

**Finanzierungslücken aus Investitionsbeträgen
in sächsischen Pflegeeinrichtungen**

**Gutachten zu Fragestellungen der gesondert
berechenbaren Aufwendungen nach § 82 Abs. 3 SGB XI**

Prof. Dr. rer. pol. habil. Thomas Günther*

und Dipl.-Kfm. Oliver Schill

Dresden, eingereicht am 30. Juni 2015

** Inhaber des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Betriebliches Rechnungswesen/Controlling an der Fakultät Wirtschaftswissenschaften der TU Dresden*

Management Summary

- Die gegenwärtige Regelung der SächsPfleinrVO für gesondert berechenbare Aufwendungen nach § 82 Abs. 3 SGB XI für Investitionen und Instandhaltungsaufwendungen in Pflegeeinrichtungen enthält einige **grundlegende Problembereiche**, die einer ökonomischen Logik systematisch widersprechen.
- Problematisch ist insbesondere der Wechsel von Pauschalierungen und Normalisierungen, wie sie im Investitionsbereich in den Wirtschaftswissenschaften üblich sind, zu einer **Abrechnung der Ist-Aufwendungen**.
- Von großer materieller Bedeutung ist ferner die nicht-sachgerechte **Auslegung der Betriebsnotwendigkeit** von Investitionsaufwendungen insbesondere durch die Ausrichtung an der ursprünglichen Förderung. Dies unterbindet damit im Einzelnen ökonomisch sinnvolle Maßnahmen und verhindert Innovationen im Pflegebereich.
- Der SächsPfleinrVO liegt eine sehr hohe geforderte **Soll-Auslastung von 96 %** zugrunde (§ 3 Abs. 3 SächsPfleinrVO), die deutschlandweit im Pflegebereich überdurchschnittlich ist. Es besteht die Gefahr zu **Unterinvestitionsanreizen**, d. h. dass die VO dazu führt, dass Träger durch den Zwang zu hohen Auslastungen lieber zu wenig, als zu viel Kapazitäten vorhalten, was zu Lasten der Pflegebedürftigen und deren Angehörigen geht.
- Problematisch ist auch die zu strikte **Orientierung von Abschreibungen an AfA-Tabellen** durch die Bewilligungsbehörde, die dem Rechtsstand widerspricht, sowie die fehlende **Teilauflösung von dinglichen Sicherheiten** im Grundbuch, die dem Träger anderweitige Finanzierungen erschwert bzw. unmöglich macht.
- Durch die Regelung in SächsPfleinrVO kommt es auch zu einem **systematischen Auseinanderfallen von Zahlungsabflüssen und Refinanzierungen** über den Investbeitrag, der zu Liquiditätsengpässen bei Trägern führen kann.
- Der in SächsPfleinrVO angesetzte **Eigenkapitalkostensatz** von 2% (§ 2 Abs. 1 Ziff. 3 SächsPfleinrVO) ist sowohl im historischen Vergleich als auch selbst in der aktuellen Niedrigzinsphase viel zu niedrig angesetzt und müsste beim Doppelten bis Dreifachen liegen.
- Die SächsPfleinrVO führt sowohl bei der Bewilligungsbehörde als auch bei den Trägern zu einem zu **hohen Verwaltungsaufwand** durch das geforderte Antrags- und Zustimmungsverfahren (§ 4 Abs. 2 SächsPfleinrVO), der insbesondere von der Bewilligungsbehörde derzeit nicht zu stemmen ist und zu Bearbeitungsstau und langen Bearbeitungszeiten führt. Vereinfachungen im Bewilligungsprozess sind hier gemeinsam anzustreben.
- Bei den Heimbewohnern führt die SächsPfleinrVO zu **sehr schwankenden Investbeiträgen**, die zudem Gefahr laufen, im Zeitablauf zu steigen. Zudem bestehen Zweifel an einer gerechten Zuordnung von Aufwendungen, da Heimbewohner heute für Investitionen und Instandhaltungen bezahlen müssen, wovon sie selbst angesichts eines hohen Alters morgen nicht mehr partizipieren werden.
- Der systematischen Defizite der SächsPfleinrVO lassen sich **weitgehend methodisch beiseitigen** bzw. in ihrer Wirkung abmildern.

Inhaltsverzeichnis

Management Summary	2
Inhaltsverzeichnis.....	3
Abbildungsverzeichnis	5
1 Aufgabenstellung und Zielsetzung	6
2 Rechtliche Grundlagen	9
1) Pflegeheimverordnung – PflhVO, 2001:	9
2) Pflegeeinrichtungsverordnung 2011 – SächsPfleinrVO, 2011	13
3) Pflegeeinrichtungsverordnung 2013 – SächsPfleinrVO, 2013	15
3 Datengrundlage des Gutachtens	19
4 Systematische Probleme der SächsPfleinrVO 2011/13.....	20
1) Wechsel von pauschalierten Instandhaltungsrücklagen zur Berechnung aufgrund tatsächlich angefallener Aufwendungen (§ 3 Abs. 6 SächsPfleinrVO, 2013)	20
2) Kopplung von Instandhaltungsmaßnahmen an den ursprünglichen Förderbescheid	22
3) Frage der Betriebsnotwendigkeit von Instandhaltungsmaßnahmen	23
4) Kopplung von Soll-Auslastung mit Ist-Auslastung	27
5) Rücklagenbildung für Instandhaltungsmaßnahmen und zeitliche Verteilung der Aufwendungen	37
6) Nichtbeachtung anderer Rechtsvorschriften zur Berechnung von Abschreibungen	38
7) Systematisches Auseinanderfallen von Einnahmen und Finanzierungskosten über die Nutzungsdauer von Investitionen.....	40
8) Auseinanderfallen von Behandlung in der Rechnungslegung und im Grundbuch.....	41
9) Berücksichtigung von Eigenmitteln und deren Kosten.....	41
5 Verbraucherschutzprobleme der Neuregelung	44
1) Schwankende Investitionsbeiträge gegenüber Heimbewohnern.....	44
2) Unklarheiten bezüglich Rückverrechnung bzw. Anrechnung auf die Zukunft.....	45
6 Ausgelöster Verwaltungsaufwand durch die neue SächsPfleinrVO 2011/13	48

7 Probleme in der operativen Umsetzung der SächsPfleinrVO 2011/13	50
1) Ermittlung der Werte zur Abgrenzung zwischen Instandhaltung und Wartung.....	50
2) Planung von Instandhaltungsmaßnahmen.....	50
3) Anerkennung der Nutzungsdauern von Anlagengütern.....	51
4) Umlage von zentral genutzten Vermögensgegenständen oder zentralisierten Dienstleistungen auf einzelne Pflegeeinrichtungen	51
5) Notwendigkeit von Schätzungen der Instandhaltungs- und Instandsetzungskosten.....	51
6) Überschreitung der Platzkosten durch Buchhaltungsfehler	52
7) Angst vor Rückzahlungsansprüchen bei Nutzungsänderungen von Einrichtungen	52
8) Ermessensprobleme der Sachbearbeiter bei der KSV.....	52
8 Zusammenfassung und Schlussfolgerungen.....	54
9 Literaturverzeichnis	55

Abbildungsverzeichnis

Abb. 1	Potenzielle Unter- und Überdeckung bei Engpassplanung in Pflegeeinrichtungen.....	29
Abb. 2	Potenzielle Unterdeckung bei Regelung nach SächsPfleinrVO.....	30
Abb. 3	Berechnungsbeispiel am Beispiel einer Pflegeeinrichtung zur Auswirkung der Koppelung von Ist- und Soll-Auslastung.....	32
Abb. 4	Bundesweite Auslastungszahlen von Pflegeeinrichtungen nach Pflegestatistik 2013	33
Abb. 5	Auslastung der vollstationären Dauerpflege nach Kreisen und Pflegestatistik 2011	35
Abb. 6	Auslastung der vollstationären Dauerpflege von Pflegeeinrichtungen in sächsischen Kreisen und kreisfreien Städten für die Pflegestatistik 2011	36

1 Aufgabenstellung und Zielsetzung

Ausgehend von der Anfrage vom 14. Juli 2014 und dem darauf basierenden Angebot der Auftragnehmer vom 10. November 2014 beauftragte das Diakonische Werk der Evangelisch-Lutherischen Landeskirche Sachsen e. V. am 7. Januar 2015 das im Folgenden ausgeführte Gutachten. Gegenstand des Gutachtens ist die Art und der Umfang der Finanzierungslücken, die aus der aktuellen Kostenanerkennungspraxis des Sächsischen Staatsministeriums für Soziales und Verbraucherschutz (SMS) bezüglich der Investitionsbeträge in sächsischen Pflegeeinrichtungen vor dem Hintergrund der aktuellen Rechtslage resultieren.

Grundlage für diese Aufgabenstellung sowie der dazugehörigen Aufstellung und Kalkulation des vereinbarten Honorars waren vom Auftraggeber zur Verfügung gestellte Unterlagen, auf deren Basis die Bearbeitung des Gutachtens ursprünglich durch folgende Leistungen einschließlich der ausgewiesenen Leistungsabgrenzungen vereinbart wurde:

Wirkungsanalyse: Zunächst sollte eine Analyse erfolgen, welche betriebswirtschaftlichen Wirkungen aus der aktuellen Rechtslage für Pflegeeinrichtungen in Sachsen und ihre Träger dem Grunde nach resultieren (betriebswirtschaftliche Ansatzproblematik). Dies sollte der konzeptionellen und logischen Vorbereitung der sich anschließenden Modellierung dienen. Im Fokus der Analyse sollte dabei eine möglicherweise inkonsistente Überlagerung von erfolgs- und liquiditätswirksamer Perspektiven und daraus unter Umständen folgenden Finanzierungslücken stehen. Folglich sollte unter diesem Fokus schwerpunktmäßig die Wirkung von Investitionen in Bezug auf die beiden vorgenannten Perspektiven sowie die logischen Beziehungen zwischen diesen beiden Perspektiven zu analysieren sein. Im Sinne einer Leistungsabgrenzung wurde dabei angenommen, dass seitens des Auftraggebers die Unterlagen zur vollständigen Darstellung der derzeitigen Rechtslage als Basis für vorgenannte Wirkungsanalyse zur Verfügung gestellt werden.

Modellierung: Auf Grundlage der Ergebnisse der Wirkungsanalyse sollte eine Modellerstellung erfolgen. Das so gewonnene Modell sollte der rechnerischen und darauf basierend grafischen Darstellung der Wirkungen hinsichtlich Erfolg, Liquidität/Finanzierung und Förderrecht dienen.

Wirkungsbewertung: Mit Hilfe des vorgenannten Modells sollten dann in einem nächsten Schritt die grundsätzlich analysierten Wirkungen konkret berechnet und damit monetär bewertet werden. Dabei war geplant, eine solche Wirkungsbewertung anhand von zwei Fällen, respektive Pflegeeinrichtungen, durchzuführen. Ziel war es, an realisierten Daten der Praxis monetär dazustellen, welche ökonomische Bedeutung die im Rahmen der Analyse identifizierten Wirkungen haben. Im Sinne der Leistungsabgrenzung wurde vorausgesetzt, dass seitens des Auftraggebers die dafür benötigten Daten und Informationen in unmittelbar bearbeitbarer Form zur Verfügung gestellt werden können.

Sensitivitätsanalyse: Darauf aufbauend war vorgesehen, die Wirkungsbewertung durch eine Analyse der Sensitivitäten der üblichen Faktoren (Eingangsparameter) zu ergänzen, die laut Angaben des Auftraggebers von der Förderrechtsgebern wiederholt geändert wurden. Ziel war es, darzustellen, wie stark sich die im Rahmen der Wirkungsbewertung ermittelten Effekte bei

sich ändernden Eingangsparametern verändern. Mithin stellt diese Sensitivitätsanalyse das der aktuellen Rechtslage innewohnende Risiko für die jeweils untersuchte Pflegeeinrichtung dar.

Bereits im Auftaktgespräch am 6. Januar 2015 skizzierte sich gegenüber den Auftragnehmern eine Sachlage, die nicht ohne Weiteres mit der beauftragten Aufgabenstellung und insbesondere nicht mit der schwerpunktmäßig quantitativen Ausrichtung der geplanten Gutachtenbearbeitung sowie mit oben erläuterten Leistungen vereinbar war. Diese Einschätzung verdichtete sich in der Nachbereitung der Gesprächsaufzeichnungen der Auftragnehmer zur faktischen Erkenntnis, dass bei dem derzeit vorhandenen Reifegrad der Problemstellung innerhalb der dezentralen heterogenen Struktur der Träger der Pflegeeinrichtungen im Verbund des Auftraggebers dem beauftragten Gutachten zunächst eine umfangreiche Voranalyse vorzuschalten wäre, mit der erst die Voraussetzungen zu schaffen wären, um mit der Bearbeitung der eigentlich vereinbarten Leistungen beginnen zu können.

Da dies im vereinbarten Budget nicht zu realisieren gewesen wäre, wurde seitens der Auftragnehmer untersucht, in welcher Form die beim Auftraggeber dargebotene Fach- und Sachlage alternativ bearbeitet werden könnte, um – dem vorgenannten aktuellen Reifegrad der Problemstellung angemessen – vergleichbar belastbare Aussagen bezüglich der Aufgabenstellung gewinnen zu können.

Vorgeschlagen und dann mit dem Auftraggeber vereinbart wurde, das ursprünglich quantitativ ausgelegte Vorgehen zugunsten eines qualitativen Ansatzes zu ändern. Folglich war zunächst ein neuerlicher Problemaufriss zu erstellen. Dies erfolgte mit der Zielsetzung, die der beauftragten Aufgabenstellung innewohnende Gemengelage, die mit dem Thema Investitionsbeiträge verbunden ist, in voller Breite darzulegen. Um dies zu erreichen, wurden **Interviews vor Ort** geführt; zum einem mit drei ausgewählten Trägern aus dem Verbund des Auftraggebers, zum anderen mit dem Auftraggeber selbst, und darüber hinaus mit dem Kommunalen Sozialverband Sachsen e. V.¹ Die Interviews wurden teilstrukturiert durchgeführt, also mit entsprechender methodischer und inhaltlicher Vorarbeit seitens der Auftragnehmer, vergleichbar den oben beschriebenen Leistungen Wirkungsanalyse und Modellierung. Einer ersten analytischen Auswertung, Strukturierung und Zusammenfassung der so gewonnenen Erkenntnisse schlossen sich in einem weiteren Schritt – erneut strukturiert – schriftliche Rückfragen und Abfragen von Unterlagen an. Diesen Problemaufriss in der Breite galt es dann im weiteren Verlauf des Gutachtens zu strukturieren und zu verdichten mit dem Ziel, die wesentlichen Problemfelder herauszuarbeiten. Es galt strukturelle, allgemeingültige Probleme von operativen Einzelfallproblemen abzugrenzen. Nur erstgenannte sind einer Lösung durch z. B. Änderungen zugrundeliegender Verfahrensanweisungen oder gar Rechtsgrundlagen zugänglich. Im Ergebnis liefert das Gutachten nun einen Untersuchungsrahmen, auf den die ursprünglich geplanten quantitativen Leistungen aufsetzen könnten. Das vorliegende Gutachten liefert jedoch einen umfassenden Überblick über von allen Beteiligten genannten Problemfelder und schlägt einzelne Lösungsmöglichkeiten vor. Soweit verfügbar, werden auch einzelne Modell- und Beispielrechnungen eingebaut.

¹ Die Interviewpartner werden ausführlich in Kapitel 3 benannt.

Gegenstand des Gutachtens ist die Problematik der gesondert berechenbaren Aufwendungen nach § 82 Abs. 3 SGB XI, d. h. der **Investitionsbeiträge**,² die durch die Heimbewohner zu tragen sind. Hintergrund sind vier Entscheidungen des Bundessozialgerichts vom 8. September 2011, die im Wesentlichen eine Berechnung aufgrund von tatsächlichen Aufwendungen und nicht aufgrund von Pauschalierungen forderten. Diese Urteile des Bundessozialgerichts führten wiederum im Freistaat Sachsen in 2013 zur Änderung der Sächsischen Pflegeeinrichtungsverordnung (SächsPfleinrVO) vom 29. September 2011. Die SächsPfleinrVO vom 29.9.2011 wurde zwar nach dem Entscheidungsdatum 8.9.2011 des BSG erlassen, konnte die Entscheidungsgründe des BSG aber noch gar nicht beachten, da die Begründungen der Urteile erst viel später bekannt gegeben wurden. Daher musste die SächsPfleinrVO in 2013 erneut überarbeitet werden, was in die aktuelle SächsPfleinrVO vom 12. Juli 2013 mündete, die am 7. September 2013 in Kraft trat. Nach den Urteilen des Bundessozialgerichtes kam es – nach Darstellung des Auftraggebers – in mehreren Fällen zu Meinungsverschiedenheiten zwischen den antragstellenden Trägern von Pflegeeinrichtungen auf der einen und der Bewilligungsbehörde, i. d. R. dem Kommunalen Sozialverband in Leipzig, auf der anderen Seite. In vereinzelt Fällen führten diese Meinungsverschiedenheiten zu Klagen der Träger (z. B. der Diakonie Leipziger Land im Falle des Altenpflegeheims St. Barbara in Regis-Breitungen).

Gegenstand des Gutachtens ist die Darstellung der verschiedenen Problembereiche der SächsPfleinrVO und möglicher Lösungsmöglichkeiten. Die Problembereiche können dabei in vier Bereiche zusammengefasst werden:

- Systematische Problematiken der SächsPfleinrVO 2011/13
- Verbraucherschutzprobleme der Neuregelung
- Ausgelöster Verwaltungsaufwand durch die neue SächsPfleinrVO 2011/13
- Probleme in der operativen Umsetzung der SächsPfleinrVO 2011/13

Dem Erkenntnisinteresse des Auftraggebers folgend liegt der Analyseschwerpunkt bei Problemen, die insbesondere aus Pflegeeinrichtungen resultieren, die vollstationäre Dauerpflegeplätze anbieten.

Nach der Darstellung der rechtlichen Grundlagen und der Datengrundlage des Gutachtens, werden diese vier Problembereiche anhand von Beispielen erläutert und mögliche Problemlösungen vorgeschlagen. Mit einer Zusammenfassung und Schlussfolgerungen wird ein Fazit gezogen.

² Auch häufig als „Investbeiträge“ bezeichnet.

2 Rechtliche Grundlagen

Gemäß Angebot und Beauftragung soll vorliegendes Gutachten analysieren, welche betriebswirtschaftlichen Wirkungen aus der aktuellen Rechtslage für Pflegeeinrichtungen in Sachsen und ihre Träger dem Grunde nach resultieren. Mithin ist zunächst der für die Erstellung des Gutachtens relevante **Rechtsstand** festzustellen. Dies schließt die Entwicklung des Rechtsstands im Zeitverlauf mit ein, da Wirkungen in der Regel aus Änderungen der für den zu analysierenden Sachverhalt relevanten Rechtslage resultieren. Entsprechend der vereinbarten Leistungsabgrenzung oblag es dem Auftraggeber, die Unterlagen zur vollständigen Darstellung der Rechtslage bzw. dessen Entwicklung zur Verfügung zu stellen. Im Auftaktgespräch am 6. Januar 2015 wurde seitens des Auftraggebers darauf verwiesen und um Übersendung entsprechender Unterlagen gebeten. Mit Schreiben vom 9. Januar 2015 mit Betreff „Gutachten Investitionsbeiträge“ wurden zugestellt:

1. Pflegeheimverordnung vom 7. Dezember 2001 (PflhVO, 2001).
2. Sächsisches Pflegeeinrichtungsverordnung vom 29. September 2011 (SächsPfleinrVO, 2011).
3. Sächsisches Pflegeeinrichtungsverordnung vom 12. Juli 2013 (SächsPfleinrVO, 2013).
4. Stellungnahme der Liga der Freien Wohlfahrtsverbände zu Nr. 3.
5. Urteil des Bundessozialgerichtes vom 8. September 2011 (BSG, 8.9.2011 – B 3 P 3/118R).
6. Zwei Rundschreiben des Kommunalen Sozialverbands Sachsen (KSV) bezüglich der Investkostenberechnung (KVS, 19.2.2009 – RS Nr. 2/2009, und KVS, 15.12.2010 – RS Nr. 3-74/2010).
7. Bewertungskriterien für Investitionen der stationären Altenpflege im Freistaat Sachsen vom 15. Juli 1998.
8. Übersichtstabelle der geförderten Pflegeeinrichtungen gemäß § 82 Abs. 2 SGB XI des Diakonischen Werks Sachsen mit Stand 02/2015.

Aufgrund dieser Unterlagen ergeben sich drei Rechtsstände entsprechend der Nummern 1 bis 3, zu deren Verständnis, Einordnung und Entwicklung die weiteren Unterlagen den Nummern 4 bis 7 dienen. Die drei Rechtsstände beinhalten, aus betriebswirtschaftlicher Sicht, die diesem Gutachten zugrunde liegt, einige wesentliche Sachverhalte, die nachfolgend dargestellt werden sollen.

1) Pflegeheimverordnung – PflhVO, 2001:

Die Verordnung basiert auf der Ermächtigung im Sächsischen Pflegegesetz vom 25. März 1996 (SächsPflegeG), das für die Entwicklung und insbesondere den Aufbau der Versorgung der Bevölkerung im Freistaat Sachsen mit Einrichtungen zur Pflege nach der Wiedervereinigung mitentscheidend war. So regelte das am 29. Februar 1996 durch den Sächsischen Landtag beschlossene Gesetz u. a. die Bedarfsplanung und Förderung von Pflegeeinrichtungen.

Die hieraus resultierenden Investitionen prägen die heutige Landschaft der Pflegeeinrichtungen maßgeblich, zumal die Grundsätze und Ziele der Raumordnung und Landesplanung zu beachten waren.³

In Bezug auf den Untersuchungsgegenstand sind die Förderungen gemäß der §§ 6 bis 9 SächsPflegeG (Einzelförderung, pauschale Förderung, Nutzungsentgelte, Schuldendienst) relevant. Denn sie beziehen sich allesamt auf die sog. „Investitionsaufwendungen“, aus betriebswirtschaftlicher Sicht zu verstehen als alle Ausgabearten, die mit der langfristigen Kapitalbindung zur Finanzierung der vollstationären Pflege verbunden sind. Ohne sich in den Einzelheiten des Gesetzestextes zu verlieren, lassen sich aus betriebswirtschaftlicher Sicht folgende **Grundprinzipien** herauschälen:

- Die Förderung bezieht sich **ausschließlich auf Gegenstände des Anlagevermögens**, die in der Regel abschreibungsfähig sind (Sachanlagevermögen inklusive Gebäude).
- Zugleich ist die Förderung auf das **betriebsnotwendige Anlagevermögen** beschränkt.
- Zudem wird der **Lebenszyklus einer Investition** nachgezeichnet, indem sowohl die Anschaffung- bzw. Herstellung, als auch die Erhaltung der Gegenstände des Anlagevermögens gefördert wird.
- Außerdem wird dem Äquivalenzprinzip Rechnung getragen, indem erkannt und anerkannt wird, dass alternativ zur Anschaffung bzw. Herstellung eines Gegenstands des Anlagevermögens **auch die entgeltliche Nutzung bereits vorhandener Gegenstände** (Miete, Pacht usw.) förderfähig ist, soweit wirtschaftlich sinnvoll.

