Standards für Betriebsvergleiche

Ein Quantum Transparenz

Zahlen, Kennzahlen, Benchmarks – vermeintliche Vergleichsgrößen gibt es in Gesundheitseinrichtungen auf allen Ebenen sehr viele. Allerdings mangelt es an Standards oder gar verbindlichen Regelungen und Definitionen zur Erfassung dieser Vergleichsgrößen. Auch die Aussagekraft dieser Bezugswerte ist oftmals fraglich. Die Arbeitsgruppe Benchmarking des Deutschen Vereins für Krankenhaus-Controlling arbeitet an einer Methode, die ein Lernen von Best Practice erlaubt.

Von Prof. Dr. Björn Maier, Andreas Weiß, Dr. Christian Heitmann

Gesetztes Ziel der Arbeitsgruppe (AG) des Deutschen Vereins für Krankenhaus-Controlling (DVKC) ist es, einen gemeinsam getragenen methodischen Kennzahlen-Standard zu erarbeiten und diesen dem Controlling von Gesundheitsunternehmen zur Verfügung zu stellen. Die Kennzahlen dienen einerseits zur Bestimmung des Status quo der eigenen Einrichtung und andererseits zum Vergleich mit anderen Einrichtungen im Sinne eines Benchmarkings. Dabei sollen unterschiedliche Betrachtungsebenen berücksichtigt werden: Beginnend auf der Konzern- oder Verbundebene über die Einrichtungsebene bis in die primären, sekundären und tertiären Bereiche hinein werden Ebenen-spezifische Kennzahlensets definiert. Diese sind ab Einrichtungsebene differenziert nach den Geschäftsfeldern

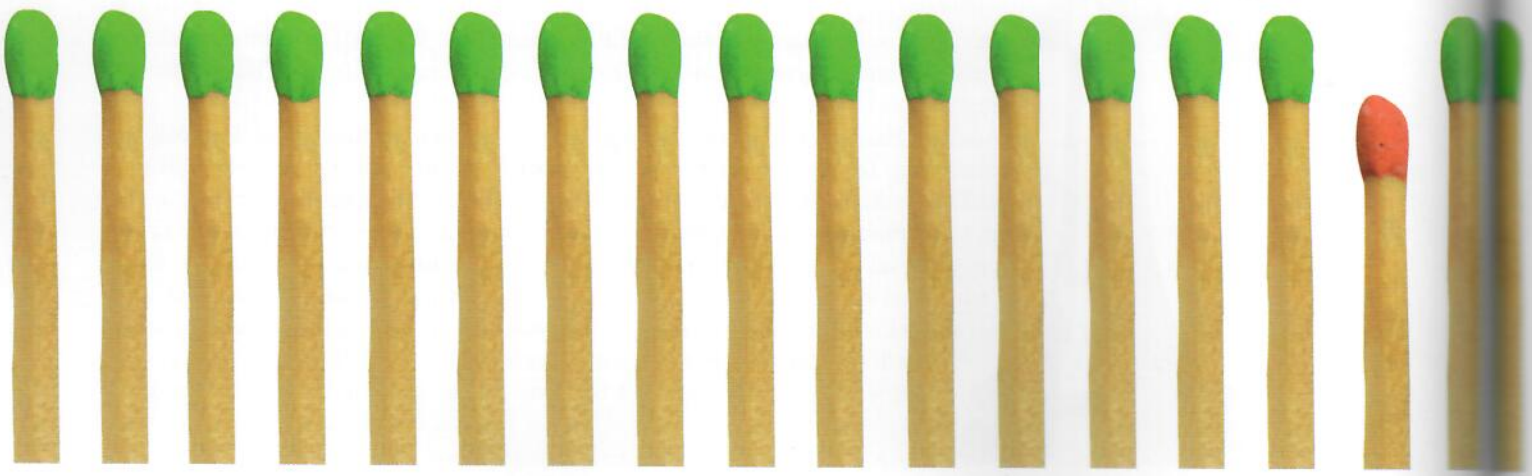
- somatische Krankenhäuser,
- psychiatrische Einrichtungen,
- Pflege- oder Reha-Einrichtungen sowie
- Medizinische Versorgungszentren (MVZ).

