



# **Standards für das Controlling in der Gesundheitswirtschaft**

## **DVKC Controlling-Standard 200 (DVKC-CS200)**

### **Mehrstufige Bereichsergebnisrechnung (MBE)**

Version 1.0

## Inhaltsverzeichnis

<b>1</b>	<b>Gegenstand und Zielsetzung</b>	<b>3</b>
<b>2</b>	<b>Einbindung in den Controlling-Prozess</b>	<b>6</b>
<b>3</b>	<b>Grundsätze der Bereichsergebnisermittlung</b>	<b>7</b>
3.1	Umfang der einzubeziehenden Erlöse und Kosten	7
3.2	Struktur der Bereichsergebnisrechnung	9
3.3	Grundsätze der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung	10
<b>4</b>	<b>Besonderheiten bei der Ermittlung und Zuordnung der Erlöse für medizinische und pflegerische Leistungen</b>	<b>13</b>
4.1	Relevante Erlöse	13
4.2	Ermittlung und Zuordnung von Pflegeentgelten	14
4.3	Zuordnung von Erlösen bei internen Verlegungen	15
4.4	Berücksichtigung von Erlöskorrekturen	17
4.5	Erlösausgleiche und Fixkostendegressionsabschläge	18

## 1 Gegenstand und Zielsetzung

*Grundsätze sind fettgedruckt. Sie werden durch die nachfolgenden normal gedruckten Textstellen erläutert.*

1.

**Dieser Standard enthält Vorgaben für eine mehrstufige Bereichsergebnisrechnung (MBE) zum Zweck der wirtschaftlichen Steuerung von Bereichen in somatischen Akutkrankenhäusern.**

2.

Die mehrstufige Bereichsergebnisrechnung ergänzt den Controlling-Standard CS100 „Ergebnisrechnung auf Einrichtungs- und Verbundebene“ zum Zwecke der wirtschaftlichen Steuerung der einzelnen Bereiche. Durch den Einsatz der mehrstufigen Bereichsergebnisrechnung soll auch die wirtschaftliche Steuerung der gesamten Einrichtung unterstützt werden.

3.

Die Bezeichnung der Ergebnisrechnung als mehrstufige Bereichsergebnisrechnung (MBE) bringt zum Ausdruck, dass sich die Zuordnung von Kosten zu Ergebnisstufen weder an der Reagibilität auf Auslastungsschwankungen (variable vs. fixe Kosten) noch daran orientiert, ob sich die Kosten direkt oder nur durch Schlüsselung zurechnen lassen (direkte vs. indirekte Kosten; Einzel- vs. Gemeinkosten). Somit handelt es sich bei den Zwischenergebnissen nicht um als Differenz aus Erlösen und variablen bzw. direkten Kosten ermittelte Deckungsbeiträge, denen Fixkosten- bzw. Gemeinkostenblöcke ohne weitere Schlüsselung gegenüber gestellt werden. Die Verwendung der in der Praxis für ähnliche Ergebnisrechnungen häufig genutzten Bezeichnung als (mehrstufige) Deckungsbeitragsrechnung wird deshalb in diesem Standard bewusst vermieden.

4.

Unter somatischen Akutkrankenhäusern werden alle Krankenhäuser verstanden, die im § 107 Absatz 1 des SGB V definiert sind und nicht überwiegend der psychiatrischen oder psychosomatischen Behandlung dienen. Es handelt sich dabei um Einrichtungen, deren Erlöse zu einem erheblichen Teil einer Preisregulierung, konkret dem pauschalierten Entgeltsystem entsprechend § 17b KHG und dem Krankenhausentgeltgesetz, unterliegen.

5.

Die mehrstufige Bereichsergebnisrechnung ist grundsätzlich auf andere Einrichtungen im Gesundheitswesen übertragbar. Bei der Übertragung auf Einrichtungen, die im Bereich der regulierten Erlöse einer anderen Regulierung unterliegen (u.a. Psychiatrie und Psychosomatik, medizinische Versorgungszentren, Rehabilitation, Altenpflege) sind aber Anpassungen des Erlösausweises notwendig. Weiterhin können veränderte bzw. zusätzliche Leistungsdefinitionen für die interne Leistungsverrechnung (inkl. der daran anknüpfenden Mengen- und Verrech-

nungspreisdefinitionen) notwendig sein. Solche für die Übertragung notwendigen Anpassungen und Ergänzungen sind nicht Bestandteil dieses Standards, sondern werden in separaten Verlautbarungen (in Vorbereitung) dargelegt.

6.

**Das entwickelte Schema für die Ergebnisrechnung knüpft an die Daten des bestehenden, gesetzlich geforderten Rechnungswesens von somatischen Akutkrankenhäusern an. Diese sind zu erweitern um die Erfassung innerbetrieblicher Leistungsverflechtungen sowie um unterjährige Periodenabgrenzungen.**

7.

Grunddaten für die Anwendung des Standards sind die den Vorschriften der Krankenhausbuchführungsordnung (KHBV) entsprechenden Buchungen. Darüber hinaus sind die Leistungsverflechtungen zwischen Bereichen im internen Rechnungswesen abzubilden. Grundsätzlich sind dazu die in Anspruch genommenen bzw. erbrachten internen Leistungsmengen zu erfassen und mit Verrechnungspreisen zu bewerten. Für bestimmte Leistungen erlaubt der Standard jedoch auch eine pauschale Kostenumlage ohne differenzierte Erfassung der Leistungsmengen.

8.

Eine zusätzliche Voraussetzung für die Ermittlung von unterjährigen Bereichsergebnissen ist die auch im Hinblick auf den gewählten unterjährigen Zeitraum periodengerechte und über alle Bereiche konsistente Erfassung und Kontierung der Leistungen und Erlöse sowie der Kosten. Hierfür notwendigen Anpassungen und Ergänzungen der auf Jahresbasis ermittelten Daten werden in den Abschnitten 3 und 4 aufgezeigt.

9.

Die mehrstufige Bereichsergebnisrechnung steht mit der gesetzlich regulierten Ergebnisrechnung insofern in Einklang, als das Endergebnis auf der letzten Ergebnisstufe der mehrstufigen Bereichsergebnisrechnung dem Jahresüberschuss/-fehlbetrag bzw. bei Anwendung für kürzere Zeiträume dem unterjährigen Überschuss bzw. Fehlbetrag entspricht. Die vorgelagerten Stufen der mehrstufigen Bereichsergebnisrechnung aggregieren die Buchhaltungsdaten zu Zwischengrößen, die als relevanter für die Steuerung von Bereichen erachtet werden und auch das interne Leistungsgeschehen abbilden.