Neben diesen Grundprinzipien ist augenfällig, dass im Gesetzestext zwar betriebswirtschaftliche Fachtermini verwendet werden, diese jedoch nicht immer konsistent und frei von Widersprüchen sind. Dies hat zwangsläufig zur Folge, dass die prinzipiell mögliche Klarheit in der Aussage, die mit einem konsistenten Begriffsapparat samt zugrunde liegenden Definitionen nach der herrschenden Meinung der Betriebswirtschaftslehre erreichbar wäre, dann doch nicht erreicht wird. Beispielsweise wird von Instandhaltung und Instandsetzung gesprochen, obschon mit **Erhaltungsaufwand** unserer Meinung nach die klarere Abgrenzung zum **Herstellungsaufwand** getroffen wäre.⁴ Auch ist der im Gesetzestext⁵ enthaltene Begriff **Investitionsaufwand** (bzw. Investitionsaufwendungen) strenggenommen ein Widerspruch in sich. Denn entweder handelt es sich um Aufwand, also einen Werteverzehr, der eine Änderung des Reinvermögens (Eigenkapital) nach sich zieht, oder aber es findet eine Bindung liquider Mittel in das Anlagevermögen (Investition), also ein Aktivtausch in der Bilanz statt, der eben gerade nicht zu einer Änderung des Reinvermögens führt. Ob und wenn ja, mit welcher Absicht zudem die vom Handelsrecht abweichenden **Begriffe** aus dem Steuerrecht wie z. B. Wirtschaftsgut gegenüber Vermögensgegenstand verwendet werden, kann allein aus dem Geset-

³ Der Aufbau einer modernen Struktur an Pflegeeinrichtungen im Freistaat Sachsen nach der Wiedereinigung ist beispielsweise dokumentiert in Bundesministerium für Gesundheit (2010), S. 77 ff.

⁴ Vgl. stellvertretend Coenenberg/Haller/Schultze (2012), S. 81 f.,

⁵ Gilt im Übrigen auch für § 82 Abs. 3 SGB XI.

zestext nicht erschlossen werden. Dadurch entstehen entsprechende Interpretationsspielräume, die zwangsläufig zu Unklarheiten führen.

Als zentrale Abgrenzungsmerkmale der Förderung bleibt demnach die **Betriebsnotwendigkeit**, die sich mit dem im Gesetzestext selbst benannten Zweck „Betrieb von Pflegeeinrichtungen“ erklärt.⁶ Die Förderung ist bezogen auf das **Anlagevermögen**, also auf Gegenstände, die dazu bestimmt sind, dem „Betriebszweck“ dauerhaft zu dienen.⁷

Die Pflegeheimverordnung konkretisiert nun auf dieser Ermächtigungsgrundlage die möglichen Arten der Förderung. Aus betriebswirtschaftlicher Sicht sind dabei interessant:

- Die pauschale Förderung für die „Instandhaltung und Instandsetzung der betriebsnotwendigen Gebäude und Anlagegüter“ ist **an eine vorangegangene Einzelförderung**, bzw. die Förderung von Nutzungsentgelten **gebunden**.
- Diese pauschale Förderung erfolgt in Form eines **Festbetrags**. Dieser wird als Zuschuss je belegtem Pflegeplatz gewährt. Die pauschale Förderung ist damit **vollvariabel an die Auslastung** gebunden.
- Bei vollstationärer Pflege beträgt der **Festbetrag bis zu 2,56 € je Platz**.⁸ Wie die Formulierung „bis zu“ in der Gewährung des Zuschusses so angewandt wird, als dass sich ein sachlogischer im Ideal regelgeleiteter Zusammenhang abzeichnet, ist allein aus dem Verordnungstext nicht ersichtlich, ebenso wenig wie die Zusammensetzung oder gar Begründung für den benannten Betrag je Platz.
- Die Verwaltung der ausgereichten pauschalen Fördermittel erfolgt über ein **Verwahrkonto bei der Landeskasse** mit dem Verweis darauf, dass „Rückstellungen von Zuwendungen für große Anschaffungen (...) über mehrere Haushaltsjahre gebildet werden“ können. Daraus kann abgeleitet werden, dass den ausgereichten Zuschüssen eine **Zweckbindung** zugrunde liegt, die Mittel also nicht zur freien Verwendung des Trägers zur Verfügung stehen.

Für die Bearbeitung des vorliegenden Gutachtens ist nun entscheidend, dass die Pflegeheimverordnung eben nicht nur die möglichen Arten der Förderung der sog. „Investitionsaufwendungen“ regelt, sondern auch die Art, Höhe und Laufzeit sowie die Verteilung der sog. **gesondert berechenbaren Aufwendungen nach § 82 Abs. 3 SGB XI**. Vereinfacht ausgedrückt ergibt sich folgender betriebswirtschaftlich relevante Sachverhalt:

- Für die Errichtung und den Betrieb einer vollstationären Pflegeeinrichtung entstehen sog. **„Investitionsaufwendungen“**.

⁶ Hätte der Ordnungsgeber an Stelle des Begriffs „Aufwand“ bzw. „Aufwendungen“ – ein betriebswirtschaftliches Begriffsverständnis vorausgesetzt, den Begriff „Kosten“ verwendet, dann wäre die Betriebsnotwendigkeit als Abgrenzungskriterium bereits integriert, Siehe hierzu die Ausführungen in Kapitel 4. und die dort angegebene Literatur.

⁷ Streng genommen könnte hier noch die Frage erörtert werden, ob nicht in der Zuordnung eines Vermögensgegenstands zum Anlagevermögen bereits die Abgrenzung der Betriebsnotwendigkeit erfolgt.

⁸ Für Instandhaltung, Instandsetzung und Wiederbeschaffung und Ergänzung sowie Miete, Leasing etc. für Anlagevermögen mit einer Nutzungsdauer bis 15 Jahre

- Werden diese gefördert, dann kann der Träger der Einrichtung den **Anteil der Aufwendungen nach § 82 Abs. 2 Nr. 1 SGB XI für** Instandhaltung, Instandsetzung oder auch sonstige Investitionen, **der nicht durch öffentliche Mittel gedeckt wurde**, auf die Pflegebedürftigen gesondert umlegen. Diese umgelegten Investitionsaufwendungen stellt der Träger den Pflegebedürftigen zu seiner Refinanzierung gesondert in Rechnung.
- Dabei kommen sowohl bei der Art und Höhe, als auch der Laufzeit und Verteilung der Investitionsaufwendungen **pauschalisierte Annahmen** zu Anwendung, unter anderem:
 - Wie schon bei der Förderung der „Investitionsaufwendungen“ ist die **Betriebsnotwendigkeit** zentrales Abgrenzungskriterium, hier konsequent fortgeschrieben auf die Abgrenzung der umlagefähigen „Investitionsaufwendungen“. Jedoch wird gleichzeitig erklärt, dass die Betriebsnotwendigkeit *„sich nach Höhe der zuwendungsfähigen Kosten sowie dem Finanzierungsplan des Bewilligungsbescheids“* (§ 12 Abs. 1) bestimmt. Demnach wird die Betriebsnotwendigkeit an einer in der Vergangenheit zu einem festen Zeitpunkt getroffenen Entscheidung festgemacht. Dass es sich bei der Betriebsnotwendigkeit um einen in Zeitablauf **dynamischen Begriff** mit Blick auf den betriebswirtschaftlich zentralen Grundsatz der Unternehmensfortführung handelt, wird damit ausgeschlossen. Warum der Ordnungsgeber damit eine Auffassung festlegt, die der herrschenden Meinung der Betriebswirtschaftslehre sowie der Verankerung des Grundsatzes der Unternehmensfortführung im Handels-⁹ als auch Steuerrecht¹⁰ entgegensteht, erschließt sich auf dem Verordnungstext selbst nicht.
 - Der Umfang hinsichtlich der Art der sog. „Investitionsaufwendungen“ richtet sich prinzipiell nach den Vorgaben des § 82 Abs. 2 Nr. 1 und Nr. 3 SGB XI. Dieser **Umfang** deckt sich grundsätzlich logischerweise mit den Förderungen nach §§ 6 bis 9 Sächs-PflegeG.
 - Es sind **Kostenobergrenzen** im Sinne von Förderhöchstbeträgen¹¹ zu beachten.
 - Gebäude werden auf 40,8 Jahre, Inventar auf 8 Jahre **abgeschrieben**.
 - **Erhaltungsaufwand** („Instandhaltung und Instandsetzung“) wird mit 1 % der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten angesetzt, zuzüglich einer normierten **Anpassung an die Preisentwicklung**.

Ebenfalls betriebswirtschaftlich relevant ist die Entscheidung des **Bundessozialgerichts vom 6. September 2007** mit Aktenzeichen B 3 P 3/07 R¹², benannt in oben aufgeführten Schreiben des Kommunalen Sozialverbands Sachsen vom 19. Februar 2008. Demnach darf die *„Refinanzierung betriebsnotwendiger, nicht durch öffentliche Förderung gedeckter Investitions-*

⁹ § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB: „Bei der Bewertung ist von der Fortführung der Unternehmenstätigkeit auszugehen, sofern dem nicht tatsächliche oder rechtliche Gegebenheiten entgegenstehen.“

¹⁰ § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG: „Teilwert ist der Betrag, den ein Erwerber des ganzen Betriebs im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde; dabei ist davon auszugehen, dass der Erwerber den Betrieb fortführt.“

¹¹ Nicht zu verwechseln mit Kostenobergrenzen auf Basis eines externen Vergleichs mit anderen Einrichtungen.

¹² Das benannte Urteil wurde seitens des Auftraggebers nicht zur Verfügung gestellt.

aufwendungen (...) nicht auf Förderhöchstbeträge beschränkt werden.“ Infolgedessen wurde seitens des Kommunalen Sozialverbands Sachsen in gleichem Schreiben angekündigt, dass an einer neuen Verordnung zur Regelung der berechenbaren Aufwendungen nach § 82 Abs. 3 SGB XI gearbeitet und bis zum Inkrafttreten der neuen Rechtsverordnung vorläufige Berechnungen ermittelt werden, die dann auf der Basis der angekündigten neuen Verordnung durch endgültige Bescheide ersetzt werden.

Mangels Erlass einer neuen Rechtsverordnung zur Förderhöhe informierte der Kommunale Sozialverband Sachsen ausweislich seines oben benannten **Schreibens vom 15. Dezember 2012** darüber, dass stattdessen ein neues Berechnungsverfahren aufgebaut wurde. Dieses basiert auf der noch geltenden Pflegeheimverordnung in Verbindung mit geltenden bundesrechtlichen Regelungen. Unseres Erachtens ist dies dahingehend zu verstehen, dass die Regelungen der Pflegeheimverordnung, die mit vorgenanntem Urteil des Bundessozialgerichts vom 6. September 2007 nicht vereinbar sind, durch bundesrechtliche Regelungen ausgefüllt werden. Diese sich ergänzende Anwendung von Landes- und Bundesrecht hat stets nach der Maßgabe der Haushaltsgrundsätze von Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit zu erfolgen.

Ebenso weist der Kommunale Sozialverband Sachsen in selbigen Schreiben auf eine vorzulegende **Instandhaltungskalkulation** hin. Daraus ist zu schließen, dass von den Trägern erwartet wird, dass regelmäßig eine Planung der in § 12 Abs. 2 der Pflegeheimverordnung benannten Aufwendungen für „die Instandhaltung und Instandsetzung der betriebsnotwendigen abschreibungsfähigen Anlagegüter“ im Sinne einer Kalkulation auf Plan-Basis erstellt wird. Denn wird eine solche nicht vorgelegt, wird „der Durchschnittswert der Aufwendungen in den letzten (mindestens) drei Jahren“, also ein Durchschnitt auf Ist-Basis, zugrunde gelegt.

Sich daraus ergebende Fragestellungen, wie z. B. ob regelmäßig Abweichungen zwischen der Kalkulation auf Plan-Basis und der auf Ist-Basis festgestellt werden und wie mit Abweichungen bei der Umlage auf die Pflegebedürftigen umgegangen wird, können allein auf den vorgelegten Unterlagen nicht beantwortet werden.

2) Pflegeeinrichtungsverordnung 2011 – SächsPfleinrVO, 2011

Mit der Pflegeeinrichtungsverordnung vom 29. September 2011, die die Pflegeheimverordnung außer Kraft setzt, ergibt sich landesrechtlich eine neue Rechtsgrundlage über die gesondert berechenbaren Aufwendungen nach § 82 Abs. 3 Satz 3 SGB XI. Der förderrechtliche Aspekt, der in der Pflegeheimverordnung noch neben dem Aspekt der Regelung der gesondert berechenbaren Investitionsaufwendungen breiten Raum eingenommen hat, findet in der nun geltenden Pflegeeinrichtungsverordnung keinen Raum mehr. Die Förderung wurde faktisch im Jahr 2005 mit Aufhebung der SächsPfleheimVO von 2001 in Art. 28 Nr. 8 des Gesetzes zur Umsetzung des Gesetzes zur Einordnung des Sozialhilferechts in das Sozialgesetzbuch vom 14. Juli 2005 eingestellt, sodass diesbezüglich auch kein Regelungsbedarf mehr besteht. Die Pflegeeinrichtungsverordnung kann damit als Regelung zum Bestand an öffentlich geförderten Pflegeeinrichtungen betrachtet werden, die während des Geltungs- und Wirkungszeitraums des sächsischen Pflegegesetzes aufgebaut wurden:

„Mit dem Gesetz zur Umsetzung des Gesetzes zur Einordnung des Sozialhilferechts in das Sozialgesetzbuch vom 14. Juli 2005 wurden sowohl das Sächsische Pflegegesetz als auch die Pflegeheimverordnung vor dem Hintergrund des beendeten Bewilligungszeitraums für Fördermaßnahmen nach Art. 52 PflegeVG teilweise außer Kraft gesetzt. Nur die Vorschriften, die das nähere Verfahren zur gesonderten Berechnung von Investitionsaufwendungen gem. § 82 Abs. 3 SGB XI bestimmten, behielten weiterhin ihre Gültigkeit.“¹³

Aus betriebswirtschaftlicher Sicht sind zur Regelung über die gesondert berechenbaren Investitionsaufwendungen gemäß PflEinrVO 2011 folgende Aspekte hervorzuheben:

- Die **Betriebsnotwendigkeit** bleibt, wie bereits in der Ermächtigungsgrundlage des § 82 Abs. 3 SGB XI benannt, als zentrales Abgrenzungskriterium bestehen. Sie wird jedoch nicht mehr an einer in der Vergangenheit zu einem festen Zeitpunkt getroffenen Entscheidung, sprich Bewilligungsbescheid der Förderung, festgemacht. Aus betriebswirtschaftlicher Sicht könnte dies als Öffnung zu einer in Zeitablauf **dynamischen Begriffsauffassung** im Sinne des Grundsatzes der Unternehmensfortführung verstanden werden.
- § 2 Abs. 1 wird mit der Formulierung „Zu den betriebsnotwendigen Investitionen gehören auch“ eröffnet. Da sich auch in der übergeordneten Norm des § 82 SGB XI keine weitergehenden als die in der Aufzählung der Pflegeeinrichtungsverordnung benannten Aspekte finden lassen, stellt sich die Frage, welche Wirkung diese **Öffnung des Umfangs** entfalten soll.
- Aufwendungen dürfen bei der gesonderten Berechnung (Umlage auf die Pflegebedürftigen) nur in der Höhe einfließen, wie sie den haushaltswirtschaftlichen **Grundsätzen der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit** genügen und zur **Erfüllung des Versorgungsauftrags** aufgebracht wurden. Aus betriebswirtschaftlicher Sicht stellt sich die Frage, inwiefern sich die Erfüllung des Versorgungsauftrags von der über allem stehenden Betriebsnotwendigkeit abgrenzt.
- Unberücksichtigt bleiben „Aufwendungen, die eine Versicherung übernommen hat oder bei einem dem Einrichtungsträger möglichen Versicherungsabschluss übernommen hätte“. Hieraus ergibt sich mit betriebswirtschaftlicher Perspektive die Frage, ob in sachlogischer Konsequenz Versicherungsprämien bzw. äquivalent ein entsprechendes **kalkulatorisches Wagnis** ansetzbar ist bzw. mit der Formulierung ausgeschlossen sind. Letzgenanntes stellt Kosten, aber keinen Aufwand dar.
- Die Formulierung von Nr. 1 des § 2 Abs. 1 SächsPflEinrVO ist aus betriebswirtschaftlicher Sicht unverständlich: So sollen zu den betriebsnotwendigen Investitionen auch „Abschreibungen für Aufwendungen zur Herstellung, Anschaffung, Wiederbeschaffung, Ergänzung, Instandhaltung und Instandsetzung“ gehören. Mag man über die Begrifflichkeit „Abschreibungen für Aufwendungen“ noch hinwegsehen, so tritt spätestens bei der Aufzählung der Instandhaltung und Instandsetzung eine Irritation ein. Denn: Abschreibungen setzen zwingend eine Aktivierung im Anlagevermögen voraus. Doch sowohl bei einer In-

¹³ Bundesministerium für Gesundheit (2010), S. 82.

standhaltung als auch Instandsetzung ist gerade dies regelmäßig nicht der Fall, sodass hieraus auch keine Abschreibungen folgen können. So stellen Instandhaltung und Instandsetzung regelmäßig **Erhaltungsaufwand** dar, der sofort erfolgswirksam zu erfassen ist. Denn bei der Instandhaltung handelt es sich um Aufwendungen, die erforderlich sind, um Anlagegüter in einem ordnungsgemäßen Zustand und damit in ihrer Funktionsfähigkeit zu erhalten. Dabei ist entscheidend, dass weder eine **Substanzvermehrung**, noch eine **Änderung der Gebrauchs- und Verwertungsmöglichkeit** erfolgt. Auch wenn dabei Teile des Anlagegutes durch moderne ersetzt werden, die in der Regel aufgrund des fortschreitenden Stands der Technik zwangsläufig höherwertig sind, ist dies unerheblich. Diese Auffassung wird auch von R 21.1 EStR sowie von der Literatur vertreten.¹⁴ Nr. 1 des § 2 Abs. 1 SächsPfleinrVO kann unseres Erachtens demnach nur wie folgt gelesen werden: „Abschreibungen für Aufwendungen zur Herstellung, Anschaffung, Wiederbeschaffung [und] Ergänzung, [sowie Aufwendungen für] Instandhaltung und Instandsetzung“.

- Die **Auslastung** wird bei vollstationären Pflegeeinrichtungen pauschal in Höhe von 96 % festgeschrieben.
- Gebäude werden beinahe unverändert auf **40 Jahre abgeschrieben**. Anstelle der pauschalen Abschreibung von **Inventar auf 8 Jahre** treten nun die nach steuerrechtlichen Bestimmungen zugrunde zu legenden Nutzungsdauern. An dieser Stelle sei darauf hingewiesen, dass die vom Bundesministerium der Finanzen herausgegebenen Abschreibungstabellen, sog. AfA-Tabellen, einen Anhalt für die Bestimmung der Nutzungsdauer geben, jedoch nicht absolut bindend sind.¹⁵
- Der **Erhaltungsaufwand** („Aufwendungen für Instandhaltung und Instandsetzung“) wird nun nach Betriebsjahren der Pflegeeinrichtung gestaffelt mit pauschalen Sätzen berücksichtigt. So steigt der Satz von anfänglich 0,5 bis auf maximal 2 % ab 16 Betriebsjahren.

3) Pflegeeinrichtungsverordnung 2013 – SächsPfleinrVO, 2013

Bereits vor Verkündung und damit Inkrafttreten am 29. Oktober 2011 der Sächsischen Pflegeeinrichtungsverordnung vom 29. September 2011 hat das **Bundessozialgericht am 8. September 2011 vier grundlegende Entscheidungen** getroffen, die sich allesamt auf die Berechnung der sog. Investitionsaufwendungen, also der gesondert berechenbaren Aufwendungen nach § 82 Abs. 3 SGB XI, beziehen (Urteile mit Aktenzeichen B 3 P 4/10 R, B 3 P 2/11 R, B 3 P 3/11 R und B 3 P 6/10 R). Drittgenanntes wurde den Auftragnehmern seitens des Auftraggebers zur Verfügung gestellt. Die wesentlichen Aspekte, die sich aus der Zusammenschau aller Urteile ergeben, sind:

- Sogenannte Investitionsaufwendungen dürfen nicht auf einer Plan-Basis, sondern müssen auf einer **Ist-Basis**, am **Zahlungsabfluss orientiert**, umgelegt werden. Damit ist eine **Rücklagenbildung** für erst in Zukunft anfallende Investitionen **nicht zulässig**.

¹⁴ Vgl. stellvertretend Coenenberg/Haller/Schultze (2012), S. 81 f.

¹⁵ Vgl. Coenenberg/Haller/Schultze (2012), S. 155.

- Bei der Umlage ist die **Ist-Auslastung einer Pflegeeinrichtung relevant**, pauschalisierte Auslastungsgrade sind unzulässig.
- Der **Grundstückserwerb** ist nicht refinanzierungs- und damit nicht umlagefähig, dazu gehören auch auf das Grundstück bezogene Eigen- und Fremdkapitalzinsen. Erbbauzinsen gehören, wie auch Pachten und Mieten, nicht dazu und sind demnach umlagefähig.
- Die **Zustimmung** zu den Berechnungen darf **nur für ein Jahr** erteilt werden.
- Die Rechtsnormen der Länder sind **bis spätestens Ende 2012** an die neue Rechtsprechung zum § 82 Abs. 3 SGB XI **anzupassen**.

