

Aktuelle Entwicklungen beim Arbeitsergebnis von Werkstätten für Menschen mit Behinderungen

Das Arbeitsergebnis ist bei Werkstätten für Menschen mit Behinderungen (WfbM) eine relevante Größe, deren Ermittlung immer wieder mit Schwierigkeiten verbunden ist. Im Folgenden wird auf aktuelle Tendenzen und Neuregelungen in diesem Bereich eingegangen.

ARBEITSERGEBNIS · EINBEZIEHUNG VON ZINSEN · VERGÜTUNGSBEREICH · BERUFSBILDUNGSBEREICH

Zinsen im Arbeitsergebnis

Eine WfbM hat nach der Werkstättenverordnung (WVO) ein Arbeitsergebnis zu ermitteln, darzustellen und nach den gesetzlichen Grundlagen zu verwenden. Die Berechnungsmethodik, insbesondere die Frage, welche finanziellen Größen der Finanz- und Betriebsbuchhaltung wie einzuberechnen sind, ist dabei vom Gesetzgeber nicht explizit geregelt. Es ergibt sich daher eine Vielzahl von Zweifelsfragen, deren Behandlung im Einzelfall durchaus wesentliche Auswirkungen auf die Ergebnishöhe haben kann.

Eine dieser Zweifelsfrage betrifft die Zinsen: Zinsen sind nach der WVO als Erträge in die Berechnung einzubeziehen, wenn sie wirtschaftliche Zinsen sind. Nach Literaturmeinung sind solche Zinsen wirtschaftlich, die durch die Tätigkeit, also Wirtschaften, der WfbM verursacht sind. Zinsen aus Vermögensverwaltung gehören nicht hierzu. Nach Auffassung der Kostenträger ist nunmehr auch eine Verzinsung von Rücklagen, die nach der WVO gebildet werden können, vorzunehmen. Der Landschaftsverband Rheinland (LVR) fordert, die Ertragschwankungsrücklage zu verzinsen; andere Auffassungen beziehen die Rücklage für Ersatzbeschaffungen und auch die Abschreibungsrücklage mit ein. Es wird im Ergebnis über die Bindung der kumulierten Überschüsse des WfbM-Arbeitsbereiches hinaus auch eine Verzinsung deren Erträge gefordert. Dies gilt unbeachtlich davon, ob Erträge überhaupt als Mittelzufluss angefallen sind und wenn, ob sie nach der bisher einhelligen Kommentarmeinung in das Arbeitsergebnis gehören. Eine Erklärung hierfür kann sein, dass bei einer Komplexeinrichtung mit ertragsstarker WfbM und defizitären anderen Bereichen sich per Saldo ein Verrechnungskonto der WfbM mit dem Träger aufbaut und eben die Verzinsung dieses Verrechnungskontos gewollt ist. Betriebswirtschaftlich werden somit aus Sicht der WfbM Zinserträge in der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung anzusetzen sein. Gleichzeitig ist sicherzustellen, dass der WfbM im Zeitpunkt einer Ersatz- oder Modernisierungsinvestition und erst recht bei erheblichen Ertragsschwankungen, wie beispielsweise bei der Wirtschaftskrise, die liquiden Mittel zur Verfügung stehen. Eine Verzinsung ist jedoch gesetzlich nicht vorgesehen.

Prüfung der Arbeitsergebnisrechnung

Die Kostenträger haben angekündigt, Jahresabschlüsse der WfbM und Arbeitsergebnisrechnungen nicht nur anzufordern,

sondern einer eigenen Prüfung zu unterziehen. Es soll in der Vergangenheit unplausible Arbeitsergebnisrechnungen gegeben haben, auch werden schon länger uneinheitliche Darstellungen moniert. Im Extremfall wurden Arbeitsergebnisrechnungen nicht oder nicht vollständig vorgelegt, wobei dies auf Grund des nunmehr gesetzlich kodifizierten Prüfungsrechts der Anerkennungsbehörden eigentlich nicht mehr sein kann. Das Problem der Uneinheitlichkeit wurde mit Vordrucken gelöst, die zwar schon seit 2003 existieren, aber inzwischen auch explizit angefordert werden.

Es wird für die WfbM nun noch stärker als bisher darauf ankommen, „richtig“ zu rechnen und die Rechnung im Einzelfall auch zu erläutern bzw. überhaupt erläutern zu können. Gegriffene Zahlen sind regelwidrig und Annahmen dürfen nicht willkürlich gemacht werden und müssen im Zweifelsfall auch Dritten gegenüber verplausibilisiert werden können. Gegebenenfalls kann auch ein Anhang mit Methodenerläuterungen aufgestellt werden. Er ist zwar nicht vorgeschrieben, aber gerade in Zweifelsfragen sollte über die gewählte Vorgehensweise angemessen informiert werden und gegebenenfalls auch mit dem Kostenträger ein Einvernehmen hergestellt werden.

