEPA NRW EUR	nach GEPA NRW EUR	Veränderung EUR
Finanzierungstopf 1:	1.445,00	1.450,00	5,00
Finanzierungstopf 2:	1.402,50	1.375,00	-27,50
Finanzierungstopf 3:	722,50	938,50	216,00
Fremdkapitalzinsen:	2.040,00	2.040,00	0,00
Eigenkapitalzinsen:	680,00	426,70	-253,30
<b>Gesamtkosten je Platz:</b>	<b>6.290,00</b>	<b>6.230,20</b>	<b>-59,80</b>
÷ kalkulierte Pflage tage	346,75 Tage	361,35 Tage	14,60 Tage
= Umgelegte Kosten je Tag	18,14	17,24	-0,90
+ EDV-Pauschale (50 %)	0,35	0,00	-0,35
<b>= Investitionskostensatz</b>	<b>18,49</b>	<b>17,24</b>	<b>-1,25</b>

In diesem Beispiel beläuft sich die Auslastung im Berichtsjahr auf 99,5 %, was bei 80 Heimplätzen 29.054 Pflage tagen entspricht. Unter Berücksichtigung der jeweils möglichen Investitionskostensätze ergeben sich Umsatzerlöse im Investivbereich vor GEPA NRW von EUR 537.204,69 und nach GEPA NRW von EUR 500.933,25.

	vor GEPA NRW EUR	nach GEPA NRW EUR	Veränderung EUR
Pflage tage (Auslastung: 99,5 %)	29.054 Tage	29.054 Tage	
Investitionskostensatz	18,49	17,24	
<b>Umsatzerlöse</b>	<b>537.204,69</b>	<b>500.933,25</b>	<b>-36.271,44</b>

#### 2.1.8 Auswirkung auf die Ertragslage

Im Finanzierungsverfahren vor GEPA NRW gestaltete sich die Darstellung der Ertragslage im Investivbereich relativ übersichtlich. Den Erträgen aus der Investitionskostenvergütung

	Vor GEPA NRW TEUR
<b>Betriebsergebnis I</b>	<b>-75</b>
<b>Investives Ergebnis</b>	
Investitionskostenvergütung	537
Erfolgswirksame Abschreibungen	216
Instandhaltung	41
Wartung	10
Darlehenszinsen (Investivbereich)	163
	<b>(107)</b>
Zinserträge	3
Übriges Ergebnis	5
<b>Jahresergebnis</b>	<b>40</b>

tionskostenvergütung (Umsatzerlöse) wurden die investiven Aufwendungen gegenübergestellt; ein eventuell entstehender Überschuss konnte ein Defizit im pflegesatzfinanzierten Bereich (Betriebsergebnis I) kompensieren. In diesem Beispiel ergibt sich für das Altenheim ein Defizit im Betriebsergebnis

von TEUR 75. Dieser Wert kommt dem Median des BPG-Altenheimbetriebsvergleichs (vgl. 7.3) sehr nah, der für das Jahr 2013 einen **Verlust von TEUR 53** im Betriebsergebnis I für die von uns betreuten Altenheime ausweist.





Aufgrund der Einführung von zweckgebundenen Finanzierungstopfen wird künftig eine erheblich detailliertere Betrachtungsweise von Erträgen und Aufwendungen notwendig.

Die detaillierte Betrachtungsweise erfordert in einem **ersten Schritt** die Zuordnung der Erträge auf die jeweiligen Finanzierungstopfe. Da den Bewohnern weiterhin „ein“ Investitionskostensatz in Rechnung gestellt wird, wird eine Nachkalkulation der Erträge notwendig – vereinfacht gesagt: die Erträge müssen in ihre jeweiligen Finanzierungsbestandteile zerlegt werden.

Die Zerlegung der Erträge in diesem Beispiel stellt sich im Anschluss an eine Nachkalkulation wie folgt dar:

	Vor GEPÄ NRW TEUR	Nach GEPÄ NRW TEUR
Investitionskostenvergütung Topf 1	121	116
Investitionskostenvergütung Topf 2	117	111
Investitionskostenvergütung Topf 3	61	76
Erstattungen für Finanzierungskosten	228	198
EDV-Pauschale	10	-
	<b>537</b>	<b>501</b>

In einem **zweiten Schritt** sind dann die refinanzierbaren Aufwendungen von nicht refinanzierbaren Aufwendungen (z. B. Aufwendungen für ein betreutes Wohnen etc.) zu separieren und auf die jeweiligen Finanzierungsbereiche zu verteilen.

In einem **dritten Schritt** ist nun zu prüfen, ob ein Finanzierungstopf einen Überschuss aufweist. Dies soll in diesem Beispiel sowohl in Topf 2 als auch in Topf 3 der Fall sein. Nach Verrechnung von Erträgen und Aufwendungen verbleiben in Finanzierungstopf 2 TEUR 8 und in Finanzierungstopf 3 TEUR 28. Aufgrund der engen Zweckbindung sind diese Beträge in eine Rückstellung/Verbindlichkeit einzustellen – letztendlich sind die Erträge in Höhe der nicht zweckentsprechend eingesetzten Beträge zu kürzen.



## 2 Auswirkung der APG DVO NRW auf Einrichtungen der stationären Altenhilfe

34

Die Ertragslage für das Altenheim könnte sich künftig wie folgt darstellen:

	Vor GEPa NRW TEUR	Nach GEPa NRW TEUR
<b>Betriebsergebnis I</b>	-75	-75
<b>Investives Ergebnis</b>		
<u>Finanzierungstopf 1</u>		
Investitionskostenvergütung Topf 1	121	116
Erfolgswirksame Abschreibungen	116	116
	(5)	(0)
<u>Finanzierungstopf 2</u>		
Investitionskostenvergütung Topf 2	117	111
Erfolgswirksame Abschreibungen	100	100
Instandhaltung	1	1
Wartung	2	2
Abgrenzung enge Zweckbindung	-	8
	(14)	(0)
<u>Finanzierungstopf 3</u>		
Investitionskostenvergütung Topf 3	61	76
Instandhaltung	40	40
Wartung	8	8
Abgrenzung enge Zweckbindung	-	28
	(13)	(0)
<u>Finanzierungskosten</u>		
Erstattungen für Finanzierungskosten	228	198
Darlehenszinsen (Investivbereich)	163	163
	(65)	(35)
EDV-Pauschale	10	-
	(107)	(35)
Zinserträge	3	3
Übriges Ergebnis	5	5
<b>Jahresergebnis</b>	<b>40</b>	<b>-32</b>

*Ergebnisverschlechterung  
um TEUR 72*

Die nicht zweckentsprechend verwendeten Beträge sind gem. § 4 Abs. 5, § 6 Abs. 3 DVO auf virtuellen Konten zu sammeln. Die Entwicklung der virtuellen Konten zeigt folgende Übersicht:

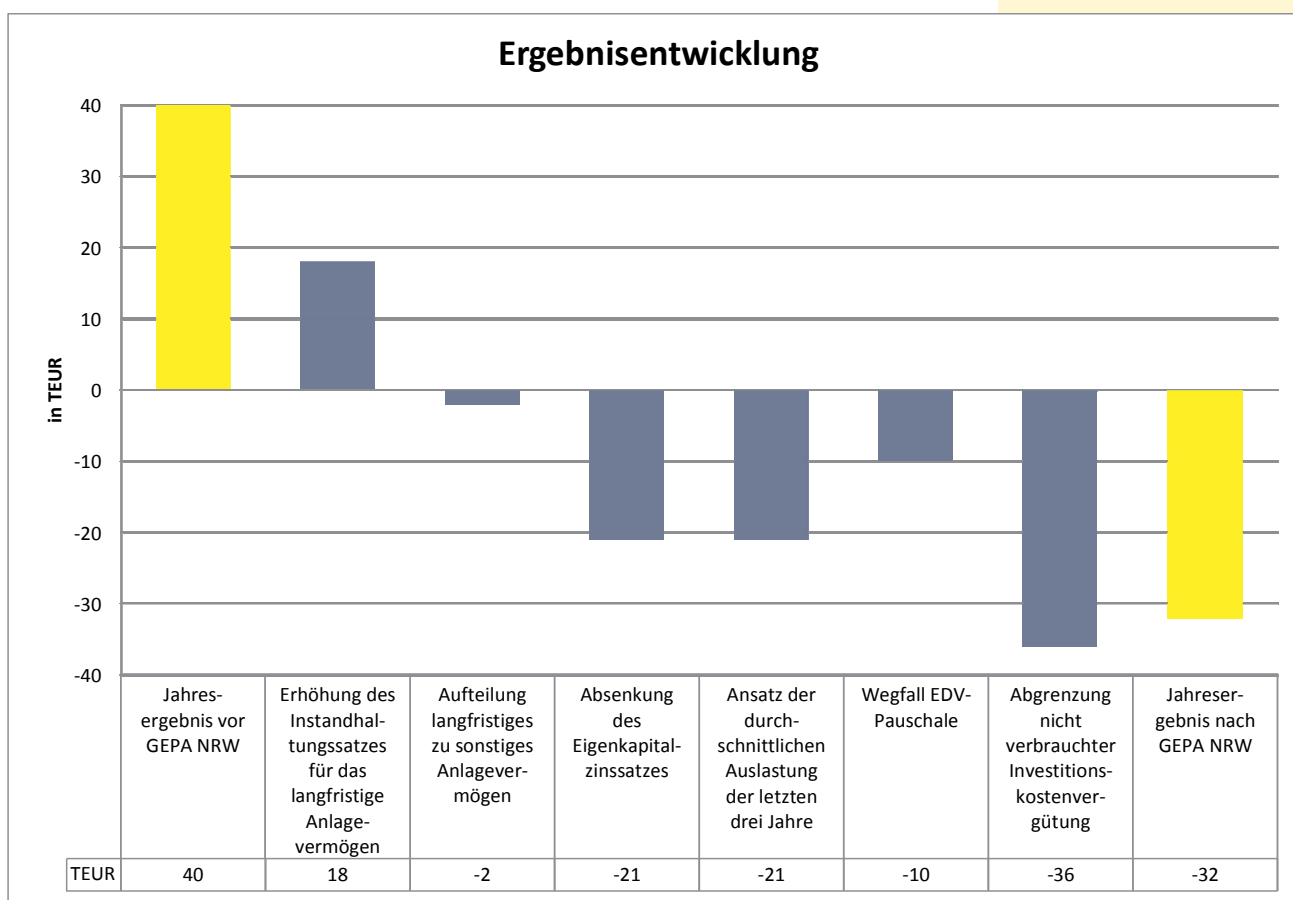
Finanzierungstopf 2	TEUR
<b>Stand 1.1.</b>	<b>0</b>
+ Zuführung	8
./. Entnahme	0
<b>Stand 31.12.</b>	<b>8</b>
<b>Finanzierungstopf 3</b>	
<b>Stand 1.1.</b>	<b>0</b>
+ Zuführung	28
./. Entnahme	0
<b>Stand 31.12.</b>	<b>28</b>
<b>Nicht verbrauchte Investitionskostenpauschal</b>	<b>36</b>

Für die Ertragslage des Altenheims ergibt sich in diesem Beispiel durch das GEPa NRW bzw. die DVO eine Ergebnisverschlechterung von TEUR 72. Wie vom BSG gewollt, findet eine Subventionierung des pflegesatzfinanzierten Bereichs durch



Überschüsse des investiven Ergebnisses nicht mehr statt. Lediglich die verbliebene Eigenkapitalverzinsung (TEUR 35) kann zur Kompensation des Defizits im operativen Bereich (./. TEUR 75) genutzt werden.

Besonders interessant ist die Frage, woraus genau die Ergebnisverschlechterung resultiert. Die nachfolgende Übersicht zeigt die Überleitung vom Ergebnis vor GEPA NRW (+ TEUR 40) hin zum Ergebnis nach GEPA NRW (./. TEUR 32):



### 2.1.9 Auswirkung auf die Liquiditätslage

Da die zur Verfügung gestellten Investitionskostenbeträge nicht vollständig einer zweckentsprechenden Verwendung zugeführt wurden, besteht für das Altenheim in diesem Beispiel auf dem Bankkonto ein Liquiditätsüberhang von TEUR 36, dem auf der Passivseite aufgrund der Verwendungsverpflichtung eine Rückstellung/ Verbindlichkeit in gleicher Höhe gegenübersteht.



## 2 Auswirkung der APG DVO NRW auf Einrichtungen der stationären Altenhilfe

36

Aktivseite	Bilanz		Passivseite	
A. Anlagevermögen			A. Eigenkapital	
I. Immaterielle Vermögensgegenstände	...		I. Gezeichnetes Kapital	...
II. Sachanlagen	...		II. Gewinnrücklage	...
			III. Jahresergebnis	-32
B. Umlaufvermögen			B. Sonderposten	...
I. Vorräte	...		<b>C. Rückstellungen / Verbindlichkeiten</b>	
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	...		- Nicht zweckentsprechend verausgabte Refinanzierungsmittel	36
III. <b>Kassenbestand und Guthaben bei Kreditinstituten</b>	<b>36</b>			
	...			...

