

Indenrigs- og Sundhedsministeriet

Dato: 30. april 2007
Kontor: Kommunaløkonomisk kt.
J.nr.: 2006-2413-666
Sagsbeh.: NMJ
Fil-navn: omkbev/r10

Rapport fra arbejdsgruppen om styringsmæssige konsekvenser for regionerne af overgang til omkostningsbevillinger

Indhold:

Rapport fra arbejdsgruppen om styringsmæssige konsekvenser for regionerne af overgang til omkostningsbevillinger	1
Del 1 – Kommissorium og status	4
Kapitel 1. Kommissorium	4
Kapitel 2. Sammenfatning	6
2.1. Del 1. Kommissorium og status	6
2.2. Del 2. Omkostningsbevillinger	7
2.3. Del 3. Arbejdsgruppens overvejelser	7
Kapitel 3. Nuværende styringsprincipper og låneregler for regioner	10
3.1. Beskrivelse af den nuværende model for økonomiaftaler	10
3.1.1. Økonomiaftaler	10
3.1.2. Elementerne i økonomiaftalen	11
3.1.2.1. Udgiftssiden	11
3.1.2.2. Indtægtssiden	11
3.1.3. Aftaleoverholdelse	12
3.2. Baggrunden for lånereglerne	13
3.2.1. Den offentlige sektors opgaver	14
3.2.1.1. Den finanspolitiske opgave	14
3.2.1.2. Den fordelingspolitiske opgave	14
3.2.1.3. Den allokeringpolitiske opgave	15
3.2.2. Begrænsninger i lånereglerne ud fra et risikosynspunkt	15
3.3. De aktuelle regler for regionernes låntagning	15
3.4. Opsamling	16
Del 2 - Omkostningsbevillinger	17
Kapitel 4. Tidligere overvejelser om omkostningsbaserede bevillinger	17
4.1. Overvejelserne bag omlægningen i 1977	17
4.2. Senere overvejelser	19
4.2.1. Fornyelsesudvalget i 1993	19
4.2.2. Betænkning 1369 om det fremtidige budget- og regnskabssystem, 1999	19
4.2.3. Arbejdsgruppen om anvendelse af omkostningsbaserede bevillinger i kommuner og amter, 2004	20
Kapitel 5. Statens indførelse af omkostningsbevillinger	22
5.1. Baggrunden for statens indførelse af omkostningsbevillinger	22
5.1.1. Større gennemsigtighed	22
5.1.2. Bedre sammenhæng mellem økonomi og resultater	23
5.1.3. Mere omkostningsbevidst adfærd	23
5.1.4. Bedre grundlag for at beslutte og finansiere investeringer	23

5.1.5. Styrkelse af ledelses- og økonomistyringskulturen.....	23
5.2. Økonomistyring i staten efter overgang til omkostningsbevillinger..	24
5.2.1. Grundlæggende styringsmodel	24
<i>Bevillingernes styringsmæssige betydning og indhold</i>	25
5.2.1.1. Tildeling af likviditet	25
<i>Den nye likviditets- og finansieringsordning</i>	25
5.2.1.2. Lånerammer, intern låneordning og bevillingsstyring.....	28
5.2.1.3. Regler for investeringer	30
5.2.2. Fastsættelse af initialt omkostningsniveau.....	31
5.2.3. Afgrænsning af reformen.....	33
Kapitel 6. Omkostninger i amternes regnskaber for 2005 og regionernes budgetter for 2007.....	37
6.1. Registrering af omkostninger	37
6.2. Oversigt over amternes nettodrifts- og anlægsudgifter i regnskab 2005	38
6.3. Statuskonteringer i amternes regnskab for 2005	41
6.4. Status, afskrivninger og anlægsudgifter	43
6.5. Regler for anvendelse af omkostningsbaserede bevillinger i regionerne	46
6.5.1. Overgang til omkostningsbaserede bevillinger	46
6.5.2. Omkostningsbaseret balancekrav	46
6.5.3. Omkostningsbaseret driftsbevilling	47
6.5.3.1. Anvendelse af hovedart 0 i driftsbevillinger	48
6.5.3.1.1. Afskrivninger og værdiansættelse af aktiver.....	48
6.5.3.1.2. Pensionshensættelser vedrørende tjenestemænd	50
6.5.3.2. Ændret sondring mellem drift (dranst 1) og anlæg (dranst 3)	50
6.5.3.3. Investeringsrammer	50
6.5.3.4. Resultatopgørelse.....	51
6.5.3.5. Pengestrømsopgørelse	53
6.5.3.6. Interne lån, afdrag, forrentning og mellemværende.....	56
6.6. Sammenhæng mellem det omkostnings- og udgiftsbaserede budget	57
6.6.1. Omkostningsbaserede og udgiftsbaserede principper	57
6.6.2. Resultatopgørelse og pengestrømsopgørelse.....	58
6.6.3. Sammenhængen mellem det omkostnings- og udgiftsbaserede budget.....	61
6.7. Opsamling – de første erfaringer med omkostningskontering.....	63
Del 3 – Arbejdsgruppens overvejelser	65
Kapitel 7. Modeller for makrostyring og likviditetsstyring ved en overgang til omkostningsbevillinger i regionerne.....	65
7.1. Konsekvenser ved overgang til omkostningsbevillinger.....	65
7.2. Overvejelser om justering af det omkostningsbaserede balancekrav	68
7.3. Modeller for fremtidigt aftalesystem	70
7.3.1. Model 1: Aftale om likviditetsforbrug.....	72
7.3.2. Model 2: Aftale om omkostningsniveau og bloktilskud ud fra likviditetsforbrug.....	73
7.3.3. Model 3: Aftale om både et omkostningsniveau og et niveau for investeringerne	75

7.3.4. Model 4: Aftale om omkostningsniveau og bloktilskud ud fra omkostninger	77
7.4. Overvejelser om låneregler i et system med omkostningsbevillinger	79
7.4.1. Et system med finansiering svarende til omkostningsniveauet	80
7.4.2. Et system med finansiering svarende til likviditetsforbruget	81
Kapitel 8. Implementering i regionerne af et system med omkostningsbevillinger og låneregler.....	82
8.1. Omkostningsbevillinger og interne låneregler	82
8.2. Investeringer finansieret gennem interne lån fra regionen	82
8.3. Forrentning og afskrivning af institutionens aktiver	83
8.4. Afskrivning over centralt fastsatte afskrivningsperioder	83
8.5. Usikkerhed	84
8.6. Regionens styring af institutionernes investeringer.....	85
Kapitel 9. Konkluderende bemærkninger.....	86
9.1. Omkostningsbaserede bevillinger	86
9.2. Aftalesystemet mellem regeringen og regionerne og regionernes interne styring.....	87
9.3. Modeller for økonomiaftaler.....	88
9.4. Lån	89
Bilag 1. Fra udgifter til omkostninger	89
B.1.1. Ændret afgrænsning af de nuværende drifts- og anlægsudgifter	90
B.1.2. Fra serviceudgifter til serviceomkostninger	92

Del 1 – Kommissorium og status

Kapitel 1. Kommissorium

Arbejdsgruppens arbejde blev igangsat i december 2006. Arbejdsgruppen har haft følgende kommissorium for sit arbejde:

”Fra og med 2007 overgår staten fuldstændig til omkostningsbaserede bevillinger. I kommuner og amter indførtes der fra 2004 omkostningsbaserede regnskaber på visse områder og fra 2005 overgik kommuner og amter fuldt ud til omkostningsbaserede regnskaber. Fra 2007 indføres der omkostningsbaserede bevillinger i regionerne på udviklingsområdet og social- og undervisningsområderne.