Die erarbeiteten Kennzahlensets sollen die ganzheitliche Beurteilung der einzelnen Ebenen aus sieben Perspektiven ermöglichen:

- Wirtschaftlichkeit,
- Leistungssphäre,
- Prozesse,
- Personal,
- Qualität,
- Patienten/Einweiser und
- Risiko.

Die regelmäßig vorgesehenen AG-Empfehlungen für die einzelnen Geschäftsfelder sollen den Controllern der Einrichtungen im Gesundheitswesen das nötige Handwerkszeug zur Verfügung stellen, um die Grundlage eines Berichtswesens nach dem aktuellen Erkenntnisstand des Krankenhaus-Controllings in Deutschland zu schaffen.

In einem weiteren Schritt sieht die AG die Entwicklung eines idealtypischen Referenz-Benchmarking-Prozesses im Sinne von Best Practice für das Benchmarking von Krankenhäusern und Gesundheitsbetrieben vor. Dieser soll entsprechend in einen Vorschlag zur operativen Umsetzung des Benchmarkings durch den DVKC münden.



Die Adressatenorientierung ist entscheidend

Ein wesentliches Anliegen der AG bei der Definition der Kennzahlensets ist die Berücksichtigung der unterschiedlichen Bedürfnisse der Informationsempfänger. Dies gilt sowohl für deren unterschiedliche Rollen in der Organisation als auch entsprechend für deren verschiedene Informationsbedürfnisse. Denn unterschiedliche Empfänger nutzen die Informationen auch für disparate Entscheidungen: angefangen bei der Veränderung des Verhaltens der Akteure bis hin zur Veränderung von Strukturen und Prozessen.

Für die Definition der Kennzahlen unterscheidet die AG zwischen Struktur- und Basiskennzahlen sowie abgeleiteten Verhältniskennzahlen. Typische Struktur- und Basiskennzahlen sind zum Beispiel die Zahl der Mitarbeiter, die Zahl der Betten oder der Umsatz. Strukturkennzahlen sind unter anderem dazu geeignet, Leistungsunterschiede aufgrund unterschiedlicher Strukturen zu erklären. Abgeleitete Verhältniskennzahlen sind in ein bestimmtes Verhältnis gesetzte Struktur- und Basiskennzahlen wie die Personalintensität (Personalkosten/Umsatz) oder auch Produktivitäts- oder Rentabilitäts-Kennzahlen (Output/Input), wie die Umsatzrentabilität oder die EBITDA-Marge. Diese Kennzahlen lassen Rückschlüsse auf die tatsächliche Leistungsfähigkeit der Einrichtung aus verschiedenen Perspektiven zu.

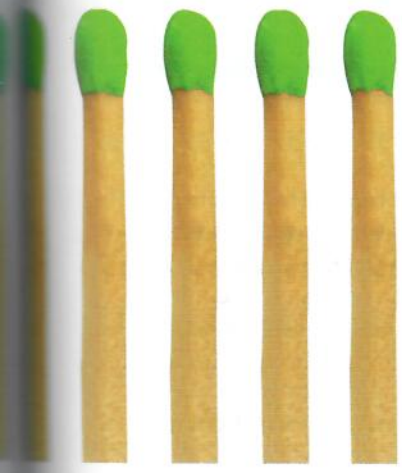


Foto: Colourbox

EBITDAR zentrales Schema zur Erfolgsbeurteilung

Die AG sieht eine große Bedeutung der Ertragslage für die Ebene des Konzerns und der Einrichtung und hält eine monatliche oder zumindest quartalsweise Berichterstattung auf der Einrichtungsebene für sinnvoll. Empfänger des Berichtswesens sind in erster Linie die Aufsichtsgremien und die Konzernleitung sowie die Leitungsebene der Einrichtungen. Darüber hinaus sind auch weitere Stakeholder wie Banken mithilfe der Berichte zu informieren. Aus Sicht der Einrichtung soll die Berichterstattung inklusive der Information über aktuelle Steuerungsmaßnahmen für Vertrauen der Stakeholder in die Unternehmensführung sorgen. Nach innen erleichtert die erzeugte Transparenz die Entwicklung, Abstimmung und Durchsetzung notwendiger Maßnahmen.