Auf den ersten Blick ergibt sich eine Liquiditätsverschlechterung von „nur“ TEUR 36 (vgl. 2.1.7) aufgrund rückläufiger Umsatzerlöse. Bei Betrachtung der Liquidität ist jedoch die Begründung des Gesetzgebers zu § 5 Abs. 3 DVO zu beachten:

*„Diese Beträge sind **strikt zweckgebunden**, eine anderweitige Verwendung ist **unzulässig**. Diese Beträge haben **jederzeit** zur bestimmungsgemäßen Verwendung zur Verfügung zu stehen.“*

Hieraus ist zu schließen, dass die nicht zweckentsprechend verausgabten Mittel in Höhe von TEUR 36 (vgl. 2.1.8) nicht anderweitig genutzt werden dürfen (z. B. zur Zahlung von Personalaufwendungen).

- **Einrichtung eines separaten Bankkontos und Ansammlung dieser Mittel losgelöst vom laufenden Geschäftsbetrieb**
- **Vorgehensweise analog § 21 KHGG NRW**
- **Regelmäßige Abstimmung virtuelles Konto und Bankkonto**

Im Endergebnis verschlechtert sich die freie Liquidität nicht nur aufgrund der rückläufigen Umsatzerlöse von TEUR 36 (vgl. 2.1.7), sondern auch um die zweckgebundene Liquidität von ebenfalls TEUR 36, so dass sich die Liquiditätslage – wie auch die Ertragslage – aufgrund der Einführung des GEPA NRW bzw. der DVO um TEUR 72 verschlechtert.

### Empfehlung

*Verschlechterung der Liquiditätslage um TEUR 72*



## 2.2 Mietmodell

Ein Altenheim (80 Plätze, ausschließlich Einzelzimmer) wird seit dem Jahr 1 inklusive Einrichtung und Ausstattung gemietet. Der Vermieter sorgt für die Aufrechterhaltung von sonstigem und langfristigem Anlagevermögen. Die Baukosten für das Altenheim betragen EUR 6.800.000,00. Die durchschnittliche Auslastung der letzten drei Jahre betrug 99,0 %; die Auslastung im Berichtsjahr (04) beträgt 99,5 %. Der Fremdkapitalzinssatz beträgt 3,0 %. Es soll die fiktive Vergleichsberechnung zur Anwendung kommen.

### Beispiel

### 2.2.1 Fiktive Vergleichsberechnung

Wie bereits beschrieben, ist die fiktive Vergleichsberechnung sehr stark an die Berechnung im Eigentumsmodell angelehnt. Wesentlicher Unterschied zum Eigentumsmodell ist, dass das Verhältnis zwischen langfristigem und sonstigem Anlagevermögen pauschal mit 85:15 bewertet wird. Zudem wird unterstellt, dass die Baumaßnahme zu 80 % durch Fremdkapitaldarlehen und zu 20 % mit Eigenmitteln finanziert ist.

Die fiktive Vergleichsberechnung könnte sich im vorliegenden Beispielfall wie folgt darstellen:

fiktive Vergleichsberechnung, § 8 Abs. 3 DVO	
Nr. 1:	2 % von 85 % der Anschaffungs- und Herstellungskosten im Jahr der Erstinbetriebnahme: EUR 72.250,00 x 2 % = <b>EUR 1.445,00</b> je Platz
Nr. 2:	10 % von 15 % der Anschaffungs- und Herstellungskosten im Jahr der Erstinbetriebnahme: EUR 12.750,00 x 10 % = <b>EUR 1.275,00</b> je Platz
Nr. 3:	Fiktive Fremdkapitalzinsen für ein Darlehen in Höhe von 80 % der Anschaffungs- und Herstellungskosten: Durchschnitt aus den Zinsen bei 10 Jahren Laufzeit und 2 % Tilgung: EUR 147.272,99 ÷ 80 Plätze = <b>EUR 1.840,91</b> je Platz
Nr. 4:	Fiktive Eigenkapitalzinsen für Investition in Höhe von 20 % der Anschaffungs- und Herstellungskosten: Durchschnitt aus den Zinsen bei 10 Jahren Laufzeit und 2 % Tilgung: EUR 30.848,81 ÷ 80 Plätze = <b>EUR 385,61</b> je Platz
Nr. 5:	1,15 % der Anschaffungs- und Herstellungskosten EUR 6.800.000,00 x 1,15 % = EUR 78.200,00 EUR 78.200,00 ÷ 80 Plätze = <b>EUR 977,50</b> je Platz
Σ	<b>Gesamtkosten</b> 5.924,02 je Platz
÷	kalkulierte Pflageetage 361,35
=	<b>Investitionskostensatz</b> 16,39



#### 2.2.2 Gegenüberstellung bisheriges und neues Finanzierungsverfahren

	vor GEPA NRW EUR	nach GEPA NRW EUR	Veränderung EUR
Pflegetage (Auslastung: 99,5 %)	29.054	29.054	
Investitionskostensatz	16,85*)	16,39	
<b>Umsatzerlöse</b>	<b>489.559,90</b>	<b>476.315,14</b>	<b>-13.244,76</b>

\*) Maximale Miete für Gebäude und Inventar nach GesBerVO per 3/2014.

In diesem Beispiel beläuft sich die Auslastung im Berichtsjahr auf 99,5 %, was bei 80 Heimplätzen 29.054 Pflegetagen entspricht. Unter Berücksichtigung der jeweils möglichen Investitionskostensätze ergeben sich Umsatzerlöse im Investivbereich vor GEPA NRW von EUR 489.559,90 und nach GEPA NRW von EUR 476.315,14. Dies bedeutet einen Rückgang der Umsatzerlöse und einen Rückgang der Liquiditätszuflüsse von EUR 13.244,76.

#### 2.2.3 Miet- bzw. Pachtanpassung

Wie bereits unter 1.2.7 beschrieben, sind die maximal anerkennungsfähigen Miet- und Pachtaufwendungen künftig alle zwei Jahre einer erneuten Angemessenheitsprüfung zu unterziehen. Im Rahmen dieser Angemessenheitsprüfung werden nur die Aufwendungen zur Anschaffung und Instandhaltung des sonstigen Anlagevermögens und die Aufwendungen zur Aufrechterhaltung des langfristigen Anlagevermögens einer Indexierung unterzogen. Bislang konnten die gesamten Miet- und Pachtpreiserhöhungen im Rahmen von 50 % der Indexsteigerungen privater Haushalte in NRW berücksichtigt werden.

Eine mögliche Entwicklung der Investitionskostensätze soll anhand des folgenden – **stark vereinfachten** – Beispiels verdeutlicht werden:

- Ausgangslage wie unter 2.2 dargestellt.
- Maximal möglicher Investitionskostensatz vor GEPA NRW im Jahr 1: EUR 16,85
- 50 % des Verbraucherpreisindex aller privater Haushalte in NRW = 1,0 % jährlich
- Maximal möglicher Investitionskostensatz nach GEPA NRW im Jahr 1: EUR 16,39
- Preisindex für Wohnbauten in NRW = 1,0 % jährlich

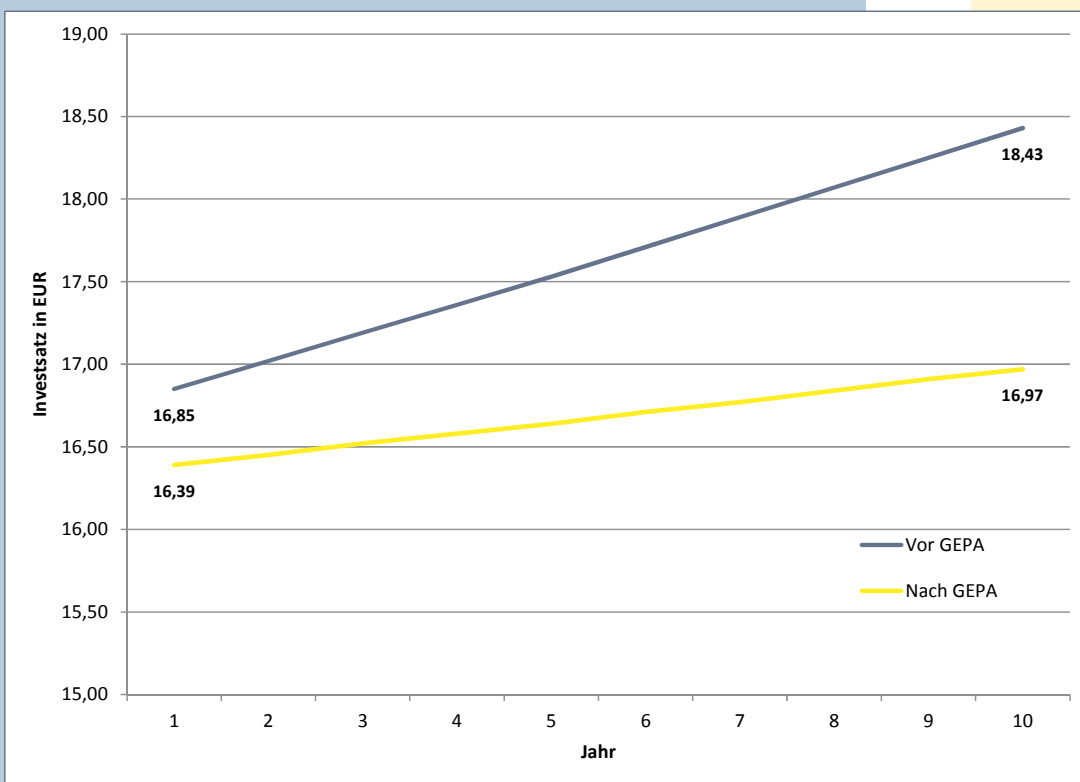
#### Beispiel



■ Es wird unterstellt, dass der Investitionskostensatz vor GEPA NRW von EUR 16,85, unter Berücksichtigung einer Mietpreissteigerung von 1,0 % jährlich, vollständig durch die Mietzahlungen abgeschöpft wird.

Bezogen auf einen Investitionskostensatz von EUR 16,85 würde sich im Finanzierungsverfahren vor GEPA NRW nach 10 Jahren bei einer jährlich 1-prozentigen Steigerung ein Investitionskostensatz von EUR 18,43 ergeben.

Da die Indexierung im GEPA-Finanzierungsverfahren nur auf die Aufwendungen zur Anschaffung und Instandhaltung des sonstigen Anlagevermögens und die Aufwendungen zur Aufrechterhaltung des langfristigen Anlagevermögens Anwendung findet, steigt der Investitionskostensatz nur in einem viel geringeren Umfang. Nach 10 Jahren würde sich bei einem Indexsatz von 1,0 % jährlich ein Investitionskostensatz von EUR 16,97 ergeben.



Bei einer Auslastung von jeweils 99,5 % würde sich im Jahr 10 aufgrund der geringeren Investitionskostensätze eine Umsatz-/Liquiditätslücke von TEUR 42 ergeben. Die Umsatz-/Liquiditätslücke für den Gesamtzeitraum bis zum Jahr 10 beläuft sich sogar auf TEUR 277.







Die in Kapitel 2 dargestellten Beispielsfälle zeigen auf, dass sich die ohnehin schwierige wirtschaftliche Lage der Altenhilfeeinrichtungen mit Inkrafttreten des GEPA NRW bzw. der DVO deutlich zuspitzen kann. Überschüsse im investiven Ergebnis werden nur noch im geringen Umfang (es verbleibt lediglich eine deutlich geringere Eigenkapitalverzinsung) bzw. gar nicht (z. B. im Mietmodell) möglich sein.

Zwar weisen die von uns betreuten Altenhilfeeinrichtungen im Jahr 2013 zu einem großen Teil noch Jahresüberschüsse aus (vgl. 7.3.), jedoch ergeben sich diese überwiegend aufgrund einer Kompensation von Überschüssen im investiven Bereich mit einem Defizit im pflegesatzfinanzierten Bereich (Betriebsergebnis I). 75 % der von uns betreuten Altenhilfeeinrichtungen weisen im Jahr 2013 ein Defizit im Betriebsergebnis I aus. Da das investive Ergebnis nach Novellierung der Investitionskostenförderung kaum bzw. gar keine Überschüsse mehr zulässt, ist eine Subventionierung des Defizits im Betriebsergebnis I künftig kaum bzw. gar nicht mehr möglich.

Vor diesem Hintergrund ist davon auszugehen, dass die Jahresabschlüsse vieler Pflegeeinrichtungen künftig vermehrt negative Ergebnisse ausweisen werden, sofern sich die Betriebsergebnisse I in der Zukunft nicht nachhaltig verbessern.

Aus unserer Sicht muss daher zukünftig die **Verbesserung des Betriebsergebnisses I ein vorrangiges Ziel** sein. Mögliche Handlungsoptionen zur Verbesserung des Betriebsergebnisses I werden in Kapitel 4 dargestellt.