10.

**Ein Bereich, für den ein Bereichsergebnis in mehreren Stufen ermittelt wird, bildet eine abgegrenzte betriebliche Einheit,**

- für die eine bestimmte Person bzw. bestimmte Personen die Leitungsfunktion innehat bzw. innehaben,
- für die die organisatorischen Voraussetzungen für eine eigenständige Wirtschaftlichkeitsbetrachtung gegeben sind und
- die als eigenständige organisatorische Einheit geführt werden soll.

11.

Die konkrete Definition von Bereichen ist bedingt durch die organisatorischen Struktur des jeweiligen Krankenhauses. Typische Bereiche sind die medizinischen Fachabteilungen mit eigener ärztlicher Leitung. Weitere Bereiche sind in der Regel die Stationen, interventionelle, diagnostische und therapeutische Leistungsstellen, Ambulanzen, die Krankenpflegeschulen, Abteilungen wie die Haustechnik oder die Küche, aber auch die Geschäftsführung und abgrenzbare Teile der Verwaltung.

12.

Die typischen Bereiche bzw. deren Bereichsleitungen sind für Teile der medizinischen Leistungen des Krankenhauses oder der internen Unterstützungsleistungen zuständig. Soweit ein Krankenhaus über diese betrieblichen Leistungen hinaus auch betriebsfremde Leistungen erbringt, sollte mindestens ein Ausgliederungsbereich definiert werden, dem die Erlöse aus betriebsfremder Tätigkeit und die damit im Zusammenhang stehenden Kosten aus externem und internem Leistungsbezug zugerechnet werden können. Soweit es betriebsfremde Leistungen unterschiedlicher Art in größerem Umfang gibt, erscheint es sinnvoll, für diese jeweils eigene Bereiche zu definieren.

13.

Bereiche im Sinne der mehrstufigen Bereichsergebnisrechnungen können mehrere Erlös- und/oder Kostenstellen umfassen. Sie können weiterhin auch aus mehreren Teilbereichen mit teilweise selbstständiger Führung sowie teilweiser Verantwortung für Erlöse, Kosten oder Ergebnisbestandteile bestehen. Für die Erstellung der mehrstufigen Bereichsergebnisrechnung, sind die Teilbereiche innerhalb eines Bereichs zunächst zu konsolidieren, d.h. die Erlös- und Kostenwirkungen wechselseitigen Leistungsaustauschs zwischen den Teilbereichen sind zu eliminieren.

14.

**Der Einsatz der mehrstufigen Bereichsergebnisrechnung soll vor allem der differenzierten wirtschaftlichen Steuerung von Bereichen in Akutkrankenhäusern dienen. Die Ergebnisrechnung soll die wirtschaftliche Lage der Bereiche und deren Beitrag zum wirtschaftlichen Gesamterfolg des Krankenhauses transparent machen. Sie kann sowohl prospektiv zu Planungszwecken als auch retrospektiv zu Kontrollzwecken eingesetzt werden.**

15.

Die Beurteilung der Wirtschaftlichkeit einzelner Bereiche soll anhand der Bereichsergebnisse erfolgen. Durch die in diesem Standard als Regelfall vorgesehene Verwendung von Marktpreisen bzw. marktnahen Verrechnungspreisen für intern bezogene Leistungen wird verhindert, dass Unwirtschaftlichkeiten von einem Bereich in andere Bereiche übertragen werden. Für einen unwirtschaftlich arbeitenden internen Unterstützungsbereich zeigt sich die Unwirtschaftlichkeit somit nicht in einem im Vergleich zu Marktpreisen höheren Verrechnungspreis auf Basis von Ist-Kosten, sondern durch ein negatives Bereichsergebnis. Umgekehrt führt eine besonders hohe Wirtschaftlichkeit zu einem positiven Bereichsergebnis. Die beim empfangenden Bereich verzeichneten Kosten des internen Leistungsbezugs sind in beiden Fällen gleich und marktgerecht.

16.

Für einige Bereiche erlaubt der Standard ein Abweichen vom Regelfall der Verrechnung zu Marktpreisen bzw. marktnahen Verrechnungspreisen. Hierbei handelt es sich um Bereiche, die häufig Querschnittsfunktionen wahrnehmen und/oder deren Leistungen nur einen geringen Bezug zu den Kernleistungsprozessen eines Krankenhauses aufweisen. Die Verrechnung darf für diese Bereiche zu Ist-Kosten erfolgen. Sollen auch diese Bereiche nicht nur über Kostenbudgets, sondern über ausgewiesene Bereichsergebnisse gesteuert werden, sind für die Leistungen dieser Bereiche über die Mindestanforderung des Standards hinaus Leistungsmengen und Verrechnungspreise zu definieren.

## 2 Einbindung in den Controlling-Prozess

17.

Die nachfolgenden Textziffern geben einen Mindestrahmen vor, der bei der Einbindung der mehrstufigen Bereichsergebnisrechnung in den Controlling-Prozess von somatischen Akut-Krankenhäusern eingehalten werden sollte. Einer umfangreicheren und intensiveren Nutzung, z.B. durch einen erweiterten Adressatenkreis oder durch eine monatliche Umsetzung der mehrstufigen Bereichsergebnisrechnung, stehen die Empfehlungen dieses Standards nicht entgegen.

18.

**Adressaten der mehrstufigen Bereichsergebnisrechnung zum Zweck der differenzierten wirtschaftlichen Steuerung sind insbesondere die Führungskräfte der gesamten Einrichtung (insb. Geschäftsführung), die Führungskräfte der Bereiche (Chefärztinnen und Chefarzte, Abteilungsleitung) sowie die Mitglieder von Aufsichtsgremien (Aufsichtsrat, Beirat). Die mehrstufige Bereichsergebnisrechnung kann auch zur Kommunikation mit anderen Stakeholdern der Einrichtung, z.B. mit Fremdkapitalgebern oder Wirtschaftsprüfern, genutzt werden.**

19.