Leistungs- versus Vergütungsbereich

Ein dritter Punkt ist, dass die Kostenträger und die WfbM inzwischen in der Regel in den vergangenen drei bis vier Jahren Vergütungsverhandlungen geführt haben. In Bayern sind bei Vergütungsverhandlungen Stellenschlüssel vereinbart worden. Hier „soll die buchhalterische Erfassung (...) kein Problem darstellen“ – so die Auffassung des Bezirkes Oberbayern. Inwieweit dies in der Praxis auch so ist, sei dahingestellt. Die Trennung der beiden Bereiche ist kein leichtes Unterfangen. Bisher mussten WfbM zwar schon eine Kostenstellenrechnung eingerichtet haben (seit Bestehen der WVO in ihrer heutigen Form im Jahr 1996 ist dies Pflicht), die Anforderungen an diese verschärfen sich allerdings deutlich. Unbestritten ist, dass schon bisher nach den Vorgaben des SGB IX und der WVO die Auswirkungen der Vergütungen auf das Arbeitsergebnis gezeigt werden mussten. Das heißt, es musste schon bisher errechnet werden, ob die vom Kostenträger gezahlten Tagessätze den damit zu deckenden Aufwendungen entsprechen, diese übersteigen oder unterschreiten. Letzteres ist insoweit problematisch, als das nach § 12 WVO zu errechnende und gesetzlich für genau bezeichnete Zwecke

der WfbM gebundene Arbeitsergebnis um die übersteigenden Beträge, den sogenannten Verlust aus dem Vergütungsbereich, erhöht werden musste. Der Verlust ist im Endeffekt anderweitig aus freien Mitteln der WfbM oder des Trägers zu decken, quasi ein gesetzlich gewolltes Zuschussgeschäft. Allerdings wurden Tagessätze oftmals pauschal ohne zu Grunde liegende Leistungs- und Preiskalkulation vereinbart. War zwar eine solche Kalkulation vorgenommen worden, sind dieser aber über Jahre hinweg pauschale Anhebungen der Kostensätze gefolgt. Eine dezidierte Zuordnung der Kosten ist somit in beiden Fällen nicht möglich. Die weitere Aufgliederung der Kostenstellenrechnung in vergütungsgedekte versus weitere Kosten war schlichtweg nicht möglich. Um eine zuverlässige Berechnung des Arbeitsergebnisses durchzuführen zu können, die auch unterjährig erfolgen muss, um schon vor Jahresende wesentliche Über- oder Unterschreitungen bei den aus dem Ergebnis zu zahlenden Löhnen feststellen zu können, ist daher bei vielen WfbM ein nicht unerheblicher Umstellungsaufwand erforderlich. Die zuständigen Gremien von WfbM bzw. deren Trägern sollten unverzüglich prüfen, ob bei ihnen nunmehr solche umsetzbaren Vereinbarungen mit Kalkulation der im Vergütungsbereich zu erbringenden Leistungen und der hierfür bewilligten Kostensätze vorliegen. Wenn dies der Fall ist, sollten die notwendigen Arbeiten zur Anpassung des internen Rechnungswesens aufgenommen werden. Dabei sind auf Basis der vorgegebenen gesetzlichen Regelungen und geschlossenen Leistungsvereinbarungen die dem Vergütungsbereich zuzurechnenden Kosten zu ermitteln. Dies kann auch manuell erfolgen. Auf Dauer ist allerdings eine in das Rechnungswesen integrierte Lösung erforderlich.

Arbeitsbereich versus Eingangsverfahren/Berufsbildungsbereich

Wiederum unbestritten betrifft das Arbeitsergebnis den Arbeitsbereich der WfbM. Mithin war auch schon bisher das Arbeitsergebnis eben nur für den Arbeitsbereich der WfbM zu errechnen, was bedeutet, dass die anderen in der WVO geregelten Bereiche Eingangsverfahren und Berufsbildungsbereich nicht einzubeziehen sind. Auch dies erfordert eine ausgefeilte Kostenstellenrechnung und wird in der Praxis dadurch erschwert, dass oft ein enger fachlicher Zusammenhang zwischen den Bereichen besteht, z. B. durch Mitarbeit der Berufsbildungsteilnehmer im Arbeitsbereich und Betreuung durch eben dort beschäftigte Angestellte der WfbM. Das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. (IDW) ließ in seiner

einschlägigen Stellungnahme zur Rechnungslegung IDW RS KHFA 2 bisher ohne weiteres eine Schätzung zu, wobei dies in der Regel auf eine Schätzung des Ergebnisses der anderen Bereiche außer dem Arbeitsbereich hinauslief. Dieses Ergebnis mindert oder erhöht das Arbeitsergebnis mit den entsprechenden Folgerungen aus § 12 WVO. Der LVR geht aber nunmehr davon aus, dass Kosten und Erlöse der WfbM insgesamt aufgeteilt werden. Er favorisiert dabei eine direkte Zuordnung. Wenn dies nicht möglich ist, wird eine Schlüsselung gefordert, im Regelfall entsprechend der Belegung.

Die Anforderungen des Kostenträgers sind hier offensichtlich höher als die des IDW, schon deswegen, weil im Falle des LVR alle Kosten und Erlöse aufgeteilt werden, statt nur das Ergebnis zu betrachten. Wesentliche Abweichungen ergeben sich zwar nicht, aber die Rechnung wird deutlich komplexer. Es ist davon auszugehen, dass WfbM ihre Kostenrechnung entsprechend anpassen müssen, um die Anforderungen der Kostenträger an eine Trennung der Bereiche erfüllen zu können. Die Tage der Schätzung des Berufsbildungsbereiches und der „Null-Schätzung“ des Ergebnisses des Vergütungsbereiches dürften bald gezählt sein.

FAZIT

Insgesamt ist ein deutliches Bestreben der Kostenträger festzustellen, bestehende Spielräume und Unschärfen bei der Arbeitsergebnisrechnung einzuschränken und eine im Gebiet ihrer örtlichen Zuständigkeit einheitliche Behandlung und transparente Darstellung sicherzustellen. Die Kostenträger schauen bei der Ermittlung des Arbeitsergebnisses auch genauer hin. An die Errechnung des Arbeitsergebnisses werden höhere Anforderungen gestellt, auf die man sich gerade im Bereich des Rechnungswesens und der EDV frühzeitig vorbereiten muss.

Friedrich Lutz

Wirtschaftsprüfer/Steuerberater
 CURACON GmbH
 Geschäftsführer
 Tel. 07 11/2 55 87-40
 friedrich.lutz@curacon.de