Auch in der **Buchhaltung ergibt sich Handlungsbedarf**. Aufgrund der Einführung einer strikten Zweckbindung wird es künftig erforderlich sein, dass Aufwendungen des investiven Bereichs von anderen Aufwendungen separiert und den entsprechenden Finanzierungstöpfen zugeordnet werden. Die Erträge aus der gesonderten Berechnung von Investitionskosten gegenüber den Heimbewohnern müssen ebenfalls auf die jeweiligen Finanzierungskomponenten aufgeteilt und den jeweiligen Finanzierungstöpfen zugeordnet werden.

Auch in der Anlagenbuchhaltung wird es zur Einführung von Finanzierungsschlüsseln (Finanzierung über die Töpfe 1 oder 2, durch Zuschüsse oder Eigenmittel) – ähnlich wie es im Krankenhausbereich bereits seit vielen Jahren der Fall ist – kommen.

Die aus unserer Sicht **wichtigste Handlungsempfehlung** ist jedoch, sich frühzeitig mit den Konsequenzen, die das GEPA NRW mit sich bringt, auseinanderzusetzen. Die Fragen, die Sie sich als Betreiber von Altenhilfeeinrichtungen vor allem stellen müssen, sind:



### 3 Bewertung und Handlungsempfehlungen

42

- Was verbleibt als Überschuss im investiven Bereich?
- Welche Auswirkung hat die Investitionskostenförderung nach GEPA NRW auf die Liquiditäts- und Ertragslage unserer Einrichtung?
- Welche Kosten können über die Investitionskostenförderung refinanziert werden (z. B. Ersatzbeschaffungen im Wirtschaftsbedarf, Personalkosten eines Hausmeisters, Wartungskosten etc.)?
- Welche Nachweise müssen geführt werden, um die Kosten in der Investitionskostenförderung anerkannt zu bekommen?
- Welche neuen Konten müssen in der Finanzbuchhaltung angelegt werden, um die Kosten den jeweiligen zweckgebundenen Finanzierungstöpfen zuordnen zu können?
- Wie muss eine Nachkalkulation der Erträge aus der gesonderten Berechnung von Investitionskosten gegenüber den Heimbewohnern erfolgen, um diese den jeweiligen Finanzierungstöpfen zuordnen zu können?
- Muss eventuell mit dem Vermieter der Pflegeeinrichtung über eine Mietpreisanpassung gesprochen werden? Was kann ich tun, wenn der Vermieter einer Mietpreisanpassung nicht zustimmt (vgl. hierzu auch die Ausführungen unter Kapitel 6)?

**Wenn wir Sie bei der Beantwortung der Fragen unterstützen können, zögern Sie bitte nicht, uns anzusprechen.**

*Zu klärende Fragen*







## 4.1 Handlungsoptionen zur Verbesserung der Wirtschaftlichkeit

Deutschland wird alt. Die Zukunftsperspektive für Alten- und Senioreneinrichtungen in NRW ist aussichtsreich, die Prognose der Nachfrage nach stationären Einrichtungen ist steigend. Trotzdem kann nicht jeder Verantwortliche der eigenen Unternehmensentwicklung optimistisch entgegenblicken. Insbesondere nach der Einführung des GEPA NRW bzw. der DVO ist zu erwarten, dass die Gesetzesänderung die wirtschaftliche Situation weiter verschärfen wird. Der Grund: Eine Querfinanzierung durch den Investivbereich zum Ausgleich eines negativen operativen Ergebnisses darf nicht mehr erfolgen. Viele Einrichtungen verzeichnen im operativen Ergebnis bereits Verluste, wie die Ergebnisse unseres Altenheimbetriebsvergleichs seit Jahren belegen: 75 % der betrachteten Einrichtungen wiesen im Jahr 2013 ein negatives Betriebsergebnis I auf (vgl. Kapitel 7.3). Im Folgenden werden geeignete Maßnahmen zur Erlössteigerung und zur Kostensenkung vorgestellt, die auf eine Steigerung des operativen Ergebnisses abzielen.

## 4.2 Handlungsoptionen – Erlösgewinnung

Erlös - ...	Realisierung	Steigerung	Generierung	Zuwachs (durch Dritte)
<b>Definition</b>	Die bereits erbrachten Leistungen in ausreichendem Maße refinanzierbar bekommen	Die Leistungen des Kerngeschäftes ausbauen.	„Neue“ Erlöse aus bisher nicht angebotenen Leistungen erzielen (nicht zwangsläufig das Kerngeschäft betreffend).	Bestehende oder „neue“ Erlöse in Zusammenarbeit mit externen Partnern erwirtschaften
<b>Maßnahmen (Auszug)</b>	<u>Pflegesatzverhandlungen</u>	<u>Zuweisenmanagement</u>	<u>Sonstige Erlöse*</u>	<u>Kooperationen</u>
	Aktives Pflegestufenmanagement (MUK)	Kapazitätsausbau	Spenden/ Fundraising	Netzwerkmanagement
	Spezialisierung	Prozessoptimierungen	Ambulantisierung/ Marktrends	Zusammenschlüsse/ Fusion
	<u>Aktives Controlling und Reskalierung</u>			

Abbildung 1: Maßnahmen zur Erlösgewinnung

### Erlösrealisierung am Beispiel Pflegesatzverhandlungen:

Pflegesatzverhandlungen sind ein „muss“. Es kann jedes Jahr oder in größeren Abständen verhandelt werden. Bereits in der Vergangenheit hat es sich als erfolgreicher erwiesen, jedes Jahr in Pflegesatzverhandlungen zu treten. Dies ist auch unter den neuen gesetzlichen Gegebenheiten verstärkt zu empfehlen. Nicht nur, dass es sich finanziell besser stellt, jährlich einen Aufschlag im Bereich der refinanzierenden Entgelte zu erlangen. Auch spielt die regelmäßige Auseinandersetzung mit der Entwicklung der Erlössituation sowie der Höhe der anzusetzenden Kosten und den gesamten Strukturen und Prozessen der Leistungserstellung eine wichtige Rolle (Stichwort: Pflegesatzcontrolling).

### Pflegesatzverhandlungen



Zu begrüßen ist in diesem Zusammenhang die im Pflegestärkungsgesetz I aufgenommene explizite Tarifbindung sowie der vom Bundessozialgericht zugewilligte Zuschlag für Wagnis/Risiko/Unternehmergewinn. Ziel der Interessenvertretung muss es sein, Tarifsteigerungen und einen „Unternehmergewinn“ zur Kompensation des Unternehmerrisikos im Pflegesatz anerkannt zu bekommen.

### **Erlössteigerungen am Beispiel Zuweiser-Management:**

Das erfolgreiche Zuweiser-Management ist wahrscheinlich die geeignetste Methode, langfristig die Auslastung eines stationären Alten- und Pflegeheims zu steigern – doch gleichzeitig auch intensive vertriebliche Arbeit.

Wer kommt als Zuweiser in Frage? Zunächst sind hier die Bewohner und deren Angehörige zu nennen, die durch positive Berichte im Freundes- und Bekanntenkreis geeignete und vor allem glaubwürdige Multiplikatoren sein können. Stichworte sind hier: Bewohnerzufriedenheit, Mund-zu-Mund-Propaganda und die aktive Vermarktung.

In vielen Fällen ist das Vertrauensverhältnis Zuweiser Patient ausschlaggebend für die Wahl des Alten- und Pflegeheimes. Zuweiser, vom niedergelassenen Arzt bis hin zum Sozialdienst der Krankenhäuser, sind zentrale Zielgruppen, um Erträge zu generieren. Sie sind es, die Bewohnerströme leiten, ihren Patienten Empfehlungen aussprechen und dadurch die Bewohnerstruktur und Auslastung nachhaltig erhöhen können.

Strukturiertes Zuweiser-Management mit festgelegten Inhalten, Prozessen und Terminen begegnet uns in der Beratungspraxis nur selten. In der Praxis wird zu häufig auf indirekte Kommunikation als Instrument zurückgegriffen. Hier sind in erster Linie Maßnahmen wie Flyer, Broschüren etc. zu nennen. Aus unserer Sicht ist dies eine wichtige – wenn auch nicht ausreichende Basis.

Zusätzliche – direkte – Kommunikation kann einen wesentlichen Mehrwert schaffen. Vertrieb meint hier nicht das Verteilen von Werbegeschenken sondern die Praxiskommunikation. Diese sollte im Wesentlichen über die Heimleitung oder die Pflegedienstleitung erfolgen, um die Wichtigkeit der Verbindung widerzuspiegeln. Der Weg zu einer nachhaltigen quantitativen und qualitativen Verbesserung der Zuweisungen führt dabei über das Anbieten von substantiellen beiderseitigen Vorteilen (z.B. hohes Qualitätsniveau, weiterbestehendes Arzt-Patientenverhältnis, gegenseitige Unterstützung in Notfällen etc.). Eine Kontrolle über den Erfolg der Vertriebsaktivitäten kann über die Anzahl der positiven Zuweisungen ablaufen. Erfolgt trotz wiederholter Kontaktaufnahme keine Zusammenarbeit, ist dies zu vermerken und der Kontakt zu hinterfragen.

## **Zuweiser- Management**

Als Empfehlung gilt, sich systematisch mit dem Thema Vertrieb auseinanderzusetzen. Dazu gehört es, sich bewusst zu machen, wer durch wen, wann und wie zu bewerben ist. Neben der Führung einer Kontaktliste bzw. einer Zuweiser-Datenbank geben die Inhalte der nachfolgenden Abbildung 2 eine geeignete Anleitung zur Durchführung und Kontrolle der Vertriebsaktivitäten, von der Kontaktaufnahme bis hin zur zielorientierten Kontaktpflege.



Abbildung 2: Zehn Schritte im Vertriebsprozess

### Erlösgenerierung am Beispiel Sonstige Erlöse:

Eine der häufigsten Geschäftszweige, in der sich Pflegeeinrichtungen bewegen, ist die Belieferung von externen Kunden mit Mahlzeiten. Die Spannweite der Ausgestaltung der Küchenleistung kann von dem Angebot eines „Essen auf Rädern Services“ bis hin zu einer vollständigen Belieferung benachbarter Kindergärten, Schulen oder Senioreneinrichtungen reichen. Als vorrangiges Ziel wird neben der Erlössteigerung auch die Fixkostendegression und Auslastungssteigerung der eigenen Küche und dessen Personal verfolgt.

Ein Ausbau der Erlösgenerierung beginnt idealerweise bei der Optimierung bereits bestehender Strukturen und beinhaltet initial die Auseinandersetzung mit der eigenen Leistungserstellung sowie eines Vergleichs des aktuellen und des geplanten Ausnutzungsgrades. Freie Kapazitäten sind zu identifizieren und wenn möglich langfristig beispielsweise über eine vertraglich gesicherte Abnahme von Mahlzeiten auszufüllen. Dabei ist dies jedoch nur wirtschaftlich erfolgreich, wenn der im Vorfeld kalkulierte Zieldeckungsbeitrag, der sich wiederum an den marktüblichen Preisen zu orientieren hat, erreicht werden kann. Eine Quersubventionierung über teurere Mahlzeiten für die eigene Einrichtung ist dringend zu vermeiden.

Das grundsätzliche Angebot sowie der Aufbau weiterer Kapazitäten sind nur sinnvoll, wenn langfristig eine Kostendeckung gewährleistet ist. Zu erreichen

### Mahlzeitendienste



ist ein optimales Verhältnis zwischen den bestehenden Ressourcen an Personal, Zeit, Sachanlagen, etc. und der angestrebten Preis- und Produktqualität. Sind die Eigenproduktion sowie die Vermarktung der Leistungen an Dritte nicht zu dem Zieldckungsbeitrag möglich, muss für die eigene Einrichtung darüber nachgedacht werden, Küchenleistungen einzukaufen. Das Angebot an Mahlzeiten ist ein wichtiger Faktor der Altenpflegeeinrichtung jedoch ist deren Herstellung nicht gleichzeitig Kerngeschäft und somit ersetzbar.

Die kritische Auseinandersetzung mit der Attraktivität des Drittmarktgeschäftes ist nicht ausschließlich auf den Küchenbereich beschränkt. Gleiches gilt für den Bereich der Verwaltung, z. B. im Rahmen einer Übernahme von Verwaltungstätigkeiten für andere Marktanbieter oder dem Angebot von zusätzlichen Serviceaktivitäten durch das eigene Hauswirtschaftspersonal.

Weitergehende Ansätze bestehen darin, dass Altenhilfeeinrichtungen bspw. über die Anschaffung von Solar-/Photovoltaikanlagen oder Blockheizkraftwerken weitere Erlöse aus Nebenbetrieben generieren können. Dabei ist zu beachten, dass derartige Maßnahmen ggf. die Gründung eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes zur Folge hat. Daher sollte auch eine gemeinnützige Einrichtung bei Überlegungen in Richtung „Generierung von Sonstigen Erlösen“ die steuerlichen Konsequenzen (die im Kapitel 4 angesprochen werden) berücksichtigen.