**Beim Einsatz für Planungszwecke dient die mehrstufige Ergebnisrechnung nicht nur der Schaffung von Transparenz über die zukünftige wirtschaftliche Lage, sondern auch der Beurteilung strategischer Gestaltungsoptionen und der Priorisierung von Investitionen.**

20.

**Beim Einsatz für Kontrollzwecke soll auf in der Planungsphase vereinbarte Zielwerte als Sollgrößen Bezug genommen werden (Soll-Ist-Vergleich, Abweichungsanalyse).**

21.

Anders als Leistungsmengen werden Ergebnisgrößen, in denen die Gesamtverantwortung für einen wirtschaftlichen Betrieb von Gesundheitseinrichtungen zum Ausdruck kommt, von der Bundesärztekammer zumindest als bedingt akzeptable Bezugsgrößen für Zielvereinbarungen angesehen. Die nach diesem Standard ermittelten Bereichsergebnisse werden in diesem Sinne als Bezugsgröße für Zielvereinbarungen – soweit eine Einrichtung diese ergebnisorientiert ausgestalten möchte – empfohlen.

22.

**Die Bereichsergebnisse auf den verschiedenen Ergebnisstufen können auch zur Identifikation von Entwicklungen im Zeitablauf (Zeitvergleich) sowie für Vergleiche mit anderen Bereichen im gleichen Krankenhaus oder in anderen Krankenhäusern (Betriebsvergleich, Benchmarking) genutzt werden.**

23.

Der Vergleich von Bereichsergebnissen verschiedener Krankenhäuser setzt eine möglichst hohe Vergleichbarkeit der Vergleichsobjekte voraus. Um diese zu erzielen, bedarf es nicht nur einer möglichst gleichen organisatorischen Abgrenzung der Bereiche, sondern es sollten auch die in diesem Standard gewährten Gestaltungsmöglichkeiten bei der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung möglichst einheitlich konkretisiert werden. Beim Vergleich unterschiedlich großer Bereiche sollen auf die Summe der Erlöse bezogene Margen genutzt werden.

24.

**Als Teil des regelmäßigen Berichtswesens soll die mehrstufige Bereichsergebnisrechnung mindestens vierteljährlich berichtet werden. In unterjährigen Berichten sollten neben dem aktuellen Berichtszeitraum auch kumulierte Werte seit Jahresbeginn („year-to-date“) und eine Gesamtjahresprognose unter Berücksichtigung der bereits eingetretenen Entwicklung berichtet werden.**

### 3 Grundsätze der Bereichsergebnisermittlung

#### 3.1 Umfang der einzubeziehenden Erlöse und Kosten

25.

**Bei der Ermittlung der Bereichsergebnisse sind die Erlöse, d.h. die mit Preisen bewerteten Leistungen des Bereichs in der Berichtsperiode, den bei der Leistungserbringung entstandenen Kosten, d.h. den mit Preisen bewerteten Ressourcenverbräuchen bzw. -nutzungen des Bereichs, gegenüberzustellen.**

26.

**Die Erfassung der Erlöse für erbrachte Leistungen erfolgt unabhängig davon, ob die Leistungen für Externe oder für andere Bereiche des Krankenhauses erbracht werden. Die Gesamterlöse sind zu untergliedern in Erlöse aus der Leistungserbringung für Externe und Erlöse, die sich aus einer internen Verrechnung von Leistungen ergeben.**

27.

Die für die Bewertung erbrachter Leistungen herangezogenen Preise richten sich danach, ob eine Transaktion mit Externen oder eine interne Lieferbeziehung zugrunde liegt. Bei einer Transaktion mit Externen erfolgt die Bewertung mit dem tatsächlich erzielten Preis. Bei einer internen Lieferbeziehung ist ein Verrechnungspreis je Leistungseinheit nach den in Abschnitt 3.3 dargelegten Grundsätzen zu ermitteln.

28.

Das Verhältnis von Erlösen aus einer Leistungserbringung für Externe und aus interner Verrechnung hängt stark von der Art des Bereichs ab. Während medizinische Fachabteilungen überwiegend oder sogar ausschließlich Erlöse aus der Leistungserbringung für Externe ausweisen, weisen interne Dienstleister überwiegend oder sogar ausschließlich Erlöse aus interner Leistungsverrechnung aus. Besteht für einen internen Dienstleister die Möglichkeit, auch für andere Krankenhäuser oder für sonstige externe Kunden aktiv zu werden (z.B. Küche, Wäscherei), kann auch ein ausgewogenes Verhältnis zwischen den Erlösarten vorliegen.

29.

**Werden Leistungen mehrerer Bereiche gemeinsam und ohne getrennten Ausweis der Einzelleistungen abgerechnet, ist der erzielte Gesamterlös auf alle beteiligten Bereiche aufzuteilen. Der Erlösanteil jedes Bereichs soll sich am Verhältnis der bei einer einzelnen Abrechnung der Leistung erzielbaren Erlöse jedes beteiligten Bereichs orientieren.**

30.

Typischer Anwendungsfall für eine solche gemeinsame Erlöserzielung im Krankenhaus ist die Abrechnung einer Fallpauschale für intern verlegte Patientinnen und Patienten durch eine der beteiligten Fachabteilungen. In Abschnitt 4.2 wird die Methodik zur Aufteilung der Erlöse für diesen Fall detailliert beschrieben.

31.

**Für Bereiche, deren Erlöse in den Geltungsbereich des DRG-Systems fallen, sind die erwarteten Erlöskorrekturen aus Überprüfungen des Medizinischen Dienstes (MD-Prüfungen), Erlösausgleiche aufgrund von Abweichungen zwischen vereinbarter und erzielter Leistungsmenge sowie Erlösreduktionen aufgrund von Fixkostendegressionsabschlägen beim Ausweis der Erlöse zu berücksichtigen. Jeder Bereich soll dabei wie ein eigenständiges Krankenhaus behandelt werden, d.h. Kompensationseffekte sollen den Bereichen nicht zugerechnet werden.**

32.

Die Methodik zur Erfassung von Erlöskorrekturen, Erlösausgleichen und Fixkostendegressionsabschlägen wird in den Abschnitten 4.3 und 4.4 detailliert beschrieben.

33.

**Für alle Verbräuche bzw. Nutzungen von Ressourcen sind Kosten zu erfassen. Dies gilt unabhängig davon, ob die verbrauchten bzw. genutzten Ressourcen von Externen oder von anderen Bereichen des Krankenhauses bereitgestellt werden.**



34.