I henhold til aftalen af 10. juni 2006 mellem regeringen og Danske Regioner om regionernes økonomi for 2007 skal der nedsættes en arbejdsgruppe, som skal overveje de styringsmæssige konsekvenser, herunder også i relation til lånereglerne, af en fuldstændig overgang til omkostningsbaserede bevillinger i regionerne fra 2009. Følgende afsnit indgår i aftalen:

”Opstilling af åbningsbalance og overgangen til omkostningsbevillinger vil fremme fokus på opretholdelse af kapitalapparatet samt skabe øget bevidsthed om effekten af nyinvesteringer. For 2007 vil der blive indført omkostningsbevillinger på udviklingsområdet og social- og undervisningsområderne. Der iværksættes et fælles analysearbejde af de styringsmæssige konsekvenser, herunder også i relation til lånereglerne, af en fuldstændig overgang til omkostningsbevillinger i regionerne med henblik på en drøftelse af muligheden for, at regionerne med virkning fra 2009 fuldt ud overgår til omkostningsbaserede bevillinger. Analysearbejdet, der sker i fællesskab med Danske Regioner, afrapporteres pr. 1. april 2007.”

På den baggrund nedsættes en arbejdsgruppe med deltagelse af Indenrigs- og Sundhedsministeriet, Danske Regioner, Finansministeriet og Økonomi- og Erhvervsministeriet. KL inviteres til at sidde med i arbejdsgruppen.

Arbejdsgruppens overvejelser kan tage udgangspunkt i Indenrigs- og Sundhedsministeriets rapport: ”Anvendelse af omkostningsbaserede bevillinger i kommuner og amter” fra juni 2004. I denne rapport blev fordele og ulemper ved omkostningsbaserede bevillinger vurderet i relation til følgende forhold: effektivitet i opgavevaretagelsen, prioritering, udgiftsstyring, finanspolitik og offentlige finanser, kontrol og ansvarsplacering og information.

Formålet med indførelse af omkostningsbaserede bevillinger på det statslige område har primært været at forbedre økonomistyringen og allokeringen på det lokale niveau ved at synliggøre de reelle omkostninger ved produktionen. Det kan tilskynde til at overveje sammensætningen af produktionsfaktorer ud fra rentabilitetshensyn og dermed give anledning til en mere effektiv opgavevaretagelse. Systemet sigter ligeledes mod at synliggøre

nødvendige investeringer og dermed undgå en u hensigtsmæssig nedslidning af kapitalapparatet.

Set i forhold hertil er sigtet med lånereglerne bl.a. styring af det samlede anlægsniveau i regioner og kommuner som en del af det samlede offentlige anlægsniveau samt de enkelte enheds gældsætning.

Arbejdsgruppen skal afdække de styringsmæssige konsekvenser af en fuldstændig overgang til omkostningsbevillinger i regionerne. I den forbindelse skal der opstilles model(ler), som muliggør en realisering af de forudsatte gevinster ved en overgang til omkostningsbevillinger samtidig med, at der sikres mulighed for en overordnet styring af den regionale økonomi og gældsætning.

Arbejdet skal derudover blandt andet adressere spørgsmålet om regionernes låneadgang, likviditetsstyring samt hvordan anvendelsen af omkostningsbevillinger kan indgå i regionernes interne styring af deres institutioner.

Arbejdsgruppen afrapporterer den 1. april 2007.”

Det skal understreges, at overvejelserne i denne rapport alene omhandler en indførelse af omkostningsbaserede bevillinger i regionerne. De anførte overvejelser om modeller og styringsmæssige konsekvenser for regionerne kan derfor ikke uden videre føres over på kommunerne.

Følgende har deltaget i udvalgets arbejde:

Niels Jørgen Mau, Indenrigs- og Sundhedsministeriet (formand)
Anders Andersen, Danske Regioner
Kristian Heunicke, Danske Regioner
Jens Bjørn Christiansen, KL
Morten Mandøe, KL
Jens Gordon Clausen, Finansministeriet
Søren Hartmann Hede, Finansministeriet
David Fjord Nielsen, Finansministeriet
Niels Ammitzbøll, Økonomi- og Erhvervsministeriet
Henning Elkjær Nielsen, Indenrigs- og Sundhedsministeriet
Peter Terkelskov, Indenrigs- og Sundhedsministeriet
Nils Majgaard Jensen, Indenrigs- og Sundhedsministeriet

Kapitel 2. Sammenfatning

Arbejdsgruppens rapport består af tre dele.

Den første del – kommissorium og status - omfatter kapitel 1-3. Her er vist arbejdsgruppens kommissorium samt en beskrivelse af de nuværende styringsprincipper og låneregler for regionerne.

Den anden del – omkostningsbevillinger - omfatter kapitel 4-6. Her gennemgås først de tidligere overvejelser om omkostningsbaserede bevillinger i kommuner og amter. Dernæst beskrives statens overgang til omkostningsbaserede bevillinger i 2007 og endelig gennemgås de første erfaringer i amterne med omkostningsregistrering i regnskabet for 2005. Endvidere gennemgås regionernes erfaringer med omkostningsbaserede bevillinger på udviklingsområdet for budget 2007.

Den tredje del – arbejdsgruppens overvejelser – omfatter kapitel 7-9. Her gennemgås udvalgets overvejelser om styring af regionerne efter en eventuel overgang til omkostningsbevillinger, og der opstilles nogle modeller for økonomiaftaler. Endvidere overvejes lånereglerne i dette system. Arbejdsgruppen beskriver videre implementeringen i regionerne af et system med omkostningsbevillinger. Afslutningsvis indeholder rapporten nogle konkluderende bemærkninger.

2.1. Del 1. Kommissorium og status

Kapitel 1 og 2 indeholder kommissorium og sammenfatning.

Det fremgår blandt andet af kommissoriet, at arbejdsgruppen skal overveje de styringsmæssige konsekvenser, herunder også i relation til lånereglerne, af en fuldstændig overgang til omkostningsbaserede bevillinger i regionerne fra 2009. I den forbindelse skal der opstilles model(ler), som muliggør en realisering af de forudsatte gevinster ved en overgang til omkostningsbevillinger samtidig med, at der sikres mulighed for en overordnet styring af den regionale økonomi og gældsætning.

Arbejdet skal derudover blandt andet adressere spørgsmålet om regionernes låneadgang, likviditetsstyring samt hvordan anvendelsen af omkostningsbevillinger kan indgå i regionernes interne styring af deres institutioner.

Kapitel 3 indeholder en beskrivelse af den nuværende model for økonomiaftaler. Der er tale om den model for økonomiaftaler, der hidtil har været anvendt for amterne, og som for 2007 er videreført for regionernes sundhedsdel. Aftalerne bygger på, at der aftales et niveau for henholdsvis drifts- og anlægsudgifterne for regionerne under ét. Herefter afpasses bloktilskuddet, således at der er finansiering svarende til årets udgifter.

2.2. Del 2. Omkostningsbevillinger

I kapitel 4 beskrives de tidligere overvejelser om omkostningsbevillinger startende fra overvejelserne bag budget- og regnskabsreformen i 1977, hvor man gik væk fra det tidligere omkostningsbaserede system og over på et udgiftsbaseret system. Systemet blev indrettet med fokus på de styringsmæssige og finansielle funktioner. Dermed var systemet velegnet til at styre udgiftsniveauet og til at sikre finansiering af det enkelte års udgifter.

Efterhånden har man tillagt driftsøkonomiske hensyn større vægt. Derfor har man flere gange overvejet fordele og ulemper ved at overgå til et omkostningsbaseret system, og disse overvejelser førte i første omgang til, at der fra og med 2005 indførtes faciliteter i det kommunale budget- og regnskabssystem til registrering af omkostninger i regnskabet. Fra og med 2007 har regionerne taget det første skridt i anvendelsen af det omkostningsbaserede system i den fremadrettede styring, idet der indførtes omkostningsbaserede bevillinger på udviklingsområdet og social- og undervisningsområdet i regionerne.