#### **Erlöszuwachs durch Dritte am Beispiel Kooperationen:**

In Kooperationspartnerschaften lassen sich einige inhaltliche sowie auch wirtschaftliche Ziele leichter erreichen als alleine. Bis heute findet die Kooperation von Einrichtungen meist nur in informeller Form und in Ballungszentren statt, was jedoch nicht bedeutet, dass nicht auch diese noch ausbaufähig wäre. Eine Kooperation wird ganz wesentlich von der Kooperationsfähigkeit und -bereitschaft der einzelnen Akteure mitbestimmt. Kooperationsbeziehungen können dabei horizontal oder vertikal ausgestaltet sein.

**HORIZONTALE** Kooperationen beziehen sich auf Einrichtungen einer gleichen Versorgungsstufe, beispielsweise mehrere Alten- und Senioreneinrichtungen.

**VERTIKALE** Kooperationen beziehen vor- oder nachgelagerte Versorgungsstufen mit ein, beispielsweise ambulante Pflegeeinrichtungen oder Hospize.

Kooperationen sind nur dann sinnvoll, wenn eine „Win-Win-Situation“ entsteht. Die Maßnahmen zielen auf eine langfristige Zusammenarbeit mit bestimmten Leistungsanbietern ab, was beispielsweise über Kooperationsvereinbarungen mit lokalen niedergelassenen Ärzten, Therapeuten, Krankenhäusern, Apothekern (Stichwort: Vertriebskette) oder nicht medizinischen Dienstleistern wie Frisören, Einzelhändlern oder Taxiunternehmen (Stichwort: Zusätzliches Leistungsangebot)

**Solar-/Photovoltaikanlagen**

**BHKW**

**Kooperationen**



etc. erreicht werden kann. Neben zusätzlichen Erlösen, die unter Umständen aus der Vermietung von Räumlichkeiten erzielt werden, sind Kosten- und/oder Zeiteinsparungen als weitere positive Effekte zu benennen.

Zu jeglichen Maßnahmen der Erlösgewinnung ist es sinnvoll, ein aktives Controlling und ein auf Aktualität ausgerichtetes Berichtswesen zu etablieren, um die unterjährigen Entwicklungen der Maßnahmen für die Unternehmensführung sichtbar und transparent zu machen. Die Erhebung von geeigneten Kennzahlen, deren Überwachung und die richtige Reaktion auf Veränderungen (im Sinne von Entscheidungsfindung und Steuerung) sind hier entscheidende Inhalte.

### 4.3 Handlungsoptionen – Kostensenkung

#### Kostenoptimierung im Bereich der Personalkosten

Sind die Möglichkeiten in der Erlösoptimierung ausgeschöpft, müssen Sparmaßnahmen zur Steigerung des Betriebsergebnisses I umgesetzt werden. Dabei führt der erste Blick zumeist auf den größten Kostenfaktor eines jeden Alten- und Pflegeheims, den Personalbereich.

Die Überschreitung des Personalbudgets führt in vielen Einrichtungen zu hohen wirtschaftlichen Belastungen, die nur schwer neutralisiert werden können. Die Ursachen hierfür sind zumeist in zwei zentralen Bereichen zu finden: der Personalstruktur und dem Personaleinsatz bzw. dessen Steuerung.

Die **Personalstruktur** ist von verschiedenen Faktoren abhängig. Maßgebliche Einflüsse ergeben sich aus:

- Tarifwerk
- Eingruppierung
- Qualifikationsniveau
- Alter
- Beschäftigungsumfang

Eine Veränderung des Personalstammes im Sinne einer Reduzierung der Personalkosten ist dabei ein langfristiger Prozess, der eine kontinuierliche Lenkung erfordert. Konsequenterweise sind auf eine gute Mischung zu achten und sich ergebende Chancen (beispielsweise bei Verrentungen von Mitarbeitern) zu nutzen. Eine gute Personalstruktur (vgl. Abbildung 3) führt zu einer gestärkten Flexibilität, die sich positiv auf den Bereich der Personaleinsatzplanung und -steuerung auswirken wird.

*Großer Hebel:  
Personalkosten*



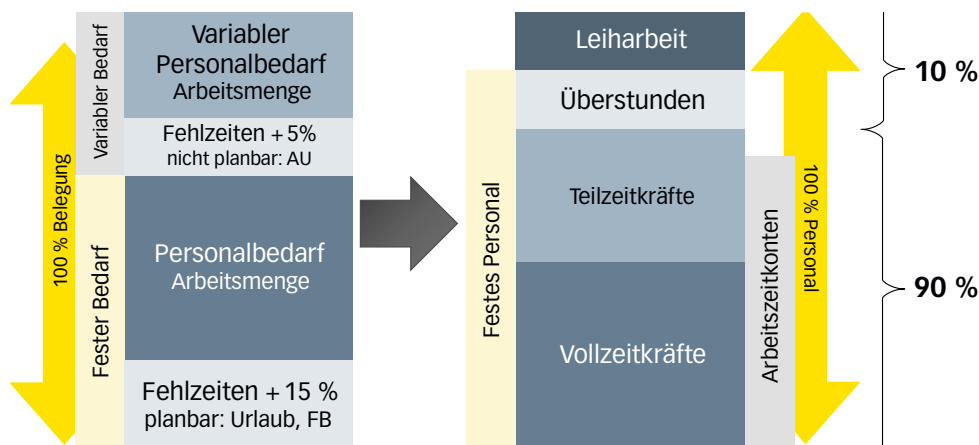


Abbildung 3: Optimale Personalstruktur zur flexiblen Personalsteuerung

Neben zu hohen Personalkosten werden in der Praxis folgende operative Problembereiche benannt: Überstunden, Fehlzeiten, Dienstplanunsicherheit, unzufriedene Mitarbeiter oder eine hohe Belastung von wenigen stark engagierten Mitarbeitern.

Um diesen Problemen zu begegnen wird eine solide, transparente Basis an Instrumenten zur **Personalsteuerung** benötigt. Dazu gehört vor allem ein verbindlicher Rahmendienstplan, der an den Bedürfnissen der Bewohner unter Beachtung der Netto-Arbeitszeit der Mitarbeiter orientiert ist. Anhand einer Tagesablaufanalyse gilt es, den Personalbedarf pro Tageszeit in Quantität und Qualität zu ermitteln. Dieser wird unter Berücksichtigung der Refinanzierungsmöglichkeiten in einem Rahmendienstplan fixiert (vgl. Abbildung 4).

Ein aufgesetzter Rahmendienstplan ist zwar in vielen Einrichtungen vorhanden, bei der Umsetzung in die Praxis treten aber häufig entscheidende Probleme auf. Die Reaktion auf Belegungsrückgänge oder Bewohnerstrukturveränderungen in der konkreten Dienstplangestaltung bleibt aus. Vielfach wird zu sehr auf die Ausschöpfung der Stundenanteile der Mitarbeiter Rücksicht genommen. Die Überbesetzung des Rahmendienstplanes zur „Ausplanung der Mitarbeiter“ zum Monatsende führt zwar zu einer hohen Mitarbeiterzufriedenheit, bedeutet für die Einrichtung selbst aber einen künstlichen Stundenaufbau und somit Mehrkosten. Die Betrachtung der monatlichen Arbeitszeit als „Richtwert“ und als flexible Größe verschafft der Einrichtung zusätzliches Potential und ermöglicht eine leichtere Kompensation von Urlaubs- und Krankheitsfällen.

Ein erfolgreiches Instrument für eine Flexibilisierung des Mitarbeitereinsatzes stellen Arbeitszeitkonten dar. Der Stand dieses Kontos ist von der vertraglichen Regelarbeitszeit abhängig und kann entweder ausgeglichen sein oder Plus- bzw. Minusstunden aufweisen. Ziel ist der Ausgleich von konjunkturellen und saisonalen Schwankungen über einen längeren Zeitraum (beispielsweise ein Jahr) hinweg. Bei der Einführung eines solchen Systems ist allerdings darauf zu achten, dass es nicht zu einem zusätzlichen Stundenaufbau der Mitarbeiter und einer „Pufferbildung“ (Stichwort: Komfortbereich) zur Vorbeugung von Minusstunden kommt. Die Verantwortung liegt bei der Pflegedienstleitung, ggf. der Wohnbereichsleitung.

Diese sollte Überstunden prinzipiell vor deren Durchführung genehmigen, um die Transparenz zu erhöhen und die Notwendigkeit einer notwendigen Dienstverlängerung selbst abzuschätzen.

Doch nicht nur in der Personalsteuerung ergeben sich Optimierungsmöglichkeiten. Bereits kleine Maßnahmen in der Rahmendienstplangestaltung können sich positiv auswirken. Die Optimierung des eigenen Rahmendienstplanes muss nicht immer in der Kürzung ganzer Schichten enden. Schon geringe Änderungen können ausreichen, um Ineffizienzen zu eliminieren. Welche Auswirkungen schon kleine Rahmendienstplanänderungen haben zeigt das vereinfachte Beispiel in Abbildung 4.

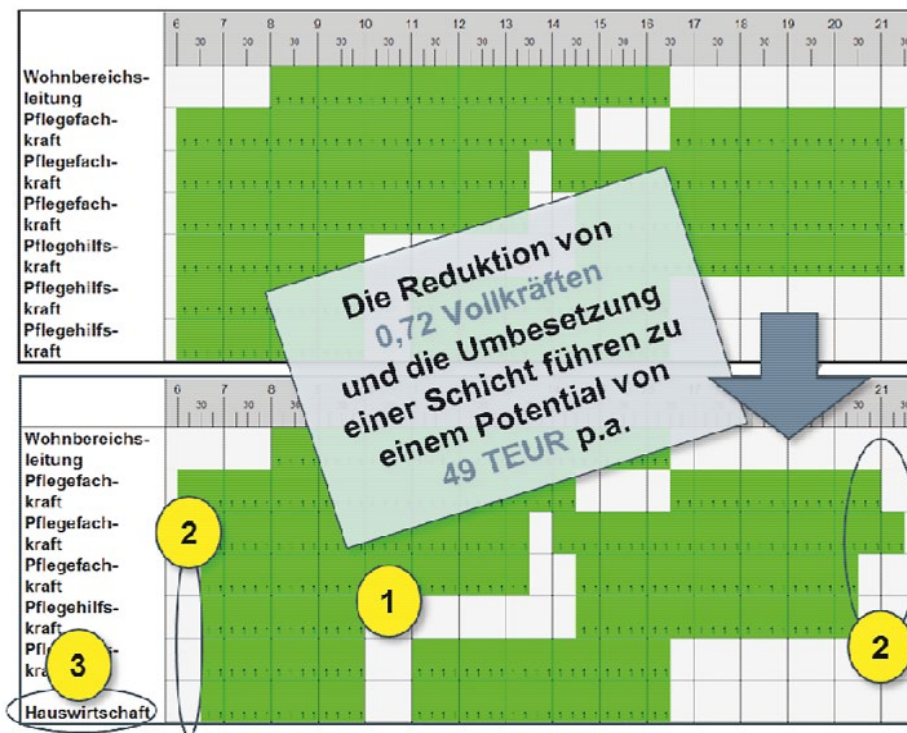


Abbildung 4: Beispiel einer Rahmendienstplan-optimierung

### Variation der Schichtlängen [1]

In der Praxis sind vornehmlich gleichartige Schichten und Schichtlängen über den gesamten Tagesablauf zu erkennen. Der Schwerpunkt der Gestaltung ist hierbei auf die Synchronität von Früh- und Spätdiensten gelegt. Schichtlängen sollten bedarfsorientiert flexibel gestaltet werden. Lange Schichten zwischen 6–8 Stunden können durch kurze Schichten von 3–5 Stunden ergänzt werden. Vornehmlich nur lange Dienste führen zu temporären Überkapazitäten und Inflexibilität.



### **Variation von Schichtbeginn und Schichtende [2]**

Ein gleichartiger Schichtbeginn aller Kräfte ist nicht zu jeder Tageszeit erforderlich. Variationen von einer halben Stunde können gerade zu Beginn des Frühdienstes sinnvoll sein, wenn der Prozess der Grundpflege noch nicht begonnen hat. Im Abendbereich kann eine stufenweise Beendigung der Schichten nützlich sein und einen fließenden Übergang vom Tag- in den Nachtdienst ermöglichen.

### **Zusammenarbeit zwischen den Berufsgruppen [3]**

Das Tätigkeitspektrum von Pflegefachkräften beinhaltet in der Praxis auch Aufgaben aus dem Bereich Hauswirtschaft. Eine Verlagerung der Schichtbesetzung von Pflegekräften hin zu Hauswirtschaftskräften kann eine sinnvolle Maßnahme zur Personalkostenoptimierung darstellen, wenn es dadurch nicht zu einem Personalaufbau kommt. Diesem gilt es durch eine Arbeitsablaufanalyse und einer berufsgruppenübergreifenden Aufgabenverteilung entgegenzuwirken.