Die für die Bewertung verbrauchter bzw. genutzter Ressourcen herangezogenen Preise richten sich danach, ob eine Transaktion mit Externen oder eine interne Lieferbeziehung zugrunde liegt. Bei einer Transaktion mit Externen erfolgt die Bewertung mit dem tatsächlich gezahlten Preis. Bei einem internen Leistungsbezug ist ein Verrechnungspreis nach den Grundsätzen in Abschnitt 3.3 festzulegen.

35.

**In die Ermittlung des Bereichsergebnisses sind auch die Kosten indirekt genutzter Ressourcen (z.B. Ressourcen der Verwaltung) sowie nicht mit der aktuellen Leistungserbringung in Zusammenhang stehende, jedoch dem Bereich zuzuordnende positive und negative Ergebniskomponenten der Berichtsperiode einzubeziehen.**

36.

**Erträge aus Fördermitteln, Zuschüssen und Spenden, neutrale Erträge und Aufwendungen, Zinserträge und -aufwendungen sowie Ertragsteuern sind den Bereichen zuzuordnen.**

## 3.2 Struktur der Bereichsergebnisrechnung

37.

**Die Erlöse für in der aktuellen Berichtsperiode erbrachte Leistungen bilden den Ausgangspunkt des Schemas zur Ermittlung des Bereichsergebnisses.**

38.

**Die Zuordnung von Kosten zu Ergebnisstufen erfolgt unter Bezugnahme auf die Art der verbrauchten bzw. genutzten Ressourcen. Für die Zuordnung spielt es keine Rolle, ob die Leistungen extern oder von einem anderen Bereich innerhalb des Krankenhauses bezogen wurden.**

39.

Die Zuordnung der Kosten nach der Art der verbrauchten oder genutzten Ressourcen stellt sicher, dass die Vergleichbarkeit der Ergebnisstufen beim Vergleich von Bereichen innerhalb eines Krankenhauses und beim Vergleich mit ähnlichen Bereichen anderer Krankenhäuser nicht durch unterschiedliche organisatorische Gestaltungen, z.B. unterschiedliche Wertschöpfungstiefen durch Outsourcing von unterstützenden Leistungen in unterschiedlichen Umfang, beeinflusst wird.

40.

Die Zuordnung von Kosten zu den Ergebnisstufen orientiert sich daran, welchen Einfluss die Führungskräfte durch Entscheidungen in ihrem Bereich auf die Ressourcennutzung nehmen können. Weiter oben im Berechnungsschema zugeordnete Kosten sind im Allgemeinen stärker durch die Führungskräfte beeinflussbar als weiter unten zugeordnete Kosten.

41.

Das Bereichsergebnis ist untergliedert in die folgenden sieben Stufen (Bereichsergebnisstufen, BES) auszuweisen:

- Erlöse aus externer und interner Leistungserbringung unter Berücksichtigung von Erlöskorrekturen sowie Zu- und Abschlägen**
- Personal- und Sachkosten**
- = Bereichsergebnis, Stufe 1 (BES 1)**
  
- Kosten diagnostischer und/oder therapeutischer Leistungen**
- = Bereichsergebnis, Stufe 2 (BES 2)**
  
- Kosten sonstiger patienten- und/oder fachabteilungsbezogener Leistungen**
- = Bereichsergebnis, Stufe 3 (BES 3)**
  
- Kosten der Infrastruktur**
- = Bereichsergebnis, Stufe 4 (BES 4)**
  
- + Fördermittel, Zuschüsse, Spenden**
- = Bereichsergebnis, Stufe 5 (BES 5)**
  
- Kostenumlage für übrige Verwaltungsbereiche**
- = Bereichsergebnis, Stufe 6 (BES 6)**
  
- +/- neutrales Ergebnis, Finanzergebnis, Ertragsteuern**
- = Bereichsergebnis, Stufe 7 (BES 7)**

42.

Die Stufen des vorstehenden Schemas orientieren sich am Leistungsprozess medizinischer Fachabteilungen. Sofern für andere Bereiche einzelne Stufen (insb. Stufen 2, 3 und 5) nicht relevant sind, sollen sie unter Beibehaltung der Nummerierung mit null ausgewiesen werden.

43.

Die Summe der Bereichsergebnisse auf Stufe 7 entspricht dem Jahresüberschuss bzw. EAT gefördert gemäß dem Controlling-Standard CS100.

### 3.3 Grundsätze der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung

44.

Für Leistungen, die innerhalb des Krankenhauses von einem Bereich für andere Bereiche erbracht werden, sind Leistungseinheiten und Verrechnungspreise zu definieren. Die Ermittlung der aufgrund der internen Leistungsbeziehung auszuweisenden Erlöse

**der leistenden Bereiche sowie der korrespondierenden Kosten der die Leistungen empfangenden Bereiche erfolgt in der Regel durch Multiplikation der Leistungseinheiten mit dem definierten Verrechnungspreis pro Leistungseinheit.**

45.

Eine interne Leistungsbeziehung führt beim leistenden Bereich zu einem auf der Bereichsergebnisstufe 1 auszuweisenden internen Erlös. Bei den Bereichen, die die Leistungen empfangen, sind die Kosten auf der für die Art der Leistung vorgesehenen Bereichsergebnisstufe auszuweisen.

46.

**Die Verrechnungspreise für interne Lieferungen und Leistungen sollen grundsätzlich dem sog. Fremdvergleichsgrundsatz entsprechen, d.h. sie sollen Preise widerspiegeln, die bei Transaktionen zwischen unabhängigen Marktpartnern gelten. Dementsprechend gilt folgende Hierarchie:**

- **Für interne Leistungen, die ein Bereich in gleicher Weise auch für Externe erbringen kann, soll der Verrechnungspreis dem bei externer Leistungserbringung geltenden Marktpreis entsprechen.**
- **Hat der leistende Bereich selbst keinen externen Marktzugang, gibt es aber einen Preis, zu dem die gleiche Leistung vom leistungsempfangenden Bereich extern bezogen werden könnte, soll dieser Marktpreis verwendet werden.**
- **Existiert kein Marktpreis für die gleiche Leistung, soll der Verrechnungspreis aus Marktpreisen für in Qualität und Menge ähnliche Leistungen abgeleitet werden.**
- **Ist eine Abschätzung eines marktnahen Verrechnungspreises nicht möglich, sollen hilfsweise die Vollkosten des leistenden Bereichs bei normaler Auslastung und effizienter Leistungserbringung (Standardkosten) als Verrechnungspreis verwendet werden.**

47.

