

Susanne Lippold

Internationale Rechnungslegung im Krankenhaus

Diplomarbeit

BEI GRIN MACHT SICH IHR WISSEN BEZAHLT



- Wir veröffentlichen Ihre Hausarbeit, Bachelor- und Masterarbeit
- Ihr eigenes eBook und Buch - weltweit in allen wichtigen Shops
- Verdienen Sie an jedem Verkauf

Jetzt bei www.GRIN.com hochladen
und kostenlos publizieren



Fachhochschule für Technik und Wirtschaft Berlin
Fachbereich 3 Wirtschaftswissenschaften

DIPLOMARBEIT

Internationale Rechnungslegung im Krankenhaus

Verfasser: Susanne Lippold

Berlin, 23. Januar 2005

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis.....	I
Darstellungsverzeichnis	III
Abkürzungsverzeichnis	IV
1 Einleitung.....	1
1.1 Zielsetzung der Arbeit.....	1
1.2 Aufbau der Arbeit.....	2
2 Grundlagen der Rechnungslegung im Krankenhaus.....	3
2.1 Begriff Krankenhaus	3
2.2 Krankenhaussektor.....	5
2.3 Wirtschaftliche und rechtliche Grundlagen	7
2.4 Grundlagen der Krankenhausfinanzierung in Deutschland	9
2.4.1 Investitionskosten	11
2.4.2 Allgemeine Krankenhausleistungen, G-DRG-Fallpauschalen	11
2.4.3 Instandhaltungspauschalen	13
2.4.4 Ausgleichsbeträge	14
2.4.5 Personalkostenberichtigung - BAT-Ausgleich	16
2.4.6 Alternative Krankenhausfinanzierung	17
3 Grundlegende Unterschiede zwischen HGB und IFRS.....	21
3.1 Rechtsgrundlagen	23
3.1.1 Bestandteile und Fristen	23
3.1.1 Gewinnermittlungsregeln	24
3.1.2 Informationsregeln	26
3.2 Vergleichbarkeit von Jahresabschlüssen	29
3.3 IFRS für Krankenhäuser.....	30
4 Besonderheiten der Rechnungslegung im Krankenhaus	33
4.1 Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung	33
4.1.1 Zuschüsse für Investitionen	33
4.1.2 G-DRG-Fallpauschalen	47
4.2 Segmentberichterstattung	56
4.3 Kapitalflussrechnung	57
4.4 Lagebericht.....	67
4.5 Beurteilung der wirtschaftlichen Verhältnisse.....	72
5 Ergebnisse und Ausblick	78
5.1 Fazit.....	78

5.2	Ausblick	79
	Anlagenverzeichnis	81
	Literaturverzeichnis	87

Darstellungsverzeichnis

Abbildungen

Abbildung 2-1: Allgemeine Krankenhäuser gem. § 108 SGB V	4
Abbildung 2-2: Krankenhausträger und Rechtsformen	8
Abbildung 2-3: Krankenhausfinanzierung	10
Abbildung 2-4: Zeitschiene der G-DRG-Einführung	12
Abbildung 2-5: Ausgleichssätze nach dem KHEntgG	15
Abbildung 3-1: Pflichtangaben im Anhang nach der KHBV	28
Abbildung 3-2: Verteilung der angewandten Rechnungslegungsnormen	30
Abbildung 4-1: Systematik des Ausgleichspostens aus Darlehensförderung	38
Abbildung 4-2: Unfertige Leistung nach IDW ERS KHFA 1 n.F., Tz. 43	51
Abbildung 4-3: Unfertige Leistung nach IDW ERS KHFA 1 n.F., Tz. 44	52
Abbildung 4-4: Segmentabgrenzung deutscher Krankenhausträger	57
Abbildung 4-5: Pflichtangaben zum Geschäftsverlauf.....	68
Abbildung 4-6: Risikoradar der Helios Kliniken GmbH.....	70

Tabellen

Tabelle 2-1: Der Krankenhaussektor.....	5
Tabelle 2-2: Der deutsche Akutklinikenmarkt 2003.....	6
Tabelle 2-3: Die größten Klinikbetreiber in Europa	6
Tabelle 2-4: Personalkosten ausgewählter Krankenhäuser.....	16
Tabelle 2-5: Forderungsentwicklung in deutschen Krankenhauskonzernen.....	19
Tabelle 3-1: Gegenüberstellung konzeptioneller Merkmale von IAS und HGB.....	22
Tabelle 3-2: Behandlung wesentlicher Bilanzpositionen nach IAS und HGB.....	26
Tabelle 4-1: Benchmark-Methode bei der Bilanzierung von Zuwendungen.....	41
Tabelle 4-2: Neubewertung nach oben / Netto-Bilanzierung.....	43
Tabelle 4-3: Neubewertung nach oben / Brutto-Bilanzierung.....	44
Tabelle 4-4: Neubewertung nach unten / Netto-Bilanzierung.....	45
Tabelle 4-5: Neubewertung nach unten / Brutto-Bilanzierung.....	46
Tabelle 4-6: Unfertige Leistungen in deutschen Krankenhäusern	49
Tabelle 4-7: Ermittlung der Herstellungskosten einer G-DRG-Fallpauschale	50
Tabelle 4-8: Zusammenfassung der Cashflows / Beispiel 1	62
Tabelle 4-9: Zusammenfassung der Cashflows / Beispiel 2	64
Tabelle 4-10: Ermittlung des durchschnittlichen Forderungsbestands.....	65
Tabelle 4-11: Tabellarische Übersicht der Umstellungseffekte	73