Daraus ergab sich die Notwendigkeit, auch die Sächsische Pflegeeinrichtungsverordnung vom 29. September 2011 zu überarbeiten. Doch auch der Bundesgesetzgeber hat auf die Rechtsprechung des Bundessozialgerichts reagiert und den entsprechenden Paragraphen im SGB XI mit Wirkung ab 28. Dezember 2012 mit Gesetz zur Regelung des Assistenzpflegebedarfs in stationären Vorsorge- oder Rehabilitationseinrichtungen vom 20. Dezember 2012 wie folgt mit Unterstreichung dargestellt geändert:

„(2) In der Pflegevergütung und in den Entgelten für Unterkunft und Verpflegung dürfen keine Aufwendungen berücksichtigt werden für

1. Maßnahmen einschließlich Kapitalkosten, die dazu bestimmt sind, die für den Betrieb der Pflegeeinrichtung notwendigen Gebäude und sonstigen abschreibungsfähigen Anlagegüter herzustellen, anzuschaffen, wiederzubeschaffen, zu ergänzen, instand zu halten oder instand zu setzen; ausgenommen sind die zum Verbrauch bestimmten Güter (Verbrauchsgüter), die der Pflegevergütung nach Absatz 1 Satz 1 Nr. 1 zuzuordnen sind,

2. den Erwerb und die Erschließung von Grundstücken,

3. Miete, Pacht, Erbbauzins, Nutzung oder Mitbenutzung von Grundstücken, Gebäuden oder sonstigen Anlagegütern,

4. den Anlauf oder die innerbetriebliche Umstellung von Pflegeeinrichtungen,

5. die Schließung von Pflegeeinrichtungen oder ihre Umstellung auf andere Aufgaben.

(3) Soweit betriebsnotwendige Investitionsaufwendungen nach Absatz 2 Nr. 1 oder Aufwendungen für Miete, Pacht, Erbbauzins, Nutzung oder Mitbenutzung von Gebäuden oder sonstige abschreibungsfähige Anlagegüter nach Absatz 2 Nr. 3 durch öffentliche Förderung gemäß § 9 nicht vollständig gedeckt sind, kann die Pflegeeinrichtung diesen Teil der Aufwendungen den Pflegebedürftigen gesondert berechnen. Gleiches gilt, soweit die Aufwendungen nach Satz 1 vom Land durch Darlehen oder sonstige rückzahlbare Zuschüsse gefördert werden. Die gesonderte Berechnung bedarf der Zustimmung der zuständigen Landesbehörde; das Nähere hierzu, insbesondere auch zu Art, Höhe und Laufzeit sowie die Verteilung der gesondert berechenbaren Aufwendungen auf die Pflegebedürftigen einschließlich der Berücksichtigung pauschalierter Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwendungen sowie der zugrunde zu legenden

Belegungsquote, wird durch Landesrecht bestimmt. Die Pauschalen müssen in einem angemessenen Verhältnis zur tatsächlichen Höhe der Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwendungen stehen.“

Damit wird es nun wieder möglich, mit **pauschalen Sätzen** für den Erhaltungsaufwand (Instandhaltung und Instandsetzung) sowie einer **pauschalen Belegungsquote** zu arbeiten. Allerdings muss sichergestellt sein, dass diese Pauschalen im Verhältnis zur tatsächlichen Höhe angemessen sein müssen. Dies wird unseres Erachtens geeignet nachzuweisen sein.

Die Rechtsprechung des Bundessozialgerichts bezog sich auf die bisherigen Regelungen im SGB XI. Die hiernach oben mit Unterstreichung dargestellte Änderung des SGB XI, also auf bundesrechtlicher Ebene, ermöglichte fortan den Landesgesetzgebern, mit der „neuen“ bundesrechtlichen Regelung vereinbare Rechtsverordnungen einzuführen, die aufgrund der Urteile des Bundessozialgerichts vom 8. September 2011 in Verbindung mit SGB XI alte Fassung nicht möglich gewesen werden. Vor diesem Hintergrund ist nun die mit Verordnung des Sächsischen Staatsministeriums für Soziales und Verbraucherschutz zur Änderung der **Sächsischen Pflegeeinrichtungsverordnung vom 12. Juli 2013** überarbeitete Sächsische Pflegeeinrichtungsverordnung (SächPfleinrVO) zu sehen, die am 7. September 2013 in Kraft trat. Aus betriebswirtschaftlicher Sicht sind folgende Änderungen besonders zu erwähnen:

- Bisher war bei der Umlage der sog. Investitionsaufwendungen auf die Pflegebedürftigen unverrückbar von einer Auslastung von pauschal 96 % bei vollstationären Pflegeplätzen auszugehen. Fortan ist von der **tatsächlichen Auslastung** im vorangegangenen Geschäftsjahr auszugehen, jedoch **mindestens von 96 %**. Diese Änderung kann aus verschiedenen Perspektiven bewertet werden:¹⁶
 - Aus Sicht des Einrichtungsträgers bedeutet diese Änderung, dass er das finanzielle **Risiko einer Auslastung von unter 96 % allein zu tragen** hat. Erreicht er eine tatsächliche Auslastung von über 96 %, so wird dies ergebnisneutral verrechnet.
 - Aus gesamtstaatlicher Sicht kann diese Regelung als Anreizsystem verstanden werden, öffentlich geförderte Einrichtungen **möglichst nahezu voll auszulasten**, um den gesamtgesellschaftlichen Nutzen aus den eingesetzten öffentlichen Finanzmitteln zu maximieren.
 - Aus Sicht des Pflegebedürftigen stellt diese Kappungsgrenze bei der Auslastung zu Lasten des Einrichtungsträgers eine Absicherung dar, dass sog. **Leerkosten** nicht über die gebührenähnliche Berechnung des Investitionskostensatzes übergewälzt werden.
 - Der Erhaltungsaufwand („Aufwendungen für Instandhaltung und Instandsetzung“) wird nun nicht mehr mit pauschalen Prozentsätzen berücksichtigt, sondern es sind **grundsätzlich die tatsächlichen Aufwendungen** relevant. Der Abrechnung der tatsächlichen Aufwendungen wird allerdings ein **Investitionsplan** vorgeschaltet, der einen Planungszeitraum von **sechs Jahren** umfasst. Aus diesem werden für jeweils drei Jahre Durch-

¹⁶ Eine detaillierte Erörterung entsprechend der herrschenden Meinung der betriebswirtschaftlichen Forschung und Lehre erfolgt im späteren Fortgang des Gutachtens in Kapitel 4 Punkt 4).

schnittswerte als Grundlage für die Berechnung der umlagefähigen Aufwendungen herangezogen. Nach Ablauf dieses Berechnungszeitraums erfolgt die analoge Berechnung der Durchschnittswerte auf Basis der tatsächlichen Aufwendungen. Sich ergebende Abweichungen werden **im Folgezeitraum**, also in die Zukunft, **verrechnet**. Mit der Überarbeitung der Pflegeeinrichtungsverordnung hat der Verordnungsgeber ein Verfahren festgeschrieben, das in ähnlicher Weise mutmaßlich bereits in der Übergangsphase vor Einführung der Pflegeeinrichtungsverordnung vom 29. September 2011 etabliert war. Denn, wie oben ausgeführt, war im Schreiben des Kommunalen Sozialverbands Sachsen vom 15. Dezember 2010 von einer vorzulegenden Instandhaltungskalkulation die Rede, ebenso wurde damals die Anwendung von dreijährigen Durchschnittswerten etabliert.

- Wohl infolge der Rechtsprechung des Bundessozialgerichts wird die **Zustimmung** grundsätzlich **nur noch für ein Jahr** erteilt.

3 Datengrundlage des Gutachtens

Grundlage des Gutachtens sind die vom Auftraggeber zur Verfügung gestellten Unterlagen, die öffentlich verfügbaren einschlägigen Gesetze und Verordnungen sowie eigene Erhebungen der Gutachter. Die Gutachter führten jeweils 90- bis 120-minütige strukturierte Interviews mit folgenden Beteiligten:

- Diakonisches Werk Innere Mission Leipzig e. V., 2. März 2015, mit Herrn Junge, Vorstand; Herrn Schön, Controller in Leipzig
- Diakonisches Werk Stadtmission Dresden e. V., 3. März 2015, mit Herrn Marschner, Vorstand; Frau Weinhold, Controllerin, in Dresden
- Diakonisches Werk im Kirchenbezirk Leipziger Land e. V., 5. März 2015, mit Herrn Voigt, Fachbereichsleiter Altenhilfe; Frau Löbig, stellvertretende Verwaltungsleiterin, Frau Kanitz, Verwaltungsmitarbeiterin, in Grimma
- Diakonisches Werk der Evangelisch-Lutherischen Landeskirche Sachsens e. V., 19. März 2015, mit Herrn Tittes und Herrn Kroker, Referenten der Diakonie Sachsen, in Radebeul
- Kommunalen Sozialverband Sachsen (KSV), 4. Juni 2015, mit Frau Heinold, bisherige Verantwortliche (bis 31. März 2015) für den Bereich zur Genehmigung der Investitionsbeiträge, Herrn Wunderlich, neuer Verantwortlicher (ab 1. April 2015) des Bereichs zur Genehmigung der Investitionsbeiträge, in Leipzig.

Darüber hinaus standen den Gutachtern weitere Unterlagen zu einzelnen Vorgängen im Rahmen der drei diakonischen Werke zur Verfügung.

4 Systematische Probleme der SächsPfleinrVO 2011/13

Sowohl bereits der Übergang aus der PflhVO 2001 in die SächsPfleinrVO 2011 aufgrund der Entscheidung des Bundessozialgerichts vom 6. September 2007, als auch die Novellierung der SächsPfleinrVO 2013 durch das Sächsische Staatsministerium für Soziales und Verbraucherschutz, ausgelöst u. a. durch die Urteile des Bundessozialgerichts vom 8. September 2011 führten für die Berechnung der gesondert berechenbaren Aufwendungen nach § 82 Abs. 3 SGB XI zu systematischen Veränderungen, die nachfolgend dargestellt und diskutiert werden sollen.

1) Wechsel von pauschalierten Instandhaltungsrücklagen zur Berechnung aufgrund tatsächlich angefallener Aufwendungen (§ 3 Abs. 6 SächsPfleinrVO, 2013)

Während nach altem Rechtsstand eine pauschale Förderung weitgehend ohne Nachweis der tatsächlichen Instandhaltungsaufwendungen erfolgte (§ 9 PflhVO vom 7. Dezember 2001), verlangt § 3 Abs. 6 SächsPfleinrVO (2013) die Erstellung eines „Investitionsplanes“, eigentlich eines Instandhaltungsplanes, für die nächsten sechs Jahre, wobei jeweils drei Jahre zusammen abgerechnet werden. Das heißt, nach Ablauf des Drei-Jahres-Zeitraums wird überprüft, ob die tatsächlichen Aufwendungen unter oder über den über die drei Jahre ermittelten Pauschalen liegen. Bei Abweichungen findet eine Verrechnung der Mehreinnahmen (tatsächliche Aufwendungen kleiner als von Heimbewohnern vereinnahmte Investitionsbeiträge) bzw. Mindereinnahmen mit dem nächsten Drei-Jahres-Zeitraum statt.

Bei Trägern von Pflegeeinrichtungen wird dies als Wiedereinführung der „kameralistischen“ oder „pagatorischen“ Denkweise kritisiert. Betriebswirtschaftlich kann die Änderung eher als Übergang von einer Normalisierung bzw. Normalkosten-Denkweise zu einem **Istkosten-Prinzip** verstanden werden. Pagatorische Kosten sind u. E. durch die SächsPfleinrVO nicht angedacht, da systematisch von Aufwendungen und nicht von Ausgaben gesprochen wird und explizit auch Abschreibungen in § 2 Abs. 1 Nr. 1 SächsPfleinrVO als zu den „betriebsnotwendigen Investitionen“ zugehörig betrachtet werden. Abschreibungen sind jedoch typische nicht-pagatorische Kosten, die auch in einer einfachen Kameralistik nicht erfasst werden. Gründe für den Perspektivwechsel könnten in der Verwendung von Instandhaltungspauschalen zur Querfinanzierung von Personalkosten im Pflegesatzbereich und in einer drohenden Substanzauszehrung mangels unzureichender Instandhaltung bei Pflegeeinrichtungen gesehen werden.

Betriebswirtschaftlich betrachtet sind jedoch **Normalisierungen** im privatwirtschaftlichen Bereich und auch bei kostenrechnenden öffentlichen Einrichtungen gerade im Investitionsbereich zwingend notwendig. Im Bereiche der sog. Anlagenwagnisse werden typischerweise mehrjährige Durchschnittssätze für Instandhaltungen oder Havarierisiken angesetzt, um die Auswirkungen von absehbaren Schwankungen auf die Kosten zu vermeiden. *Coenenberg et al.* nennen Störungen, technische und wirtschaftliche Veralterung, Katastrophen, Fehleinschätzung der Nutzungsdauer als typische Gründe für **Anlagenwagnisse**.¹⁷ Auch bei anderen

¹⁷ Vgl. Coenenberg/Fischer/Günther (2012), S. 103.

Autoren findet sich die gleiche Einschätzung.¹⁸ Bereits einer der Begründer der deutschen Betriebswirtschaftslehre, *Mellerowicz*, diskutiert 1958 die Notwendigkeit der Normalisierung von Kosten zu Kalkulationszwecken.¹⁹ Auch Abschreibungen stellen Normalisierungen da, indem im Zeitablauf sehr stark schwankende Investitionsausgaben (z. B. die Anschaffung eines neuen Gebäudetraktes für eine Pflegeeinrichtung einmalig für 10 Mio. €) über deren Verteilung auf die Nutzungsdauer in jährlich konstante Abschreibungsbeträge umgerechnet werden (z. B. bei 40 Jahren Nutzungsdauer 10 Mio. € / 40 Jahre = 0,25 Mio. € Abschreibung pro Jahr über 40 Jahre).

Die faktische Einrichtung der Abrechnung von Ist-Aufwendungen hebt damit diese bewusst angedachte Glättung der Aufwendungen über längere Zeiträume auf und führt automatisch zu **stärker schwankenden Investitionsbeiträgen** für die letztlich bezahlenden Heimbewohner, selbst wenn über die sog. Totalperiode (in obigem Beispiel der Abschreibungen 40 Jahre) ohne Zins- und Zinseszins die gleichen Summen von Aufwendungen anfallen würden.

§ 3 Abs. 6 SächsPfleinrVO sieht mit der Pflicht eines Instandhaltungsplanes über sechs Jahre und der Durchschnittsberechnung über drei Jahre eine gewisse Glättung und damit Normalisierung der Instandhaltungsaufwendungen vor. Die Pflicht, nach den drei Jahren die tatsächlichen Aufwendungen zu überprüfen und Mehr- und Mindereinnahmen zu verrechnen, hebt jedoch diesen Spielraum teilweise wieder auf. Die Möglichkeiten, die der Bundesgesetzgeber durch Änderung des SGB zum 1. Januar 2013 eingeräumt hat, indem er in § 82 Abs. 3 S. 3 und 4 SGB XI explizit die **Möglichkeit pauschalierter Berechnungen für Instandhaltung und Instandsetzung im Landesrecht** eröffnet, wurden vom Freistaat Sachsen bisher nicht genutzt. Damit wären die diesbezüglichen Vorgaben des Bundessozialgerichts aus den Urteilen vom 8. September 2011 nicht mehr zwingend anzuwenden, soweit diese sich allein aus dem Gesetzestext des § 82 SGB XI alte Fassung begründet haben. Betriebswirtschaftlich sprechen obige Überlegungen daher dafür, Instandhaltungspauschalen wieder einzuführen.

Die Novellierung des § 82 Abs. 3 SGB XI fordert, dass die „Pauschalen ... in einem **angemessenen Verhältnis** zur tatsächlichen Höhe der Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwendungen“ stehen müssen. In der Vergangenheit waren in Landesregelungen Pauschalen von 0,4 bis 1,3 % der Anschaffungskosten auf der Basis anerkannter Platzkostenpauschalen üblich.²⁰ In einer empirischen Untersuchung von öffentlichen Hochbauten in Gestalt von 17 Schul- und Bürogebäuden, leitet Bahr einen Pauschalwert von 1,2 % der Wiederbeschaffungskosten für regelmäßige und 4,4 % für außerplanmäßige Instandhaltungsmaßnahmen ab.²¹ In einer empirischen Untersuchung von 40 Pflegeeinrichtungen in Nordrhein-Westfalen über den Zeitraum 2005 bis 2012 kommen *Dickopp/Schmitz/Symhardt* zu einem Durchschnittswert von 1,32 % der Anschaffungs- bzw. Herstellkosten bzw. auf 1,17 % der Wieder-

¹⁸ Vgl. z. B. Haberstock (2008a), S. 103; Möller/Zimmermann/Hüfner (2005), S. 351 f.; Freidank (2012), S. 198 ff.

¹⁹ Vgl. Mellerowicz (1958), S. 67 ff.

²⁰ Vgl. Dickopp/Schmitz/Symhardt (2014), S. 4.

²¹ Vgl. Bahr (2008), S. 183.

beschaffungskosten. Damit gibt es gewisse Orientierungswerte zur Bestimmung der Angemessenheit von Instandhaltungsaufwendungen.²²

2) Kopplung von Instandhaltungsmaßnahmen an den ursprünglichen Förderbescheid

Träger von Pflegeeinrichtungen kritisieren, dass Instandhaltungsmaßnahmen oder Investitionen nach § 82 Abs. 3 SGB XI sich am ursprünglichen Förderbescheid zu orientieren haben. Es wird angeführt, dass mittlerweile eingetretene technische oder technologische Änderungen beim betrachteten Vermögensgegenstand oder eventuell neue pflegerische Notwendigkeiten in der Vergangenheit häufig zu Auseinandersetzungen führten, da die Bewilligungsbehörde sich anscheinend am ursprünglichen Förderbescheid orientierte.

Die Problematik soll an folgenden Beispielen verdeutlicht werden, die von den beantragenden Trägern der Pflegeeinrichtungen in den strukturierten Interviews vorgebracht wurden:

- In einem Pflegeheim wurde eine Sonnenschutzgardine auf der Südseite des Pflegeheimes nicht genehmigt, da diese im ursprünglichen Zuwendungsbescheid ebenfalls nicht enthalten war.
- Ebenso wurde die energetische Sanierung und Wärmedämmung in einem anderen Pflegeheim abgelehnt.
- In einem Pflegeheim wurde der Umbau des Essensbereiches, der Rollator gerechte, größere Abstände zwischen den Tischen ermöglichen sollte, ebenfalls mit Hinweis auf den ursprünglichen Förderbescheid von der Bewilligungsbehörde abgelehnt. Die Heimleitung begründete den Umbau damit, dass immer mehr Pflegebedürftige einen Rollator benutzen und diese Veränderung zum Zeitpunkt des ursprünglichen Förderbescheides noch nicht gegeben und auch nicht absehbar war.
- In einigen Pflegeheimen wurden Blockheizkraftwerke eingebaut, deren Investitionsausgaben lt. der Träger aus Töpfen außerhalb des SGB gefördert wurden. Umstritten ist die Anerkennung des Eigenanteils der Träger als Teil des Investitionsbeitrages. Die gleiche Fragestellung stellt sich bei Solarthermie-Anlagen und bei anderen innovativen und umweltfreundlichen Heizsystemen (z. B. Gasbrennwerttechnik, Holzhackschnitzelanlagen oder Pelletheizungen). Es wird argumentiert, dass im ursprünglichen Förderantrag das Blockheizkraftwerk bzw. die energetische bessere Lösung nicht vorgesehen war. Laut Angabe der Träger ist das Blockheizkraftwerk über den Lebenszyklus betrachtet ökonomisch sinnvoll und senkt die laufenden Betriebskosten, was den Pflegesatz, aber nicht den Investitionsbeitrag mindert. Ökonomisch sinnvoll bedeutet folglich, dass die Einsparung beim Pflegesatz die Erhöhung beim Investitionsbeitrag – zeitlich über die sog. Totalperiode (d. h. die Nutzungsdauer) betrachtet – mehr als kompensiert.
- Im Bereich eines Trägers entstand die Idee, die Kurzzeitpflege in die Vollzeitpflege für gesundheitlich noch fitte Bewohner zu integrieren, da sich diese durch den steigenden Anteil dementer Bewohner „unwohl“ fühlen. Durch bauliche Maßnahmen sollte diese in ei-

²² Vgl. Dickopp/Schmitz/Symhardt (2014), S. 39.

nen Wohnbereich integriert werden. Die beabsichtigte Änderung wurde im Vorfeld als nicht förderfähig vom zuständigen Landkreis unter Hinweis auf das SMS verneint.

- In einer Pflegeeinrichtung wurde die Umrüstung der Empfangsanlage für den Fernseher, die viel mehr Kanäle erlauben würde, nicht genehmigt, da die bisherige Anlage mit zwölf Sendern auch ausreichen würde und dies so im ursprünglichen Förderbescheid enthalten wäre. Die Pflegeeinrichtung hat sich dadurch für ihre Bewohner eine qualitative Verbesserung auch im Wettbewerb mit anderen Pflegeeinrichtungen erhofft.

Die Kopplung der Bewilligung von Investitionsaufwendungen nach § 82 Abs. 3 SGB XI an den ursprünglichen Förderbescheid ist eindeutig in der § 12 Abs. 1 S. 2 PflhVO 2001 vorgehen: *„Die Betriebsnotwendigkeit der Investitionsaufwendungen und des hierfür notwendigen Eigen- und Fremdkapitals bestimmt sich nach der Höhe der zuwendungsfähigen Kosten und dem Finanzierungsplan des Bewilligungsbescheids“*. Bereits in der Ursprungsfassung 2011 des § 1 SächsPfleinrVO²³ ist die **Kopplung** an die ursprünglichen Bewilligungsbescheide **nicht mehr** im Zusammenhang mit der Betriebsnotwendigkeit **zu finden**: *„Diese Verordnung gilt für die gesonderte Berechnung der nicht durch öffentliche Förderung vollständig gedeckten betriebsnotwendigen Investitionsaufwendungen von Pflegeeinrichtungen sowie für Aufwendungen für Miete, Pacht, Nutzung oder Mitbenutzung von Gebäuden oder sonstige abschreibungsfähige Anlagegüter.“* Es wird vielmehr ausschließlich auf die **„Betriebsnotwendigkeit“** abgestellt. Damit kann festgestellt werden, dass u. E. rechtlich in der aktuellen Verordnung keine Kopplung bzw. Orientierung am Inhalt des ursprünglichen Förderbescheids verlangt wird, unabhängig von der betriebswirtschaftlichen Sinnhaftigkeit einer derartigen Kopplung, auf die im nachfolgenden Punkt im Rahmen mit dem Kriterium der Betriebsnotwendigkeit eingegangen werden wird.