Ein erstes zentrales Ergebnis ist die Normierung der Erfolgsermittlung auf Basis der Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) mithilfe eines einheitlichen EBITDA-Schemas. Hiermit soll insbesondere für die Spezifika der GuV eines Gesundheitsunternehmens ein allgemeingültiger Vergleichsmaßstab zur Erfolgsermittlung definiert werden.

Für Krankenhäuser im Geltungsbereich des Krankenhausfinanzierungsgesetzes (KHG) wird die Gliederung der GuV durch Anlage 2 zur Krankenhausbuchführungsverordnung (KHBV) für den Jahresabschluss festgelegt. Das Schema verlangt eine sehr feingliedrige Darstellung, die zulasten der Übersichtlichkeit geht. Für eine Information zur Finanzierungsfähigkeit des Krankenhauses oder zur laufenden Überprüfung der Wirksamkeit eingeleiteter Maßnahmen zur Verbesserung der Wirtschaftlichkeit ist es eher nicht geeignet, weil der Ergebnisausweis vor Abschreibungen und Zinsen und die klare Ausweisung von Sondereffekten durch das neutrale Ergebnis nicht vorgesehen sind.

Die Arbeitsgruppe hat daher ein Schema entwickelt, das insbesondere die Finanzierungsfähigkeit nachweist und den Unternehmenserfolg aus der gewöhnlichen operativen Geschäftstätigkeit klar herausarbeitet. Damit ermöglicht das Schema einerseits eindeutige Aussagen zur Entwicklung einer Einrichtung auf der Zeitachse (im Längsvergleich) und andererseits einen Quervergleich auf Basis methodisch einheitlicher, aussagekräftiger Kennzahlen.

Als erste zentrale Ergebnisgröße aus der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit eines Gesundheitskonzerns vor Investitionen und Mieten/Leasing wird der „nachhaltige EBITDAR" (Earnings before interest, taxes, depreciation, amortization and rent costs = Ergebnis vor Zinsen, Steuern, Abschreibungen und Mieten) definiert (Abbildung oberer Teil).

Der nachhaltige EBITDAR ist ein Betriebsergebnis, das weder die für das genutzte Anlagevermögen erforderlichen Aufwendungen (Mieten, Zinsen und Abschreibungen) noch erhaltene oder verwendete Fördermittel enthält und außerdem um außerordentliche sowie periodenfremde Aufwendungen und Erträge bereinigt ist. Es handelt sich um eine Weiterentwicklung der Betrachtung eines bereinigten EBITDA, die der Tatsache geschuldet ist, dass die Einrichtungen des Gesundheitswesens neben den klassischen Investitionskrediten zunehmend Finanzierungsinstrumente wie das Leasing zur Finanzierung der Sachanlagen einsetzen. Da die Fördermittel an dieser Stelle noch nicht in die Betrachtung eingeflossen sind, ergibt sich eine Vergleichskennzahl, die die reine Investitionsfähigkeit einer Einrichtung ohne Investitionsförderung darstellt und damit auch einen Vergleich dieser Investitionsfähigkeit zulässt.

Im nächsten Schritt werden die KHG-Fördermittel in die Definition der Kennzahl mit einbezogen (Abbildung mittlerer Teil). Der „EBITDAR gefördert" ist der nachhaltige EBITDAR zuzüglich der Fördermittel. Mit diesem wird der Wert ermittelt, der zur Finanzierung der Anlagen, also Mieten, Zins und Absetzung für Abnutzung (AfA)/Tilgung, zur Verfügung steht.