Durch die Verwendung von marktnahen Verrechnungspreisen für intern verrechnete Leistungen wird für alle Bereiche ein Ergebnis ausgewiesen. Die Verantwortung für diese Ergebnisse gibt den Führungskräften Anreize für wirtschaftliches Handeln. Dies gilt auch für Bereiche, deren Leistungen über einen vollkostenbasierten Standardkostensatz verrechnet werden. Kommt es zu einer Abweichung zwischen tatsächlicher und geplanter Leistungsmenge oder zu Unwirtschaftlichkeiten, schlägt sich dies in positiven oder negativen Abweichungen zwischen den verrechneten Standardkosten und den Ist-Kosten nieder. Diese Differenz hat einen ähnlichen Charakter wie ein mit marktpreisorientierten Verrechnungspreisen ermitteltes Ergebnis als Differenz zwischen internen Erlösen und den Ist-Kosten des Bereichs.

48.

**Bei der Festlegung der Verrechnungspreise für innerbetriebliche Leistungen, deren Preise am externen Markt einer Regulierung unterliegen, soll die Preisfestlegung in gleicher Weise erfolgen wie bei externer Leistungserbringung. Unterschiedliche Leistungsumfänge bei internen und externen Leistungsbeziehungen sind durch Zu- oder Abschläge auf die regulierten Marktpreise zu berücksichtigen.**

49.

Im Anwendungsbereich dieses Standards unterliegen insbesondere medizinische Leistungen einer Preisregulierung. Von besonderer Bedeutung sind hierbei die Gebührenordnung für Ärzte (GOÄ) und der Einheitliche Bewertungsmaßstab (EBM), nach denen ambulante Leistungen eines Krankenhauses abzurechnen sind.

50.

**Für Leistungen, deren Preise bei externer Lieferung grundsätzlich frei aushandelt werden können, für die es jedoch marktübliche Kriterien zur Preisfestlegung gibt, soll eine Orientierung an diesen Kriterien erfolgen. Anderenfalls sind Informationen über marktübliche Preise auf andere Weise zu beschaffen. Unterschiedliche Leistungsumfänge bei internen und externen Leistungsbeziehungen sind durch Zu- oder Abschläge auf die marktüblichen Preise zu berücksichtigen.**

51.

Marktübliche Kriterien für nicht-medizinische Leistungen sind z.B. die in einem Mietspiegel festgeschriebenen Vergleichsmieten für Gebäude unterschiedlicher Kategorien. Existiert kein solcher Bezugspunkt als öffentliche Information, können Angebote externer Lieferanten und Dienstleister verwendet werden. Sinnvoll erscheint auch der Austausch von Informationen mit Krankenhäusern, die externe Angebote in Anspruch nehmen. Der DVKC beabsichtigt, Übersichten über marktübliche Preise für ausgewählte Leistungen zu erstellen.

52.

Konkrete Empfehlungen für die Definition von Leistungseinheiten zur Erfassung typischer interner Leistungen in Akutkrankenhäusern sind in den Hinweisen zur Umsetzung des Standards im Anhang aufgeführt.

53.

**Die von dem in Tz. 43 formulierten Grundsatz abweichende Umlage der Ist-Vollkosten ohne konkreten Bezug zu erfassten Leistungsmengen und unabhängig von der Wirtschaftlichkeit und Auslastung des leistenden Bereichs ist nur für die auf der Seite der leistungsempfangenen Bereiche den Bereichsergebnisstufen 4 bis 7 zugeordneten internen Unterstützungsleistungen erlaubt.**

54.

Der vorstehende Grundsatz schließt nicht aus, dass eine Einrichtung sich dafür entscheidet, auch für einige oder sogar alle Bereiche, deren Leistungen auf den Bereichsergebnisstufen 4 bis 7 anderen Bereichen zugerechnet werden, eine innerbetriebliche Leistungsverrechnung auf der Grundlage von Leistungseinheiten und hierfür definierten Verrechnungspreisen vorzunehmen.

55.

Eine Umlage der Ist-Kosten eines Bereichs führt dazu, dass dessen Ergebnis stets null beträgt. Die Umlage von Ist-Kosten erfordert eine regelmäßige Anpassung des Umlagesatzes entsprechend dem Berichtsturnus. Wird die Anpassung seltener vorgenommen (z.B. nur jährlich bei

monatlichem Berichtsturnus) ähnelt das Verfahren der Verrechnung mit einem Standardkostensatz entsprechend der vierten Stufe der Verrechnungspreishierarchie in Tz. 45. Zwar erfolgt die Umlage weiterhin unter Rückgriff auf Schlüsselgrößen und ohne detaillierte Leistungserfassung, es kann aber zu einer Unter- oder Überdeckung der Ist-Kosten kommen.

56.

Konkrete Empfehlungen für die Wahl der Schlüsselgrößen, anhand derer die Kostenumlage für die typischerweise auf der Bereichsergebnisstufe 6 verrechneten Unterstützungsleistungen erfolgen soll, sind dem Anhang zu entnehmen.

## **4 Besonderheiten bei der Ermittlung und Zuordnung der Erlöse für medizinische und pflegerische Leistungen**

### **4.1 Relevante Erlöse**

57.