I kapitel 5 beskrives baggrunden for statens indførelse af omkostningsbaserede bevillinger fra og med 2007. Der gøres endvidere rede for økonomistyringen i staten efter overgangen til omkostningsbevillinger. I dette system styres de statslige institutioner gennem omkostningsbevillinger, og investeringerne finansieres gennem interne statslige lån. Det skal dog bemærkes, at væsentlige dele af det statslige område er undtaget fra omkostningsreformen, blandt andet er de statslige bygninger ikke omfattet.

I kapitel 6 beskrives de første erfaringer med omkostningskonteringer i amternes regnskaber for 2005. Der ses på størrelsen af afskrivningerne i relation til anlægsudgifterne i de foregående år.

På social- og specialundervisningsområdet og på udviklingsområdet har regionerne fra 2007 anvendt omkostningsbaserede bevillinger. På udviklingsområdet blev der for 2007 indgået en udgiftsbaseret aftale om størrelsen af udgifterne på området. Samtidig indebærer reglerne for et omkostningsbaseret budget, at omkostningerne ikke må overstige indtægterne – det såkaldte balancekrav. Den faktiske budgetlægning for 2007 viser, at balancekravet i dette år har været mere restriktivt end aftalen om udgiftsniveauet.

Erfaringerne fra udviklingsområdet for 2007 giver anledning til at overveje, hvorvidt den nuværende udformning af balancekravet er hensigtsmæssig. Budgettet for 2007 har vist, at balancekravet har bevirket, at regionerne i 2007 må budgettere med en opsparring på 21 mio. kr. Derfor har regionerne ikke haft mulighed for at realisere det udgiftsniveau, der var forudsat i aftalen. I kapitel 7 overvejes et revideret balancekrav.

2.3. Del 3. Arbejdsgruppens overvejelser

I kapitel 7 redegøres for arbejdsgruppens overvejelser om overgang til omkostningsbevillinger. Arbejdsgruppen redegør for de ændringer af de nuvæ-

rende opgørelser, som en overgang vil medføre, og eventuelle usikkerhedsfaktorer overvejes.

Arbejdsgruppen overvejer desuden et mere fleksibelt balancekrav til anvendelse på regionernes sundhedsområde, således at økonomien ikke styres ud fra et krav om balance mellem omkostninger og indtægter, men i stedet ud fra et krav om likviditetsmæssig balance.

Arbejdsgruppen opstiller fire mulige modeller for økonomiaftaler i et system med omkostningsbevillinger. En af modellerne – model 4 – er baseret på, at det skal indgå i aftalerne, at det årlige bloktilskud tilpasses, således at de samlede indtægter vil svare til de samlede omkostninger. I denne model vil det omkostningsbaserede balancekrav således kunne opfyldes, men den vil samtidig indebære, at regionerne i nogle år tilføres indtægter, der vil overstige deres likviditetsbehov, mens det modsatte vil være tilfældet i andre år. I denne model tilvejebringes der således finansiering svarende til de årlige afskrivninger, dvs. at investeringer svarende til afskrivningerne er finansierede. Der bliver således på længere sigt som udgangspunkt ikke behov for at lånefinansiere investeringer.

I de tre andre modeller – model 1, 2 og 3 – skal det indgå i aftalerne, at bloktilskuddet tilpasses, således at regionerne hvert år tilføres indtægter svarende til deres likviditetsbehov. I disse modeller forudsættes det således, at der alene gælder et omkostningsbaseret balancekrav på social- og specialundervisningsområdet og det regionale udviklingsområde, mens der på sundhedsområdet gælder et likviditetsbaseret balancekrav. I modellerne tages konkret stilling til årets likviditetsbehov ud fra forudsætninger om omkostningsniveau og investeringsniveau. I år med et højt investeringsniveau vil indtægterne således overstige omkostningerne, mens det omvendte vil være tilfældet i år med lavt investeringsniveau. De tre modeller adskiller sig på omkostningssiden med hensyn til de bindinger, der lægges på omkostningsniveauet. Ud over størrelsen af de samlede indtægter er der forskellige muligheder for at aftale rammer for omkostninger - herunder også rammer for investeringerne.

I kapitel 8 skitseres kort implementeringen af det omkostningsbaserede system i regionerne. Systemet forudsætter, at værdien af den enkelte institutions aktiver opgøres, og at institutionen pålægges at betale forrentning og afskrivning af sine aktiver.

En afgørende forskel i forhold til det udgiftsbaserede system vil være, at den enkelte institution tildeles en årlig låneramme. Inden for denne låneramme vil institutionen kunne beslutte at optage et internt lån i regionen til finansiering af investeringer. Det interne lån vil blive betalt tilbage til regionen gennem forrentning og afskrivning af den pågældende investering. Dermed har institutionen et incitament til at vurdere, om gevinsten ved den pågældende investering i de kommende år overstiger den løbende forrentning og afskrivning, som institutionen skal afholde.

Det forudsættes dog, at beslutninger om større investeringer under alle omstændigheder besluttet af regionsrådet.

I kapitel 9 fremgår arbejdsgruppens konkluderende bemærkninger. Arbejdsgruppen er i kommissoriet ikke blevet bedt om at komme med anbefalinger, men er blevet bedt om at opstille modeller, som muliggør en realisering af de forudsatte gevinster ved en overgang til omkostningsbevillinger samtidig med, at der sikres mulighed for en overordnet styring af den regionale økonomi og gældsætning.

Arbejdsgruppen vurderer, at en overgang til omkostningsbaserede bevillinger først og fremmest er begrundet i hensynet til den interne styring i regionerne.

Arbejdsgruppen har i kapitel 7 opstillet fire modeller for aftalestyring i et system med omkostningsbevillinger, men påpeger samtidig, at det vil være muligt at fortsætte med et system, hvor der mellem regeringen og Danske Regioner indgås en udgiftsbaseret aftale, selv om regionerne i deres interne styring anvender omkostningsbaserede principper – svarende til den skitserede model 1. Det vurderes, at denne model kan være relevant, indtil der træffes beslutning om en anden model. Når det omkostningsbaserede system er kørt ind i regionerne, kan det overvejes at gå over til også at basere aftalerne på omkostninger. Det vil være nærliggende med henblik på at indhente erfaringer forsøgsvis at opstille en sådan omkostningsbaseret aftale.

Med hensyn til låneadgang er det arbejdsgruppens vurdering, at der er fordele ved at kunne anvende lånefinansiering i et vist omfang. Lånefinansiering er mere fleksibel end tilskudsfinansiering og vil derfor bedre kunne tilpasses til den enkelte regions investeringsbehov, som netop på dette område vil variere betydeligt fra år til år og mellem regionerne.

Det er arbejdsgruppens vurdering, at det med det gældende regelsæt, hvor låneadgangen er baseret på dispensationer, vil det i visse situationer kunne være hensigtsmæssigt at skabe mulighed for at inddrage et flerårigt låneperspektiv.

Kapitel 3. Nuværende styringsprincipper og låneregler for regioner

I dette kapitel redegøres kort for det hidtidige system med årlige økonomiaftaler mellem regeringen og amter/regioner. Udgangspunktet har her været, at regeringen og Danske Regioner har aftalt et niveau for henholdsvis drifts- og anlægsudgifterne for det kommende år. Herefter har man aftalt finansieringen – herunder størrelsen af bloktilskuddet og eventuelle lånepuljer - således at der i året var indtægter svarende til det aftalte udgiftsniveau.

Der redegøres endvidere i kapitlet for baggrunden for de nuværende regler for regionernes låntagning. Baggrunden for reglerne er først og fremmest, at reguleringen af omfanget af regionernes låntagning er et led i statens finanspolitiske styring. Herudover er der lagt vægt på hensynet til risikoen for uhensigtsmæssig gældsætning, idet gældsætning altid vil indebære en vis risiko, da den fremtidige betalingsevne aldrig vil være kendt med fuld sikkerhed.