Abkürzungsverzeichnis

AbgrV	Verordnung über die Abgrenzung der im Pflegesatz nicht zu berücksichtigenden Investitionskosten von den pflegesatzfähigen Kosten der Krankenhäuser – Abgrenzungsverordnung vom 12.12.1985, zuletzt geändert am 23.10.2001
Abs.	Absatz
AG	Aktiengesellschaft
AK/HK	Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten
Art.	Artikel
BAT	Bundesangestellten-Tarifvertrag
BFH	Bundesfinanzhof
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BMF	Bundesministerium für Finanzen
BPfIV	Bundespfllegesatzverordnung vom 26.09.1994, zuletzt geändert am 25.11.2003
bspw.	beispielsweise
bzw.	beziehungsweise
CF	Cashflow
d.h.	das heißt
DKI	Deutsches Krankenhausinstitut
EGHGB	Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch
G-DRG	German-Diagnosis Related Groups
gem.	Gemäß
ggf.	gegebenenfalls
GKV	gesetzliche Krankenversicherung
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung
HFA	Hauptfachausschuss des Instituts der Wirtschaftsprüfer
HGB	Handelsgesetzbuch
IAS	International Accounting Standards
IFRS	International Financial Reporting Standards

InEK	Institut für das Entgeltsystem im Krankenhaus gGmbH
i.H.d.	in Höhe des
i.H.v.	in Höhe von
i.V.m.	in Verbindung mit
IdW	Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V., Düsseldorf
KFPV	Krankenhausfallpauschalenverordnung
KFR	Kapitalflussrechnung
KHBV	Verordnung über die Rechnungs- und Buchführungspflichten von Krankenhäusern - Krankenhaus-Buchführungsverordnung vom 10.04.1978, zuletzt geändert am 17.7.2003
KHEntgG	Gesetz über die Entgelte für voll- und teilstationäre Krankenhausleistungen – Krankenhausentgeltgesetz vom 23.04.2002, zuletzt geändert am 21.7.2004
KHFA	Krankenhausfachausschuss des IdW
KHG	Gesetz zur wirtschaftlichen Sicherung der Krankenhäuser und zur Regelung der Krankenhauspflegesätze - Krankenhausfinanzierungsgesetz vom 29.6.1972, zuletzt geändert am 25.11.2003
n.F.	neue Fassung
Rz.	Randziffer
SGB	Sozialgesetzbuch Fünftes Buch: gesetzliche Krankenversicherung vom 20.12.1988, zuletzt geändert am 21.6.2003
sog.	so genannte
Tz.	Teilziffer
VG	Vermögensgegenstand
vgl.	vergleiche
z.B.	zum Beispiel

1 Einleitung

1.1 Zielsetzung der Arbeit

Der Gesundheitsmarkt unterliegt einem erheblichen Anpassungsdruck an sich verändernde Marktgegebenheiten und gesetzliche Rahmenbedingungen. Dem steigenden Bedarf an Gesundheitsleistungen stehen staatliche Sparmaßnahmen gegenüber. Darüber hinaus engen rechtliche Faktoren, ein Vergütungssystem auf Fallpauschalenbasis sowie der Vorrang der ambulanten vor der stationären Behandlung, den Marktteilnehmer auf dem Gesundheitsmarkt ein.

Mit zunehmendem Wettbewerb und mangelnder Investitionsfähigkeit der öffentlichen Hand steigt der Privatisierungs- und Finanzierungsdruck auf Krankenhäuser in öffentlich-rechtlicher und freigemeinnütziger Trägerschaft. Damit gewinnt die Umstellung auf die Rechnungslegung nach den IFRS auch für Krankenhäuser an Bedeutung.

Aufgrund des besonderen öffentlichen Interesses, der öffentlichen Förderung und der Notwendigkeit besonderer Bilanzierung bzgl. öffentlicher Zuschüsse gelten für Krankenhäuser besondere Vorschriften. Neben dem HGB folgt die Rechnungslegung vorrangig den Vorschriften der Krankenhausbuchführungsverordnung (KHBV). Die Einführung der Entgeltform „Fallpauschale“ wirft die Frage nach der Bilanzierung der „Überlieger“, der Patienten, deren Behandlung am Bilanzstichtag noch nicht abgeschlossen ist, auf.