3) Frage der Betriebsnotwendigkeit von Instandhaltungsmaßnahmen

Gekoppelt mit dem obigen Punkt 2) und den dort geschilderten Fällen tritt bei vielen Anträgen und Bescheiden zum Investitionsbeitrag die Fragestellung hervor, ob die beantragten Maßnahmen „betriebsnotwendig“ seien. In allen bisherigen rechtlichen Grundlagen, PflhVO 2001, SächsPfleinrVO 2011 und SächsPfleinrVO 2013 ist die Betriebsnotwendigkeit der Investitionsaufwendungen eine Grundbedingung für Genehmigung der Investitionsbeiträge.

„Betriebsnotwendig“ ist ein **unbestimmter Rechtsbegriff**, dem man jedoch u. E. auf zweierlei Art aufklären kann:

- In den Wirtschaftswissenschaften sind „betriebsnotwendige Aufwendungen“ ein häufig adressierter Begriff. Im Rahmen der Abgrenzung von Aufwand und Kosten, ist es in der Betriebswirtschaftslehre herrschende Meinung, Kosten nach dem wertmäßigen Kostenbegriff nach *Schmalenbach* und *Kosiol* als „bewerteter, sachzielbezogener Güterverbrauch“ oder „bewerteter, leistungsorientierter Ressourcenverbrauch“ zu definieren²⁴. Während in

²³ Wortgleich auch die 2013 novellierte Fassung, wobei lediglich nach dem Wort „Pacht“ das Wort „Erbbauzins“ eingefügt wurde.

²⁴ Vgl. *Schmalenbach* (1963), S. 6 und *Kosiol* (1964), S. 26 sowie grundlegend *Coenenberg/Fischer/Günther* (2012), S. 24.

der Gewinn- und Verlustrechnung alle Aufwendungen auch sog. neutrale Aufwendungen (d. h. betriebsfremde, periodenfremde und außergewöhnliche) erfasst werden, werden in der Kostenrechnung nur betriebsnotwendige, periodenbezogene und ordentliche Aufwendungen als Kosten erfasst. In dieser seit Jahrzehnten gebräuchlichen Definition stellt „betriebsnotwendig“ daher auf den Geschäftszweck des Unternehmens, wie er sich aus der Satzung oder dem Handelsregistereintrag ergibt, ab.

- Dieser Grundsatz kann nun auch analog auf Pflegeeinrichtungen und deren Investitionsaufwendungen übertragen werden. Geschäftszweck und Aufgaben von stationären Pflegeeinrichtungen ergeben sich u. a. auch aus § 71 Abs. 2 SGB XI:

„Stationäre Pflegeeinrichtungen (Pflegeheime) im Sinne dieses Buches sind selbstständig wirtschaftende Einrichtungen, in denen Pflegebedürftige:

- 1. unter ständiger Verantwortung einer ausgebildeten Pflegefachkraft gepflegt werden,*
- 2. ganztägig (vollstationär) oder tagsüber oder nachts (teilstationär) untergebracht und verpflegt werden können.“*

Dies ist auch in der SächsPfleinrVO 2013 enthalten, indem in § 3 Abs. 1 SächsPfleinrVO auf die „betriebsnotwendigen Investitionen“ und in § 3 Abs. 2 auf die Erfüllung des Versorgungsauftrages abgestellt wird. Die „**Betriebsnotwendigkeit**“ wird daher in den meisten der oben geschilderten Fälle eindeutig gegeben sein.

Eine Betriebsnotwendigkeit sollte jedoch automatisch gegeben sein, wenn regulatorische Regelungen (z. B. festgestellte Brandschutzaufgaben) Investitionen nach sich ziehen.

Strittig scheint in vielen Fällen, ob eine Instandhaltung oder eine die ursprünglichen Förderbewilligung ergänzende Investition vorliegt. Die Problematik ist nicht neu, da sie auch im Handels- und Steuerrecht schon seit Jahrzehnten diskutiert wird. Nach R 21.1 EStR wird zwischen **Erhaltungsaufwand** (d. h. hier Instandhaltungsaufwand) und **Herstellungsaufwand** (d. h. Neuinvestitionen) unterschieden. Herstellungsaufwand liegt nur dann vor, wenn der Vermögensgegenstand in seiner Substanz vermehrt wird oder Gebrauchs- und Verwertungsmöglichkeiten wesentlich verändert werden oder die Lebensdauer nicht nur geringfügig verlängert wird.²⁵ Handels- und steuerrechtlich führt Herstellungsaufwand zur Aktivierung des Vermögensgegenstandes, da eine Investition vorliegt, während Erhaltungsaufwand als Aufwand in die Gewinn- und Verlustrechnung eingeht und keine Aktivierung erfolgt. Im Analogieschluss könnte dies auch auf die Abgrenzung zwischen Instandhaltungs- und Instandsetzungskosten einerseits und Investitionen andererseits verwendet werden.

Weitaus konflikträchtiger scheint die weitere Einschränkung in § 2 Abs. 2 SächsPfleinrVO zu sein, dass der „gesonderten Berechnung ... die Aufwendungen nur in der der **wirtschaftlichen und sparsamen** Beschaffung eines Anlagegutes entsprechenden Höhe [unterliegen]“. Bei der Verwendung öffentlicher Steuermittel ist die Berücksichtigung von Wirtschaftlichkeit

²⁵ Vgl. stellvertretend Coenenberg/Haller/Schultze (2012), S. 81 f.

und Sparsamkeit bei der Mittelverwendung prinzipiell als logisch und ursächlich zu werten. Problematisch ist deren enge Auslegung, wie sie durch die obigen Fälle dokumentiert wurde.

Die gegenwärtige Handhabung stellt u. E. ein Innovationshindernis dar, da die Träger ökonomisch sinnvolle Innovationen, die auch zu Einsparungen in anderen Säulen der Pflegefinanzierung führen würden, nicht durchführen können. Das Gebot der Wirtschaftlichkeit besagt ökonomisch betrachtet, dass sich Maßnahmen gegenüber dem Status quo an Technik (Differenzvergleich bei Ersatzinvestition) oder über die Nutzungsdauer (Nettobarwert der Investitionen und Rückflüsse als Kapitalwert bei Erweiterungsinvestitionen, gerechnet mit Methoden der dynamischen Investitionsrechnung) rechnen müssen. Zudem ist u. E. bei der Auslegung von Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit, die gerade durch die Verwendung öffentlicher Steuergelder motiviert ist, nicht nur auf die enge Säule der Finanzierung über Investitionsbeiträge, sondern auf die Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit letztlich für den gesamten Pflegebereich abzustellen.

In der Konsequenz sollten daher u. E. auch Investitionsmaßnahmen gefördert werden, die im Investitionszeitpunkt zwar zu Ausgaben führen, sich **über den Lebenszyklus** bzw. über die Nutzungsdauer jedoch selbst amortisieren (z. B. neue Heizsysteme, energetische Sanierungen, Wärmedämmungen, Dreifachverglasung bei Fenstern etc.). Bei Ersatzinvestitionen sollten auch neuere Technologien eingesetzt werden können, wenn sie zu Einsparungen gegenüber bisherigen Anlagegütern führen. Dabei sollte auch berücksichtigt werden, dass die Einsparungen auch im Bereich des laufenden Pflegesatzes anfallen dürfen (z. B. bei Energie- und Heizkosten). Energetische Sanierungen zu unterlassen, weil sie den Investitionsbeitrag erhöhen, obwohl sie sich rechnen und den Pflegesatz zu senken in der Lage sind, wäre u. E. eine Verletzung des Wirtschaftlichkeitsgebotes. Die Beschaffungen im öffentlichen Bereich haben dem haushaltswirtschaftlichen Grundsatz der Wirtschaftlichkeit, dem auch als Spezialfall die Sparsamkeit zuzuordnen ist, zu folgen. Deshalb gilt, dass stets das wirtschaftlichste Angebot auszuwählen ist, d. h. es darf auch teurer sein, wenn langfristig die ökonomischen Effekte größer sind.

Das Primat der langfristigen ökonomischen Wirtschaftlichkeit über die Minimierung der Anschaffungskosten i. S. des preisgünstigsten Angebotes bzw. im weiteren Sinne im Vergleich zur Nichtinvestition wird auch durch nationales und internationales Recht zur öffentlichen Beschaffung gestützt. Prinzipiell unterwirft sich der Träger der Pflegeeinrichtung durch die Inanspruchnahme von Fördermitteln in der Regel dem öffentlichen Vergaberecht. Normalerweise ergehen Zuwendungsbescheide mit der Auflage, dass der Zuwendungsempfänger bei der Vergabe der Aufträge an das Vergaberecht gebunden ist. Die EU-Vergabekoordinierungs-Richtlinie (RL 2004/18/EG) vom 31. März 2004 regelt in Art. 53: *„Der öffentliche Auftraggeber wendet unbeschadet der für die Vergütung von bestimmten Dienstleistungen geltenden einzelstaatlichen Rechts- und Verwaltungsvorschriften bei der Erteilung des Zuschlags folgende Kriterien an: a) entweder - wenn der Zuschlag auf das aus Sicht des öffentlichen Auftraggebers wirtschaftlich günstigste Angebot erfolgt - verschiedene mit dem Auftragsgegenstand zusammenhängende Kriterien, z. B. Qualität, Preis, technischer Wert, Ästhetik, Zweckmäßigkeit, Umwelteigenschaften, Betriebskosten, Rentabilität, Kundendienst und technische Hilfe, Lieferzeitpunkt und Lieferungs- oder Ausführungsfrist, b) oder ausschließlich das Kri-*

terium des niedrigsten Preises.“ Im Bundesrecht findet sich im Gesetz gegen Wettbewerbsbeschränkungen in der Fassung der Bekanntmachung vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1750, 3245), zuletzt durch Art. 3 des Gesetzes vom 15. April 2015 (BGBl. I S. 578) geändert, in § 97 Abs. 4, 4a und 5 für öffentliche Auftraggeber eine vergleichbare bundesweite Vorschrift. In § 5 Abs. 1 SächsVergabeG findet sich eine vergleichbare landesbezogene Regelung: *„Die Prüfung und Wertung der Angebote sind sorgfältig und zügig anhand des Prüfschemas zur Wertung von Angeboten (Anlage 1) durchzuführen. Der Zuschlag ist auf das unter Berücksichtigung aller Umstände wirtschaftlichste Angebot zu erteilen. Der niedrigste Angebotspreis allein ist nicht entscheidend.*“ In der Anlage 1 sind unter der 4. Wertungsstufe zur Auswahl des wirtschaftlichsten Angebotes explizit die Betriebs- und Folgekosten aufgeführt.

Obschon der klassische Kommentar zum Haushaltsrecht, der sog. *Schreml*, sich schon immer „nur“ auf das bayerische kommunale Haushaltsrecht konzentrierte, ist er – aufgrund der Verschränkung und inhaltlich im Wesentlichen identischen Ausführungen von Bundes-, Landes- und Kommunalrecht – in Sachen Haushalt, ein auch bundesweit einflussreicher Meinungsführer: *„Der Zuschlag soll auf das Angebot erteilt werden, das unter Berücksichtigung aller Gesichtspunkte, wie z. B. Qualität, Preis, technischer Wert, Ästhetik, Zweckmäßigkeit, Umwelteigenschaften, Betriebs- und Folgekosten, Rentabilität, Kundendienst und technische Hilfe oder Ausführungsfrist als das wirtschaftlichste erscheint. Der niedrigste Angebotspreis alleine ist nicht entscheidend (siehe § 16 Abs. 6 Nr. 3 VOB/A, § 16 Abs. 8 VOL/A und § 18 Abs. 1 VOL/A).*“²⁶ Es ist davon auszugehen, dass die Argumentation auch auf den Freistaat Sachsen übertragen werden kann. In dem Kommentar wird ausdrücklich auf Betriebs- und Folgekosten verwiesen.

Zusammenfassend bleibt unklar, wieso Wirtschaftlichkeitsüberlegungen angesichts deren expliziten Forderung in EU-, nationalem und Landesrecht bei der Genehmigung von Investitionsbeiträgen anscheinend bisher unzureichend berücksichtigt werden.

Zudem fühlen sich Träger von Pflegeeinrichtungen im **Wettbewerb mit privaten Anbietern**, die ihre Investitionen nur nach § 82 Abs. 4 SGB XI anzeigen müssen, benachteiligt, wenn ihnen die Zustimmung von Investitionen mit Hinweis auf eine angeblich nicht gegebene Betriebsnotwendigkeit verwehrt wird. Beispiele hierfür sind die Aufrüstung der TV-Anlage auf mehr Programme, die Umgestaltung des Essensbereichs für Rollator-Nutzer oder eine ansprechende Gartengestaltung. Damit besteht die Gefahr, dass Träger aus dem Bereich der Diakonie im Vergleich zu privaten Trägern, die keine Förderung beantragt haben und damit nicht zustimmungspflichtig sind, bezüglich ihrer Innovationsfähigkeit benachteiligt werden. Aufgrund des erheblichen Wettbewerbs in vielen Kommunen im Pflegebereich könnte sich hier ein Wettbewerbsnachteil nichtprivater Träger von Pflegeeinrichtungen ergeben.

Inwiefern neue pflegerische Notwendigkeiten Investitions- oder Instandhaltungsmaßnahmen nach sich ziehen, bleibt u. E. mangels existierender Standards unklar. Das Gesetz zur Regelung der Betreuungs- und Wohnqualität im Alter, bei Behinderung und Pflegebedürftigkeit im Freistaat Sachsen (Sächsisches Betreuungs- und Wohnqualitätsgesetz – SächsBeWoG) enthält

²⁶ Vgl. Schreml/Bauer/Westner (2014), Kommentarstelle III 31 4.1.

in § 3 Abs. 2 SächsBeWoG nur allgemeine Grundsätze. Die zugehörige SächsBeWoG Durchführungsverordnung regelt einige Details ohne jedoch u. E. eine Beziehung zu baulichen oder infrastrukturellen Aspekten der Pflegequalität herzustellen. Einige Kommunen wie z. B. die Landeshauptstadt München²⁷ haben sich daher selbst eigene Qualitätskriterien zur Förderung von Investitionen für teil- und vollstationäre Einrichtungen und Einrichtungen der Kurzzeitpflege gegeben. Für die praktische Umsetzung sind diese zu unspezifisch, so dass sie an dieser Stelle auch nicht weiterhelfen.

Bezüglich der Argumentation bei der Antragsbewilligung überlagern sich u. E. sowohl seitens der Träger als auch der Bewilligungsbehörde drei Argumentationsstränge, die bewusst insbesondere mit Blick auf Gesetz und Verordnung zu trennen sind:

- Die Kopplung mit Förderbescheiden ist u. E. in SächsPfleinrVO nicht mehr verankert und kann daher nicht als Grund für die Verweigerung von Investitionen angeführt werden.
- Die Betriebsnotwendigkeit ist aufgrund des Auftrages des SGB XI bzw. des Geschäftszwecks der Pflegeeinrichtungen zu prüfen, auch wenn die inhaltliche Auslegung nie zweifelsfrei sein kann. Es sei an dieser Stelle noch einmal ausdrücklich hervorgehoben, dass der Betriebsnotwendigkeit stets ein in die Zukunft gerichtetes Begriffsverständnis innewohnen muss. Denn ihr liegt in der betriebswirtschaftlichen Begriffsauffassung das Prinzip der Unternehmensfortführung zugrunde, das unter anderem die stete Aufrechterhaltung der Wettbewerbsfähigkeit des Unternehmens impliziert.
- Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit sollten i. S. einer umfassenden Betrachtung von Einsparungspotenzial bzw. ökonomischer Wirtschaftlichkeit über den Lebenszyklus bzw. die Nutzungsdauer beantwortet werden. Hierbei sollten die Träger entsprechende Nachweise vorlegen und vorlegen können.

Es ist zu empfehlen, dass Innovationen zumindest dann auch genehmigt werden, sofern sie nicht zu höheren Aufwendungen führen bzw. Innovationen auch bei höheren Aufwendungen genehmigt werden, wenn Sie unter Einbezug der anderen Säulen der Pflegefinanzierung zu Einsparungen über den Lebenszyklus bzw. die Nutzungsdauer führen. Damit sollten auch sog. Trade-offs²⁸ zwischen Pflegesatz und Investitionsbeitrag Berücksichtigung finden.

4) Kopplung von Soll-Auslastung mit Ist-Auslastung

Mit § 3 Abs. 3 SächsPfleinrVO 2013 wurde die Kopplung von Ist- und Planauslastung von Pflegeeinrichtungen bei der Berechnung der Investitionsbeiträge eingeführt. In § 13 Abs. 3 PflhVO 2001 waren nur Planauslastungen als Kalkulationsgrundlage enthalten.

Die Wahl der richtigen Auslastung als Grundlage für Kalkulationen ist in der Betriebswirtschaftslehre unabhängig von Pflegeeinrichtungen schon vor vielen Jahrzehnten branchenübergreifend diskutiert worden. Die Problematik ergibt sich immer dann, wenn Kosten bzw. Aufwendungen entstehen, die nicht variabel, d. h. nicht vom Beschäftigungsgrad des Betrie-

²⁷ Landeshauptstadt München (2013).

²⁸ D. h. Austauschbeziehungen wie z. B. höhere Investitionsaufwendungen mit Erhöhung des Investitionsbeitrages zugunsten niedriger Pflegesätze, die letztlich auch vom Heimbewohner zu tragen sind.

bes abhängen. Im hier betrachteten Fall geht es um Investitionsaufwendungen und Instandhaltungs- bzw. Instandsetzungskosten, die aufgrund der Natur der Sache grundsätzlich fix, d. h. unabhängig von der Zahl der gerade in der Pflegeeinrichtung versorgten Bewohner sind.²⁹ Dadurch, dass der Investitionsbeitrag jedoch pro Heimbewohner kalkuliert wird, sind fixe Kosten durch eine variable Beschäftigungsgröße zu teilen, wodurch die Beschäftigungsgröße letztlich die Höhe des Investbeitrages mitbestimmt, obwohl die Heimauslastung i. d. R. keine Kosteneinflussgröße der Investitionsaufwendungen ist. Eine derartige Divisionskalkulation ist mehr als generell akzeptierte Konvention, denn als logischer Zusammenhang zu betrachten.

Grundlegend werden in der betriebswirtschaftlichen Literatur **zwei Ansatzpunkte** zur Lösung dieses Kalkulationsproblems vorgeschlagen:³⁰

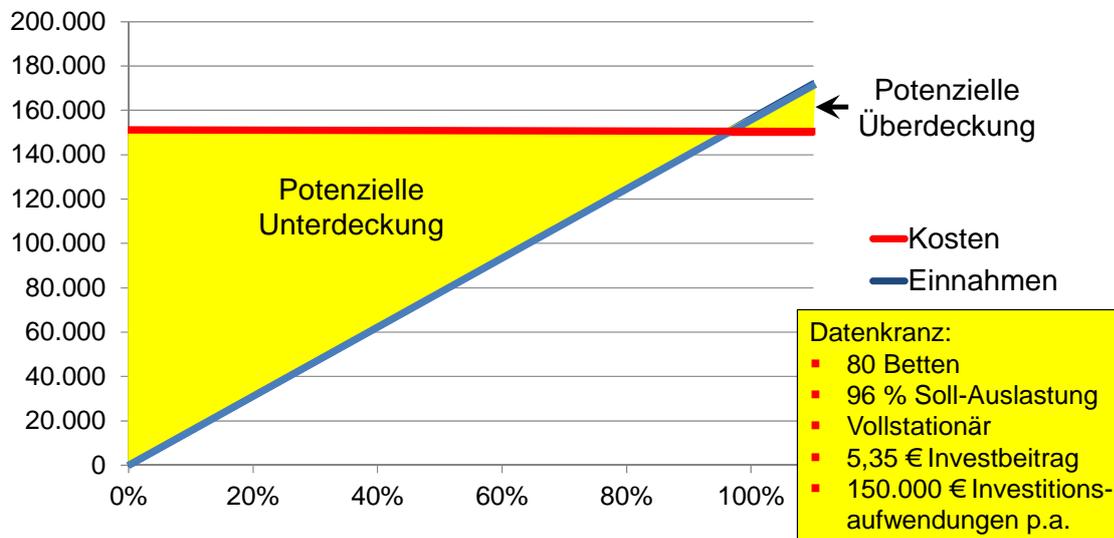
Kapazitätsplanung: Die Kalkulation wird auf der Basis der maximalen Kapazität des Betriebes, hier der Pflegeeinrichtung, d. h. für 100 % Auslastung erstellt. Dies führt systematisch dazu, dass die Kalkulationssätze niedriger als bei Engpassplanung sind. Falls die Ist-Auslastung niedriger als 100 % ist, was eigentlich immer gegeben ist, werden die fixen Kosten bei Umlage, hier über die Investitionsbeiträge, nie vollständig erwirtschaftet. Dies führt zur systematischen Demotivation der Träger, da die Investitionsaufwendungen systembedingt nie erwirtschaftet werden. Der Vorteil sind konstante Kalkulationssätze, die nur angepasst werden müssen, wenn sich die Kapazität, in unserem Fall, die Plan-Bettenzahl verändert. Dies findet weniger häufiger statt als die Veränderungen der tatsächlichen Ist-Bettenzahl.

Engpassplanung: Die Engpassplanung orientiert sich an der durchschnittlichen Auslastung des Betriebs, die durch den Engpass des Absatzes bedingt wird. In der Industrie werden üblicherweise durchschnittliche Auslastungen von 75 bis 85 % unterstellt und entsprechend kalkuliert. Die oben beschriebenen Nachteile der Kapazitätsplanung sind spiegelbildlich die Vorteile der Engpassplanung und umgekehrt. Damit ergibt sich als wesentlicher Vorteil, dass die kalkulierten Investitionsaufwendungen auch über die Investitionsbeiträge im Durchschnitt refinanziert werden. Liegt die Ist-Auslastung jedoch über der zugrunde gelegten Plan-Auslastung, d. h. sind mehr Betten belegt als kalkuliert wurde, erwirtschaften die Einrichtungen mehr Erlöse als Kosten entstehen. Es kommt systembedingt zu einer Überdeckung, bei Unterauslastung systembedingt zu einer Unterdeckung der Kosten. Der letztere Fall entspricht dem der Kapazitätsplanung, wo es systematisch zu einer Unterdeckung der Kosten kommt, sobald die Kapazitäten nicht voll ausgelastet sind.

²⁹ Ausnahmen wären Instandhaltungsaufwendungen, die z. B. durch höheren Verschleiß bedingt sind, z. B. bei häufigem Wechsel von Heimbewohnern. Bei ohnehin im Industrievergleich sehr hohen Auslastungen bei vollstationärer Pflege sind die Instandhaltungen dann aber weniger durch Beschäftigungsschwankungen bedingt und damit wenig variabel.