### **Kostenoptimierung im Bereich der Sachkosten**

Auch wenn in vielen Unternehmen der Sozialbranche die Sachkosten im Vergleich zu den Personalkosten eher gering erscheinen, sind diese ebenfalls kontinuierlich in den Blick zu nehmen. Im Folgenden werden verschiedene Bereiche beleuchtet, in denen Alten- und Pflegeeinrichtungen Kosten durch ein effizientes Management und Monitoring einsparen können.

### **Konsequentes Vertragsmanagement**

Das Management von Verträgen und Vertragsinhalten über ein sogenanntes Vertragskataster ist ein kontinuierlicher Prozess, der letztlich zum Ziel hat, den Überblick über Mengen, Kündigungsfristen, Verpflichtungen oder Forderungen zu behalten und so die Wettbewerbsfähigkeit zu erhalten. Zahlungszeitpunkte, Mengenrabatte und Rahmenbedingungen der Vertragsschließung gilt es stetig zu verbessern. Gerade hier lassen sich durch Optimierungen und Kontrollen die Kosten oftmals senken. Das regelmäßige Einholen von Vergleichsangeboten kann gerade in Verbindung mit der Verhandlung mit Servicedienstleistern einen Mehrwert erzeugen.

### **Energieeffizienz**

Neben den Personalkosten stellen die Energiekosten zumeist den zweitgrößten Kostenblock einer Einrichtung dar. Natürlich sind die Unternehmen besonders bei den Kosten für Wasser, Energie und Brennstoffe von den Preisen der Anbieter abhängig, jedoch lassen sich durch Investitionen im Bereich der Energieeffizienz und Vertragsverhandlungen mit Anbietern langfristig Kosten sparen.

*Kleiner Hebel:  
Sachkosten*



In der Regel betragen die Kosten für Heizung, Wasser und Strom durchschnittlich ca. EUR 1.160 pro Heimplatz und Jahr. Die Branchenbesten weisen einen Wert von EUR 890 pro Heimplatz und Jahr auf. Finanzierungsprobleme vieler Einrichtungen verhinderten in der Vergangenheit eine konsequente Optimierung der Haustechnik und führten so zu ineffizienten Systemen. Erneuerungen der Heizungsanlage, Dämmung oder eine Investition in alternative Energieformen können deutliche Verbrauchs- und somit Kosteneinsparungen erzielen. Beispiele aus der Praxis zeigen, dass Einsparungen im Wärmeverbrauch von bis zu 25 % und im Stromverbrauch bis zu 12 % möglich sind. Welche Maßnahmen im Speziellen für die eigene Einrichtung in Frage kommen können, kann im Rahmen einer Energieberatung identifiziert werden. Solche Energieberatungen werden für kleinere Unternehmen häufig gefördert bzw. sind unter Umständen sogar kostenfrei.

### **Strategischer Einkauf – z.B. Einkaufsgemeinschaften**

Kostensenkung durch Mengenrabatte, die großen Verbände machen es vor. Durch einen gezielten Einkauf können erhebliche Vergünstigungen erzielt werden. Im gemeinsamen Einkauf liegen gerade bei Einzeleinrichtungen noch Potentiale, wenn diese mit Anderen zusammenarbeiten. Nachgedacht werden kann hierbei auch über einen Anschluss an professionelle Einkaufsgemeinschaften.

Eine Kooperation mit der benachbarten Alten- und Pflegeeinrichtung im Bereich Beschaffung, z.B. bei Inkontinenzartikeln kann langfristig zu verbesserten Konditionen führen. Ergänzend sollten Einrichtungen den Markt im Auge behalten und ein flexibles Einkaufsmanagement aufbauen. Ein Lieferantenwechsel wird von vielen Einrichtungen viel zu selten in Erwägung gezogen. Langjährige Beziehungen werden geschätzt. Ein Lieferantenwechsel kann aber durchaus lohnenswert sein, sei es auch nur in der Preisverhandlung mit dem derzeitigen Lieferanten.

### **Outsourcing von Serviceleistungen**

Kostenreduktion durch Outsourcing ist in vielen Einrichtungen mittlerweile kein Fremdwort mehr. Die Hauptbegründungen liegen in tariflich begründeten erhöhten Personalkosten und einer zu geringen Auslastung der eigenen Servicebereiche (Stichwort: Fixkostendeckung). Eine Reinvestition in die Infrastruktur ist darüberhinaus eine Hürde, die von vielen Einrichtungen aufgrund des bestehenden Investitionsstaus nicht mehr bewältigt werden kann.

Die Ausgliederung bestimmter Berufsgruppen in eine Tochter- oder Servicegesellschaft – als Form des Outsourcings – erfreut sich daher wachsender Beliebtheit. Dabei werden Servicedienste, wie die Reinigungs-, Küchen- und Wirtschaftsdienste in eine eigene Gesellschaft ausgegliedert und anhand eines anderen und vor allem günstigeren Tarifwerks entlohnt. Wichtig bei der Umsetzung einer solchen Maßnahme ist die enge Zusammenarbeit mit der Mitarbeitervertretung bzw. dem



Betriebsrat. Unabdingbar ist die Einhaltung der bestehenden arbeitsrechtlichen Grundlagen.

Eine weitere Option kann das vollständige Outsourcing der Serviceleistungen darstellen. Externe, meist private Anbieter können durch Größeneffekte und eine effiziente Personalstruktur günstigere Konditionen anbieten.

Im Vorfeld der vertraglichen Bindung an ein Dienstleistungsunternehmen ist es unabdingbar, Vertragsinhalte und Service Level Agreements genauestens zu fixieren, um sich im Bedarfsfall darauf berufen zu können. Beispiele hierfür sind: Genaue Leistungsinhalte, Mindestabnahmemengen, gesicherte Preisbindungen des Anbieters für einen definierten Zeitraum sowie Qualitätsstandards.

#### 4.4 Ausblick

Die Möglichkeiten der Maßnahmenergreifung zur Ergebnisverbesserung sind vielfältig – dabei muss das Rad jedoch nicht immer neu erfunden werden. Für jede Einrichtung gilt es individuell die richtigen Maßnahmen zu identifizieren, vorzubereiten und umzusetzen.

Fest steht, jede Einrichtung in NRW wird im Zuge der Reform durch das GEPA NRW vor neue Herausforderungen gestellt werden. Sich optimal auf die neuen Rahmenbedingungen vorzubereiten und in der Folge erfolgreich zu agieren ist die große Herausforderung. Die individuellen Chancen dieser Reform gilt es somit zeitnah zu identifizieren und nutzbar zu machen.

Bei einem weiterführenden Interesse an den aufgeführten Themen stehen wir Ihnen gerne mit unserer langjährigen, praxiserprobten Expertise zur Verfügung. Die BPG Unternehmensberatung unterstützt Sie bei der Optimierung des eigenen Ergebnisses sowie der Aufdeckung individueller Potentiale.





In Kapitel 4.2 haben wir bereits dargestellt, dass eine Pflegeeinrichtung durch die Generierung von „Sonstigen Erlösen“ (z. B. Mahlzeitenlieferungen an Dritte, Errichtung eines Blockheizkraftwerks, etc.) ihr Betriebsergebnis I verbessern kann. Bei der Aufnahme neuer Tätigkeiten sollte die jeweilige Pflegeeinrichtung jedoch stets die steuerlichen Auswirkungen im Blick behalten. Dies gilt umso mehr, wenn die Pflegeeinrichtung im Rahmen einer nach §§ 51 ff. AO als steuerbegünstigt anerkannten Körperschaft betrieben wird.

## 5.1 Partielle Ertragsteuerpflicht

Steuerbegünstigte Körperschaften sind grundsätzlich gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG und § 3 Nr. 6 GewStG von der Körperschaft- und Gewerbesteuer befreit. Die Steuerbefreiung gilt jedoch nur für den ideellen Bereich, die Vermögensverwaltung und den Zweckbetrieb einer steuerbegünstigten Körperschaft.

Unterhält eine steuerbegünstigte Körperschaft hingegen einen oder mehrere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, unterliegt sie mit den Gewinnen aus dieser Tätigkeit den Ertragsteuern, sofern sie mit den Bruttoumsatzerlösen aller ihre steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe die Freigrenze des § 64 Abs. 3 AO von EUR 35.000 jährlich überschreitet.

Werden somit von der steuerbegünstigten Körperschaft neue Tätigkeitsfelder zur Verbesserung des Betriebsergebnisses I erschlossen, ist für jede Tätigkeit separat zu prüfen, ob die steuerbegünstigte Körperschaft mit dieser Tätigkeit die Voraussetzungen für das Vorliegen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs nach §§ 14, 64 AO erfüllt (kein originärer Satzungszweck, Konkurrenzsituation zu gewerblichen Anbietern).

Mit Mahlzeitenlieferungen an externe Dritte (z. B. Schulen und Kindergärten) begründen Pflegeeinrichtungen regelmäßig einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Sofern die Freigrenze des § 64 Abs. 3 AO überschritten ist, müssen sie daher für diesen Bereich eine gesonderte Ergebnisrechnung erstellen und die Gewinne den Ertragsteuern unterwerfen. Ebenfalls einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb stellt die Stromeinspeisung gegen Entgelt in das Netz eines Energieversorgers im Rahmen des Betriebs eines Blockheizkraftwerks oder einer Photovoltaikanlage dar.

Mit dem Erwerb von Beteiligungen an gewerblichen Kapitalgesellschaften oder Personengesellschaften begründen steuerbegünstigte Körperschaften ebenfalls einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „Beteiligung“ im Sinne der §§ 14, 64 AO, sofern sie tatsächlich einen entscheidenden Einfluss auf die Geschäftsführung nehmen (vgl. AEAO Nr. 3 zu § 64 AO). Sollte eine Pflegeeinrichtung daher beispielsweise Leistungen auf eine gewerbliche Servicegesellschaft ausgliedern oder mit einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft Leistungen im Rahmen einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) anbieten, stellen

*Ggfs. steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe*



## 5 Steuerliche Konsequenzen im Zusammenhang

### mit der Generierung von Zusatzeinnahmen

56

Dividenden aus diesen Beteiligungen bei der Pflegeeinrichtung ebenfalls Einnahmen des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs dar, die der Körperschaft- und Gewerbesteuer unterliegen.

Eine GbR kann dabei insbesondere durch eine Kooperation mit einer weiteren steuerbegünstigten Körperschaft, z.B. im Rahmen eines Gesundheitsnetzwerks, entstehen, wenn beide Körperschaften gemeinsam mit den Leistungen am Markt auftreten, jede einen Gesellschafterbeitrag (Geld-/Sacheinlage oder Leistungen) erbringt und einen gemeinsamen Zweck fördern.

Der Betrieb eines „Betreuten Wohnens“ kann hingegen der vermögensverwaltenden Sphäre der Pflegeeinrichtung zugeordnet werden. Die Gewinne aus dieser Tätigkeit sind daher körperschaft- und gewerbsteuerfrei.

### 5.2 Umsatzsteuer

Neben der Belastung mit Ertragsteuern ist auch zu berücksichtigen, dass Leistungen des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs und der Vermögensverwaltung dem allgemeinen Umsatzsteuersatz von 19 % unterliegen, sofern nicht für bestimmte Leistungen der ermäßigte Umsatzsteuersatz (7 %) oder eine Umsatzsteuerbefreiungsvorschrift nach § 4 UStG greift.

Gleichzeitig ist die Pflegeeinrichtung in Bezug auf solche Eingangsleistungen, die auf steuerpflichtige Ausgangsleistungen entfallen, zum Vorsteuerabzug berechtigt. Entfallen hingegen bestimmte Eingangsleistungen (z. B. der Einkauf von Lebensmitteln oder die Anschaffung von Fahrzeugen) sowohl auf umsatzsteuerfreie Leistungen des Zweckbetriebs „Altenheim“ als auch auf einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, ist die Vorsteuer im Wege einer sachgerechten Schätzung aufzuteilen.

Bei der Aufnahme einer neuen Tätigkeit sollte die Pflegeeinrichtung daher überprüfen, ob aus den darauf entfallenden Eingangsleistungen ein (anteiliger) Vorsteuerabzug geltend gemacht werden kann und entsprechende Schlüssel zur Aufteilung der Vorsteuer ermitteln.

### 5.3 Gebot der zeitnahen Mittelverwendung

Gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO müssen steuerbegünstigte Körperschaften ihre Mittel zeitnah für ihre satzungsmäßigen steuerbegünstigten Zwecke verwenden. Ein Verstoß gegen das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung kann dazu führen, dass die Finanzverwaltung die Steuerbegünstigung infrage stellt. Daher sollten Pflegeeinrichtungen bei Umstrukturierungen oder der Aufnahme neuer Tätigkeiten stets das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung beachten.

