

JAHRESABSCHLUSS: BUCHUNG UND BILANZIERUNG VON ZUSCHÜSSEN

Aktuell stabilisieren verschiedene Institutionen mit den umfangreichsten Finanzhilfen in der Geschichte der Bundesrepublik die Wirtschaft, aber auch Träger im Bereich der Gesundheits- und Sozialwirtschaft. In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, wie die unterschiedlichen Zuschüsse im Jahresabschluss abzubilden sind.

Unterschiedliche Zuschussarten und Vorgaben zur Rechnungslegung

Bei der Buchung und Bilanzierung dieser Finanzhilfen ist zunächst zu unterscheiden zwischen Investitionszuschüssen sowie Aufwands- bzw. Ertragszuschüssen. Des Weiteren zeigen sich Unterschiede in den Vorgaben zur Abbildung von Zuschüssen zum Beispiel zwischen dem Eigenbetriebsrecht, dem Handels- und Steuerrecht sowie Trägern, die lediglich eine Einnahmen- und Ausgabenrechnung erstellen. Zusätzlich können branchenspezifisch spezielle Rechnungsvorschriften u. a. im Bereich von Krankenhäusern (KHBV) oder von Pflegeeinrichtungen zu Sonderpostenbildung zu beachten sein.

Zuschüsse oder Zuwendungen sind nicht oder nur bedingt rückzahlbare Geldleistungen, die ein Zuwendungsgeber zur Förderung eines in seinem Interesse liegenden Zwecks an ein Unternehmen leistet. Im Hinblick auf den Zuschussgeber werden öffentliche und private Zuschüsse unterschieden. Hinsichtlich der Buchung und Bilanzierung von Zuschüssen ist zu unterscheiden, ob diese zur Finanzierung von Investitionen (Investitionszuschüsse) oder zu Aufwendungen gewährt werden (Aufwands- bzw. Ertragszuschüsse).

Aufwands- bzw. Ertragszuschüsse

Die Corona-Zuschüsse dienen in der Regel zur Kompensation von Mindererlösen oder zum Ausgleich von Mehraufwand. Derartige Zuschüsse sind grundsätzlich erfolgswirksam als Betriebseinnahme zu erfassen. In der GuV kommt ein Ausweis unter den Umsatzerlösen oder im Bereich der sonstigen betrieblichen Erträge in Betracht.

Zu beachten ist jedoch, dass z. B. der Erstattungsanspruch aus dem Sozialdienstleister-Einsatzgesetz (§ 4 SodEG) oder nach § 150 SGB XI entfällt, wenn anderweitige Erstattungen („bereite Mittel“) zugeflossen sind. Daher ist auch in der Rechnungslegung zu beurteilen, ob und in welchem Umfang sich Rückerstattungen in nachgelagerten Nachweisverfahren ergeben könnten.

Soweit eine Zweckbindung besteht, wie zum Beispiel beim Vergütungszuschlag zur Finanzierung zusätzlicher Pflegestellen nach § 8 Absatz 6 SGB XI, ist im Rahmen der Jahresabschlusserstellung zu prüfen, ob eine Passivierung nicht zweckentsprechend verwandter Mittel zu erfolgen hat.



Im Einzelfall ist zu klären, ob bei der Verwendung von Fördermitteln vergaberechtliche „Spielregeln“ zu beachten sind.

Jan Grabow
Experte für Bilanzierungsfragen

Investitionszuschüsse

Mit dem Krankenhauszukunftsgesetz (KHZG) treibt der Bund die Digitalisierung der Krankenhäuser voran. Zusätzliche Fördermittel werden u.a. über das Digitale-Versorgung-und-Pflege-Modernisierungs-Gesetz (DVPMG) zur Verfügung gestellt.