Krankenhäuser erhalten für ihre Leistungen größtenteils regulierte Entgelte. Dabei handelt es sich um die DRG-Fallpauschalen für medizinische Leistungen sowie die Pflegeentgelte. Bei der Ermittlung und Zuordnung dieser Erlöse auf Bereiche ergibt sich eine Reihe von Besonderheiten. Dieser Abschnitt enthält Vorgaben für folgende Besonderheiten:

- Zuordnung der Pflegeentgelte zu den Stationen und vorläufige Festlegung der Höhe der Erlöse, wenn die genaue Höhe der Entgelte noch nicht bekannt ist.
- Die Auflösung eines Erlösverbunds, wenn mehrere Bereiche, die jeder für sich ihre Leistungen über DRG-Fallpauschalen und Zusatzentgelte nach § 7 KHEntgG abrechnen, an einem Behandlungsfall beteiligt sind. Die Fallpauschale und die Zusatzentgelte sind jedem der Bereiche anteilig zuzuordnen.
- Die Erfassung von Erlöskorrekturen, die sich aufgrund der Prüfungen durch den Medizinischen Dienst der Krankenkassen (MD-Prüfungen) ergeben. Dabei ist zu beachten, dass die genaue Höhe einer Erlöskorrektur häufig nicht in der gleichen Abrechnungsperiode bekannt wird, in welcher der Erlös eingebucht wird.
- Die Erfassung von Erlösausgleichen und Fixkostendegressionsabschlägen, die dazu führen, dass die Erlöse geringer ausfallen als der durch einfache Multiplikation der den Behandlungsfällen zugeordneten Bewertungsrelationen mit dem Landesbasisfallwert ermittelte Betrag (Mehrerlösausgleiche; Fixkostendegressionsabschläge) oder zusätzliche Erlöse für im Krankenhausbudget vereinbarte, aber tatsächlich gar nicht erbrachte Leistungen erzielt werden können (Mindererlösausgleiche).

58.

#### **Zusätzlich zu den**

- **extern abgerechneten Erlösen für Leistungen des Bereichs und den**
- **intern abgerechneten Erlösen aus der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung nach den in Abschnitt 3.3 beschriebenen Grundsätzen**

sind für nach dem DRG-System abrechnende Bereiche folgende Positionen zu erfassen:

- Anteilige Erlöse für die Behandlung intern verlegter Patientinnen und Patienten, die von einem anderen Bereich gegenüber den Kostenträgern abgerechnet wurden,
- Abzug der anteiligen Erlöse für intern verlegte Patientinnen und Patienten, die vom Bereich selbst extern abgerechnet wurden und an andere Bereiche weiterzuleiten sind,
- zu erwartende und tatsächliche Kürzungen aufgrund von MD-Prüfungen (des laufenden Jahres) sowie weitere Erlöskorrekturen,
- vom Bereich zu tragende Erlösausgleiche (des laufenden Jahres),
- vom Bereich zu tragender Fixkostendegressionsabschlag.

59.

Für Behandlungsfälle, die am Ende einer Berichtsperiode noch nicht abgeschlossen sind („Überlieger“), ist die Bewertung nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung vorzunehmen. Die Veränderung der abgegrenzten Position ist als Bestandserhöhung (Ertrag) oder Bestandsminderung (Aufwand) in die Ermittlung des Bereichsergebnisses einzubeziehen.

60.

Bereits entlassene, aber noch nicht abgerechnete Fälle sind mit dem erwarteten Erlös in der Ermittlung des Bereichsergebnisses einzubeziehen.

## 4.2 Ermittlung und Zuordnung von Pflegeentgelten

61.

Erlöse für Pflegeleistungen, die mit kostendeckenden Pflegeentgelten vergütet werden, sind genau in Höhe der korrespondierenden, durch die Pflegeentgelte zu deckenden Kosten auszuweisen. Das Gleiche gilt auch für andere auf der Ebene des Gesamthauses kostendeckend kalkulierte Entgelte.

62.

Die Pflegeentgelte sollen für die Krankenhäuser im Bereich der stationären Pflege kostendeckend sein. Insofern sollten Bereiche, die auf diese Weise entgeltene Pflegeleistungen anbieten (i.d.R. Stationen), weder einen Gewinn noch einen Verlust erzielen. Es soll deshalb für solche Leistungen die Fiktion gelten, dass Entgelte genau in Höhe der relevanten Kosten erzielt werden.

63.

Erbringt ein pflegerischer Bereich auch anders entgeltene Pflegeleistungen, sind diese separat entsprechend der allgemeinen Grundsätze abzurechnen, bei interner Abrechnung also unter Rückgriff auf marktnahe Verrechnungspreise.

64.

**Erlöse für Pflegeleistungen, die nicht in den DRG-Fallpauschalen enthalten sind, sollen bevorzugt auf Grundlage der Verweildauer direkt den Pflegebereichen (Stationen) zugeordnet werden. Als Alternative erlaubt ist die Zuordnung zu medizinischen Fachabteilungen, denen gleichzeitig von den Pflegebereichen die Pflegeleistung als interne Leistung in Rechnung gestellt wird.**

65.

Beide Vorgehensweisen in Tz. 64 führen zum gleichen Bereichsergebnis, jedoch führt die als Alternative genannte Vorgehensweise bei den medizinischen Fachabteilungen zu einem höheren Ausweis der Erlöse und einem um den gleichen Betrag erhöhten Ausweis der Kosten. Die präferierte Vorgehensweise, bei der die Pflegebereiche externe Erlöse erzielen, stellt somit sicher, dass die Erlöse der medizinischen Fachabteilungen nicht durch die Pflegeentgelte als durchlaufender Posten künstlich erhöht werden.

### 4.3 Zuordnung von Erlösen bei internen Verlegungen

66.

**Die Zuordnung von Erlösen bei internen Verlegungen von Patientinnen und Patienten soll durch eine direkte Korrektur der Erlöse erfolgen. Die Erlöse desjenigen Bereichs, der die DRG-Fallpauschale gegenüber den Kostenträgern abrechnet, sind um die anderen Bereichen zuzuordnenden Anteile der Fallpauschale zu kürzen. Der gleiche Betrag ist in den anderen Bereichen als Erlös auszuweisen.**

67.

Für die originäre, aus der Abrechnung mit den Kostenträgern resultierende Zuordnung der Fallpauschale zu einem Bereich macht der Standard keine Vorgabe. In der Praxis übliche Vorgehensweisen sind die Zuordnung zur entlassenden Fachabteilung und die Zuordnung zu der Fachabteilung mit der längsten Verweildauer. Unterschiedliche Vorgehensweisen bei der originären Zuordnung führen zu unterschiedlichen Korrekturbuchungen bei der Aufstellung der mehrstufigen Bereichsergebnisrechnung, nicht jedoch zum Ausweis unterschiedlicher Bereichsergebnisse.

68.