3.1. Beskrivelse af den nuværende model for økonomiaftaler

3.1.1. Økonomiaftaler

Staten fastsætter de overordnede målsætninger for den langsigtede vækst i den offentlige sektor. De aktuelle målsætninger af fastsat i 2010-planen. De overordnede målsætninger skal for det enkelte år udmøntes i konkrete målsætninger for de enkelte dele af den offentlige sektor, dvs. staten, regionerne og kommunerne.

For kommunerne og regionerne sker udmøntningen gennem de såkaldte økonomiaftaler, hvor der hvert år forhandles mellem regeringen og henholdsvis Danske Regioner og KL om de konkrete rammer for væksten.

Aftalesystemet blev udviklet i 1970'erne, og siden 1980 – bortset fra enkelte kriseår i midten af 1980'erne - er der indgået årlige aftaler om den samlede kommunale og amtskommunale økonomi. Der har i hele perioden været tale om kollektive aftaler, dvs. at aftalerne er indgået for kommunerne under ét henholdsvis amterne under ét. Aftalerne har haft forskellig detaljeringsgrad, men er gennem årene blevet mere detaljerede og har i de senere år omfattet konkrete måltal på både udgifts- og indtægtssiden.

Efter nedlæggelsen af de hidtidige amter og oprettelsen af regionerne pr. 1. januar 2007 videreføres aftalesystemet for de nye regioner. I juni 2006 indgik regeringen og Danske Regioner således den første økonomiaftale for de nye regioner.

3.1.2. Elementerne i økonomiaftalen

Det har været en forudsætning for økonomiaftalen med Danske Regioner, at regionernes økonomi er opdelt i tre kasser – sundhed, social- og specialundervisningsområdet og udviklingsområdet. De tre områder finansieres særskilt og skal være i balance hver for sig. Balancekravet er udgiftsbaseret på sundhedsområdet og omkostningsbaseret på de øvrige områder.

Aftalen indeholder som nævnt måltal på både udgifts- og indtægtssiden. Men det styrende element er udgiftssiden.

Nedenfor skitseres de elementer, der indgår i aftalen vedrørende sundhedsområdet, men det er de samme principper, der anvendes vedrørende udviklingsområdet.

3.1.2.1. Udgiftssiden

På sundhedsområdet er der i aftalen for 2007 aftalt rammer for henholdsvis nettodriftsudgifterne og bruttoanlægsudgifterne. Nettodriftsudgifterne er i aftalen sammensat af to rammer for henholdsvis medicintilskud (7.220 mio. kr.) og nettodriftsudgifter ekskl. medicintilskud (70.816 mio. kr.). Udgangspunktet for fastsættelsen af nettodriftsudgifterne ekskl. medicintilskud har været det forventede aktivitetsniveau på sygehusene i 2006 tillagt et generelt udgiftsløft på 725 mio. kr.

For bruttoanlægsudgifterne er der aftalt et niveau på 2.650 mio. kr. Der er i den forbindelse lagt vægt på, at den aktuelle konjunktursituation fordrer tilbageholdenhed i de offentlige drifts- og anlægsudgifter. Det er således forudsat, at investeringerne målrettes områder, der er mindre belastede af konjunktursituationen, og som samtidig fremmer produktiviteten i sundhedsvæsenet – herunder især investeringer i medico-teknisk udstyr.

På baggrund af de aftalte rammer for henholdsvis drifts- og anlægsudgifterne samt et skøn over øvrige udgifter som f.eks. renter mv. opstilles en samlet udgiftsramme for regionernes sundhedsområde.

3.1.2.2. Indtægtssiden

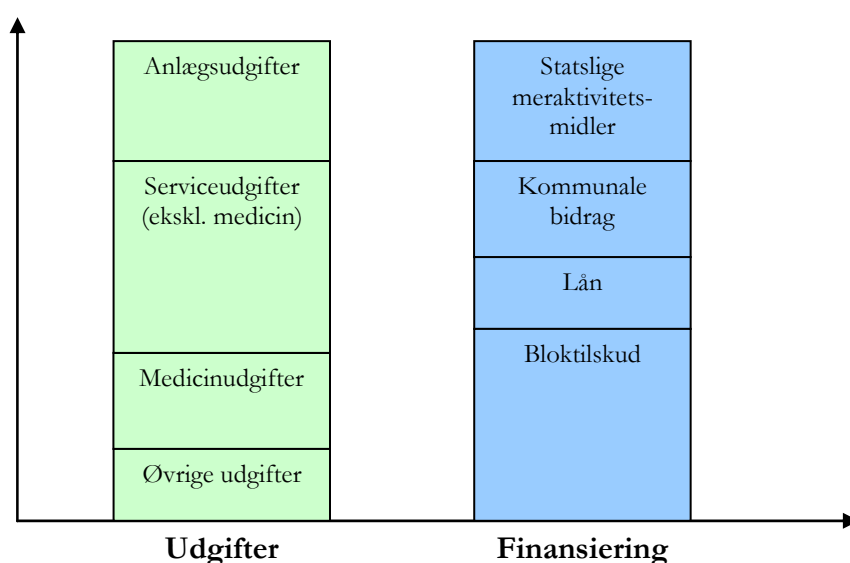
Når der er opnået enighed om udgiftsniveauet bliver det næste punkt i aftalen at tilvejebringe finansiering af de aftalte udgifter. På sundhedsområdet indgår nogle på forhånd fastsatte finansieringselementer. Det drejer sig om det statslige aktivitetsafhængige tilskud, det kommunale grundbidrag samt skøn over det kommunale aktivitetsafhængige bidrag.

Den resterende finansiering tilvejebringes gennem en kombination af bloktilskud og lån. Lån er dog kun relevant til hel eller delvis finansiering af anlægsudgifterne.

I aftalen for 2007 er det således aftalt, at der afsættes en låneramme på 800 mio. kr. til anskaffelse af medico-teknisk udstyr. Herudover er der i 2006 og 2007 afsat en låneramme på 500 mio. kr. vedrørende visse engangsomkostninger i forbindelse med kommunalreformen.

Den resterende finansiering tilvejebringes gennem bloktilskuddet. Dermed tilpasses størrelsen af bloktilskuddet således, at der netop tilvejebringes finansiering af det aftalte udgiftsniveau. Princippet er illustreret i figur 3.1 nedenfor. For 2007 er bloktilskuddet til sundhedsområdet fastsat til 62.045 mio. kr.

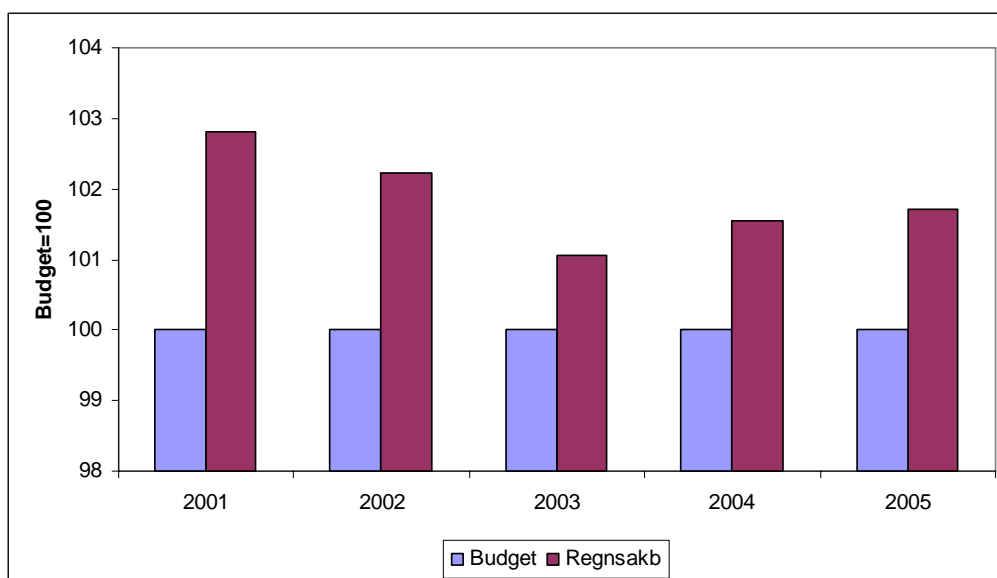
Figur 3.1. Den udgiftsbaserede balanceopstilling