*Ggfs.*

*Umsatzsteuersatz 19 %*





Die erstmalige Ausstattung eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs oder einer vermögensverwaltenden Tätigkeit kann dann die Steuerbegünstigung gefährden, wenn sie aus Mitteln erfolgt, die der zeitnahen Mittelverwendung unterliegen. In diesen Fällen werden nämlich gemeinnützigkeitsrechtlich gebundene Mittel auf lange Sicht der Verwendung für die steuerbegünstigte satzungsmäßige Zwecke entzogen.

Verfügt eine steuerbegünstigte Körperschaft hingegen über Mittel, die nicht der zeitnahen Mittelverwendung unterliegen (z.B. Mittel der „freien“ Rücklage), kann sie diese Mittel steuerunschädlich für die Ausstattung eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs oder die Finanzierung einer Beteiligung nutzen.

Darüber hinaus besteht die Möglichkeit, die Finanzierung unschädlich durch die Aufnahme eines fremdüblichen Darlehens zu finanzieren. Voraussetzung hierfür ist jedoch, dass der Kapitaldienst für das Darlehen nicht aus zeitnah zu verwendenden Mitteln, sondern beispielsweise über entsprechende Gewinnausschüttungen erfolgt.

Eine Pflegeeinrichtung begründet einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Zweckbetrieb „Mahlzeitendienst“, um zusätzliche Erträge zu generieren. Zu diesem Zweck müssen zwei PKW angeschafft werden. Die Anschaffung der PKW wird steuerunschädlich aus der freien Rücklage nach § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO finanziert.

Eine Pflegeeinrichtung errichtet eine vollgewerbliche Servicegesellschaft in der Rechtsform der GmbH, in die sie Reinigungsleistungen ausgliedert. Das aufzubringende Stammkapital in Höhe von EUR 25.000 finanziert die Pflegeeinrichtung über ein Darlehen. Die für das Darlehen zu leistenden Annuitäten (Zins und Tilgung) werden bei der Pflegeeinrichtung steuerunschädlich aus Gewinnausschüttungen beglichen, die sie von von der Servicegesellschaft erhält.

In beiden Beispielen erfolgt die Ausstattung eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs bzw. die Finanzierung einer Beteiligung aus Mitteln, die nicht der zeitnahen Mittelverwendung unterliegen. Die Pflegeeinrichtung verstößt somit nicht gegen die Vorgaben des § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO.

Bei der Begründung eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs sollte stets darauf geachtet werden, dass die Preise (dies gilt insbesondere bei

### Beispiel 1

### Beispiel 2



## 5 Steuerliche Konsequenzen im Zusammenhang mit der Generierung von Zusatzeinnahmen

58

Mahlzeitenlieferungen) von Beginn an so vereinbart werden, dass in diesem Bereich keine Verluste entstehen. Zwar billigt die Finanzverwaltung bei Begründung eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs sogenannte „Anlaufverluste“. Bei nachhaltig negativen Ergebnissen in einem oder mehreren steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben kann die Finanzverwaltung dies jedoch zum Anlass nehmen, bei der steuerbegünstigten Körperschaft einen Verstoß gegen das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung zu unterstellen, da satzungsmäßig gebundene Mittel verwendet werden, um Verluste außerhalb des steuerbegünstigten Zweckbetriebs auszugleichen. In der Praxis stellt die Finanzverwaltung die steuerbegünstigte Körperschaft dann regelmäßig vor die Wahl, den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb einzustellen oder die Preise kurzfristig anzupassen.

Um einen derartigen Zugriff durch die Finanzverwaltung von Beginn an zu vermeiden, empfiehlt es sich daher, dass die betroffene Pflegeeinrichtung bei Begründung eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs bereits kostendeckende Preise kalkuliert und diese mit den Leistungsempfängern vereinbart.

*Keine  
Verlustfinanzierung*









Die Novellierung der Investitionskostenförderung durch das GEPA NRW hat – wie in Kapitel 2.2 aufgezeigt – zum Teil gravierende Folgen für die Träger von Altenpflegeeinrichtungen. Es stellt sich die Frage, welche rechtlichen Möglichkeiten bestehen, hierauf zu reagieren.

Häufig anzutreffen ist das sogenannte „Pachtmodell“. Hierbei betreibt der Träger der Altenpflegeeinrichtung diesen Betrieb in Räumlichkeiten, die er von einem Investor mietet bzw. pachtet. Aufgrund der gesetzlichen Neuregelungen in Nordrhein-Westfalen droht vielen Betreibern von Altenpflegeeinrichtungen im Pachtmodell das Problem, dass sie durch die Beschränkung der umlagefähigen Investitionskosten die von ihnen zu zahlende Pacht bzw. Miete nicht mehr in voller Höhe refinanzieren können. Dies kann die Existenz der betroffenen Einrichtung nachhaltig bedrohen, wenn der Miet- oder Pachtvertrag noch eine lange Laufzeit aufweist. Es ist in solchen Fällen zu prüfen, ob der Miet- bzw. Pachtvertrag gekündigt oder zumindest wegen der geänderten gesetzlichen Vorgaben zur Refinanzierbarkeit der Miete bzw. Pacht angepasst werden kann.

Enthält der Miet- bzw. Pachtvertrag Regelungen zur Anpassung des Miet- oder Pachtzinses, so ist zu prüfen, ob die Voraussetzungen für ein solches vertragliches Anpassungsrecht vorliegen.

Andernfalls kommt ggf. die Möglichkeit einer vorzeitigen Kündigung des Vertrages in Betracht. Da die Verträge üblicherweise eine feste Vertragslaufzeit haben, scheidet eine ordentliche Kündigung in der Regel aus. Eine außerordentliche Kündigung aus wichtigem Grund kommt dann in Frage, wenn im Vertrag vereinbart ist, dass die Änderung der gesetzlichen Regelungen zu den umlagefähigen Investitionskosten einen wichtigen Grund darstellt, der eine außerordentliche Kündigung des Vertrages erlaubt.

Im Übrigen kommt eine Kündigung des Pachtvertrages lediglich nach den Voraussetzungen der Störung der Geschäftsgrundlage gemäß § 313 BGB in Betracht. Hiernach kann die Anpassung des Vertrages verlangt werden, wenn sich Umstände, die zur Grundlage des Vertrags geworden sind, nach Vertragsschluss schwerwiegend verändert haben oder wesentliche Vorstellungen, die zur Grundlage des Vertrags geworden sind, sich als falsch herausstellen. Weitere Voraussetzungen sind, dass die Parteien den Vertrag nicht oder mit anderem Inhalt geschlossen hätten, wenn sie diesen Umstand vorausgesehen hätten und einem Vertragspartner unter Berücksichtigung aller Umstände das Festhalten am unveränderten Vertrag nicht zugemutet werden kann. Ob ein solcher Fall vorliegt, muss im Einzelfall geprüft werden. Auf jeden Fall tritt die Folge der Vertragsanpassung oder -auflösung in den Fällen des § 313 BGB nicht Kraft Gesetzes ein, sondern muss von der Vertragspartei, die sich hierauf beruft, verlangt werden.





Seit dem Jahr 1998 führt die BPG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft einen Betriebsvergleich für Altenhilfeeinrichtungen durch. Die Datenbasis wird den testierten Jahresabschlüssen der geprüften Gesellschaften und Einrichtungen entnommen. Für den Betriebsvergleich des Jahres 2013 stehen die Daten von 147 Altenheimen zur Verfügung, davon sind 90 % aus Nordrhein-Westfalen und weitere 10 % aus Niedersachsen. Um eine bessere Vergleichbarkeit zu gewährleisten, werden die Einrichtungen in kleine (bis 80 Heimplätze), mittelgroße (81 bis 120 Heimplätze) sowie große Einrichtungen (mehr als 120 Heimplätze) geclustert.

Als statistisches Maß wird neben dem arithmetischen Mittelwert und dem Minimum bzw. Maximum insbesondere der Median verwendet. Der Median (bzw. Zentralwert) halbiert in der Statistik eine Verteilung, d. h. 50 % der Werte der Verteilung sind größer bzw. kleiner als der Median. Er ist gegenüber Ausreißern (extrem abweichenden Werten) deutlich robuster als der Mittelwert. Zusätzlich werden die sog. Quartilwerte (oberes bzw. unteres Quartil) berechnet. Der obere Quartilwert sagt aus, dass 25 % der Einrichtungen für diesen Wert eine höhere Ausprägung haben bzw. 75 % einen Wert haben, der unter diesem oberen Quartilwert liegt.

Für den Begriff „Betriebsvergleich“ wird hier grundsätzlich der Begriff „Benchmarking“ synonym verwendet. Es lassen sich insbesondere Abweichungen von Referenzwerten feststellen. Der von uns erstellte Betriebsvergleich umfasst die drei Bereiche „Leistungsdaten und Entgelte“, „Vermögens- und Finanzlage“ und „Ertragslage und Erfolgsvergleich“.

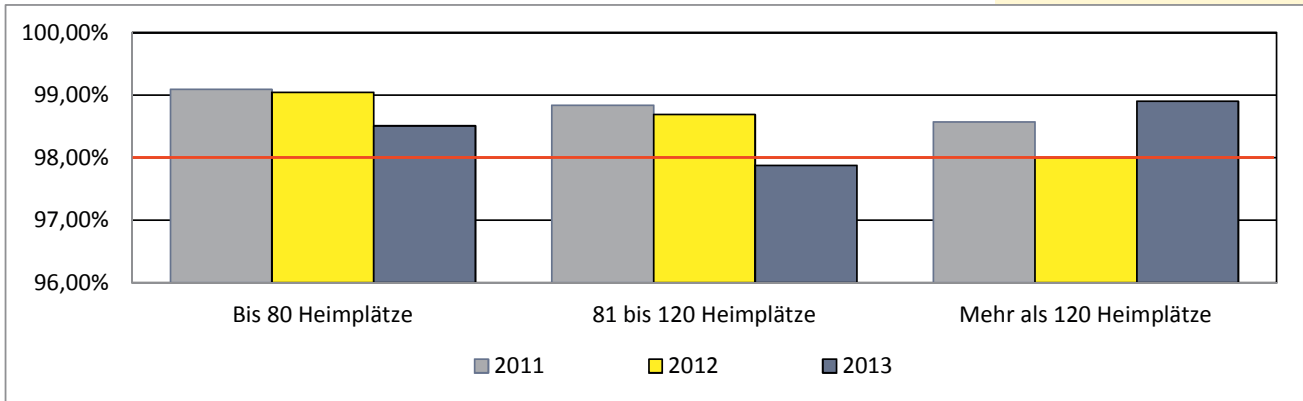
## 7.1 Leistungsdaten und Entgelte

Die wichtigste Kennzahl in der Altenhilfe ist die Auslastung, da die Finanzierung bzw. Refinanzierung der Einrichtung in den einzelnen Bundesländern im Rahmen der Pflegesatzverhandlungen an den Auslastungsgrad gekoppelt ist. Dabei sind teilweise die den Entgeltverhandlungen zugrunde gelegten Auslastungsgrade auf Länderebene festgelegt. In Nordrhein-Westfalen beispielsweise bildet eine 98-prozentige Auslastung die Basis der Pflegesatzverhandlungen. In Niedersachsen dagegen ist der Auslastungsgrad zwar frei im Rahmen eines individuellen Pflegesatzverfahrens verhandelbar, wobei der „übliche“ Auslastungsgrad hier ebenfalls regelmäßig bei 98 % liegt. In der nachfolgenden Übersicht ist jeweils der Median der Auslastung in Abhängigkeit von der Größe der Einrichtung im Drei-Jahresvergleich dargestellt:

*Der Median ist robuster  
als der Mittelwert*



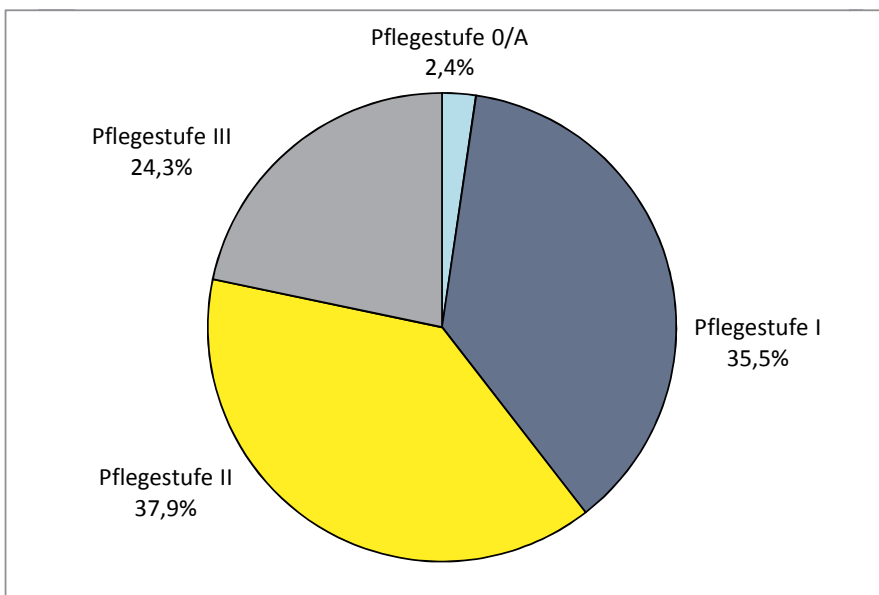
## Auslastung



Es ist insgesamt zu beobachten, dass sich die Auslastung der Heimplätze im Vergleich zum Vorjahr rückläufig entwickelt hat. Die Auslastung der Heimplätze insgesamt (ohne Unterteilung in kleine, mittlere oder große Heime) betrug im Jahr 2013 98,51 %; im Jahr 2012 betrug dieser Wert noch 98,73 %. Bei Betrachtung der Auslastung ist besonders auffällig, dass die Auslastung der Heimplätze bei den mittelgroßen Einrichtungen sogar unterhalb die für die Finanzierung wichtige 98 Prozentmarke gesunken ist. Weiterhin ist bemerkenswert, dass gerade die großen Altenhilfeeinrichtungen einen deutlichen Zuwachs in der Belegung erzielen konnten.