Im HGB selbst gibt es keine gesetzliche Vorschrift zur bilanziellen Behandlung von zweckgebundenen Investitionszuschüssen. Grundsätzlich sind Investitionszuschüsse als Anschaffungskostenminderung im Sinne von § 255 Abs. 1 Satz 3 HGB zu behandeln. Nach Auffassung des IDW entspricht es handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger

Buchführung, die Anschaffungskosten des Anlagegegenstands bei seinem Zugang nicht zu kürzen, sondern die Zuschüsse in einen gesonderten Passivposten einzustellen. Die Zulässigkeit ergibt sich aus § 265 Abs. 5 Satz 2 HGB. Aus der Bezeichnung des gesonderten Passivpostens muss sein Hintergrund ersichtlich sein, z. B. Sonderposten für Investitionszuschüsse zum Anlagevermögen. Der Sonderposten ist parallel zu den Abschreibungen aufzulösen.

In Zusammenhang mit der Pandemie haben im Krankenhausbereich einzelne Bundesländer Fördermittel zur Schaffung zusätzlicher Intensivbeatmungsplätze zur Verfügung gestellt. Hierbei handelt es sich in der Regel um einen Investitionszuschuss, da ein Nachweis zur tatsächlichen Anschaffung entsprechender Geräte gefordert wird.

Die speziellen Rechnungslegungsvorschriften u. a. im Bereich von Krankenhäusern (§ 5 Abs. 3 KHBV) oder von Pflegeeinrichtungen (§ 5 Abs. 2 PBV) verpflichten grundsätzlich zur Sonderpostenbildung. Allerdings ist im Bereich von Pflegeeinrichtungen die öffentliche Förderung von Investitionen weitestgehend eingestellt worden.

Im Einzelfall bestehen auch erweiterte Verwendungsmöglichkeiten

Im Einzelfall können gewährte Zuschüsse sowohl zur Finanzierung laufender Aufwendungen und/oder von Investitionen eingesetzt werden. So können Bundesmittel nach § 21 Abs. 5 KHG zur Schaffung zusätzlicher Intensivkapazitäten erfolgswirksam vereinnahmt werden, da kein Nachweis zu etwaigen Anschaffungskosten oder sonstiger Kosten zu erfolgen hat.

Auch das Sonderinvestitionsprogramm Krankenhaus in NRW lässt breite Verwendungsmöglichkeiten zu, vor allem zur Finanzierung von Instandhaltungsaufwendungen (Sanierung und Modernisierung/Brandchutz) des Krankenhausgebäudes. Es ist aber auch die Verwendung zur Finanzierung von Investitionen im IT-Bereich oder von Medizingeräten möglich.

FÖRDERMITTEL

- ▶ Aufwand und Ertrag
- ▶ Investition
- ▶ laufende Aufwendungen

Über § 8 Absatz 8 SGB XI erfolgt die Förderung von Maßnahmen zur Digitalisierung in stationären und ambulanten Pflegeeinrichtungen zur Entlastung der Pflege. Förderfähig sind hier einmalige Anschaffungen von digitaler oder technischer Ausrüstung sowie damit einhergehende Kosten der Inbetriebnahme wie der Erwerb von Lizenzen oder die Einrichtung von WLAN. ●

FAZIT

Bei bestehender Zweckbindung oder aus nachgelagerten Nachweisverfahren können sich unerwartete Rückzahlungsverpflichtungen von Zuschüssen ergeben. Zur Vermeidung von Überraschungen ist zu empfehlen, Mittelzufluss und -abfluss über geeignetes Instrumentarium zu steuern. Darüber hinaus sind u. a. in Bezug auf die im Verfahren nach § 150 Abs. 3 SGB XI geltend gemachten Mehraufwendungen detaillierte Kostenaufstellungen vorzulegen sowie Vergleichsangaben und Nachweise aus dem Geschäftsjahr 2019 mitzuliefern. Im Falle von Mindereinnahmen sind für jeden Monat, für den diese geltend gemacht wurden, detaillierte Angaben zu allen Einnahmen und Ausgaben zu machen.

Jan Grabow
jan.grabow@curacon.de