Med hensyn til fastsættelsen af bloktilskuddet skal det i øvrigt bemærkes, at det fastsættes i henhold til bestemmelserne i § 3 i lov om regionernes finansiering. Det vil sige, at tilskuddet fastsættes som det foregående års tilskud reguleret for pris- og lønudviklingen, regulering som følge af DUT samt eventuelle reduktioner som følge af for høje stigninger i grundbidraget fra kommunerne. Herudover kan finansministeren med tilslutning fra Folketingets Finansudvalg forhøje eller reducere tilskuddet, hvis hensynet til en balanceret udvikling i den regionale økonomi taler herfor. Den sidstnævnte regulering indebærer, at bloktilskuddet kan reguleres således, at der netop tilvejebringes balance mellem udgifter og indtægter.

3.1.3. Aftaleoverholdelse

Aftalestyringen vil efterfølgende blive vurderet på, hvorvidt regionerne overholder de aftalte udgiftsniveauer på henholdsvis drifts- og anlægssiden. Der er naturligvis endnu ikke data på regionernes aftaleoverholdelse. Men ses der på amterne, viser det sig, at amternes budgetter i de senere år har holdt sig inden for de aftale rammer, mens de faktiske udgifter har været højere, jf. figur 3.2.

Figur 3.2. Amternes budgetoverholdelse, 2001-2005

Der er ikke i aftalesystemet indbygget automatiske sanktioner i forbindelse med en overskridelse af de aftalte udgiftsniveauer. Det må dog vurderes, at regionernes muligheder for at finansiere et højere udgiftsniveau vil være begrænsede, selv om der på kort sigt vil kunne forekomme et vist merforbrug finansieret gennem likviditetsforbrug.

3.2. Baggrunden for lånereglerne

Som nævnt ovenfor indebærer aftalesystemet, at der tilvejebringes finansiering svarende til det aftalte udgiftsniveau. Hovedparten af regionernes finansiering af sundhedsområdet består af bloktilskud, men herudover indgår låntagning som et element i forbindelse med finansieringen af anlægsudgifterne. Regionerne har – ligesom kommunerne – ikke fri adgang til at optage lån. Reglerne for kommunernes og regionernes låneoptagelse fastsættes af indenrigs- og sundhedsministeren.

I dette afsnit ses på nogle generelle hensyn bag reguleringen af regionernes adgang til låntagning, som vurderes at være gældende hvad enten der anvendes udgiftsbaserede eller omkostningsbaserede bevillinger. Først tages der udgangspunkt i den offentlige sektors opgaver, og dernæst overvejes begrænsninger i lånereglerne ud fra et risikosynspunkt.

3.2.1. Den offentlige sektors opgaver

Den offentlige sektors opgaver deles traditionelt op i følgende:

- den finanspolitiske opgave,
- den fordelingspolitiske opgave og
- den allokeringspolitiske

Regulering af regionernes låntagning kan overvejes ud fra hver af disse tre opgaver.

3.2.1.1. Den finanspolitiske opgave

Den finanspolitiske opgave består i at skabe balance og stabilitet i de overordnede økonomiske størrelser som vækst, ledighed, inflation mv. gennem reguleringer af den offentlige økonomi.

Regulering af låntagningen i forbindelse med finansieringen af de offentlige opgaver kan være et af instrumenterne til at regulere den offentlige aktivitet – specielt anlægsaktiviteten. Et af instrumenterne i en ekspansiv finanspolitik kan således være at lempe lånereglerne og dermed tilskynde til en højere anlægsaktivitet. Tilsvarende vil en stramning af lånereglerne kunne være et instrument i en stram finanspolitik.

Det ligger i sagens natur, at de finanspolitiske målsætninger må formuleres af staten. Men da kommuners og regioners økonomi udgør en relativt stor andel af den samlede offentlige økonomi, må disse ofte indgå i de finanspolitiske reguleringer.

De offentlige driftsudgifter kan ikke anses for et hensigtsmæssigt finanspolitisk instrument – i hvert fald ikke på kort sigt. Det er hverken muligt eller hensigtsmæssigt at skrue op og ned for serviceniveauet fra år til år ud fra finanspolitiske hensyn. De offentlige anlægsudgifter er derimod mere relevante i denne sammenhæng. Ud fra et finanspolitisk hensyn er det således hensigtsmæssigt at placere de offentlige anlægsopgaver i perioder, hvor der er behov for en ekspansiv finanspolitik, mens anlægsomfanget omvendt dæmpes i perioder, hvor der er behov for en strammere finanspolitik.

Staten kan ikke direkte styre regionernes anlægsomfang, men regulering af regionernes lånemuligheder kan være en indirekte måde at påvirke anlægsaktiviteten. Dette hensyn taler for, at der bør være mulighed for at regulere regionernes muligheder for at optage lån til anlæg.

3.2.1.2. Den fordelingspolitiske opgave

Både fordelingen og finansieringen af de offentlige ydelser har fordelingspolitiske virkninger. De offentlige ydelser stilles typisk gratis til rådighed for borgerne, således at forbruget ikke afhænger af den enkeltes købekraft. Finansieringen via skatter og afgifter har ligeledes fordelingspolitiske aspekter, ligesom indkomstoverførslerne er et fordelingspolitisk tiltag.

Spørgsmålet om låneregler til regionerne er ikke umiddelbart relevant i denne forbindelse, selv om der ved lånefinansiering dog kan siges at være tale om en vis form for omfordeling mellem nutidige og fremtidige borgere.

3.2.1.3. Den allokeringpolitiske opgave

Den allokeringmæssige opgave vedrører spørgsmålet om at få allokere ressourcer i de rette mængder til produktion til de goder, folk efterspørger. Det drejer sig først og fremmest om opgaver, som det private marked ville have vanskeligheder med at løse. Herudover løses en del offentlige opgaver med baggrund i fordelingspolitiske hensyn.

Da der indgår et væsentligt element af forbrug i disse ydelser, vil det være hensigtsmæssigt, at de personer, der har gavn af ydelserne er de samme som dem, der finansierer dem – korrigeret for eventuelle fordelingsmæssige hensyn.

For driftsudgifterne indebærer dette synspunkt, at udgifterne skal finansieres af de løbende indtægter. For anlægsudgifterne vil det imidlertid kunne drøftes, om en lånefinansiering af udgifterne er hensigtsmæssig. Hvis lånets løbetid svarer til anlæggets levetid, vil en lånefinansiering betyde, at omkostningerne ved anlægget betales i takt med, at det bruges. Omvendt betyder et krav om straksfinansiering en særlig omhyggelig afprøvning af, om anlægsprojektet er økonomisk fordelagtigt, hvilket også er en vigtig allokeringmæssig vinkel.

3.2.2. Begrænsninger i lånereglerne ud fra et risikosynspunkt

Låntagning indebærer i sagens natur en vis risiko, idet den fremtidige betalingssevne aldrig vil være kendt med fuld sikkerhed.