Ziel dieser Arbeit ist es, die mögliche Umsetzung internationaler Vorschriften für Krankenhäuser unter Berücksichtigung der für sie geltenden besonderen Vorschriften und die sich daraus ergebenden Auswirkungen auf Bilanzierung und Bewertung in der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung darzustellen.

Für ambulante, stationäre und rehabilitative Versorgungssektoren gelten unterschiedliche Finanzierungs- und Abrechnungssysteme: Monistische, dualistische und tripartistische Finanzierung, Gebühren, Fallpauschalen, Pflegesätze, Mischformen. Die Eingrenzung des Themas auf ausschließlich Krankenhäuser im stationären Sektor ist erforderlich, um die Ausführungen in einem übersichtlichen Rahmen zu halten. Die ebenfalls zum stationären Sektor gehörenden Vorsorge- bzw. Rehabilitationseinrichtungen

und Pflegeheime unterliegen weit weniger der Regulierung durch den Staat. Ebenso werden Krankenhäuser, für die die Krankenhausbuchführungsverordnung (KHBV) nach § 1 Abs. 2 nicht gilt, z.B. Bundeswehrkrankenhäuser, nicht betrachtet.

Auf Besonderheiten der internationalen im Vergleich zur handelsrechtlichen Rechnungslegung, die keine krankenhausspezifischen Sachverhalte tangieren, wird im Rahmen dieser Arbeit nicht eingegangen.

1.2 Aufbau der Arbeit

Die krankenhausspezifische Rechnungslegung resultiert maßgeblich aus den Besonderheiten der Krankenhausfinanzierung. Aus diesem Grund werden zunächst die Grundlagen der Finanzierung von Krankenhäusern und die besonderen Abrechnungssysteme dargestellt (Kapitel 2).

Die Umsetzung der besonderen Krankenhausrechnungsvorschriften in die International Financial Reporting Standards (IFRS) erfordert einen Einblick in die abweichenden Konzeptionen der Rechnungslegungsstandards und deren Auswirkungen (Kapitel 3).

Eine Umstellung der Rechnungslegung auf die IFRS hat unter Beachtung insbesondere der Finanzierungs- und Abrechnungsmodalitäten von Krankenhäusern zu erfolgen. Diese Besonderheiten zeigen ebenso Auswirkungen auf die Berichterstattung, die entsprechend auszurichten ist (Kapitel 4).

Die Ergebnisse der Arbeit werden abschließend zusammengefasst dargestellt. Da der Krankenhausmarkt derzeit enormen Veränderungen und Anpassungen unterliegt kann ein Ausblick in die mögliche Weiterentwicklung nicht unterbleiben (Kapitel 5).

2 Grundlagen der Rechnungslegung im Krankenhaus

Im Folgenden wird auf die speziell für Krankenhäuser geltenden gesetzlichen Vorschriften bzgl. der Rechnungslegung eingegangen. Von besonderer Bedeutung ist in diesem Zusammenhang die Finanzierung der Krankenhäuser durch öffentliche Zuwendungen.

2.1 Begriff Krankenhaus

Der Gesetzgeber definiert Krankenhäuser in § 107 Abs. 1 SGB V als

„... Einrichtungen, die

1. der Krankenhausbehandlung oder Geburtshilfe dienen,
2. fachlich-medizinisch unter ständiger ärztlicher Leitung stehen, über ausreichende, ihrem Versorgungsauftrag entsprechende diagnostische und therapeutische Möglichkeiten verfügen und nach wissenschaftlich anerkannten Methoden arbeiten,
3. mit Hilfe von jederzeit verfügbarem ärztlichem, Pflege-, Funktions- und medizinisch-technischem Personal darauf eingerichtet sind, vorwiegend durch ärztliche und pflegerische Hilfeleistung Krankheiten der Patienten zu erkennen, zu heilen, ihre Verschlimmerung zu verhüten, Krankheitsbeschwerden zu lindern oder Geburtshilfe zu leisten,
und in denen
4. die Patienten untergebracht und gepflegt werden können.“

Nach § 2 Nr. 1 KHG sind Krankenhäuser, der Definition des SGB V nicht widersprechend,

„... Einrichtungen, in denen durch ärztliche und pflegerische Hilfeleistung Krankheiten, Leiden oder Körperschäden festgestellt, geheilt oder gelindert werden sollen oder Geburtshilfe geleistet wird und in denen die zu versorgenden Personen untergebracht und gepflegt werden können“.

Allgemeine Krankenhäuser werden, wie Abbildung 2-1 zusammenfassend darstellt, gem. § 108 SGB V unterschieden. Die Krankenkassen dürfen Krankenhausbehandlungen nur durch zugelassene Krankenhäuser erbringen lassen.¹

¹ § 108 SGB V