³⁰ Vgl. z. B. Coenenberg/Fischer/Günther (2012), S. 249 ff. und S. 484 ff. sowie Haberstock (2008b), S. 85 ff.

Plankostenrechnung (Engpassplanung)



Quelle: eigene Darstellung

Abb. 1 Potenzielle Unter- und Überdeckung bei Engpassplanung in Pflegeeinrichtungen

In der Literatur als auch der Praxis hat sich die **Engpassplanung**, d. h. die Orientierung an einer durchschnittlichen erreichbaren, realistischen Plan-Auslastung, als Standard aufgrund obiger Überlegungen durchgesetzt. Dies bedingt jedoch, dass es Unter- und Überauslastungen gibt, die sich jedoch im Mittel ausgleichen sollen.

Eine Orientierung ausschließlich an einer **Ist-Auslastungen** ist aus der Sicht der Kostenrechnung impraktikabel und unüblich, da sich in privatwirtschaftlichen Unternehmen Ist-Auslastungen permanent ändern und damit quasi minütlich nachkalkuliert werden müsste. Zum anderen können damit keine vernünftigen Entscheidungen getroffen werden, die die Zukunft, d. h. die Planung betreffen, da die Ist-Auslastungen erst im Nachhinein vorliegen. Für die Bereich der Pflegeeinrichtungen würde dies bedeuten, dass am Ende eines jeden Jahres erst der Investitionsbeitrag errechnet werden könnte, der im vergangenen Jahr jedoch schon von den Heimbewohnern erhoben worden ist. In der Konsequenz müsste für jedes Jahr anhand der Engpassplanung zunächst einmal ein Plan-Investitionsbeitrag kalkuliert und erhoben werden, der dann entweder für das vergangene Jahr zu Erstattungen führt oder zu Verrechnungen in den Folgejahren. Das Verfahren würde dann dem üblichen **Verfahren der Nebenkostenabrechnung bei Mietwohnungen** entsprechen, was prinzipiell denkbar wäre. Hierbei ist jedoch zu beachten, dass dort auch die Aufwendungen vom Verbrauchsverhalten der Mieter abhängen und damit von diesen beeinflusst werden können. Bei Investaufwendungen in Pflegeeinrichtungen ist dieser Zusammenhang jedoch nicht gegeben. Ob die Rechtsprechung des Bundessozialgerichts jedoch wirklich eine derart komplizierte Abrechnung beabsichtigt hat, kann angezweifelt werden, vom hierdurch erheblich induzierten Verwaltungsaufwand ganz zu schweigen. Die Träger müssten die Kalkulation doppelt, d. h. einmal im Plan zur Vorkalkula-

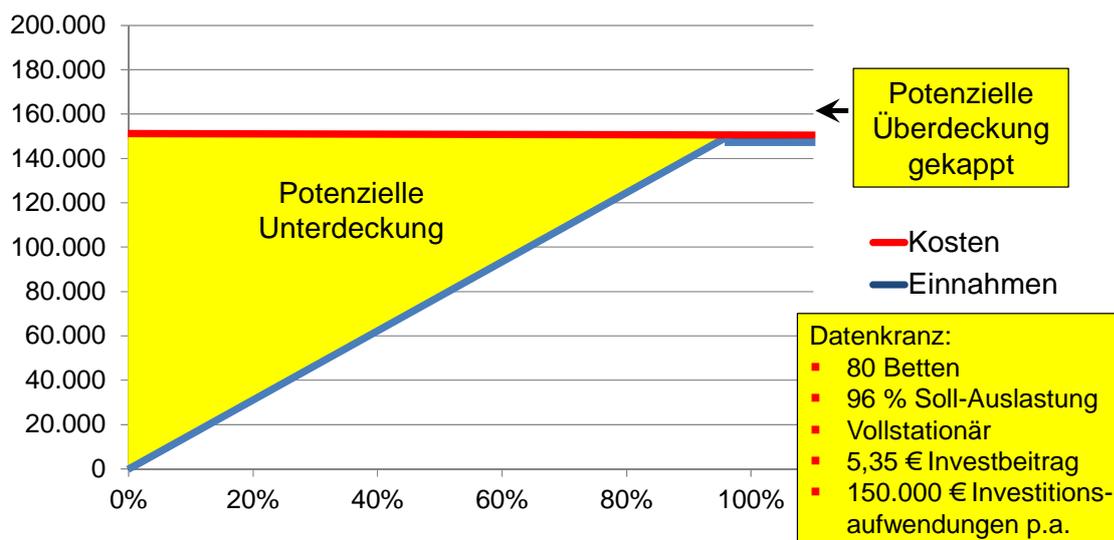
tion und einmal im Ist zur Nachkalkulation durchführen und auch wohl zweimal von der Bewilligungsbehörde freigeben lassen.

Interessanterweise wählt die SächsPfleinrVO 2013 keine der drei reinen Varianten, sondern kombiniert in § 3 Abs. 3 die Engpassplanung und die in der Betriebswirtschaftslehre unübliche Abrechnung nach Ist-Auslastungszahlen, was zu einer Kopplung führt, die ökonomisch u. E. systematisch als auch in ihren praktischen Auswirkungen nicht zielführend ist. Zudem wird die Plan-Auslastung durch die SächsPfleinrVO mit 96 % für die vollstationäre, 90 % für die Kurzzeitpflege und 86 % für die Tagespflege vorgegeben.

Die neue Regelung hat **folgende Auswirkungen**:

- Bei Ist-Auslastung über den vorgegebenen Plan-Auslastungen wird die höhere Ist-Auslastung zugrunde gelegt. Aufgrund der höheren Ist-Auslastung werden die fixen angesetzten Investitionsaufwendungen durch eine höhere Zahl von Pflgetagen geteilt, wodurch sich ein niedriger Investitionsbeitrag pro Platz ergibt. Die absolute Vergütung entspricht dann den kalkulierten Investitionsaufwendungen, d. h. eine Überdeckung, wie in Abb. 1 dargestellt, ist nicht möglich und wird gekappt.
- Liegt die Ist-Auslastung jedoch unter der Plan-Auslastung, greift die höhere Plan-Auslastung, d. h. der Investitionsbeitrag pro Platz ist niedriger. Die absolute Vergütung ergibt sich aus der Multiplikation mit den Ist-Plätzen, d. h. der Ist-Auslastung, wodurch der Träger weniger Vergütung bekommt, als Investitionsaufwendungen angefallen sind. Er trägt damit das Risiko der Unterauslastung, ökonomisch auch als Leerkosten bezeichnet.

Plankostenrechnung (Regelung nach SächsPfleinrVO)



Quelle: eigene Darstellung

Abb. 2 Potenzielle Unterdeckung bei Regelung nach SächsPfleinrVO

Durch die Kopplung von Ist- und Plankosten trägt die Pflegeeinrichtung zwar das Risiko der Unterauslastung, profitiert jedoch systematisch nie von einer Überauslastung. Die Regelung des § 3 Abs. 3 SächsPfleinrVO durchbricht damit die betriebswirtschaftlich sinnvolle Logik der Engpassplanung, dass Risiken der Unterauslastung durch die Chance der Überauslastung ausgeglichen werden. Die Träger kommen damit eindeutig durch diese Neuregelung schlechter weg als bei der Regelung nach § 13 Abs. 3 PflhVO, die „nur“ von einer Engpassplanung ausging. Die **Höhe der Unterfinanzierung** kann wie folgt berechnet werden:

$$\text{Nachteil} = \text{Investitionsaufwand} - \frac{\text{Investitionsaufwand}}{\text{Bettenkapazität} \times \text{Planauslastung}} \times \text{Istauslastung} \times \text{Bettenkapazität}$$

$$\text{Nachteil} = \text{Investitionsaufwand} - \frac{\text{Planauslastung}}{\text{Planauslastung}} - \frac{\text{Investitionsaufwand}}{\text{Planauslastung}} \times \text{Istauslastung}$$

$$\text{Nachteil} = \text{Investitionsaufwand} \times \left(1 - \frac{\text{Istauslastung}}{\text{Planauslastung}} \right)$$

Bei 150.000 € Investitionsaufwand p. a., einer Planauslastung von 96 % im stationären Bereich, sowie einer Ist-Auslastung von nur 90 % beträgt der systembedingte Nachteil ohne Zins- und Zinseszinsseffekte damit:

$$\text{Nachteil} = 150.000 \times \left(1 - \frac{0,90}{0,96} \right) = 9.375 \text{ bzw. } 6,25 \%$$

Bei 85 % Auslastung beträgt die Unterdeckung 11,46 %, bei 80 % Auslastung 16,67 %. Dies sind Auslastungsgrade, die in anderen, kapitalintensiven Branchen eher üblich sind.

Zusammenfassend soll ein Beispiel zur Auswirkung der Kopplung von Ist- und Soll-Auslastung auf einerseits den Investitionsbeitrag, den die Heimbewohner zu bezahlen haben, und andererseits auf die Deckung der Investitions- bzw. Instandhaltungsaufwendungen verdeutlichen. Das Beispiel orientiert sich näherungsweise am Fall des Pflegeheims Marienheim des Diakonischen Werkes Innere Mission Leipzig e. V. auf der Basis des Kalkulationszeitraums für das Kalenderjahr 2014.

Wie Abb. 3 darstellt, sind gesondert berechenbare Investitionsaufwendungen nach § 82 Abs. 3 SGB XI in Höhe von 109.183,54 € auf die Heimbewohner umzulegen. Wie Zeile 6 und 7 zeigen, sinkt aufgrund des 100%igen Fixkostencharakters der Investitionsaufwendungen der Investitionsbeitrag mit zunehmender Auslastung; bei 80 % Auslastung beläuft er sich auf 8,31 € pro Bewohner und Tag und bei 100 % auf 6,65 €

In Zeile 8 bis 12 ist die aktuelle SächsPfleinrVO berechnet. Für Auslastungen kleiner gleich 96 % beträgt der Investitionsbeitrag konstant 6,92 € pro Bewohner und Tag. Der Träger erzielt jedoch eine Unterdeckung, die sich auf 18.197,26 € im Falle einer nur 80%igen Auslastung beläuft. Eine Überdeckung, d. h. ein Gewinn ist jedoch nicht möglich, da für höhere Auslastungen dann der Investitionsbeitrag pro Bewohner und Tag bis auf 6,65 € sinkt.

Rechenweg	Position	Variante 80 %	Variante 85 %	Variante 90 %	Variante 94 %	Variante 96 %	Variante 98 %	Variante 100 %
(1)	Summe gesondert berechenbarer Aufwand	109.183,54 €						
(2)	Anzahl der Basistage (in der Regel ein Jahr)	365						
(3)	Auslastungsquote in Prozent	80	85	90	94	96	98	100
(4)=(2)/100*(3)	Anzahl der Berechnungstage	292	310,25	328,5	343,1	350,4	357,7	365
(5)	Anzahl der Pflegeplätze	45						
(6)=(1)/(4)/(5)	betreuungstägliche Aufwendungen pro Pflegebedürftigen (Investitionsbeitrag)	8,31 €	7,82 €	7,39 €	7,07 €	6,92 €	6,78 €	6,65 €
(7)=(6)*(5)*(4)	Summe refinanzierter Aufwand	109.183,54 €						
(8)	Auslastungsquote in Prozent - links gekappt	96						
(9)=(2)/100*(8)	Anzahl der Berechnungstage -links gekappt	350,4						
(10)=(1)/(9)/(5)	betreuungstägliche Aufwendungen pro Pflegebedürftigen (Investitionsbeitrag) - links gekappt	6,92 €						
(11)=(10)*(5)*(4)	Summe refinanzierter Aufwand - links gekappt	90.986,28 €	96.672,93 €	102.359,57 €	106.908,88 €	109.183,54 €	109.183,54 €	109.183,54 €
(12)=(11)-(7)	Deckungslücke aus Auslastung - links gekappt	-18.197,26 €	-12.510,61 €	-6.823,97 €	-2.274,66 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
(13)	Auslastungsquote in Prozent - fix	96						
(14)=(2)/100*(13)	Anzahl der Berechnungstage - fix	350,4						
(15)=(1)/(14)/(5)	betreuungstägliche Aufwendungen pro Pflegebedürftigen (Investitionsbeitrag) - fix	6,92 €						
(16)=(15)*(5)*(4)	Summe refinanzierter Aufwand - fix	90.986,28 €	96.672,93 €	102.359,57 €	106.908,88 €	109.183,54 €	111.458,20 €	113.732,85 €
(17)=(16)-(7)	Deckungslücke/-überschuss aus Auslastung - fix	-18.197,26 €	-12.510,61 €	-6.823,97 €	-2.274,66 €	0,00 €	2.274,66 €	4.549,31 €

Abb. 3 Berechnungsbeispiel am Beispiel einer Pflegeeinrichtung zur Auswirkung der Koppelung von Ist- und Soll-Auslastung

Art der verfügbaren Plätze bzw. Auslastung in %	Ins-gesamt	davon nach dem Angebot der Einrichtung				
		Dauer- und Kurzzeitpflege und Tages und/oder Nachtpflege	nur Dauer- und Kurzzeitpflege	nur Dauerpflege und Tages- und/oder Nachtpflege	nur Dauerpflege	Angebot aus Kurzzeitpflege und/oder Tages- und/oder Nachtpflege
Vollstationäre Pflege	89,0 %	89,3 %	86,2 %	90,4 %	89,3 %	-
Vollstationäre Dauerpflege	87,7 %	90,9 %	87,9 %	87,8 %	87,5 %	-
Vollstationäre Kurzzeitpflege^a	X	X	X	X	X	. ^b
Tagespflege^c	131,2 %	98,5 %	-	97,4 %	-	. ^b
Nachtpflege	7,6 %	0,8 %	-	4,5 %	-	. ^b
Auslastung der verfügbaren Plätze in % (jetzt einschließlich Personen ohne Pflegestufe mit erheblich eingeschränkter Alltagskompetenz)						
Vollstationäre Pflege	90,4 %	90,4 %	87,7 %	91,6 %	90,7 %	-
Vollstationäre Dauerpflege	89,0 %	92,0 %	89,4 %	89,0 %	88,8 %	-
Vollstationäre Kurzzeitpflege^a	X	X	X	X	X	. ^b
Tagespflege^c	136,6 %	101,4 %	-	101,2 %	-	. ^b
Nachtpflege	7,6 %	0,8 %	-	4,5 %	-	. ^b

Legende: Heime nach dem Pflegeangebot sowie Art und Auslastung der verfügbaren Plätze am 15. Dezember 2013³¹

- a = Da die Zahl der Plätze insgesamt abhängig ist von den flexibel genutzten Betten („eingestreute Kurzzeitpflege“), erscheint Berechnung nicht sinnvoll.
- b = Nicht separat berechnet, aber in insgesamt enthalten.
- c = Bei der teilstationären Pflege werden die versorgten Pflegebedürftigen erfasst, mit denen am 15. Dezember ein Vertrag besteht. Wenn die Pflegebedürftigen nur an einigen Tagen der Woche versorgt werden, kann die ausgewiesene Auslastung über 100 % liegen.
- = keine Daten vorhanden
- X = Berechnung nicht sinnvoll

Abb. 4 Bundesweite Auslastungszahlen von Pflegeeinrichtungen nach Pflegestatistik 2013

In der Zeile 13 bis 17 ist eine normale Engpassplanung ohne Kappung nach oben gerechnet, die jedoch wie im SächsPfleinrVO von einer Sollauslastung von 96 % ausgeht, d. h. es wird angenommen, dass im Mittel die 96 % erreicht werden können. Jetzt kann der Träger auch einen „Gewinn“ in Form einer Überdeckung der Investitionsaufwendungen erzielen, wenn seine

³¹ Auszug aus Tabelle 3.3. In: Statistisches Bundesamt (2015), S. 22.

Auslastung über 96 % liegt. Da jedoch die Soll-Auslastung sehr hoch gewählt ist, ist der erzielbare Gewinnbeitrag maximal 4.549,31 € die Verlustchance bei einer durchaus möglichen Auslastung von z. B. 85 % jedoch -12.510,61 € Gewinnchance und Verlustrisiko sind u. E. asymmetrisch verteilt, wie auch nachfolgende Zahlen zur realen Auslastungsquoten im Pflegebereich in Deutschland zeigen.

Für den Pflegebereich liegen Auslastungszahlen sowohl bundesweit, als auch für Sachsen, als auch für einzelne Kreise zum Vergleich vor. Abb. 4 zeigt Auslastungswerte der aktuellsten verfügbaren bundesweiten Pflegestatistik zum Stichtag 15. Dezember 2013 für ganz Deutschland folgende Auslastungswerte differenziert nach Art der Pflege als auch Art der Pflegeeinrichtung. Dabei wird deutlich, dass die Durchschnittsauslastungen bundesweit unter 90 % liegen und damit erheblich unter den geforderten Soll-Auslastungen in SächsPfleinVO 2013.

Daher ist zunächst zu beleuchten, wie sich die Situation in Sachsen darstellt. Für den vorherigen Erhebungszeitpunkt 15. Dezember 2011 wurde von den Statistischen Ämtern des Bundes und der Länder eine länder- und kreisbezogene Analyse vorgenommen.³² Dabei war bundesweit das Platzangebot im Dauerpflegebereich mit 87,1 % mit Pflegebedürftigen mit Pflegestufe nach dem SGB XI ausgelastet.³³ „Zwischen den Bundesländern sind Unterschiede feststellbar: Überdurchschnittliche Werte lagen für die ostdeutschen Länder vor. Dies gilt insbesondere für Mecklenburg-Vorpommern (96,7 %), Sachsen (95,5 %) und Thüringen (94,4 %). Die niedrigste Auslastung wurde für Rheinland-Pfalz und Schleswig-Holstein mit 80,1 % bzw. 81,6 % ermittelt.“³⁴ Wie im Krankenhausbereich können auch im Bereich der Pflegeeinrichtungen die besseren Auslastungszahlen auf die Bereinigung der Struktur nach der Wende sowie auf den weiter fortgeschrittenen demographischen Wandel und die Alterung der Gesellschaft gerade in den neuen Bundesländern zurückgeführt werden. Ein Zeitvergleich, der von Ernst & Young in einer Studie für die Jahre 1999 bis 2009 vorgenommen wurde, zeigt, dass im Bundesgebiet trotz Anstieg der Pflegebedürftigen die Zahl an verfügbaren Plätzen überproportional stieg und daher die durchschnittliche Auslastung von 89,2 % in 1999 auf 86,6 % in 2009 zurückging.³⁵

Bricht man die Auslastungszahlen der amtlichen Statistik weiter auf Kreisebene herunter, so ergibt sich die in Abb. 5 dargestellte bundesweite Landkarte der Auslastungen für vollstationäre Dauerpflege.

³² Dabei ist zu berücksichtigen, dass bis einschließlich 2011 die Pflegestufe 0 sowie die eingestreute Kurzzeitpflege nicht erfasst wurden. Daher sind in Abb. 4 auch die entsprechenden Vergleichszahlen angegeben.

³³ Vgl. Statistische Ämter des Bundes und der Länder (2013), S. 12.

³⁴ Statistische Ämter des Bundes und der Länder (2013), S. 12. Zu den entsprechenden Basisdaten siehe auch Statistisches Bundesamt (2013), S. 6 und 8.

³⁵ Vgl. Lennartz/Kersel (2011), S. 42.

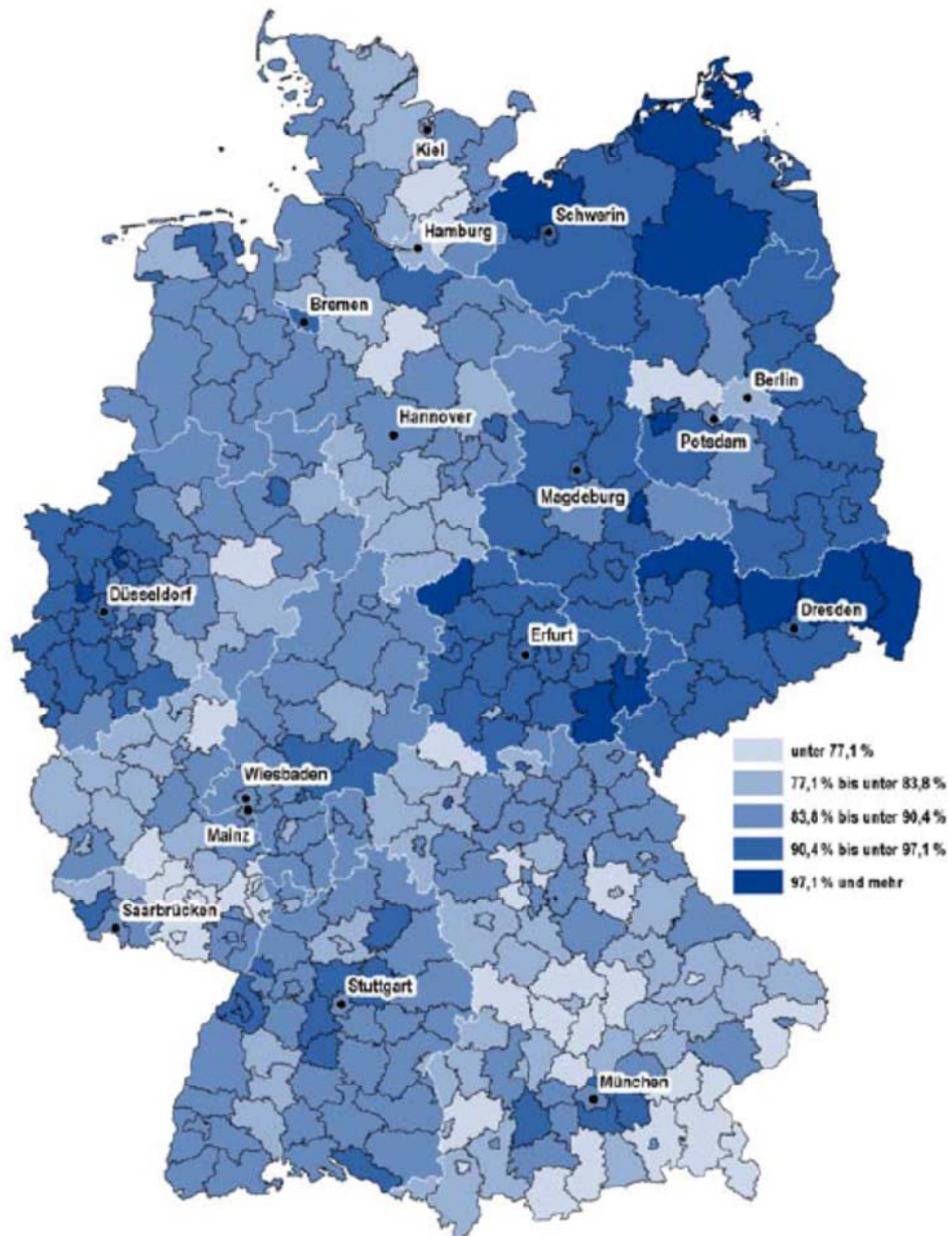


Abb. 5 Auslastung der vollstationären Dauerpflege nach Kreisen und Pflegestatistik 2011³⁶

Die Karte zeigt zum einen die wesentlich höhere Auslastung in den neuen Bundesländern, und zum anderen die auch innerhalb Sachsens erheblichen Unterschiede. Betrachtet man die Auslastungen pro Kreis, die feinste als Daten verfügbare Zerlegung, zeigen sich, wie dargestellt, für den Stichtag 15. Dezember 2011 Schwankungen der mittleren Auslastungen zwischen 92,8 % (für Leipzig Stadt) und 98,7 % (für Görlitz) bei einem Mittelwert für Sachsen von 95,5 %.