Hvis der er mulighed for lån til driftsudgifter, vil det betyde, at det nutidige forbrug betales af de fremtidige borgere. Men lån til anlægsudgifter indebærer, at udgiften til investeringen betales samtidig med, at gevinsten indhøstes.

Der er dog en risiko for lånemæssige fejlpositioner, som vil kunne medføre økonomiske problemer i de følgende år. For regionerne vil udgangspunktet være, at regionen selv må bære det økonomiske ansvar for sine dispositioner. Regionen kan dog kun i begrænset omfang påvirke sine indtægtsmuligheder, og problemerne må derfor i hovedsagen klares over driftsbudgettet. Afhængig af hvor stor risikoen for en sådant scenarium vurderes, vil dette også danne baggrund for eksistensen af låneregler og – begrænsninger for regionerne.

3.3. De aktuelle regler for regionernes låntagning

De gældende låneregler for regionerne er fastsat i Indenrigs- og Sundhedsministeriets bekendtgørelse nr. 1345 af 11/12 2006, om regionernes låntagning og meddelelse af garantier m.v.

Hovedreglen er, at en region kun kan optage lån efter meddelt dispensation fra indenrigs- og sundhedsministeren, bortset fra lån til finansiering af investeringer i almene ældreboliger, tilskud til investeringer i jernbaner og lån til indfrielse af eksisterende lån.

Det kan i den forbindelse bemærkes, at der som led i økonomiaftalen for 2007 mellem regeringen og Danske Regioner er afsat en låneramme på 800 mio. kr. til anskaffelse af medico-teknisk udstyr.

Vedrørende lån på det sociale område er det tilkendegivet, at Indenrigs- og Sundhedsministeriet på baggrund af erfaringerne i det første år efter reformen vil vurdere, hvordan lånereguleringen på det sociale område fungerer.

3.4. Opsamling

Regionerne finansieres gennem bidrag fra staten og kommunerne samt af et bloktilskud fra staten, som fordeles efter en given fordelingsnøgle. Herudover er der mulighed for lånedispensationer, som kan anvendes til finansiering af anlægsudgifter. Lånemuligheden er mere fleksibel end tilskudsfinansieringen, idet lånemuligheden kan rettes mod netop den eller de regioner, der i det enkelte år afholder store investeringer.

Men omvendt taler hensynet til statens mulighed for finanspolitisk styring og hensynet til risikoen for gældssætning for, at staten fortsat kan have behov for en vis regulering af regionernes låneoptagelse.

Del 2 - Omkostningsbevillinger

Kapitel 4. Tidligere overvejelser om omkostningsbaserede bevillinger

I dette kapitel redegøres kort for de tidligere overvejelser om omkostningsbaserede bevillinger. Det fremgår, at man efter kommunalreformen i 1970 indrettede budget- og regnskabssystemet og herunder bevillingsreglerne på først og fremmest at løse de styringsmæssige og finansielle funktioner. Derfor indførte man fra 1977 et fælles udgiftsbaseret budget- og regnskabssystem, som var baseret på udgifts- og indtægtsbevillinger svarende til de faktiske udgifter og indtægter i året. Dermed var systemet velegnet til at styre udgiftsniveauet og til at sikre finansiering af det enkelte års udgifter.

Efterhånden har man tillagt driftsøkonomiske hensyn større vægt. Der er lagt vægt på incitamentet til en mere rationel og omkostningsbevidst adfærd, herunder sammenligning af omkostninger med andre offentlige og private udbydere. Derfor har man flere gange overvejet fordele og ulemper ved at overgå til et omkostningsbaseret system, og disse overvejelser førte i første omgang til, at der fra og med 2004 indførtes faciliteter i det kommunale budget- og regnskabssystem til registrering af omkostninger i regnskabet.

I den fremadrettede styring anvendte man dog fortsat det udgiftsbaserede budget- og bevillingssystem. Men fra og med 2007 har regionerne taget det første skridt i anvendelsen af det omkostningsbaserede system i den fremadrettede styring, idet der indførtes omkostningsbaserede bevillinger på udviklingsområdet og social- og undervisningsområdet i regionerne.

4.1. Overvejelserne bag omlægningen i 1977

Fra og med 1977 blev der indført et fælles budget- og regnskabssystem for kommuner og amter. I dette system indgik ikke forrentning og afskrivning af investeringer. Men før 1977 var der for købstadskommunerne og amterne systemer, som indeholdt forrentning og afskrivning. Det betød, at der for kommunerne kunne opstilles en egenkapital, som i vidt omfang var opgjort efter de samme principper, som var gældende for private virksomheder. I forbindelse med omlægningen i 1977 vurderedes det dog ikke relevant at opstille en sådan egenkapital for en kommune, og det var i øvrigt opfattelsen, at de bogførte værdier var temmelig urealistiske.

Omlægningen af det kommunale budget- og regnskabssystem i 1977 var en opfølgning på kommunalreformen i 1970. Omlægningen var baseret på forslagene i betænkning 722 (1974) om det fremtidige budget- og regnskabssystem i kommuner og amtskommuner.

Det var udvalgets vurdering, at det hidtidige system havde fokuseret på regnskabsopgaven, mens der fremover ville være mere behov for et fremadrettet system, der fokuserede på budgetopgaven.

Det var udvalgets opfattelse, at systemet var for indviklet og uoverskueligt, fordi man søgte at løse for mange opgaver inden for det samme system, og at specielt indregning af forrentning og afskrivning medvirkede hertil. Udvalget anførte blandt andet:

”Den detaljerede kontoinddeling samt det omfattende system med interne omfordelinger har gjort budget- og regnskabssystemet unødigt indviklet og uoverskueligt. De hidtidige driftsbudgetter og driftsregnskaber søger i virkeligheden at løse et betydeligt antal opgaver i samme system, men sammenblandingen af den økonomiske planlægning af hovedformålene, omkostningsmålinger af de forskellige aktiviteter, finansieringsplanlægning og bevillingskontrol har medført, at det er vanskeligt tillige at løse de politiske og administrative opgaver ved hjælp af det nuværende budget- og regnskabssystem.

...

Det kan eksempelvis nævnes, at de beregnede renter og afskrivninger på driftsbudgettet og –regnskabet vanskeliggør bedømmelsen af de finansieringsmæssige forhold. Derimod er disse beregnede omkostninger vigtige størrelser i forbindelse med planlægning af ændringer i de faste anlæg. Det vil derfor føre til større overskuelighed at udelade beregnede renter og afskrivninger af den budgetoversigt og regnskabsoversigt, som i første række skal varetage de finansielle funktioner, medens de nævnte størrelser medtages i de kalkuler, i hvilke resultatet af den økonomiske planlægning beskrives.”

Før kommunalreformen i 1970 havde kommunernes økonomi været af en relativt beskeden størrelse. Men efter kommunalreformen begyndte en proces med overførsel af stadig flere opgaver til kommunerne. Den voksende kommunale økonomi indebar et behov for samordning af udviklingen i den statslige og den kommunale økonomi. Udvalget påpegede i den forbindelse, at det hidtidige kommunale driftsbudget (inkl. afskrivninger) ikke var tilstrækkeligt, men at der var behov for opstilling af særskilte drifts- og anlægsbudgetter. Udvalget skrev blandt andet herom:

”Følgelig er der mellem staten og kommunerne indledt forhandlinger om et egentligt løbende budgetsamarbejde, men som grundlag for et sådant samarbejde er det i dag benyttede kommunale driftsbudget ganske utilstrækkeligt. En koordinering af udviklingstempoet i den offentlige sektor må forudsætte en udbygning af de offentlige budget- og regnskabssystemer, således at opstillingen af samlede drifts- og anlægsbudgetter for en flerårig periode, der allerede praktiseres i staten og en række kommuner, gøres til en pligt for samtlige kommuner.”