Ein weiterer wichtiger Einflussfaktor im Bereich der Leistungsentgelte ist die Verteilung der Pflegestufen (die sog. Pflegestruktur). Da höhere Pflegestufen mit höheren Erträgen verbunden sind, ist es für viele Einrichtungen mit Blick auf die Ertragslage besonders wichtig, viele Bewohner in den Pflegestufen II und III zu betreuen. Die Pflegeleistung der Altenheime lässt sich wie folgt an der Pflegestruktur verdeutlichen:

## Pflegestruktur



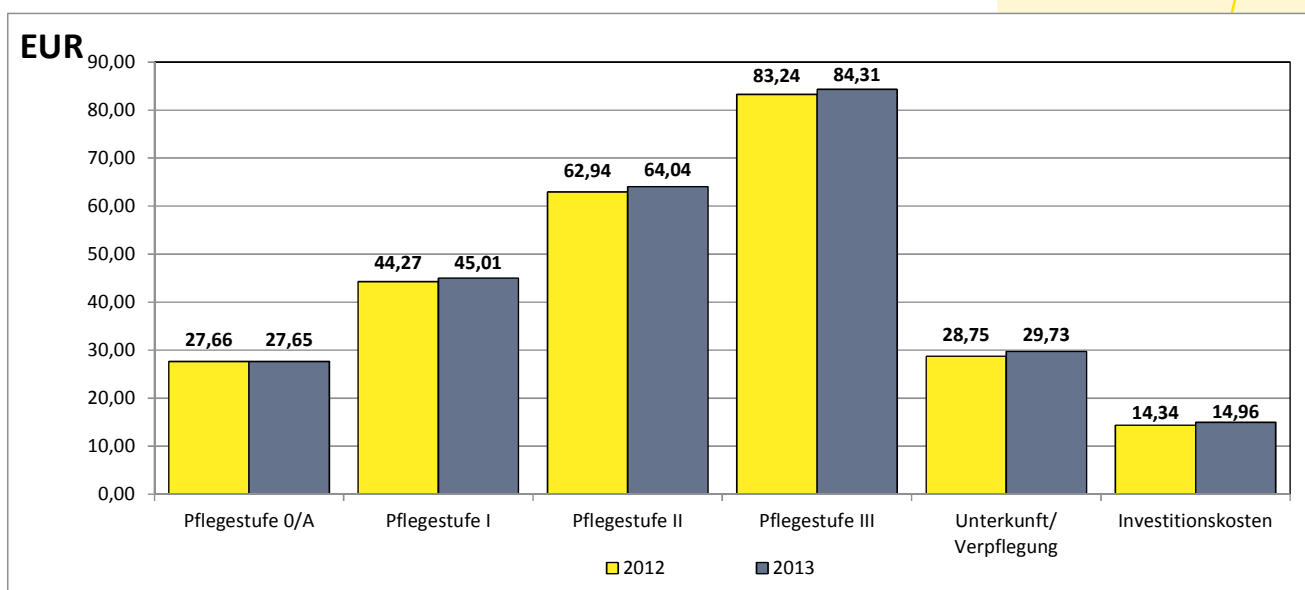


Die Pflegestruktur der einbezogenen Altenheime hat sich im Verlauf der letzten Jahre nicht wesentlich verändert. Diese Tatsache ist vor dem Hintergrund nachhaltig kürzerer Verweildauern bemerkenswert.

Die Pflegestruktur lässt sich mit einer sog. Strukturkennzahl beschreiben, indem die je nach Pflegestufe mit unterschiedlichen Äquivalenzziffern gewichtete Pflegeleistung in Tagen ins Verhältnis zu den ungewichteten Pflagetagen gesetzt wird. Der Median der Strukturkennzahl beläuft sich für das Jahr 2013 auf 1,35 und ist gegenüber dem Vorjahr (1,34) nahezu unverändert.

Die Betrachtung der Pflegesätze der einzelnen Einrichtungen erfolgt stichtagsbezogen zum 31.12. des jeweiligen Jahres, d. h. Preisentwicklungen aufgrund unterschiedlicher Pflegesatzzeiträume und -verhandlungszeitpunkte sind nicht berücksichtigt. Nachfolgend werden die abgerechneten Pflegesätze in EUR – als Median für die einzelnen Pflegestufen – dargestellt:

### Pflegesätze



Die Pflegesätze erhöhten sich im Jahresvergleich durchschnittlich um ca. 1,5 %.

Bei dem Investitionskostensatz ist eine geringfügige Steigerung zu verzeichnen. In Nordrhein-Westfalen ist aufgrund des am 16. Oktober 2014 in Kraft getretenen GEPA NRW in Verbindung mit der am 2. November 2014 in Kraft getretenen DVO ab dem Jahr 2016 mit einem Absinken der Investivkostensätze zu rechnen. Wesentlicher Grund für den künftigen Rückgang der Investivkostensätze ist eine deutlich beschnittene Eigenkapitalverzinsung, die Umlage der Gesamtaufwendungen auf die tatsächliche Auslastung (bislang wurde eine Auslastung von 95 % unterstellt) sowie das Wegfallen der EDV-Pauschale (vgl. Kapitel 1 und 2).



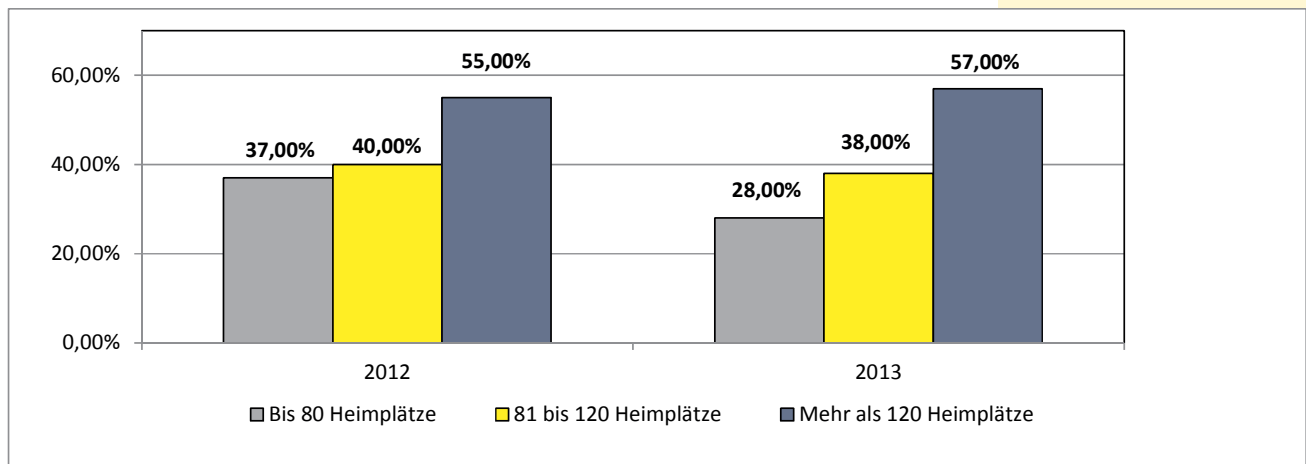
### 7.2 Vermögens- und Finanzlage

Kennzahlen im Bereich der Vermögens- und Finanzlage sind aufgrund der teilweise sehr unterschiedlichen Strukturen und der historischen Entwicklungen in den einzelnen Einrichtungen zum Teil nur bedingt vergleichbar. Insbesondere durch Betriebsaufspaltungen, Kooperationen und Fusionen sowie organisatorischer Rahmenbedingungen ergibt sich ein inhomogenes Bild. Aufgrund der heterogenen Datenbasis unterscheiden sich daher auch die Kennzahlen voneinander.

Eine relativ eindeutig ermittelbare Kennzahl betrifft die Debitorenreichweite. Diese Kennzahl gibt die durchschnittliche Anzahl der Tage zwischen Fakturierung und Zahlungseingang an. Der Median der Debitorenreichweite beläuft sich auf 9,8 Tage. Insgesamt ist der Vorfinanzierungszeitraum bei 75 % der Einrichtungen nicht größer als 17,6 Tage.

Eine weitere bedeutende Kennzahl ist die Eigenkapitalquote. Die nachfolgende Grafik stellt jeweils den Median der Eigenkapitalquoten der Altenheime in den Jahren 2012 und 2013 dar:

*Eigenkapitalquote*

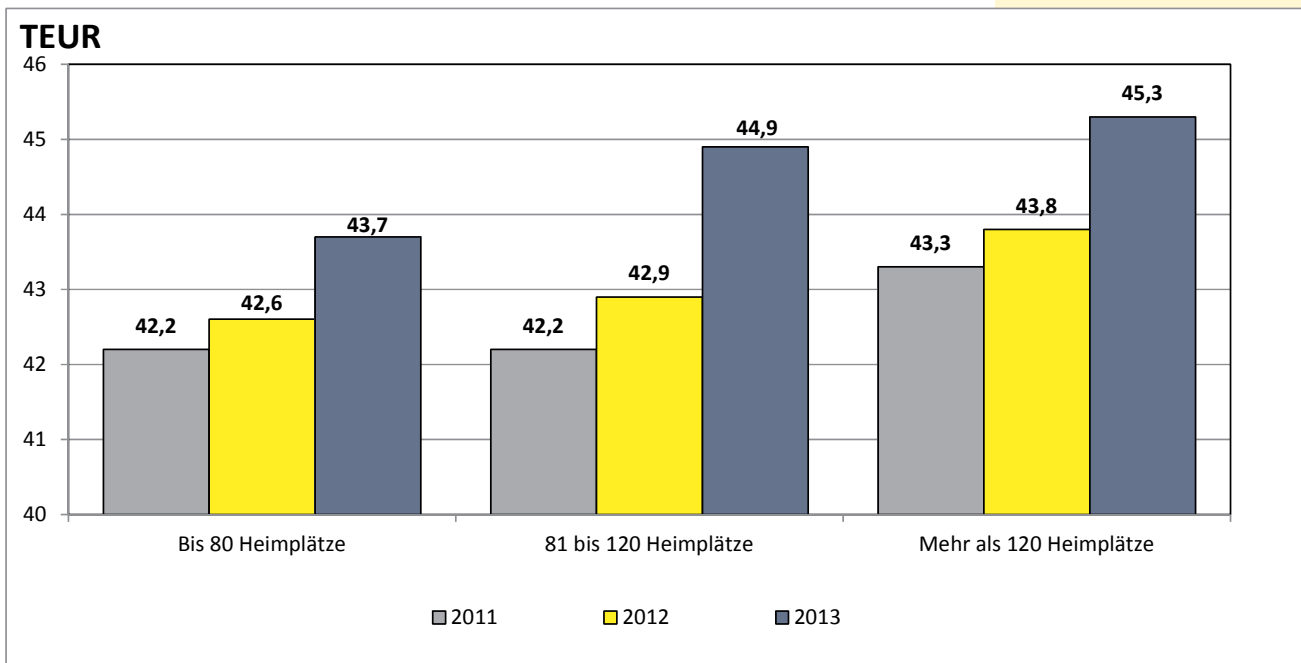


Die Urlaubs- und Überstundenrückstellungen stehen insbesondere vor dem Hintergrund des zunehmenden Fachkräftemangels im Focus der Betrachtung. Der in diesem Zusammenhang für die Altenhilfeeinrichtungen ermittelte Rückstellungsbetrag für Urlaub und Überstunden je Vollkraft beträgt für das Jahr 2013 im Median EUR 1.643 je Vollkraft und ist damit nur noch leicht um EUR 51 je Vollkraft gegenüber dem Vorjahr angestiegen. Insgesamt stellen 25 % der Einrichtungen mehr als EUR 2.197 je Vollkraft und 25 % der Einrichtungen weniger als EUR 1.100 zurück.