³⁶ Statistische Ämter des Bundes und der Länder (2013), S. 13.

Auslastung der vollstationären Dauerpflege zum Jahresende 2011	
Kreis	in %
Chemnitz, Stadt	95,3
Erzgebirgskreis	95,1
Mittelsachsen	94,9
Vogtlandkreis	93,1
Zwickau	95,3
Dresden, Stadt	94,8
Bautzen	98,0
Görlitz	98,7
Meißen	97,9
Sächsische Schweiz-Osterzgebirge	96,9
Leipzig, Stadt	92,8
Leipzig	95,1
Nordsachsen	97,4
Minimum	92,8
Maximum	98,7
Durchschnitt Sachsen	95,5

Abb. 6 Auslastung der vollstationären Dauerpflege von Pflegeeinrichtungen in sächsischen Kreisen und kreisfreien Städten für die Pflegestatistik 2011³⁷

Die Soll-Auslastung nach SächsPfleinrVO mit 96,0 % liegt daher geringfügig über dem Mittel für Sachsen. Die Schwankungsbreite von $\pm 3,0$ % auf der Basis der Kreise zeigt, dass die Auslastungen regional sehr unterschiedlich sind. Durch die asymmetrische Berücksichtigung von Überauslastungen partizipieren jedoch die Träger von Pflegeeinrichtungen nicht an regionalen Vorteilen, sondern müssen regionale Nachteile in Kauf nehmen, die oben monetär quantifiziert wurden. Zudem ist zu berücksichtigen, dass in den 1990er Jahren die Bettenzahl von Pflegeeinrichtungen nicht durch den Träger, sondern durch die Bedarfsplanung, abgestimmt über den sog. Koordinierungsausschuss festgelegt wurde. In kleineren Orten können daher Überkapazitäten vorliegen, die letztlich der Träger nicht zu vertreten hat.

Inwieweit die hohen sächsischen Auslastungen über die Zeit stabil sind oder sich eher an die viel niedrigeren bundesweiten Zahlen anpassen, bleibt offen. Legt man den Bundesdurchschnitt von 89,0 % für die vollstationäre Dauerpflege zugrunde, ergäbe sich nach obiger Berechnungsformel eine systembedingte Unterdeckung der Investitionsaufwendungen von 7,29 %, die von den Trägern selbst zu übernehmen wäre.

Da jede finanzielle Konsequenz jedoch auch zu Lerneffekten und Verhaltenswirkungen führt, bedeutet die gewählte Kopplung von Ist- und Planauslastung in der SächsPfleinrVO, dass Heimbetreiber möglichst die Planauslastung erreichen wollen. Dies können sie, wie vielleicht wünschenswert, durch entsprechendes **Marketing** erreichen. Die zweite Konsequenz eher

³⁷ Statistische Ämter des Bundes und der Länder (2013), S. 24. Auszug aus „Tabelle 1: Indikatoren zur Pflegebedürftigkeit und zur pflegerischen Versorgung – Jahresende 2011“.

mittelfristiger Art ist jedoch, dass Träger die Kapazitäten schlank halten werden, da sie bei schlechter Auslastung, z. B. durch den Aufbau einer neuen Einrichtung, Nachteile haben, die bei hoher Auslastung nicht kompensiert werden. Strukturell ist daher zu erwarten, dass Pflegeplätze in Sachsen eher knapp sein werden und es rein ökonomisch betrachtet plausibler ist, eher zu wenig zu investieren (sog. **Unterinvestitionsanreiz**). Die hohen sächsischen Auslastungszahlen könnten u. a. auf diesen Druck zur Erreichung der Sollauslastung zurückzuführen sein.

5) Rücklagenbildung für Instandhaltungsmaßnahmen und zeitliche Verteilung der Aufwendungen

Von Seiten der Träger von Pflegeeinrichtungen wird an der neuen Regelung in der SächsPfleinrVO sowohl 2011, als auch 2013 bemängelt, dass ein „Ansparen“ für größere Instandhaltung durch Rücklagenbildung nicht mehr möglich sei und es dadurch zu größeren Schwankungen in den Investitionsbeiträgen über die Jahre käme.

In der vorherigen PflhVO 2001 war zum einen eine pauschale Förderung gemäß § 9 Abs. 1 SächsPfleinrVO 2011 in Höhe von 2,56 € für vollstationäre und Kurzzeitpflegeplätze in Höhe von 1,23 € bei werktäglicher und in Höhe von 0,84 € bei kalendertäglicher Öffnung jeweils pro Berechnungstag und Pflegepflegebedürftigen vorgesehen. Zudem war gemäß § 12 Abs. 1 PflhVO ein gesondertes Entgelt gemäß § 82 Abs. 3 SGB XI berechenbar. Ein Nachweis der Ist-Aufwendungen wurde u. E. erst mit den Urteilen des Bundessozialgerichts von 2011 verlangt. Damit konnten Träger von Pflegeeinrichtungen faktisch Rücklagen bilden, um z. B. größere Instandhaltungsmaßnahmen in Zukunft zu finanzieren oder faktisch auch andere Bereiche quersubventionieren.

Zudem war auch die Höhe der Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwendungen, die unter § 82 Abs. 3 SGB XI fielen, pauschalisiert, in PflhVO 2001 auf 1 % der Anschaffungs- und Herstellungsaufwandes von abschreibbaren, betriebsnotwendigen Anlagegütern.³⁸ Die SächsPfleinrVO 2011 ersetzte dies durch nach Alter der Anlagegüter gestaffelte Prozentwerte von 0,5 % in den ersten fünf Jahren bis 2 % ab dem 16. Jahr in § 3 Abs. 6 SächsPfleinrVO 2011. Eine Abrechnung zwischen geplanten und Ist-Aufwendungen ist in § 3 Abs. 6 SächsPfleinrVO 2011 selbst nicht vorgesehen. Dadurch eröffneten sich in der Tat Spielräume, Aufwendungen anzusetzen und im Investitionsbeitrag als Einnahmen zu erzielen, ohne direkt verpflichtet zu sein, die Aufwendungen auch im selben Jahr zu tätigen.

Die Staffelregelung wurde durch die Novelle des SächsPfleinrVO 2013 durch die Einführung eines zu erstellenden „Investitionsplans“, inhaltlich wohl besser eines „Instandhaltungsplanes“ für die Aufwendungen zur Instandhaltung und Instandsetzung ersetzt. Der Instandhaltungsplan erstreckt sich über sechs Jahre, der jedoch in zwei Drei-Jahres-Zeiträume zerlegt wird, für die konkrete Instandhaltungs- und Instandsetzungsmaßnahmen geplant werden sollen und deren Durchschnittsbeitrag über die jeweils drei Jahre der Berechnung des jährlichen Investitionsbeitrags zugrunde gelegt wird. Dadurch ist der Instandhaltungsanteil des Investi-

³⁸ Zusätzlich noch gedeckelt durch die Höchstbeträge nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 PflhVO 2001 sowie inflationiert mit einem Preisindex gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 2 PflhVO.

onsbeitrages über drei Jahre stabil. Zusätzlich wird für die folgenden drei Jahre eine Verrechnung von Über- und Unterdeckungen zwischen geplanten und tatsächlichen Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwendungen gemäß § 3 Abs. 6 SächsPfleinrVO 2013 vorgenommen. Durch diese Verrechnung ist ein Ansparen nur noch innerhalb des Drei-Jahres-Zeitraumes prinzipiell möglich. Innerhalb dieses Zeitraumes sind Verschiebungen von Maßnahmen nach Wortlaut der Verordnung grundsätzlich möglich, jedoch nicht über die drei Jahre hinaus. Während Quersubventionierung anderer Pflegekosten nicht Intention des Investitionsbeitrages sein kann, ist der Drei-Jahres-Zeitraum für Träger, die langfristige Instandhaltungsmaßnahmen ansparen wollen, als erhebliche Restriktion zu sehen.

Betrachtet man zusätzlich die Behandlung der Investitionen nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 SächsPfleinrVO so gehen diese nach § 3 Abs. 5 SächsPfleinrVO mit Abschreibungsbeträgen in den Investitionsbeitrag ein. Bei Abschreibungen findet jedoch automatisch ein Ansparmodell statt und geplante Aufwendungen und Ist-Aufwendungen (bzw. Investitionsauszahlungen) fallen systembedingt und systematisch auseinander.

Den Trägern wird durch die neue Regelung die Möglichkeit genommen, den Investitionsbeitrag i. S. einer Glättung für die Pflegebedürftigen bezüglich seiner Schwankungen auszugleichen. Größere Instandhaltungsmaßnahmen führen damit automatisch zu erheblichen Schwankungen im Investitionsbeitrag. Ob dies die Rechtsprechung beabsichtigt hat, ist fraglich. Zwar macht es grundsätzlich Sinn, Investitionsbeiträge zeitnah an kleinere Instandhaltungsmaßnahmen, die dem Heimbewohner auch zeitnah zu gute kommen, zu koppeln. Dies gilt jedoch nicht für größere, alle fünf oder zehn Jahre vorgenommene Maßnahmen, wie z. B. die Instandhaltung von Heizungsanlagen etc. Die neue Regelung wird daher zu stärker schwankenden Investitionsbeiträgen führen.

Die neue Regelung zieht zudem noch eine zweite Konsequenz nach sich. In den ersten 20 Jahren nach der Wende wurde ein Großteil des heutigen Bestandes an Pflegeeinrichtungen in Sachsen entweder saniert oder neu errichtet. Die bestehende Substanz an Gebäuden wird zunehmend älter und zieht damit auch höheren Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwand nach sich. In der Regelung des § 3 Abs. 6 SächsPfleinrVO 2011 wurde dies noch durch gestaffelte Instandhaltungsprozentsätze berücksichtigt, die jedoch in SächsPfleinrVO 2013 abgeschafft wurden. Neben der Schwankung der Investitionsbeiträge durch fehlende Ansparmöglichkeiten ist zu erwarten, dass auch die Investitionsbeiträge in der Höhe über die nächsten zehn Jahre ansteigen werden.

Als mögliche Lösung wäre der Ausgleich von geplanten und Ist-Instandhaltungen über einen längeren Zeitraum (z. B. innerhalb von fünf Jahren) zu empfehlen, solange die angesparten Instandhaltungsbeiträge z. B. innerhalb eines bestimmten Korridors (z. B. unter den alten altersabhängigen Pauschsätzen des § 3 Abs. 6 SächsPfleinrVO 2011) bleiben.

6) Nichtbeachtung anderer Rechtsvorschriften zur Berechnung von Abschreibungen

Zwischen einigen Trägern und der Bewilligungsbehörde gab es Diskussionen, inwieweit die Regelungen zum Investitionsbeitrag und deren praktische Umsetzung zu Konflikten mit anderen Rechtsvorschriften außerhalb der SächsPfleinrVO führen. Dies ist vor dem Hintergrund

zu sehen, dass die Träger selbst Jahresabschlüsse nach Handels- und Steuerrecht erstellen, die auch von Wirtschaftsprüfern testiert wurden.

§ 3 Abs. 5 SächsPfleinrVO regelt die Berechnung der Abschreibungen für den Investitionsbeitrag wie folgt:

(5) Abschreibungen nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 sind mit gleichen Beträgen wie folgt über die gesamte Nutzungsdauer zu verteilen:

- 1. für Gebäude nach der im Zuwendungsbescheid angegebenen Nutzungsdauer, im Übrigen 40 Jahre,*
- 2. für sonstige abschreibungsfähige Anlagegüter entsprechend der nach steuerrechtlichen Bestimmungen zugrunde zu legenden Nutzungsdauer.*

Konkret ergeben sich **zwei Diskussionsfälle**:

- 1) Die Bewilligungsbehörde argumentierte nach unseren Informationen teilweise, dass die Nutzungsdauer von **Gebäuden** der Dauer der Förderung im Zuwendungsbescheid zu entsprechen habe, d. h. wenn dort 40 Jahre als Förderzeitraum genannt sind, seien auch 40 Jahre für die lineare Nutzungsdauer zu wählen. Falls der Träger nun kürzer abschreibt, z. B. über 25 Jahre, und der Wirtschaftsprüfer dies in der Prüfung nicht moniert, muss der Träger für die Berechnung nach § 82 Abs. 3 SGB XI einen separaten Anlagespiegel erstellen. Zudem fallen die Auflösung des Sonderpostens mit Rücklageanteil aufgrund der Investitionsförderung (im Beispiel über 40 Jahre) und die Abschreibung des Anlagegutes (im Beispiel über 25 Jahre) dann systematisch auseinander. Grundsätzlich ist die Bestimmung von Nutzungsdauern ohne Akzeptanz von Ermessensspielräumen kaum möglich. Im Sinne einer Verwaltungsvereinfachung sollte die Bewilligungsbehörde auch eine kürzere Nutzungsdauer als im Förderbescheid akzeptieren, wenn ein testierter Jahresabschluss vorliegt und die kürzere Nutzungsdauer dort auch enthalten ist.
- 2) Bei **sonstigen abschreibungsfähigen Anlagegütern** (z. B. u. a. bei Pflegebetten) entstand in der Vergangenheit ein Dissens, da die Bewilligungsbehörde sich mehr oder weniger starr an den **AfA-Tabellen** orientierte (in den AfA-Tabellen für das Gesundheitswesen Nutzungsdauer 15 Jahre)³⁹. Laut BMF sind „sog. AfA-Tabellen ... ein Hilfsmittel, um die Nutzungsdauer von Anlagegütern zu schätzen. Die in ihnen festgehaltenen Werte beruhen auf Erfahrungswissen. Die AfA-Tabellen stellen keine bindende Rechtsnorm dar.“⁴⁰ Nach EStR 7.4 H sind „entsprechende Gründe substantiiert vorzutragen“, wenn eine von den amtlichen AfA-Tabellen abweichende Nutzungsdauer geltend gemacht wird.⁴¹ Folglich sind die in § 3 Abs. 5 SächsPfleinrVO genannten Nutzungsdauern nach „steuerrechtlichen Bestimmungen“ nicht mit den Nutzungsdauern in den AfA-Tabellen per se identisch, son-

³⁹ Vgl. BMF-Schreiben vom 31. Oktober 1994 - IV A 8-S 1551-93/94.

⁴⁰ Vgl. BMF-Website

http://www.bundesfinanzministerium.de/Web/DE/Themen/Steuern/Weitere_Steuerthemen/Betriebspruefung/AfA_Tabellen/afa_tabellen.html, download 22. Juni 2015.

⁴¹ Siehe auch BFH-Urteil vom 14. April 2011, BStBl. II S. 696 sowie die gleiche Auffassung zum fehlenden rechtlichen Bindungscharakter im externen Rechnungswesen bei Coenenberg/Haller/Schultze (2012), S. 155.

dern bei entsprechender Begründung und Erläuterung Abweichungen möglich. Im Falle der Betten wäre eine kürzere Nutzungsdauer u. E. z. B. über der höheren Inanspruchnahme, technischen Wandel oder erhöhte hygienische Anforderungen erklärbar.

Inwieweit kürzere Nutzungsdauern und höhere Ersatzbedarf bzw. kürzere Instandhaltungszyklen gerechtfertigt bzw. notwendig sind, war Gegenstand verschiedener Forschungsprojekte für Immobilien im öffentlichen Bereich. Unseres Erachtens liegt dort jedoch der Schwerpunkt auf Büro- und Verwaltungsgebäude und nicht speziell auf Sozial- und Gesundheitsbauten, so dass auf deren Ergebnisse allenfalls im Analogieschluss zurückgegriffen werden kann.⁴²

7) Systematisches Auseinanderfallen von Einnahmen und Finanzierungskosten über die Nutzungsdauer von Investitionen

Ein grundlegendes Problem stellt auch das systematische Auseinanderfallen von Einnahmen der Träger aus den Investitionsbeiträgen einerseits und Finanzierungslasten der Träger andererseits dar. Geht man z. B. davon aus, dass ein Träger eine Investition in Höhe von 1 Mio. € von der Bewilligungsbehörde genehmigt bekommt, so kann der Träger die in voller Höhe nicht geförderten Investitionsaufwendungen von 1 Mio. € über Abschreibungen über die angenommene Nutzungsdauer von 40 Jahren in Investitionsbeiträge umwandeln. Wird die Maßnahme zusätzlich in voller Höhe (vereinfachende Annahme) als Annuitätenkredit finanziert, so bleibt annahmegemäß die Annuität über die 40 Jahre gleich, wenn angenommen wird, dass die Kreditlaufzeit der Nutzungsdauer entspricht. Bei konstanter Annuität fallen die Zinsen durch die stetige Tilgung im Zeitablauf, die Tilgung kann jedoch ansteigen, damit die Gesamtbelastung, die Annuität, konstant bleibt.

Kalkulationsgrundlage für den Investitionsbeitrag i. S. § 82 Abs. 3 SGB XI sind einerseits die über 40 Jahre konstanten Abschreibungen und die fallenden Fremdkapitalzinsen. Dies bedingt, dass die Einnahmen des freien Trägers im Zeitablauf mit sinkenden Fremdkapitalzinsen fallen, während die Annuität konstant bleibt. Am Anfang entsteht per Saldo ein Einnahmenüberschuss (Einnahmen aus Investitionsbeiträgen > Annuität) und später umgekehrt. Ein Ausgleich wäre nur möglich, wenn Träger die Einnahmeüberschüsse mit einem Zinssatz in Höhe der Finanzierungskosten reinvestieren könnten, um daraus die spätere liquiditätswirksame Unterdeckung zu finanzieren.

Das Auseinanderfallen von Einnahmen und Finanzierungskosten verschärft sich, wenn über 40 Jahre abgeschrieben wird, die Finanzierung jedoch wie meist in der praktischen Umsetzung über 20 oder 25 Jahre läuft. Dadurch erhöht sich die Annuität zusätzlich. Eine Refinanzierung der getätigten Annuitäten ergibt sich damit erst nach Tilgungsabschluss des Darlehens (Vorfinanzierung).

⁴² Vgl. z. B. die Studien des Kompetenzzentrums „Kostengünstig qualitätsbewusst Bauen“ im Institut für Erhaltung und Modernisierung von Bauwerken e. V. (IEMB) an der TU Berlin in IEMB (2006), des Bundesinstituts für Bau-, Stadt- und Raumforschung zur Nutzungsdauern von Bauteilen zur Lebenszyklusanalyse nach dem Bewertungssystem Nachhaltiges Bauen in BBSR (2011), sowie von Bahr (2008) zur Realdatenanalyse zum Instandhaltungsaufwand öffentlicher Bauten.

Es wäre zu überdenken, ob die beiden Zahlungsströme von Investitionsbeitragseinnahmen und Annuitätenzahlungen nicht systematisch in einer Neuregelung angeglichen werden könnten, in dem z. B. anstatt der Abschreibung direkt die Tilgung des Kredites Kalkulationsgrundlage für die Berechnung der Investitionsaufwendungen nach § 82 Abs. 3 SGB XI sein könnte.

8) Auseinanderfallen von Behandlung in der Rechnungslegung und im Grundbuch

Staatliche Investitionszuschüsse zur Sanierung oder zur Errichtung von Pflegeeinrichtungen werden in der Rechnungslegung und im Grundbuch systematisch unterschiedlich behandelt. Investitionszuschüsse können in der Rechnungslegung entweder von den Anschaffungs- und Herstellungskosten der Anlagegüter abgezogen werden, wobei nur mehr der Restbuchwert der Abschreibung unterliegt oder sie werden auf der Passivseite als Sonderposten ausgewiesen und über die Laufzeit der Förderung aufgelöst, wobei die Anlagegüter dann mit den vollen Anschaffungs- und Herstellkosten in die Abschreibung eingehen. Im Fazit, wird der Sonderposten über den Förderzeitraum bzw. die Nutzungsdauer aufgelöst.

Ist bei einer Pflegeeinrichtung der Förderzeitraum zur Hälfte abgelaufen, ist der Sonderposten auch zur Hälfte aufgelöst. Im Grundbuch steht jedoch nach Angaben der Träger der Förderbeitrag bis zum Ende der Fördermittelbindung in vollständiger Höhe. Damit wird eine Übersicherung zugunsten des Freistaates Sachsen abgebildet. Dies behindert jedoch die Refinanzierung z. B. von Instandhaltungs- und Instandsetzungsmaßnahmen ins Alter gekommener Pflegeeinrichtungen oder von deren Ergänzungen. Nach einem Rechtsgutachten der Sozietät *Pöppinghaus, Schneider, Haas* besteht ein Anspruch auf teilweise Freigabe dinglicher Sicherheiten im Rahmen der Fördermittelgewährung in Sachsen.⁴³ Es wäre zu überlegen, welche Konstruktionen gefunden werden könnten, damit ein Abschmelzen des Eintrages im Grundbuch möglich wird. Denkbar wären Teilauflösungen des Förderbetrages im Grundbuch.

9) Berücksichtigung von Eigenmitteln und deren Kosten

Falls Eigenmittel in Investition eingebracht wurden, fließen diese über Abschreibung auf damit finanzierte Investitionsaufwendungen, die der Kalkulation des Investitionsbeitrages zugrunde gelegt wurden, zurück. Dies entspricht der Tilgung bei fremdfinanzierten Investitionen. Während Kosten für Fremdkapital bis zur Höhe der marktüblichen Zinsen gemäß § 2 Abs. 1 Nr. 2 SächsPfleinVO ansetzbar sind, können Kosten für das Eigenkapital nach § 2 Abs. 1 Nr. 3 SächsPfleinVO nur bis zu 2 % angesetzt werden.