På baggrund af udvalgets kritik af det daværende kommunale budget- og regnskabssystem anbefalede udvalget indførelse af et nyt system, hvor en af ændringerne var, at forrentning og afskrivning ikke længere skulle indgå, blandt andet for at gøre systemet mere overskueligt, mere velegnet til at løse finansieringsopgaven og mere velegnet som grundlag for det fremtidige budgetsamarbejde.

4.2. Senere overvejelser

4.2.1. Fornyelsesudvalget i 1993

I forbindelse med de kommunaløkonomiske forhandlinger mellem regeringen og de kommunale parter for 1993 blev det aftalt, at der skulle igangsættes et udvalgsarbejde, der nærmere skulle belyse udviklingen i den kommunale sektor samt komme med forslag til, hvordan en fortsat fornyelse og effektivisering i den kommunale sektor kunne sikres. Udvalget så blandt andet på spørgsmålet om indførelse af omkostningsbaserede budgetter og regnskaber.

Det var udvalgets opfattelse, at budget- og regnskabssystemets væsentligste opgaver var den bevillingsmæssige opgave, den finansielle opgave og den oplysningsmæssige opgave.

Udvalget fandt, at den bevillingsmæssige og den finansielle opgave ville være vanskelige at løse i et omkostningsbaseret system, mens oplysningsopgaven kunne løses under forudsætning af, at der indførtes ensartede retningslinier for periodisering, afskrivning og forrentning.

Udvalget fandt, at det ville være vanskeligt at få alle formålene tilgodeset inden for rammerne af budget- og regnskabssystemet, og at udformningen af systemet i vidt omfang måtte bero på valg mellem de forskellige hensyn. Da der er grænser for, hvor mange forskelligartede oplysninger et enkelt system kan rumme, er det nødvendigt at bygge systemet op omkring varetagelsen af bestemte funktioner. Effektiviseringsopgaven, som blandt andet indebærer, at omkostningerne ved gennemførelse af de kommunale aktiviteter synliggøres, fandt udvalget mest hensigtsmæssigt løses uden for budget- og regnskabssystemet.

4.2.2. Betænkning 1369 om det fremtidige budget- og regnskabssystem, 1999

I Budget- og regnskabsudvalgets betænkning 1369 fra 1999 om det fremtidige budget- og regnskabssystem blev styrker og svagheder ved henholdsvis det udgiftsbaserede og det omkostningsbaserede system overvejet.

Udvalget anførte følgende fordele ved det udgiftsbaserede system:

- Finansieringsbehovet kan direkte aflæses af budgettet.
- Godt grundlag for den politiske prioritering.
- Klar og gennemskuelig bevillingsafgivelse og bevillingskontrol.
- Enkelhed i bogføringspraksis.

Fordele ved det omkostningsbaserede system:

- Systemet afdækker de konkurrencemæssige forhold, dvs. muliggør sammenligning af omkostninger.
- Systemet indebærer værdiansættelse af samtlige aktiver og passiver.

Med hensyn til spørgsmålet om omkostningsbevillinger anfører udvalget:

”Begrænsningerne ved det omkostningsbaserede system er, at bevillingsafgivelse og bevillingskontrol er mere uigennemskuelig end i det udgiftsbaserede system. Dels er det i sig selv vanskeligt at forestille sig bevillinger afgivet i form af fiktive størrelser som f.eks. forrentning og afskrivning, og dels vil omkostningsfordelingerne i systemet sløre bevillingsansvaret. I et omkostningsbaseret system må bevillinger derfor afgives i en særskilt oversigt uden for selve systemet. Såvel prioriteringen af opgaverne som finansiering er endvidere ikke relateret til det enkelte år. Prioriteringen sker således ikke på grundlag af de finansielle muligheder i budgetåret, men ud fra en langsigtet vurdering af lønsomheden. Det stiller krav om særlige oversigter. Derfor er systemet i praksis mere kompliceret at administrere.”

Det var udvalgets opfattelse, at der var grænser for, hvor mange forskellige hensyn der kunne varetages i et system, og udvalget anbefalede en videreførelse af det udgiftsbaserede system med hovedvægten på løsning af prioriterings- og finansieringsopgaven. Udvalget anbefalede dog videre, at der indførtes en statusopgørelse for fysiske aktiver, og at der indførtes kontofaciliteter til registrering af omkostninger. Begge disse ændringer er efterfølgende gennemført.

4.2.3. Arbejdsgruppen om anvendelse af omkostningsbaserede bevillinger i kommuner og amter, 2004

Arbejdsgruppen overvejede en række forhold vedrørende omkostningsbaserede bevillinger. Arbejdsgruppen fandt følgende fordele og ulemper ved omkostningsbevillinger:

Fordele:

- Større økonomiske incitamenter til rationel og omkostningsbevidst ressourceanvendelse.
- Systemet bidrager til anvendelse af mere markedsorienterede styringsredskaber som f.eks. BUM-modellen.
- Bedre afdækning af de konkurrencemæssige forhold.

Ulemper:

- Risiko for udgiftsopdrift i forbindelse med investeringsbeslutninger.
- Mindre objektivitet i bevillingsgrundlag og –kontrol.
- Risiko for styringsproblemer som følge af manglende klarhed og objektivitet.

Arbejdsgruppen fandt, at en overgang til omkostningsbudgetter kan gøres forenelig med det eksisterende aftalesystem og den nuværende udgiftspolitiske og finanspolitiske styring af den kommunale økonomi. Arbejdsgruppen forventede dog, at en overgang til omkostningsbudgetter ville føre til en form for to-strengt system med aggregerede udgiftsniveauer og omkostningsbaserede budgetter, således at udgiftsudviklingen fortsat vil være bindende for de kommunale dispositioner. Arbejdsgruppen anbefalede, at der ses nærmere på konkrete modeller for et fremtidigt aftalesystem.

Arbejdsgruppen fandt det endvidere hensigtsmæssigt, at en række kommuner og amtskommuner frivilligt udarbejder et omkostningsbaseret budget for 2006. Efterfølgende har der været gennemført et pilotprojekt i Århus Amtskommune i 2006, og et nyt projekt er igangsat i Københavns Kommune i 2007.

Arbejdsgruppen fandt ligeledes, at der er behov for, at der foretages nærmere analyser af statens overordnede styring af den kommunale økonomi, indretning af aftalesystemet samt den interne styring m.v. ved en overgang til omkostningsbaserede budgetter i kommuner og amter.

Med hensyn til investeringer vurderede arbejdsgruppen, at kommunalbestyrelsen fortsat skal godkende investeringer/anlægsarbejder, da disse har betydelige planlægningsmæssige og langsigtede driftsøkonomiske konsekvenser. Endvidere vil en omkostningsbevillingsmodel, hvor selve investeringsudgiften ikke bevilges, men i praksis fordeles over aktivets levetid, kunne give anledning til "overinvesteringer" foretaget af fagudvalgene og medføre et ikke styrbart træk på kommunens likviditet.

Kapitel 5. Statens indførelse af omkostningsbevillinger

I dette kapitel redegøres for baggrunden for indførelsen af omkostningsbevillinger i staten fra og med 2007. Med indførelse af omkostningsbevillinger søger man at tilskynde de enkelte institutioner til at anlægge en mere driftsøkonomisk synsvinkel.

I kapitlet redegøres endvidere mere detaljeret for den konkrete styring af ministerier, styrelser og institutioner efter overgangen til omkostningsbevillinger. Som led i reformen har de enkelte institutioner fået større frihedsgrader til at tilpasse sammensætningen af produktionsfaktorer. På en række områder har man vurderet, at disse forhold ikke er relevante, og disse områder er derfor undtaget fra omkostningsreformen. Det drejer sig om investeringer i infrastruktur, investeringer i nationalejendom, overførselsudgifter, indtægter og forsvaret.