Die beschriebene Vorgehensweise schließt für Behandlungsleistungen aus, dass bei einer gemeinsamen Behandlung von Patienten eine interne Leistungsbeziehung definiert wird, die beim leistenden Bereich zu einem Erlösausweis aus interner Leistungsverrechnung und beim empfangenden Bereich Kosten in gleicher Höhe führen würde. Zwar bliebe diese alternative Vorgehensweise ohne Folgen für die ausgewiesenen Bereichsergebnisse, jedoch würden die Bereichserlöse des empfangenden Bereichs höher und in der Folge auf die Erlöse bezogene Profitabilitätskennzahlen (z.B. „BES 1-Marge“, also BES 1 im Verhältnis zu den gesamten Erlösen) niedriger dargestellt. Für Pflegeleistungen ist diese Vorgehensweise hingegen entsprechend Tz. 64 eine erlaubte Alternative.



69.

**Der Anteil eines jeden beteiligten, nach dem DRG-System abrechnenden Bereichs soll als präferierte Methode auf der Grundlage von Teilbewertungsrelationen ermittelt werden, die unter der Annahme einer externen Patientenverlegung für die in dem Bereich erbrachten Behandlungsleistungen ermittelt werden. Der Anteil eines jeden patientenführenden Bereichs am für den Behandlungsfall insgesamt erzielten Erlös ergibt sich aus dem Verhältnis der eigenen Teilbewertungsrelation zur Summe aller Teilbewertungsrelationen der beteiligten Bereiche. Alternativ dürfen Methoden eingesetzt werden, die eine vollständige Zuordnung der Erlöse sicherstellen, den Ausweis der zugeordneten Teilbewertungsrelationen ermöglichen und ein hinsichtlich der Steuerungswirkung vergleichbares Ergebnis liefern.**

70.

Die vorstehende Textziffer konkretisiert den in Tz. 29 formulierte Grundsatz für die Zuordnung von Erlösen bei interner Patientenverlegung zwischen mehreren Bereichen, die jeder für sich pauschalierte Erlöse entsprechend dem DRG-System abrechnen können. Der Standard sieht damit die sog. Methode der Erlöskorrigierten Marktpreise bzw. EKMP-Methode<sup>1</sup> als präferierte Methode vor.

71.

Die Ermittlung der Teilbewertungsrelationen erfordert eine separate Kodierung der in jedem Bereich erbrachten Behandlungsleistungen. Die Summe dieser Teilbewertungsrelationen ist in der Regel größer als die Gesamtbewertungsrelation auf Basis aller bereichsübergreifend erbrachten Leistungen. Dementsprechend ist der zugerechnete Anteil der Gesamtbewertungsrelation in der Regel kleiner als die Teilbewertungsrelation, die lediglich für die Gewichtung herangezogen wird.

72.

Der DVKC hält die EKMP-Methode für besser geeignet als andere Methoden und empfiehlt deshalb deren Anwendung. Die Nutzung einer anderen Methode kann jedoch vor allem dann sinnvoll sein, wenn sie bereits in einem Krankenhaus im Einsatz ist und die Erlösverteilungsmethode nicht gleichzeitig mit der Einführung der mehrstufigen Bereichsergebnisrechnung verändert werden soll. Die Voraussetzungen aus Tz. 69 müssen erfüllt sein.

73.

**Für den gesamten Behandlungsfall erzielte Zusatzentgelte sollen demjenigen patientenführenden Bereich zugeordnet werden, in dem die das Zusatzentgelt begründende Leistung erbracht wurde. Sofern sich Zusatzentgelte erst durch die additive Behandlungsleistung mehrerer patientenführender Bereiche ergeben, ist das Zusatzentgelt**

---

<sup>1</sup> Vgl. Wacker, F., Kritischer Vergleich der Erlösverteilungsverfahren, in: Zapp, W./Terbeck, J. (Hrsg.), Kosten- versus Erlösverteilung im DRG-System, Wiesbaden 2014, S. 39-75; zur EKMP-Methode insb. S. 47-51, S. 59-63 und S. 66-70.



**dem Gesamterlös zuzuschlagen und entsprechend der Teilbewertungsrelationen nach Tz. 69 zu verteilen.**

74.

Die vorstehende Regelung zur Zuordnung von Zusatzentgelten trägt dem Gedanken Rechnung, dass eine Leistung, die für sich noch kein Zusatzentgelt auslöst, auch bei externer Verlegung nicht gesondert vergütet würde, sondern durch die Fallpauschale abgedeckt wäre. Wenn durch die Leistungen mehrerer Bereiche ein Zusatzentgelt ausgelöst wird, soll sich der Anteil an diesem Zusatzentgelt an den insgesamt beigetragenen Leistungen zum Behandlungsfall orientieren. Dieser Anteil ergibt sich aus den Teilbewertungsrelationen der Bereiche.

75.

**Die Erlösverteilung ist erst vorzunehmen, wenn der Behandlungsfall abgerechnet wurde. Für Patienten, deren Behandlung am Ende einer Berichtsperiode noch nicht abgeschlossen ist („Überlieger“) oder noch nicht abgerechnet wurde („Pre-DSO“), sind die zuzuordnenden Kosten in den am Behandlungsfall beteiligten Bereich entsprechend Tz. 59 abzugrenzen.**

#### **4.4 Berücksichtigung von Erlöskorrekturen**

76.

Erlöskorrekturen fallen in Akutkrankenhäusern insbesondere aufgrund von Prüfungen des Medizinischen Dienstes der Krankenkassen (MD-Prüfungen) an. Dieser Abschnitt beschreibt die Vorgehensweise zur Berücksichtigung mit einem Fokus auf diese Erlöskorrekturen, die teilweise erst mit erheblicher Zeitverzögerung eintreten. Die gleichen Überlegungen gelten auch für Korrekturen vorläufig eingebuchter Erlöse aufgrund von späteren Fallzusammenführungen oder der Änderung vorläufiger Kodierungen. Auch Erlöskorrekturen, die in anderen Bereichen erwartet werden und/oder eintreten, sollen im Sinne der in den folgenden Textziffern beschriebenen Vorgehensweise abgebildet werden.

77.

**Die in einem Bereich ausgewiesenen Erlöse sind nach den für die Rückstellungsbildung im Jahresabschluss üblichen Kriterien um erwartete Korrekturen zu mindern. Für intern verlegte Fälle sind die erwarteten Erlöskürzungen entsprechend der Aufteilung der Gesamterlöse nach Tz. 68 ff. aufzuteilen.**

78.