Wie die Deckelung mit 2 % begründet wird, ist u. E. nicht nachvollziehbar und betriebswirtschaftlich inkonsistent. In der Kosten- und Leistungsrechnung sind Eigenkapitalkosten als kalkulatorische Kostenposition seit Jahrzehnten unstrittig. Um Verzerrungen durch die Art der Finanzierung zu vermeiden und um Opportunitätskosten systematisch zu berücksichtigen, werden kalkulatorische Eigenkapitalkosten ergänzend zu Fremdkapitalzinsen in der Kosten- und Leistungsrechnung berücksichtigt.⁴⁴ Falls nicht alternative Kostensätze für Eigenkapital

⁴³ Vgl. Pöppinghaus, Schneider, Haas PartGmbH (2010).

⁴⁴ Vgl. Coenberg/Fischer/Günther (2012), S. 88 f. und S. 97 ff.

vorliegen, wird i. d. R. auf das sog. Capital Asset Pricing Model (CAPM) als Bewertungsansatz zurückgegriffen. Demnach kann der Eigenkapitalkostensatz wie folgt bestimmt werden:

$$\text{Eigenkapitalkostensatz} = \text{risikoloser Zins} + (\text{Marktrendite} - \text{risikoloser Zins}) \times \beta\text{-Faktor}$$

Der risikolose Zinssatz entspricht dem Zinssatz langfristiger, AAA-gerateter Staatsanleihen. Die Marktrendite ist die langfristige Rendite auf riskante Anlagen (z. B. in Aktien) und der β -Faktor misst die Volatilität der Renditen des betrachteten Unternehmens im Vergleich zu einer breiten Anlage in Aktien. Der β -Faktor ist 1,0 falls das Marktportfolio und 0 falls risikolose Wertpapiere gehalten werden. Dadurch kann anhand der Frage, ob ein Unternehmen riskanter als der breite Markt aller Aktien (= Marktportfolio) ist, gut kalibriert werden.

Greift man auf die von Prof. Stähle, Humboldt-Universität Berlin, veröffentlichten Zeitreihen zurück, so beläuft sich die jährliche nominale Rendite von Bundeswertpapieren (als Schätzwert für den risikolosen Zins) sowohl für einen Anlagezeitraum von fünf, zehn und 25 Jahren im Mittel auf zufällig identische 6,61 %. Über den gleichen Anlagezeitraum liegt die Rendite der Aktien im CDAX der Deutschen Börse AG bei 9,62 % (fünf Jahre), 7,16 % (zehn Jahre) und 7,05 % (25 Jahre). Börsennotierte Pflegeeinrichtungen, aus denen direkt im Analogieschluss β -Werte abgeleitet werden könnten, sind u. E. im deutschsprachigen Raum nicht notiert, so dass der β -Faktor im Analogieschluss geschätzt werden muss. Das Risiko von Pflegeeinrichtungen ist im Vergleich zum breiten Markt sicherlich unterdurchschnittlich mit dem von Gesundheitsdienstleistern vergleichbar, da der Markt reguliert ist und aufgrund demographischen Wandels die Nachfrage steigen wird. Ein β -Wert in der Bandbreite von 0,5 bis 0,7 wie für Krankenhaus- und Gesundheitsdienstleister scheint daher plausibel.

Dadurch können die Eigenkapitalkosten für Pflegeeinrichtungen für einen Anlagehorizont von fünf Jahren wie folgt geschätzt werden:

$$\text{Eigenkapitalkostensatz} = \text{risikoloser Zins} + (\text{Marktrendite} - \text{risikoloser Zins}) \times \beta\text{-Faktor}$$

$$\text{Eigenkapitalkostensatz} = 6,61 \% + (9,62 \% - 6,61 \%) \times 0,5 = 8,12 \%$$

Bei einem β -Wert von 0,7 ergibt sich dann für den Fünf-Jahres-Zeitraum 8,72 %.

Für die alternativen Anlagehorizonte von zehn und 25 Jahren ergeben sich dann Bandbreiten von 6,89 % bis 7,00 % bzw. 6,83 % bis 6,92 %. Diese Bandbreiten aufgrund von Datenmaterial, das die durchschnittlichen üblichen Renditen seit 1955 auswertet, liegen beim Dreifachen der in § 2 Abs. 1 Nr. 3 SächsPfleinrVO genannten 2 %.

Wenn man die Zinssätze an die aktuelle Situation anpasst, dann fällt die risikolose Rendite, gemessen als Umlaufrenditen von Bundesleihen zum 22. Juni 2015 auf 0,66 %, die Marktrendite steigt jedoch auf 6,3 %.⁴⁵ Bei konstanten β -Werten in der Bandbreite von 0,5 bis 0,7 ergeben sich Eigenkapitalkosten von 3,48 % bis 4,61 %. Dies entspricht dem Doppelten der in § 2 Abs. 1 Nr. 3 SächsPfleinrVO genannten 2 %. Zusammenfassend kann festgehalten werden,

⁴⁵ Für den Fall, dass man 1990 ein breites Aktienportfolio kaufte und bis heute hielt. Vgl. Aktiendreieck des Deutschen Aktieninstitut e. V. bei https://www.dai.de/files/dai_usercontent/dokumente/renditedreieck/2014-06-30%20DAX-Rendite-Dreieck%20Web.pdf, Download 22. Juni 2015.

dass u. E. die Eigenkapitalkosten in der SächsPfleinrVO als dem Risiko von Pflegeeinrichtungen nicht angemessen und daher als u. E. zu niedrig geschätzt werden können.

Zudem tritt bei vielen Einrichtungsträgern nach Abrechnung und Verwendungsnachweisvorlage im Rahmen der Verwendungsnachweisprüfung folgender Tatbestand auf: Bestimmte Kosten werden durch den Zuschussgeber nicht anerkannt, müssen aber in der Bilanz aktiviert werden (eine Rückzahlungspflicht entsteht nicht, da es sich um Festbeträge handelt) oder zusätzliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind entstanden, die nicht nachträglich bewilligt wurden und ebenfalls zu Erhöhungen der aktivierten Kosten führen. Damit gibt es ein Auseinanderfallen der buchhalterischen Werte und der Werte, die für die Berechnung gemäß SächsPfleinrVO herangezogen werden. Von der SächsPfleinrVO werden grundsätzlich nur die anerkennungsfähigen Kosten gemäß Verwendungsnachweis zugrunde gelegt. Da die übrigen Kosten jedoch angefallen sind und für den Gesamtgegenstand der Betriebsführung notwendig sind, entsteht hieraus eine Finanzierungslücke, die der Träger trotzdem aus Eigenmitteln finanzieren muss.

5 Verbraucherschutzprobleme der Neuregelung

Während bisher die Beziehung zwischen dem Träger der Pflegeeinrichtung und der Bewilligungsbehörde im Vordergrund stand, soll nun die Auswirkung der Änderung der Verordnung auf das Verhältnis der Heimbewohner zur Pflegeeinrichtung beleuchtet werden. Die Heimbewohner sind letztendlich die Gruppe, die im Kern aller Bemühungen im Pflegebereich steht.

1) Schwankende Investitionsbeiträge gegenüber Heimbewohnern

Die Orientierung an tatsächlichen Investitions- und Instandhaltungsaufwendungen gemäß SächsPfleinrVO 2013, führt wie bereits oben ausgeführt,⁴⁶ zu schwankenden und bei älteren Beständen zu steigenden Investitionsbeiträgen. In einer Musterrechnung kommt das Diakonische Werk Stadtmission Dresden e. V. am Beispiel des Pflegeheimes Klotzsche z. B. von einem Anstieg des Investitionsbetrages von 5,70 € pro Tag und Pflegeplatz auf 8,73 € was einem Anstieg von 53 % entspricht. Auf das Jahr berechnet ergibt sich eine Mehrbelastung von $(8,73 - 5,70) \times 365 = 1.105,95$ € für den vollstationären Bereich.

Dickopp/Schmitz/Symhardt halten auch bei einem erheblichen Anstieg der Investitionsbeiträge ein Sonderkündigungsrecht des Wohn- und Betreuungsvertrages nach § 11 Abs. 1 Wohn- und Betreuungsvertragsgesetz (W BVG) für rechtlich möglich.⁴⁷

Nach § 3 Abs. 6 SächsPfleinrVO 2013 werden die Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwendungen für sechs Jahre im Voraus geplant und aufgrund des Durchschnittswertes für die ersten drei Jahre berechnet. Die Investitionsbeiträge sind daher maximal für drei Jahre konstant. Die pauschalierte Instandhaltung in der PlfhVO 2001 erlaubte hingegen ein Ansparen und eine stärkere Glättung der Investitionsbeiträge.

Die Investitionsbeiträge, d. h. Investitionen und Instandhaltungsmaßnahmen, werden von den momentanen Heimbewohnern bezahlt, kommen jedoch allen zukünftigen Bewohnern ebenfalls zugute. Zu berücksichtigen hierbei ist, dass die Tendenz besteht, möglichst spät in das Pflegeheim zu gehen und die Verweildauern sich über die Jahre verkürzt haben. Dadurch ist die Annahme nicht mehr gegeben, dass die momentanen Heimbewohner auch in einigen Jahren noch in der Pflegeeinrichtung wohnen werden und daher von den heute getätigten Investitionen und Instandhaltungsmaßnahmen selbst profitieren.

Ein Weg, mit dem man sowohl die Volatilität der Investitionsbeiträge als auch die gleichmäßige finanzielle Belastung aller Bewohner, die von Instandhaltungsmaßnahmen – gerade in größerem finanziellen Umfang – profitieren, erreichen könnte, wäre der sog. Komponentenansatz. „*Unter dem Komponentenansatz nach HGB versteht man die gedankliche Zerlegung und getrennte Abschreibung wesentlicher physischer Komponenten eines abnutzbaren Vermögensgegenstands über die jeweils unterschiedlichen Nutzungsdauern der einzelnen Komponenten (anstelle der einheitlichen Abschreibung eines Vermögensgegenstandes als Ganzes).*“⁴⁸ Der typische Anwendungsfall wäre laut Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) die Im-

⁴⁶ Vgl. insbesondere die Ausführungen im 4. Abschnitt unter Punkt 1) und Punkt 5).

⁴⁷ Vgl. *Dickopp/Schmitz/Symhardt* (2014), S. 9 ff.

⁴⁸ *Unterrainer, M.* (2014), S. 71.

moblie, bei der das Dach, die Heizung, Sanitär usw. separat betrachtet werden können, und sich über die Summe der einzelnen Komponentenabschreibungsbeträge der Abschreibungsbetrag für den gesamten Vermögensgegenstand ergeben würde.⁴⁹ Angewandt auf die Thematik „Instandhaltung und Instandsetzung“ in Pflegeeinrichtungen würde dies nun bedeuten, dass z. B. die Erneuerung der Heizung nicht – wie bisher – als Erhaltungsaufwand im Ergebnis des Jahres voll und ganz niederschlagen würde, in dem die Erneuerung stattfindet. Sondern es ergäben sich nachträgliche Anschaffungskosten, die abgeschrieben werden würden. Im Idealfall, wenn die geplante Nutzungsdauer der Komponente Heizung mit der tatsächlichen übereinstimmt, bleiben die Abschreibungen, die aus der Komponente Heizung für den gesamten Vermögensgegenstand Gebäude resultieren, konstant. Könnte dieses Vorgehen auch auf die Berechnung der Investitionsbeiträge angewandt werden, so blieben diese ebenfalls in ihrer Höhe unverändert. Denn: *„Die abgenutzte Komponente wird als Teilabgang und die Ersatzkomponente als Teilzugang angesehen. Die neue Komponente ist in der Folgezeit wiederum neu über ihre individuelle Nutzungsdauer abzuschreiben.“*⁵⁰ Das IDW hält den Komponentenansatz handelsrechtlich für zulässig.⁵¹

Lehmann zeigt auf, wie der Komponentenansatz prinzipiell bei Pflegeeinrichtungen und im Hinblick auf deren Refinanzierung über die sog. Investitionsbeiträge nach § 82 SGB XI wirken könnte und stellt zusammenfassend die Frage, *„ob auf der Grundlage der vorangegangenen Ausführungen nicht eine Reform der gesetzlichen Regelungen erforderlich ist, welche die im SGB vorgegebene Vergütung sicherstellt. Die in vielen landesgesetzlichen Regelungen enthaltene Maßgeblichkeit steuerrechtlicher Nutzungsdauern und die Pflicht zur einheitlichen Bewertung eines Gebäudes führt auch mit Blick auf die Fortentwicklung des Handelsrechts (Komponentenansatzbilanzierung) zu einer zunehmenden Abkopplung von den im handelsrechtlichen Jahresabschluss abgebildeten tatsächlichen Verhältnissen.“*⁵² Die im Freistaat Sachsen diesbezüglich geltende Regelung nach SächsPfleinVO 2013 ist in § 5 zu finden und lautet: *„Abschreibungen (...) sind mit gleichen Beträgen wie folgt über die gesamten Nutzungsdauer zu verteilen: (...) für sonstige abschreibungsfähige Anlagegüter entsprechend der nach steuerrechtlichen Bestimmungen zugrunde zu legenden Nutzungsdauer.“* Aufgrund dieser zwingenden Orientierung am Steuerrecht scheidet u. E. nach derzeitiger Rechtslage eine Anwendung des Komponentenansatzes aus, da eben dieser steuerlich nicht zur Anwendung kommen darf, wie *Unterrainer* zutreffend ausführt: *„Steuerlich kommt der Komponentenansatz nicht zu Anwendung. Maßgeblich ist weiterhin der sog. einheitliche Funktions- und Nutzungszusammenhang und eine einheitliche Abschreibung des Vermögensgegenstands.“*⁵³

2) Unklarheiten bezüglich Rückverrechnung bzw. Anrechnung auf die Zukunft

Die SächsPfleinVO 2011 sieht in § 3 Abs. 6 vom Prinzip her eine relativ klar geregelte Verrechnung von Unter- und Überdeckungen von geplanten zu tatsächlich getätigten Instandhaltungsaufwendungen für den zweiten Drei-Jahres-Zeitraum des Investitionsplanes vor. Eine

⁴⁹ Vgl. Petersen, K. (2011).

⁵⁰ Petersen, K. (2011).

⁵¹ Vgl. Petersen, K. (2011).

⁵² Lehmann, M. (2012), S. 475.

⁵³ Unterrainer, M. (2014), S. 73.

Rückverrechnung ist bei genehmigten Instandhaltungsmaßnahmen damit nicht möglich, es erfolgt nur eine Verrechnung mit der Zukunft.

Dennoch ergaben Gespräche mit verschiedenen Trägern erhebliche Verunsicherungen, die u. E. aus folgenden Punkten rühren können:

- Falls bereits angestoßene oder bereits durchgeführte Instandhaltungsmaßnahmen von der Bewilligungsbehörde **nicht genehmigt** werden, die bereits in eine Kalkulation des Investitionsbeitrages eingeflossen und von den Heimbewohnern erhoben wurden, sind diese Investitionsbeiträge nicht rechtens und damit zurückzuzahlen. Bei einigen Trägern können sich so durchaus Beträge von mehreren 100.000 € ergeben, was eine erhebliche Belastung sowohl der Liquidität als auch der Ertragslage darstellt. Zudem ist unklar, wie konkret die Rückerstattung und an wen diese zu erfolgen hat (z. B. falls Heimbewohner zwischenzeitlich verstorben sind).
- Überdenkenswert ist auch der **Prozess der Beantragung und der Bewilligung**. Falls die Beantragung zu spät im Jahr vor Beginn des Investitionsplanes erfolgt bzw. die Bewilligung erst im laufenden Jahr erfolgt, können Investitionsbeiträge nicht rechtssicher kalkuliert und erhoben werden.
- Ein vergleichbares Problem könnte sich an der **Schnittstelle zwischen dem ersten und dem zweiten Drei-Jahres-Zeitraum** ergeben. Die tatsächlichen Ist-Aufwendungen liegen belastbar erst zum Ende des ersten Drei-Jahres-Zeitraumes vor, faktisch häufig aufgrund der Erstellung der notwendigen Unterlagen auch einige Wochen später. Ab dem 1. Januar des zweiten Drei-Jahres-Zeitraumes ist jedoch den Heimbewohnern gegenüber der neue Investitionsbeitrag in Rechnung zu stellen, der jedoch erst von der Bewilligungsbehörde nach Verrechnung von Unter- und Überdeckungen zu bewilligen ist. Faktisch wäre die Ermittlung eines neuen Investitionsbeitrages erst ab dem fünften Jahr des Investitionsplanes möglich oder es wird ein Verfahren wie bei Nebenkostenabrechnung von Wohnungen eingeführt mit Vorauszahlungen und einer Schlussabrechnung. Hier ist derzeit nicht absehbar, wie der Übergang geregelt ist. Wünschenswert wäre, wenn die Verrechnung erst ab dem fünften Jahr erfolgen würde, da dann im vierten Jahr in der benötigten Zeit die Ist-Aufwendungen von der Bewilligungsbehörde überprüft werden könnten.
- Wieso die **Zustimmung** nach § 4 Abs. 2 SächsPfleinrVO **nur für 12 Monate** erfolgt, obwohl die Abschreibungen über die komplette Nutzungsdauer und die Instandhaltungsaufwendungen für drei Jahre kalkuliert werden, bleibt u. E. ungeklärt.⁵⁴ Eventuell wäre auch eine Zustimmung für drei Jahre sachlogisch möglich, da dies den kürzesten Kalkulationszeitraum in der Berechnung darstellt.

⁵⁴ Im Zuge seiner Urteile vom 8. September 2011 hatte sich das Bundessozialgericht dahingehend geäußert, dass Zustimmungen nur für maximal ein Jahr erteilt werden dürfen. Da auch mit der Änderung des SGB XI am 20. Dezember 2012 mit Wirkung zum 28. Dezember 2012 hinsichtlich dieser Frage sich keine neue bundesrechtliche Grundlage ergab, könnte die Auffassung vertreten werden, dass die „Jahresregel“ weiterhin zu berücksichtigen wäre. Andere Bundesländer verfahren jedoch anders, z. B. Bayern wohl ohne Laufzeitbegrenzung: „Ein erneuter Antrag ist nur zu stellen, soweit sich der gesondert berechenbare Betrag um mindestens 10 v. H. erhöhen soll.“ (§ 77 Satz 2 Verordnung zur Ausführung der Sozialgesetze vom 2. Dezember 2008, zuletzt geändert am 12. Mai 2015)

Die Neuregelung durch die Orientierung an Ist-Aufwendungen führt damit für alle Beteiligten (Träger, Pflegeheime, Bewohner und Bewilligungsbehörde) zu mehr Verwaltungsaufwand und zu Unsicherheiten, die es durch Festlegung eines klaren Verwaltungsprozesses für die Verrechnung zu regeln gilt.

6 Ausgelöster Verwaltungsaufwand durch die neue SächsPfleinrVO 2011/13

Betrachtet man die Auswirkung der Einführung des Investitionsplanes und der Orientierung an den Ist-Aufwendungen auf den Verwaltungsaufwand der beteiligten Partner, so ergeben sich folgende Veränderungen:

- Alle sechs Jahre entsteht ein **einmaliger Verwaltungsaufwand** für die Erstellung des Investitions- bzw. Instandhaltungsplans. Das Diakonische Werk Innere Mission Leipzig e. V. schätzt den einmaligen Aufwand für die Erstellung des Instandhaltungsplanes nach § 3 Abs. 6 SächsPfleinrVO auf insgesamt 38 Stunden, die sich wie folgt verteilen:
 - Einrichtungsleitung (8 h): Abgleich mit Konzeption, Priorisierung der Maßnahmen; Auswirkung auf die „Marktfähigkeit“ der Einrichtung
 - Controlling (5 h): Kalkulation der Hausmeisterkosten; Umsetzung in die geforderte rollierende Mehrjahresplanung; Auswirkung auf Entgeltanträge
 - Hausmeister (16 h): Zusammenstellung und Beschreibung der Leistungen auf der Basis einer wiederkehrenden umfassenden baulichen Bestandsaufnahme
 - (zentrales) Finanz- und Rechnungswesen (2 h): Aufnahme in Wirtschaftsplanung und Liquiditätsplanung
 - Fachbereichsleitung Altenhilfe (1,5 h): strategische und fachliche Bewertung insbesondere der Priorisierung, Abgleich mit anderen Einrichtungen im Fachbereich
 - Referat Bau (4 h): Beurteilung, ob Fremd- oder Eigenleistung baulich sinnvoll ist; Einholung und Bewertung von Angeboten
 - Vorstand (1,5 h): diakonische, werkswerte Gesamtbeurteilung, gemeinsam mit Fachbereichsleitung insbesondere Preis- (d. h. Markt-) Auswirkung
- Zu dem einmaligen Aufwand für die Erstellung des Instandhaltungsplanes kommen **jährliche Aufwendungen** für die Beantragung der zu genehmigenden Instandhaltungsaufwendungen und die Bearbeitung von Rückfragen bzw. Bescheiden. Durch den Übergang zur SächsPfleinrVO 2013 berichten die Träger von Pflegeeinrichtungen von erheblichen Mehraufwendungen, deren Höhe jedoch auch vom jeweiligen Ausbau des Finanz- und Rechnungswesens bzw. deren IT-Unterstützung abhängt. Anzumerken sei, dass üblicherweise von einer Relation von Verwaltung bzw. Heimleitung zu Heimbewohnern von 1 zu 30 ausgegangen wird. Der zusätzliche Berichts- und Abrechnungsaufwand durch die SächsPfleinrVO 2013 führt zu zusätzlichen laufenden Belastungen, die bisher im Verwaltungsaufwand nicht abgebildet und in der Quote 1 zu 30 nicht berücksichtigt sind.
- Den Verwaltungsmehraufwand betrifft jedoch auch die **Bewilligungsbehörde** insbesondere durch die Neuordnung durch Art. 60 SächsVwNG 2008. Viele Träger sehen die Befürchtung, dass der Kommunale Sozialverband e. V. den Mehraufwand personell nicht stemmen kann und dadurch Entscheidungs- und Bewilligungsprozesse verlängert werden, sodass der beabsichtigte Bewilligungszeitraum von drei Monaten nicht eingehalten werden kann. Bisher kann beobachtet werden, dass der Bewilligungsprozess von Träger zu Träger sehr unterschiedlich ist und zudem auch durch den Einarbeitungsaufwand für neue Mitar-

beiter beim KSV bedingt ist. So bestätigten auch zwei verantwortliche Mitarbeiter des KSV in dem strukturierten Interview, dass mit der vorhandenen Mannschaft die Fülle der zu erwartenden Anträge nach § 82 Abs. 3 SGB XI nicht zu schaffen sei.