Nach Abzug der Abschreibungen ergibt sich der „EBIT gefördert", nach Abzug des Finanzergebnisses und des

Vom nachhaltigen EBITDAR bis zum Jahresergebnis

Betriebliche Erträge
+ Erlöse aus Krankenhausleistungen
+ Erlöse aus Wahlleistungen
+ Erlöse aus ambulanten Leistungen des Krankenhauses
+ Nutzungsentgelte (Kostenerstattung und Vorteilsausgleich) und sonstige Abgaben der Ärzte
+ Rückvergütungen, Vergütungen und Sachbezüge
+ Erträge aus Hilfs- und Nebenbetrieben, Notarztdienst
+ Zuweisungen und Zuschüsse der öffentlichen Hand zur Finanzierung laufender Aufwendungen
+ Zuwendungen Dritter zur Finanzierung laufender Aufwendungen
+ Bestandsveränderungen und andere aktivierte Eigenleistungen
+ Sonstige ordentliche Erträge

– Betriebliche Aufwendungen
+ Löhne und Gehälter
+ Gesetzliche Sozialabgaben
+ Aufwendungen für Altersversorgung
+ Aufwendungen für Beihilfen und Unterstützungen
+ Sonstige Personalaufwendungen
+ Lebensmittel und bezogene Leistungen
+ Medizinischer Bedarf
+ Wasser, Energie, Brennstoffe
+ Wirtschaftsbedarf
+ Verwaltungsbedarf
+ Aufwendungen für zentrale Dienstleistungen
+ Wiederbeschaffte Gebrauchsgüter (soweit Festwerte gebildet wurden)
+ Instandhaltung
+ Sonstige ordentliche Aufwendungen
+ Versicherungen
+ Sonstige Abgaben
+ Sonstige Abgaben, Versicherungen

= Nachhaltiger EBITDAR

+ Fördermittel
+ Erträge aus Fördermitteln nach dem KHG
+ Zuweisungen und Zuschüsse der öffentlichen Hand zur Finanzierung von Investitionen
+ Zuwendungen Dritter zur Finanzierung von Investitionen
+ Sonstige Zuweisungen und Zuschüsse der öffentlichen Hand sowie Zuwendungen Dritter
+ Erträge aus der Einstellung von Ausgleichsposten aus Darlehensförderung und für Eigenmittelförderung
+ Erträge aus der Auflösung von Sonderposten, Verbindlichkeiten nach dem KHG und Ausgleichsposten aus Darlehensförderung
– Auflösung von Ausgleichsposten und Zuführungen der Fördermittel nach dem KHG zu Sonderposten oder Verbindlichkeiten

= EBITDAR gefördert

– Mieten
– Leasing

= EBITDA gefördert

– Abschreibungen
+ Abschreibungen
+ Aufwendungen für die Nutzung von Anlagegütern nach § 9 Abs. 2 Nr. 1 KHG

= EBIT gefördert

+ Finanzergebnis
+ Erträge aus Beteiligungen und anderen Finanzanlagen
+ Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge
– Zinsaufwand

+ Neutrales Ergebnis
+ Neutrale Erträge ohne Sonderposten
+ Erträge aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens und aus Zuschreibungen zu Gegenständen des Anlagevermögens
+ Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen
+ Erträge aus Ausgleichsbeträgen für frühere Geschäftsjahre
+ Übrige Erträge
– Neutrale Aufwendungen ohne AfA
– Übrige Aufwendungen

= EBT gefördert

– Steuern

= EAT gefördert (entspricht Jahresergebnis)

Abb.

neutralen Ergebnisses das Ergebnis vor Steuern („EBT gefördert") sowie schließlich das Ergebnis nach Steuern („EAT gefördert"), das dem Jahresergebnis entspricht (Abbildung unterer Teil).

Margen aus Teilergebnissen bilden Vergleichsmaßstäbe

Um eine einheitliche Definition dieses Schemas sicherzustellen, hat die AG alle KHBV-Positionen den in der Abbildung dargestellten Teilergebnissen zugeordnet. Damit lässt sich auch im Rahmen eines Benchmarkings sicherstellen, dass alle Teilergebnisse miteinander konzern- beziehungsweise einrichtungsübergreifend vergleichbar sind.

Die erzielten Ergebnisse werden im Rahmen der Analyse des Jahresabschlusses mit den Vorperioden verglichen, um den Geschäftsverlauf rückblickend zu beurteilen. Das Instrument lässt sich außerdem zur mittelfristigen Planung der Ergebnisse einsetzen, die zur Finanzierung geplanter Investitionsmaßnahmen benötigt werden.