### 7.3 Ertragslage und Erfolgsvergleich

Unabhängig von ihrer Größe ist ein positives Jahresergebnis regelmäßig ein angestrebtes Ziel für die Mehrzahl der Einrichtungen. Für das durchschnittliche Altenheim ergibt sich im Jahr 2013 zwar ein Jahresüberschuss von TEUR 22, jedoch fällt dieses Ergebnis im Vergleich zum Vorjahr (TEUR 75) deutlich geringer aus. Ursächlich für den Rückgang ist insbesondere die Entwicklung im pflegesatz-finanzierten Bereich (Betriebsergebnis I). Das Betriebsergebnis I verschlechterte sich im Median um TEUR 41 auf ein Defizit von TEUR 53. Bemerkenswert ist, dass 75 % der Altenhilfeeinrichtungen in unserem Betriebsvergleich kein positives Betriebsergebnis I erzielen konnten; 25 % der Einrichtungen haben sogar einen operativen Verlust von über TEUR 130 erzielt. So erschreckend diese Zahl ist, überraschend ist eine solche Entwicklung angesichts der überproportional steigenden Personalkosten im Bereich des AVR-Caritas jedoch nicht. Wie schon in Abschnitt 6.1. beschrieben, sind die Pflegesätze im Jahr 2013 durchschnittlich um etwa 1,5 % gestiegen. Die Vergütungen des Personals der Pflege und Verwaltung im AVR-Bereich erhöhten sich dagegen im Jahresvergleich aufgrund der unterjährigen Erhöhungen im AVR-Caritas der Jahre 2012/2013 um ca. 5 %. Die Personalaufwendungen je Vollkraft zeigt nachfolgende Übersicht:

*Personalaufwand  
je Vollkraft*



Das investive Ergebnis ist in der Regel positiv. Diese Entwicklung führt seit Jahren zu einer Quersubventionierung des Betriebsergebnisses I aus den grundsätzlich zweckgebundenen investiven Überschüssen. Hier kommt es für die Altenhilfeeinrichtungen in Nordrhein-Westfalen durch das GEPA NRW bzw. die DVO künftig zu weitreichenden Änderungen. Die geänderten Rahmenbe-



dingungen für die Investitionskostenfinanzierung von stationären Altenhilfeeinrichtungen in NRW sehen im geänderten Finanzierungsverfahren keine bzw. nur noch geringe Überschüsse (lediglich eine deutlich geringere Eigenkapitalverzinsung verbleibt als Überschuss) vor, die ein Defizit aus dem operativen Ergebnis kompensieren können. Vor diesem Hintergrund ist davon auszugehen, dass die Jahresabschlüsse vieler Pflegeeinrichtungen künftig negative Ergebnisse ausweisen werden, sofern sich die Betriebsergebnisse I in der Zukunft nicht nachhaltig verbessern.

Die Verbesserung des operativen Ergebnisses muss daher vorrangiges Ziel für die Zukunft sein.

### 7.4 Altenheimbetriebsvergleich

Der Betriebsvergleich umfasst neben den klassischen Erfolgskennzahlen wie Betriebsergebnis, Personalkosten und Umsatz auch Liquiditätskennziffern und Rentabilitätsvergleiche. Zudem lassen sich Trendanalysen und langjährige Entwicklungen aufzeigen.

Der von uns erarbeitete Altenheimbetriebsvergleich findet regelmäßig Anwendung bei Jahresabschlussbesprechungen, Vorträgen und Seminaren sowie bei betriebswirtschaftlichen Beratungen unserer Mandanten. Aufgrund der starken Nachfrage haben wir den Betriebsvergleich weiterentwickelt und können für Altenhilfeeinrichtungen einen sogenannten „Quick-Check“ anbieten. Dabei werden neben einem Benchmarking für die betreffende Einrichtung u.a. Konkurrenz- und Nachfrageanalysen durchgeführt. Der Personalschlüssel als wesentlicher Bereich wird nach Preis- und Mengenabweichungen analysiert. Darauf aufbauend lässt sich eine Potenzialanalyse durchführen. Die Aufwendungen einer Potenzialberatung werden teilweise mit öffentlichen Mitteln gefördert. Für nähere Informationen stehen wir gerne zur Verfügung.



# 8 Die BPG Unternehmensgruppe – Erfahrung schafft Vertrauen



### 8.1 Wir über uns

Die BPG Unternehmensgruppe erbringt seit 1935 von 5 Standorten in Deutschland aus hoch qualifizierte Leistungen in den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Steuer- und Rechtsberatung sowie Unternehmensberatung. Wir gehören zu den **wenigen Spezialisten, die ausschließlich für Mandanten des Gesundheits- und Sozialbereichs** tätig sind. Die Tätigkeit der BPG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft in den Bereichen Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung wird ergänzt durch die Tätigkeit der BPG Unternehmensberatungsgesellschaft, die unsere Mandanten mit einem ganzheitlichen Beratungsansatz unterstützt. Anwaltliche Dienstleistungen bieten wir Ihnen durch die BPG Rechtsanwalts-gesellschaft an.

Beraten und Prüfen sind Dienstleistungen, die den Erfolg unserer gemeinnützigen Mandanten unterstützen sollen. Wir setzen dabei gezielt unsere Branchen- und Spezialkenntnisse ein, um für Sie Lösungsansätze zu entwickeln. Unsere Arbeiten sind geprägt von einem engen und unkomplizierten Zusammenwirken unserer einzelnen Geschäftsbereiche. Kontinuität in der Sache und bei den Personen sowie eine Problemlösung „aus einer Hand“ zeichnen unser Verständnis von Geschäftsbeziehung aus.

Der breite **Erfahrungswert** unserer Tätigkeiten **schafft** eine **vertrauens-**volle Zusammenarbeit mit unseren Mandanten.

Die Prüfung des Jahresabschlusses ist ein Teil unseres **gesamten Leistungsspektrums**, das Ihnen zur Verfügung steht. Gerne unterstützen wir Sie auch in steuerrechtlichen/juristischen Angelegenheiten oder in Fragen der Unternehmensberatung.





## BPG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

- Prüfung / prüfungsnaher Beratung
- Steuerberatung
- OdG-Prüfung (Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung)
- GEPA-Check gemeinsam mit der BPG Unternehmensberatungsgesellschaft
- Risiko-/Compliancemanagementsysteme
- Unternehmenstransaktionen
- Interne Revision / Sonderprüfungen
- Beratung Aufsichtsgremien

## BPG Rechtsanwalts-gesellschaft

- Medizinrecht
- Heim- und Pflegerecht
- Gesellschaftsrecht
- Steuerrecht
- Gemeinnützigkeitsrecht
- Arbeitsrecht
- Vereinsrecht
- Stiftungsrecht
- Sportrecht

## BPG Unternehmensberatungsgesellschaft

- Strategieberatung
- Markt / Vertrieb
- Organisation / Steuerung
- Geschäftsprozessmanagement
- Personalmanagement
- Effektivitäts- und Effizienzsteigerung
- Fusionen / Kooperationen
- Betriebswirtschaftlicher Quick Check in Altenhilfeeinrichtungen
- GEPA-Check gemeinsam mit der BPG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
- EDV-Organisationsberatung

## 8.2 GEPA-Check

Zur Vorbereitung auf die zum Teil gravierenden Änderungen der Refinanzierungsbedingungen durch das GEPA NRW bzw. die APG DVO NRW bieten wir einen GEPA-Check an. Der GEPA-Check dient insbesondere dazu, die Auswirkungen der geänderten Investitionskostenfinanzierung individuell zu ermitteln und darzustellen. In diesem Zusammenhang sollen auch mögliche Anpassungen im Rechnungswesen als Vorbereitung auf die geänderte Finanzierung ermittelt werden.

Der GEPA-Check umfasst folgende Schritte:

- Datenaufnahme der aktuellen und künftigen Refinanzierungsparameter
- Analyse der bisherigen Refinanzierungsströme
- Kurzanalyse des bisherigen Refinanzierungsgrads
- Simulation der Auswirkung der geänderten Refinanzierung der Investitionskosten gemäß DVO auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage
- Zusammenfassung der Ergebnisse in einer Präsentation

## 8.3 Newsletter

Aktuelle Informationen stellen wir Ihnen in unserem Newsletter zur Verfügung. Der Newsletter erscheint vier Mal im Jahr und beinhaltet aktuelle Informationen aus unserem Hause aus den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Steuer- und Rechtsberatung sowie Unternehmensberatung. Eine Anmeldung können Sie über unsere Internetseite ([www.bpg-muenster.de/de/gruppe/newsletter/anmeldung](http://www.bpg-muenster.de/de/gruppe/newsletter/anmeldung)) vornehmen.

## 8.4 Seminare

Wir unterstützen Sie weiterhin mit unserem umfangreichen Seminarangebot.

Das Seminarprogramm 2015 umfasst rund 60 Veranstaltungen. Eine aktuelle Übersicht unserer Seminare erhalten Sie auf unserer Internetseite ([www.bpg-muenster.de/de/gruppe/seminarangebote](http://www.bpg-muenster.de/de/gruppe/seminarangebote)).

Eine Übersicht der Seminare, die sich speziell an Altenhilfeeinrichtungen wenden oder für Führungskräfte dieser Branche von Interesse sein könnten, finden Sie in Kapitel 9.

# 9 Unser Seminarangebot speziell für Altenhilfeeinrichtungen

## **GEPA NRW: Neuregelung der Investitions- kostenfinanzierung in NRW – Auswirkungen und wirtschaftliche Konsequenzen für stationäre Altenhilfeeinrichtungen**

- 16. April 2015 in Münster, 9:30 Uhr bis 13:00 Uhr
  - 20. Oktober 2015 in Münster, 9:30 Uhr bis 13:00 Uhr
- 

## **Rechnungslegung von Pflegeeinrichtungen**

- 1. Dezember 2015 in Münster, 9:30 Uhr bis 13:00 Uhr
- 

## **Grundzüge einer steuerlichen Außenprüfung**

- 12. März 2015 in Münster, 9:30 Uhr bis 13:00 Uhr
- 

## **Flexibilisierung der Beschäftigungsverhältnisse – Gestaltungsmöglichkeiten im Arbeitsrecht**

- 11. Juni 2015 in Münster, 9:30 Uhr bis 13:00 Uhr
- 

## **Auswirkung des Mindestlohngesetzes auf Unternehmen der Sozialwirtschaft – Was müssen Arbeitgeber beachten?**

- 26. November 2015 in Münster, 9:30 Uhr bis 13:00 Uhr
- 

## **Minijob im Mahlzeitendienst – Ein Seminar der apetito Akademie**

- 12. März 2015 in Rheine, 9:00 Uhr bis 17:00 Uhr
-



## **Risikomanagement in Einrichtungen des Gesundheitswesens**

■ 1. Oktober 2015 in Münster, 10:00 Uhr bis 16:30 Uhr

---

## **Jahresabschlussanalyse**

■ 10. November 2015 in Münster, 9:30 Uhr bis 13:00 Uhr

---

## **Aktuelle Entwicklungen im Bereich der Umsatzsteuer für steuerbegünstigte Körperschaften**

■ 28. April 2015 in Münster, 9:30 Uhr bis 13:00 Uhr

---

## **Optimaler Einsatz von geringfügig Beschäftigten bei gemeinnützigen Körperschaften**

■ 26. Februar 2015 in Münster, 9:30 Uhr bis 14:00 Uhr

---

## **Erfolg durch optimale Personalsteuerung in der Altenhilfe**

■ 17. März 2015 in Münster, 9:30 Uhr bis 16:30 Uhr

---

**Eine aktuelle Übersicht unserer Seminare sowie  
die Möglichkeit zur Anmeldung erhalten Sie  
auf unserer Internetseite**

[www.bpg-muenster.de/de/gruppe/seminarangebote](http://www.bpg-muenster.de/de/gruppe/seminarangebote)

**Ihre Ansprechpartnerin für die Seminarorganisation:**

**Frau Andrea Demuth**

Telefon: 02 51 / 48204 - 12

E-Mail: [a.demuth@bpg-muenster.de](mailto:a.demuth@bpg-muenster.de)

## Herausgeber

Beratungs- und Prüfungsgesellschaft BPG mbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Nevinghoff 30  
48147 Münster

Telefon 0251/48204-0  
Fax 0251/48204-40  
sekretariat@bpg-muenster.de  
[www.bpg-muenster.de](http://www.bpg-muenster.de)

Sitz der Gesellschaft: Münster  
Amtsgericht Münster: HRB 875  
Geschäftsführer:  
Dipl.-Ing. Jochen Hartung,  
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

## Redaktion

Dipl.-Kfm. Reinhold Jucks,  
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater  
Dipl.-Bw. (FH) Sven Homm,  
Steuerberater

## Haftungshinweis

Die Beiträge in diesem Leitfaden sind nach bestem Wissen zusammengestellt. Eine Haftung kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Zu den behandelten Themen erteilen wir Ihnen gerne weitere Auskünfte.

Redaktionsschluss: 14. Januar 2015