Die Höhe der erwarteten Erlöskorrekturen aufgrund von MD-Prüfungen erfolgt abteilungsindividuell und periodengenau auf Basis der Parameter Fallzahl, Prüfquote, Kürzungsquote, Anteil Strafzahlungen und Höhe Strafzahlungen.

79.

**Innerhalb eines Geschäftsjahres sind erwartete Korrekturen durch tatsächliche Korrekturbeträge zu ersetzen. Nicht mehr im gleichen Jahr bekannt werdende Abweichungen zwischen den erwarteten und den tatsächlichen Korrekturen sind nicht als Korrektur der Erlöse, sondern im neutralen Ergebnis auf der Betriebsergebnisstufe 7 auszuweisen.**

80.

Über den erwarteten Betrag hinausgehende bzw. hinter diesem zurückbleibende Erlöskorrekturen, die sich auf Leistungen früherer Berichtsperioden beziehen, stellen grundsätzlich periodenfremde, im neutralen Ergebnis auf der Bereichsergebnisstufe 7 auszuweisende Ergebniskomponenten dar. Bei kurzen unterjährig Abrechnungszeiträumen führt dieser Ausweis jedoch zu einer deutlichen Aufblähung des neutralen Ergebnisses gegenüber dem Jahresabschluss. Um dies zu verhindern, legt Tz. 79 fest, dass im gleichen Jahr bekannt werdende Abweichungen in laufender Rechnung auf der Bereichsergebnisstufe 1 innerhalb der Erlöse ausgewiesen werden, auch wenn die Leistungen in Vormonaten oder Vorquartalen erbracht wurden.

#### **4.5 Erlösausgleiche und Fixkostendegressionsabschläge**

81.

Mehr- und Mindererlösausgleiche sowie Fixkostendegressionsabschläge führen dazu, dass die Summe der Erlöse für Behandlungsleistungen nicht dem rechnerischen Ergebnis aus der Summe der Bewertungsrelationen multipliziert mit dem Landesbasisfallwert entspricht. Der Umfang der Erlösausgleiche ergibt sich aus Abweichungen zwischen den im Krankenhausbudget vereinbarten Leistungsvolumen und den tatsächlich erbrachten Leistungen. Die Höhe des Fixkostendegressionsabschlags ergibt sich aus dem Zuwachs des im Krankenhausbudget vereinbarten Leistungsvolumens. Sowohl für Erlösausgleiche als auch Fixkostendegressionsabschläge gilt, dass gegenläufige Entwicklungen in mehreren Bereichen zu Kompensationseffekten für das Krankenhaus als Ganzes führen können. Die Erfassung von Erlösausgleichen und Fixkostendegressionsabschlägen in Bereichsergebnisrechnungen wird in den folgenden Textziffern dargelegt.

82.

**Bei der Erfassung von Erlösausgleichen und Fixkostendegressionsabschlägen in den Ergebnisrechnungen einzelner Bereiche, die ihre Leistungen nach dem DRG-System abrechnen, ist jeder Bereich so zu behandeln, als wäre er ein eigenständiges Krankenhaus. Kompensationseffekte auf der Ebene der gesamten Einrichtung sind gesondert in einer Abgrenzungsstelle unter der Verantwortung der Geschäftsführung bzw. der für die Budgetverhandlungen zuständigen Stelle zu ermitteln.**

83.

Der in Tz. 80 formulierte Grundsatz führt dazu, dass die Zuordnung von Erlösausgleichen und Fixkostendegressionsabschlägen unabhängig von der Gesamtsituation eines Krankenhauses

erfolgt. Dadurch wird erreicht, dass sowohl Zeitvergleiche als auch Vergleiche mit ähnlichen Bereichen anderer Krankenhäuser (Benchmarking) nicht durch Effekte auf der Ebene der gesamten Einrichtung beeinträchtigt werden. Weiterhin wird vermieden, dass Kompensationseffekte auf alle Bereiche einer Einrichtung verteilt werden.

84.

Durch die Zuordnung ohne Beachtung von Kompensationseffekten wird jedoch vernachlässigt, dass Leistungsverschiebungen zwischen Fachabteilungen sowohl kurzfristig, operativ als auch langfristig, strategisch zum wirtschaftlichen Erfolg der Einrichtung als Ganzes beitragen können, indem Minderleistungen an einer Stelle durch Mehrleistungen an anderer Stelle kompensiert werden. Sollen Abteilungen mit Mehrleistungen bei der Beurteilung ihrer Leistungen nicht mit Abschlägen belastet werden, wird empfohlen, den Zielanspruch für die Beurteilung anzupassen.

85.

Die Abgrenzungsstelle für die Budgeteffekte dient buchhalterisch als Gegenkonto für die Erlösausgleiche und Fixkostendegressionsabschläge in den Bereichen. Auf dieser Abgrenzungsstelle werden positive und negative Beträge aus den Bereichen saldiert. Die nach Berücksichtigung der Kompensationseffekte verbleibenden Beträge entsprechen der Summe aus dem Erlösausgleichsbetrag und dem Fixkostendegressionsabschlag auf Ebene des Krankenhauses.

86.

**Bei einer unterjährigen Erfassung von Erlösausgleichen und Fixkostendegressionseffekten sollen typische Saisoneffekte bei der Entwicklung des Leistungsvolumens berücksichtigt werden. Erlösausgleiche, die sich auf frühere unterjährige Berichtsperioden beziehen, sind in laufender Rechnung unter den Erlösen auszuweisen. Korrekturen von Erlösausgleichen und Fixkostendegressionsabschlägen früherer Geschäftsjahre sind demgegenüber im neutralen Ergebnis zu berücksichtigen.**

87.

Die Notwendigkeit, Erlösausgleiche und Fixkostendegressionsabschläge früherer Geschäftsjahre zu korrigieren, ergibt sich aus rückwirkenden Änderungen des Leistungsvolumens insbesondere aufgrund von MD-Prüfungen. Solchen Korrekturen fehlt der Bezug zur aktuellen Leistungserbringung, so dass ein Ausweis auf der Bereichsergebnisstufe 1 nicht sinnvoll ist. Unterjährig bekannt werdende Abweichungen sollen hingegen analog zur Berücksichtigung von Abweichungen zwischen erwarteter und tatsächlicher MD-Korrektur entsprechend Tz. 79 in laufender Rechnung in der Bereichsergebnisstufe 1 einbezogen werden.