Zur kurzfristigen Steuerung empfiehlt sich ein monatlicher oder vierteljährlicher Berichtsturnus. Für den Vergleich mit den in der Wirtschaftsplanung vorgesehenen Ergebnissen ist eine Prognose des Jahresergebnisses erforderlich. Daneben erscheint ein Vergleich mit den Vorjahresergebnissen der jeweiligen Berichtsperiode sinnvoll. Daher schlägt die AG als Berichtsdimensionen vor:

- Wirtschaftsplan (laufendes Jahr),
- Prognose (laufendes Jahr),
- Berichtszeitraum (laufendes Jahr),
- Berichtszeitraum (Vorjahr) und
- Ergebnis (Vorjahr).

Für einen Vergleich verschiedener Perioden, vor allem aber als Basis eines Benchmarking-Prozesses und zur Zielformulierung auf der Konzern- und Einrichtungsebene bietet sich die Ableitung umsatzbezogener Kennzahlen aus dem entwickelten Schema zur Ertragslage an. Dabei lassen sich mit allen Zwischengrößen von EBITDAR bis EAT im Verhältnis zum Umsatz sogenannte Margen bilden, die ein guter Vergleichsmaßstab sind. Beispielsweise ist die EBITDA-Marge definiert

als der Quotient aus EBITDA im Zähler und Umsatz im Nenner. Diese Kennzahl gibt also den prozentualen Anteil des EBITDA am Umsatz an und ist damit eine Maßzahl für den wirtschaftlichen Erfolg respektive die Rentabilität und die Investitionsfähigkeit einer Einrichtung. Sie wird in Prozent ausgedrückt und folgt der Arbeitshypothese: Je höher die Prozentzahl, desto profitabler ist die Einrichtung.

Erarbeitete Kennzahlensets werden spezifiziert

Für die Entwicklung methodischer Standards zur Weiterentwicklung des Controlling-Prozesses „Benchmarking" wählt die AG in einem ersten Schritt die relevanten Kennzahlen aus den unterschiedlichen Perspektiven (Wirtschaftlichkeit, Prozesse, ...) für die einzelnen Unternehmensebenen (Konzern, Einrichtung, Abteilung, ...) aus und definiert diese exakt.

Im zweiten Schritt entwickelt die AG einen idealtypischen Benchmarking-Prozess, der das ursprüngliche Ziel dieser Methode, nämlich „Lernen von Best Practice", unterstützen soll. Hierzu bedarf es zunächst der Standardisierung der relevanten Kennzahlen aus Schritt eins, um am Ende nicht „Äpfel mit Birnen" zu vergleichen. Zweck des Benchmarkings ist es, Vergleichbarkeit und Transparenz über unterschiedliche Einrichtungen herzustellen und voneinander zu lernen. Dabei hilft das Benchmarking, Handlungsfelder zu identifizieren und Verbesserungspotenzial abzuleiten. Nachdem die AG das Standard-Kennzahlenset für die Konzern- und Verbundebene erarbeitet hat, sollen im nächsten Schritt geschäftsmodellspezifische Kennzahlensets entwickelt werden. Dazu wählt die Gruppe zunächst Kennzahlen für somatische Krankenhäuser aus und definiert diese. Im Anschluss erfolgt dann die Entwicklung von Kennzahlensets für die Bereiche Psychiatrie, Pflege, Reha und MVZ.

Die detaillierten Ergebnisse der AG stellt der DVKC in Arbeitsberichten auf seiner Homepage für seine Mitglieder bereit. Die Arbeitsberichte sollen als Instrument für die tägliche Arbeit dienen und im Dialog der Mitglieder des DVKC in regelmäßigen Abständen überarbeitet werden. Der erste Arbeitsbericht ist für Herbst 2016 geplant.

Prof. Dr. Björn Maier
Vorsitzender
Deutscher Verein für Krankenhaus-Controlling (DVKC)
Alt-Moabit 91
10559 Berlin
E-Mail: info@dvkc.de

Andreas Weiß
Prokurist
GB Controlling, Finanzen und QM
Klinikum Leverkusen gGmbH
Am Gesundheitspark 11
51375 Leverkusen
E-Mail: andreas.weiss@klinikum-lev.de

Dr. Christian Heitmann
Partner und Leiter Bereich Health Care
zeb
Hammer Straße 165
48153 Münster
E-Mail: cheitmann@zeb.de