- Falls der angepeilte Bewilligungszeitraum von drei Monaten nicht in Kooperation von Antragsteller und Bewilligungsbehörde erreicht werden kann, ergeben sich neben Verzögerungen im Anstoßen von Investitions- und Instandhaltungsprojekten auch rechtliche Unsicherheiten, ob angedachte Maßnahmen nun ausgeführt werden dürfen bzw. ob kalkulierte und erhobene Investitionsbeiträge auch genehmigt sind.

Die Änderungen durch die SächsPfleinrVO führten auch zu Fragen zur prinzipiellen **Rolle der Bewilligungsbehörde**, d. h. des Kommunalen Sozialverbands Sachsens, die folgende Punkte betrifft:

- Der KSV übernimmt im Pflegebereich mehrere unterschiedliche Rollen als verantwortliche Behörde:
 - 1) Der KSV ist Vertragspartner bei den Pflegesatzverhandlungen, d. h. der Säule zur Finanzierung der laufenden Kosten im Pflegebereich, soweit 5 % der Bewohner auf Sozialhilfe angewiesen sind. Da die Zahl der Pflegebedürftigen steigt, die auf zusätzliche Hilfe zur Pflege nach dem SGB XII angewiesen sind, wird sich dies noch in den nächsten Jahren verstärken.
 - 2) Der KSV ist Auftragsbehörde des Landes bei der Zustimmung zur Bewilligung des Investitionsbeitrags.
 - 3) Der KSV übt als Auftragsbehörde des Landes die Aufsicht über die Pflegeeinrichtungen aus.

Einige Träger werfen die Frage auf, ob der KSV aufgrund dieser unterschiedlichen Rollen, die er wahrzunehmen hat, nicht systembedingt in Interessenskonflikte geraten könnte. Beispielsweise könnte ein Interessenskonflikt darin bestehen, dass der KSV geneigt sein könnte, den Investitionsbeitrag niedrig zu halten, da dieser für Bezieher von Grundsicherung im Alter budgetwirksam für den KSV wird.

- In der Vergangenheit kam es, auch mit ausgelöst durch die Neuregelung in 2013 der SächsPfleinrVO zu teilweise **heftigen Auseinandersetzungen** zwischen einzelnen Trägern und dem KSV, die zu Widersprüchen und Klageverfahren führten.
- Einzelne Träger regen an, eine **Gleichbehandlung aller Träger von Pflegeeinrichtungen** in Zukunft zu gewährleisten. Einzelne Träger berichten über unterschiedliche Nachweispflichten von Träger zu Träger bzw. von geförderten zu nicht geförderten Einrichtungen, die subjektiv, vielleicht auch emotional überzeichnet, als Ungleichbehandlungen wahrgenommen werden. Hier wäre zu prüfen, wie ein gleichmäßiges und nachvollziehbares Verwaltungshandeln in einer emotional angespannten Situation gewährleistet werden kann.

7 Probleme in der operativen Umsetzung der SächsPfleinrVO 2011/13

In der praktischen Umsetzung ist in der Diskussion mit dem KSV eine Reihe von operativen Problemfällen aufgetreten, die nachfolgend dargestellt werden sollen.

1) Ermittlung der Werte zur Abgrenzung zwischen Instandhaltung und Wartung

In den letzten Jahren gab es des Öfteren Diskussionen, inwieweit als Miete oder Leasing bezahlte Aufwendungen bzw. in Pauschalen enthaltene Kosten auf die Komponenten Instandhaltung einerseits und Wartung andererseits betragsmäßig aufgeteilt werden sollen. Zum Beispiel deckt die Miete oder die Leasingrate von Brandmeldeanlagen alle mit ihr verbundenen Kosten (d. h. Abschreibung, Zinsen, Wartung, Instandhaltung etc.) ab. Während der Wartungsanteil den laufenden Kosten und damit der Säule des Pflegesatzes als Finanzierungsquelle zuzuordnen ist, fällt die Instandhaltung und indirekt die Abschreibungen und kalkulatorischen Zinsen dem Investitionsbeitrag zu.

Einzelne Träger sollten daher dem KSV aufgespaltete Verträge mit der getrennten Angabe für beide Säulen vorlegen, was diese entweder mit dem Anbieter der Leistungen (d. h. dem regionalen Monopolisten Bosch in Leipzig und Siemens in Dresden) in Konfliktgeraten ließ bzw. einzelne Träger konnten entsprechend getrennte Verträge nicht vorlegen. Der KSV sah sich daher gezwungen, die jährlichen Vertragskosten mit einem Verteilungsschlüssel 40 : 60 aufzuteilen. Einerseits scheint hier die Handhabung in der KSV unterschiedlich zu sein, da einzelne Träger berichten, dass Leasingverträge bei der Pflegekasse (z. B. der AOK Plus) ohne Probleme anerkannt wurden. Andererseits scheint die Aufteilung in zwei Vertragskomponenten bei einzelnen Geräten (z. B. Kopierern) möglich zu sein, bei anderen wieder nicht (z. B. Brandmeldeanlagen).

Wenngleich die Trennung von Wartung und Instandhaltung sachlogisch richtig ist, scheint die Handhabung in Sachsen regional als auch von Objekt zu Objekt unterschiedlich zu sein. Hier ist zu empfehlen, dass eine einheitliche vergleichbare Vorgehensweise zwischen Antragsstellern und Bewilligungsbehörde vereinbart wird (Gleichbehandlungsgrundsatz).

2) Planung von Instandhaltungsmaßnahmen

Einen weiteren Problembereich, den die Träger betonen, ist die Planbarkeit von Instandhaltungsmaßnahmen auf sechs Jahre, wie in § 3 Abs. 6 SächsPfleinrVO gefordert. Während manche Träger schon vor der SächsPfleinrVO 2013 eine Investitions- und eine Instandhaltungsplanung hatten, ist für einige deren Planung Neuland. Unabhängig vom Erfahrungshintergrund wird angeführt, dass der Instandhaltungsbedarf auch vom Nutzerverhalten abhängt (z. B. mehr oder weniger Verschleiß von Bodenbelägen, Betten oder Türen, die schnell zu Kosten von 2.000 bis 3.000 € pro Zimmer bei Nutzerwechsel führen können). Da bisher aufgrund fehlender Planung Erfahrungswerte fehlen, wäre geboten, dass sowohl Antragsteller als auch Bewilligungsbehörde aufeinander zugehen und Ermessungsspielräume in den ersten Jahren des Erfahrungserwerbs walten lassen.

3) Anerkennung der Nutzungsdauern von Anlagengütern

In den letzten Jahren gab es zwischen Trägern von Pflegeeinrichtungen und der Bewilligungsbehörde Diskussion zur Anerkennung von Nutzungsdauern von Anlagegütern. Dabei können folgende **Problembereiche** identifiziert werden:

- Einzelne Träger schreiben Anlagevermögen, das nicht Gebäude ist, über eine **Nutzungsdauer von acht Jahren** wohl nach alter Rechtslage des § 13 Abs. 2 S. 5 PflhVO 2001 ab, obwohl § 3 Abs. 5 SächsPfleinrVO explizit auf die nach steuerlichen Bestimmungen zugrunde zu legende Nutzungsdauer verweist. Entsprechend hat der KSV die Nutzungsdauern in den Berechnungen korrigiert.
- Träger verweisen darauf, dass der KSV sich zu starr an den **AfA-Tabellen** orientiert, obwohl die AfA-Tabellen, wie oben ausgeführt,⁵⁵ nur eine Empfehlung der Finanzverwaltung darstellen. In der Folge gab es Diskussionen, ob die Abschreibungen aus testierten Jahresabschlüssen für die Berechnung der Investitionsbeiträge nach § 82 Abs. 3 SGB XI zugrunde gelegt werden dürfen.

4) Umlage von zentral genutzten Vermögensgegenständen oder zentralisierten Dienstleistungen auf einzelne Pflegeeinrichtungen

Um Kosten zu reduzieren bzw. um Ressourcen besser auszulasten, nutzen einzelne Träger Vermögensgegenstände (z. B. Hard- und Software auf zentralen Servern) zentral und gleichzeitig für mehrere Pflegeeinrichtungen. Zudem haben einzelne Träger bestimmte Dienstleistungsfunktionen, die auch für die Berechnung nach § 82 Abs. 3 SGB XI relevant sind, zentralisiert. Hierzu gehören z. B. ein für mehrere Pflegeeinrichtungen zuständiger Handwerker, der Reparaturen vornimmt, oder ein zentralisierter Baureferent. Während bei einigen Trägern in Absprache mit der Bewilligungsbehörde Aufteilungsschlüssel der zentralen Kosten abgestimmt werden konnten, führte dies bei anderen Trägern zum Dissens mit der Bewilligungsbehörde. Betriebswirtschaftlich handelt es sich bei diesen Kosten um sogenannte Service-Kostenstellen, wie sie in vielen Branchen üblich sind. Deren Kosten werden mit Hilfe sachlogisch nachvollziehbarer, verursachungsgerechter Verteilungsschlüssel in der Kostenstellenrechnung auf die Hauptkostenstellen (hier: die Pflegeeinrichtungen) umgelegt.⁵⁶ Methodisch sollten daher Umlagen für zentralisierte Abschreibungen oder Instandhaltungskosten gestattet werden, wenn deren Verteilung verursachungsgerecht und transparent ist. Auch hier sollte eine Gleichbehandlung im Verwaltungshandeln erreicht werden.

5) Notwendigkeit von Schätzungen der Instandhaltungs- und Instandsetzungskosten

In einzelnen konkreten Fällen wurden Träger von Pflegeeinrichtungen gebeten, konkrete Angebote für Instandhaltungsmaßnahmen vorzulegen. § 3 Abs. 6 SächsPfleinrVO erwähnt explizit, dass sich die umlagefähigen Aufwendungen für Instandhaltung und Instandsetzung aus dem Durchschnitt der geplanten Aufwendungen für Instandhaltung und Instandsetzung von jeweils drei Jahren ergibt. Der Plancharakter der Aufwendungen wird dabei explizit erwähnt.

⁵⁵ Vgl. Abschnitt 4 Nr. 6 dieses Gutachtens.

⁵⁶ Vgl. Coenenberg/Fischer/Günther (2012), S. 117 ff.

In der Natur der Sache liegt es daher, dass Angebote allenfalls zur Plausibilisierung von Instandhaltungsmaßnahmen im ersten Jahr des Drei-Jahres-Zeitraums, nicht jedoch für den kompletten Drei-Jahres-Zeitraum vorgelegt werden können. Angebote, die über die Jahresfrist hinausgehen, werden von den Auftragnehmern aufgrund des Preisänderungsrisikos entweder gar nicht abgegeben oder die Preisinflation entsprechend eingepreist. Daher sollte die Bewilligungsbehörde auch Planwerte für Instandhaltungs- und Instandsetzungskosten akzeptieren, die jedoch plausibel sein sollten.

6) Überschreitung der Platzkosten durch Buchhaltungsfehler

Bei einzelnen Trägern führte ein „Buchhaltungsfehler“ des Trägers zum Vorwurf der „Verschwendung von Steuergeldern“ (Aussage ist Wahrnehmung seitens der Träger) durch der Bewilligungsbehörde. Mitte der 90er Jahre wurde ein Altenpflegeheim entsprechend der Empfehlungen zum Bau von Altenpflegeheimen errichtet und ausgestattet. Pro Platz ergaben sich Ausstattungskosten von 150.000 DM. Im Anlagespiegel des Trägers wurde das ganze Ausstattungspaket im Brutto-Anlagespiegel als Anschaffungskosten verbucht. Bei der Beantragung des Ersatzbedarfes wurde von der Bewilligungsbehörde kritisiert, dass die Ausstattungskosten durch die beantragte Investition nochmals steigen und die betriebsnotwendigen Platzkosten übersteigen würde. Ursache ist jedoch, dass zwar durch die Abschreibung der Buchwert sinkt, nicht jedoch die historischen Anschaffungskosten. Das Ausstattungspaket hätte am Ende der Nutzungsdauer auch mit seinen Anschaffungskosten ausgebucht und nicht nur auf null abgeschrieben werden müssen. Eigentlich liegt hier nur ein buchhalterisches Problem vor, dass sich u. E. bilateral klären lassen müsste.

7) Angst vor Rückzahlungsansprüchen bei Nutzungsänderungen von Einrichtungen

Träger von Pflegeeinrichtungen haben Befürchtungen, dass bei Nutzungsänderungen von geförderten Einrichtungen eventuell Rückzahlungsansprüche der Investitionszuschüsse oder der Investitionsbeiträge drohen könnten, falls die Bewilligungsbehörde die Betriebsnotwendigkeit in Frage stellen würde. Die Träger bedauern, dass dadurch der ursprüngliche bewilligte, jedoch veraltete Zustand zementiert würde und damit keine Innovation im Pflegebereich möglich wäre.

8) Ermessensprobleme der Sachbearbeiter bei der KSV

Ein von vielen Trägern genannter Punkt sind die erheblichen Ermessungsspielräume bei der Bewilligung der Investitionsbeiträge nach § 82 Abs. 3 SGB XI seitens der Bewilligungsbehörde. Da sich in der SächsPfleinVO nicht alles im Detail regeln lässt, jedoch wesentliche Prinzipien der Genehmigung wie Betriebsnotwendigkeit, Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit erhebliche Interpretationsspielräume eröffnen, ist auch die Bewilligungsbehörde, ohne Böses zu wollen, gezwungen, diese Ermessensspielräume im Tagesgeschäft auszufüllen. Dadurch ergibt sich von Träger zu Träger und von Bearbeiter zu Bearbeiter eine von den Trägern wahrgenommene unterschiedliche Interpretation und Ausübung des Ermessensspielraumes. Eventuell könnten Konfliktfälle, Graubereiche oder Unsicherheiten in einer gemeinsamen Arbeitsgruppe von Trägern und Bewilligungsbehörde in Leitlinien münden, die zunächst eine

Vorklärung und dann eine einheitliche Handhabung ermöglichen, vor allem im Hinblick auf die gebotene Gleichbehandlung im Verwaltungshandeln.

8 Zusammenfassung und Schlussfolgerungen

Betrachtet man die vorgetragenen systematischen Probleme zur SächsPfleinrVO 2011/13, so ist u. E. die Frage nach der „Betriebsnotwendigkeit“ von zentraler Bedeutung. Denn an deren Behandlung macht sich die Zukunftsfähigkeit der Pflegeeinrichtungen und damit des Gesamtsystems Pflege im Freistaat Sachsen fest. Hier wäre es auch zu begrüßen, wenn die betriebswirtschaftlich herrschende Meinung bei der Auslegung der Betriebsnotwendigkeit allgemeine Anerkennung bei allen Beteiligten finden würde.

Auch im Sinne der Pflegebedürftigen dürfte es sein, wenn die Einrichtungen kontinuierlich instand gehalten werden würden und sich die hieraus ergebende finanzielle Last nicht punktuell nur auf die Pflegebedürftigen umgelegt werden würde, die „zufällig“ im Jahr der Zahlungswirksamkeit der Instandhaltungsmaßnahme in der Einrichtung zahlungspflichtige Bewohner sind. Hier gilt es Wege zu finden, die die finanzielle Belastung, die Form der Investitionsbeiträge, die von den Pflegebedürftigen zu schultern ist, möglichst über so viele Jahre zu verteilen, wie sie auch hinsichtlich ihres erzeugten Nutzens wirksam ist. Gefragt ist also eine Art standardisierte Durchschnittsbetrachtung im Sinne einer Normalisierung.

Auch sog. Instandhaltungsrückstellungen konnten hierzu ihren Beitrag leisten, doch sind diese seit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz in großen Umfang nicht mehr möglich. Deshalb wird empfohlen, intensiv den sog. – handelsrechtlich zulässigen – Komponentenansatz intensiv zu diskutieren. Er könnte ein Baustein sein, um betragsmäßig größere Instandhaltungsmaßnahmen wie Erneuerung Heizung, Fenster, Sanitär, Elektrik über die gewohnte Abschreibung über die entsprechend Nutzungsdauer zu verteilen und so in gewisser Weise zu „normalisieren“. Eine Änderung der landesrechtlichen Vorschriften durch eine Orientierung am Handels- statt am Steuerrecht wäre aber unumgänglich.

Für den dann noch verbleibenden, betragsmäßig verringerten Erhaltungsaufwand sollte eine praktikable Lösung mit Hilfe von Pauschalen auf Plan-Basis gefunden werden, die Verwaltungsaufwand, gleichbleibende Investitionsbeiträge für mindestens drei Jahre bei gleichzeitiger Beachtung der Angemessenheit der Pauschalen zugleich garantiert. Durch z. B. eine alle drei Jahre durch den KSV berechnete „Prüfsumme“ über alle laut handelsrechtlicher Jahresabschlüsse der Träger realisierter Erhaltungsaufwendungen könnte eine im Wege der Verordnung festgeschriebene Pauschale auf ihre Angemessenheit hin geprüft werden.

Grundsätzlich ist zu empfehlen, alle Beteiligten regelmäßig in einen konstruktiven Dialog zu bringen. Schließlich tragen alle gemeinsam zu einem wirtschaftlichen, modernen und an den Bedürfnissen der Pflegebedürftigen ausgerichteten Gesamtsystem Pflege bei. Ein institutionalisiertes regelmäßiges Treffen von Vertretern aus den Landesspitzenverbänden der Träger, dem KSV, dem SMS und der Landesinteressenvertretung der Pflegebedürftigen wäre nicht nur vertrauensbildend, sondern könnte dazu beitragen, Leitlinien in der Behandlung bislang strittiger Fragen mit dem Ziel der Gleichbehandlung ausarbeiten, diese fortschreiben und bei Bedarf gemeinsam in den politischen Raum wirken, falls Änderungen am bestehenden Rechtsrahmen als notwendig angesehen werden.

9 Literaturverzeichnis

- Bahr, C. (2008): Realdatenanalyse zum Instandhaltungsaufwand öffentlicher Hochbauten, Ein Beitrag zur Budgeting, Diss., Karlsruhe: Universitätsverlag Karlsruhe.
- Bundesministerium für Gesundheit (2010): Aufbau einer modernen Pflegeinfrastruktur in den neuen Bundesländern. Berlin.
- Bundesinstitut für Bau-, Stadt- und Raumforschung (BBSR) (2011): Nutzungsdauern von Bauteilen zur Lebenszyklusanalyse nach dem Bewertungssystem Nachhaltiges Bauen (BNB), Stand: 03.11.2011.
- Coenberg, A.G./Fischer, T./Günther, T. (2012): Kostenrechnung und Kostenanalyse, 8. Aufl., Stuttgart: Schäffer-Poeschel.
- Coenberg, A.G./Haller, A./Schultze, W. (2012): Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse, 22. Aufl., Stuttgart: Schäffer-Poeschel.
- Dickopp, F./Schmitz, H.J./Symhardt, I. (2014): Expertise zur Refinanzierung der Investitionsaufwendungen nach § 82 Abs. 2 SGB XI durch gesondert berechenbare Investitionsaufwendungen gemäß § 82 Abs. 3 und 4 SGB XI, Solidaris Revisions GmbH, Berlin u.a.
- Freidank, C.-C. (2012): Kostenrechnung, Grundlagen des innerbetrieblichen Rechnungswesens und Konzepte des Kostenmanagements, 9. Auflage, München: Oldenbourg.
- Haberstock, L. (2008a): Kostenrechnung I, Einführung, 13. Aufl., Berlin: S+W Steuer und Wirtschaft.
- Haberstock, L. (2008b): Kostenrechnung II, (Grenz-)Plankostenrechnung mit Fragen, Aufgaben und Lösungen, 10. Aufl., Berlin: Erich Schmidt.
- Institut für Erhaltung und Modernisierung von Bauwerken e. V. (IEMB) (2006): Lebensdauer von Bauteilen und Bauteilschichten, Kompetenzzentrum "Kostengünstig qualitätsbewusst Bauen" im Institut für Erhaltung und Modernisierung von Bauwerken e. V. (IEMB) an der TU Berlin, Berlin.
- Kosiol, E. (1964): Kostenrechnung, Wiesbaden: Gabler.
- Landeshauptstadt München (2013): Qualitätskriterien, Anlage zu den Richtlinien zur Förderung von Investitionen für teil- und vollstationäre Einrichtungen und Einrichtungen der Kurzzeitpflege, Stand August 2013, Landeshauptstadt München.
- Lehmann, M. (2012): Refinanzierung durch Investitionskostenentgelte nach § 82 SGB XI und Bilanzierung nach dem Komponentenansatz. In: Der Betrieb, Heft 9/2012, S. 469-476.
- Lennartz, P./Kersel, H. (2011): Stationärer Pflegemarkt im Wandel, Berlin/Mannheim: Ernst & Young.
- Mellerowicz, K. (1958): Kosten und Kostenrechnung, Bd. 2 Verfahren, 2. und 3. Aufl., Berlin.
- Möller, H.P./Zimmermann, J./Hüfner, B. (2005): Erlös und Kostenrechnung, München: Pearson.

- Petersen K. (2011): IDW hält Komponentenansatz handelsrechtlich für zulässig. In: Börsen-Zeitung vom 30.9.2011.
- Pöppinghaus, Schneider, Haas PartGmbH (2010): Rechtsgutachten: Anspruch auf teilweise Freigabe dinglicher Sicherheiten im Rahmen der Fördermittelgewährung in Sachsen, Dresden 2010.
- Schmalenbach, E. (1963): Kostenrechnung und Preispolitik, 8. Aufl., Köln/Opladen.
- Schreml, A./Bauer, S./Westner, A. (2014): Kommunales Haushalts- und Wirtschaftsrecht in Bayern. Loseblattsammlung. Stand: September 2014 (125. Aktualisierung). München: Hüthig Jehle Rehm.
- Statistische Ämter des Bundes und der Länder (2013): Pflegestatistik 2011, Pflege im Rahmen der Pflegeversicherung, Kreisvergleich, Statistisches Bundesamt, Wiesbaden.
- Statistisches Bundesamt (2013): Pflegestatistik 2011, Ländervergleich - Pflegeheime, Wiesbaden.
- Statistisches Bundesamt (2015): Pflegestatistik 2013, Wiesbaden.
- Unterrainer, M. (2014): Der Komponentenansatz als Alternative zur Rückstellung für Bauinstandhaltung – eine Gegenüberstellung. Die Wohnungswirtschaft. Ausgabe 5/2014, S. 71-73.