5.1. Baggrunden for statens indførelse af omkostningsbevillinger

Fra og med 2007 er staten fuldt ud overgået til omkostningsbaserede bevillinger. Forud for indførelsen af omkostningsbaserede bevillinger har staten gennemført forsøg i udvalgte statsinstitutioner. I en publikation fra Finansministeriet (Erfaringer med omkostningsbaserede bevillinger i staten, 2005), blev der redegjort for de foreløbige erfaringer, og i indledningsafsnittet blev hovedbegrundelserne for indførelse af omkostningsbevillinger fremdraget. Der var tale om hensyn, som man mener i højere grad vil blive tilgodeset ved indførelse af omkostningsbevillinger.

Det fremgår således, at man med indførelse af omkostningsprincipper søger at tilskynde til en mere driftsøkonomisk synsvinkel. I Finansministeriets publikation er det formuleret i følgende punkter:

”Med indførelse af omkostningsprincipper kommer den økonomiske styring i endnu højere grad til at handle om:

- Hvad koster de ydelser, vi producerer?
- Hvad får vi for pengene?
- Hvordan kan vi gøre det (endnu) bedre?
- Prioriterer vi ressourcerne rigtigt?”

Med indførelse af omkostningsprincipper søger man at opnå nogle ledelsesmæssige fordele, hvoraf de centrale gennemgås i det følgende.

5.1.1. Større gennemsigthed

Et af formålene med indførelse af omkostningsprincipper er at opnå større gennemsigthed om de reelle omkostninger ved statens forskellige aktiviteter. Hermed skabes et bedre grundlag for ledelse og prioritering, herunder forudsætninger for benchmarking og konkurrenceudsættelse.

Samtidig søges det med reformen at skabe synlighed om sammenhængen mellem bevilling og opgaveløsning. Den enkelte institution skal således ved årets udgang kun indtægtsføre de bevillinger, som svarer til de løste opgaver. Hvis institutionen har modtaget midler til et specifikt formål, som ikke er løst, skal midlerne reserveres til denne opgave.

5.1.2. Bedre sammenhæng mellem økonomi og resultater

En styring på økonomi og resultater forudsætter, at man ved, hvad det koster at opnå de forskellige mål og resultater. Det forudsætter, at man kan fordele omkostningerne på de opgaver, der indgår i opfyldelsen af de enkelte mål.

Et af formålene med omkostningsregnskaber er at gøre det nemmere at fordele omkostningerne på opgaver. Der vil imidlertid fortsat være krav om, at omkostninger til administration og hjælpefunktioner opgøres særskilt.

5.1.3. Mere omkostningsbevidst adfærd

Et tredje formål med omkostningsreformen er, at man søger at indbygge incitamenter til en mere omkostningsbevidst adfærd. Det indebærer blandt andet incitamenter til at forbedre vedligeholdelsen af bygninger og materialer samt til at sælge overskydende eller uproduktive aktiver fra.

5.1.4. Bedre grundlag for at beslutte og finansiere investeringer

Det tidligere budgetsystem kunne i nogle tilfælde virke hæmmende for at gennemføre selv meget rentable investeringer i fx it. Det søges imødegået ved, at der med omkostningsreformen gives større ledelsesmæssige frihedsgrader. På den anden side indebærer denne frihed også et større ansvar for økonomistyringen i den enkelte institution.

Eksempelvis skal institutionerne i højere grad selv beslutte, hvornår det bedst kan betale sig at vedligeholde eller at reinvestere. Eller hvornår det bedst kan betale sig at øge investeringerne i it. Dermed får ledelsen af de enkelte ministerier og styrelser en større fleksibilitet i tilrettelæggelsen af deres arbejde.

Man vil så at sige kunne investere først og indhente effektiviseringerne bagefter, idet investeringerne finansieres gennem interne statslige lån. Reformen sigter mod at skabe grundlag for, at investeringsbeslutninger kan træffes ud fra driftsøkonomiske principper.

Indførelse af omkostningsprincipper sigter mod at give større synlighed om, hvorvidt de beslutninger, der træffes, er bæredygtige. Således vil omkostningsregnskabet sigte mod i højere grad at tilvejebringe grundlag for at vurdere, hvorvidt en opsparing skyldes uløste opgaver eller effektiviseringer.

5.1.5. Styrkelse af ledelses- og økonomistyringskulturen

Omkostningsbudgettet og -regnskabet er en nødvendig, men ikke en tilstrækkelig, betingelse for at forbedre økonomistyringen i staten. Det er op til ledelsen af den enkelte institution at overveje, hvordan omkostningsre-

formen kan bruges som en anledning til at forbedre styringen og styrke fokus på institutionens produkter og effekter.

Omkostningsreformen sigter mod at give ledelsen et bedre grundlag for at foretage strategiske overvejelser om produktionsfaktorsammensætningen, opgavesammensætningen og organiseringen i den enkelte styrelse eller institution. Det kan ske ved at integrere omkostningsreformen med de øvrige styringsreformer, der indgår i regeringens moderniseringsinitiativer, eksempelvis effektiviseringsstrategier, mål og resultatstyring, udbuds- og indkøbspolitikker.

5.2. Økonomistyring i staten efter overgang til omkostningsbevillinger

5.2.1. Grundlæggende styringsmodel

Med indførelsen af omkostningsbevillinger i staten er der introduceret en ny styringsmodel på statsligt niveau. Den nye styringsmodel er opbygget ud fra et balanceret hensyn til især to forhold:

1. For det første opnåelse af et bedre grundlag for effektiviseringer særligt gennem decentrale ledelsesbeslutninger om en ændret fordeling af produktionsfaktorer. Dette kræver, at modellen udstrækker større frihedsgrader til ledelsesniveauet i de enkelte statslige departementer og institutioner samtidig tilskynder til en mere effektiv opgavevaretagelse.
2. For det andet, at der fortsat er mulighed for en styring af statens samlede udgifter, og at overgangen til omkostningsbevillinger ikke i sig selv medfører et øget aktivitetsniveau. Dette kræver, at der i modellen er mulighed for at styre på såvel omkostninger som likviditet.

Ud fra disse hensyn er der opstillet en styringsmodel bestående af følgende hovedelementer, der gennemgås nærmere i det følgende:

- En justering af indholdet i bevillingstyperne "driftsbevilling" og "statsvirksomhed" således, at de fremover dækker de samlede nettoomkostninger til gennemførelsen af bevillingsformålet, herunder afskrivning og forrentning af investeringer. Bevillingstypen "anlægsbevilling" videreføres kun for de særlige statslige investeringsområder, der er undtaget fra overgangen til omkostningsbevillinger (infrastruktur og nationalejendom).
- En videreførelse af rammebevillingsprincippet, som giver væsentlige frihedsgrader i valget af fremgangsmåder i opgaveløsningen.
- En ny likviditets- og finansieringsmodel, som indebærer intern statslig låntagning til finansiering af investeringer inden for en låneramme, der er fastsat på finansloven.
- Et sæt af forelæggelsesregler, som indebærer større frihedsgrader, men som samtidig sikrer en særskilt beslutningsproces omkring gennemførelse af større investeringer.
- En justering af reglerne for behandling af over- og underskud, som indebærer større gennemsigtighed om, hvornår der er tale om udskudte opgaver, som institutionen skylder at udføre, og hvornår der er tale om et reelt overskud.

Bevillingernes styringsmæssige funktion

Bevillingen er fortsat den styrende faktor for afholdelse af både drift og investeringer i institutionerne. Bevilling til at afholde afledte omkostninger i form af afskrivninger og renter er en forudsætning for at udnytte de nye muligheder for at lånefinansiere investeringer. Det betyder, at der skal være fri bevilling i budgetoverslagsårene til at afholde ekstra omkostninger i de år omkostningerne falder.

Institutionerne har dog som udgangspunkt mulighed for at anvende bevillingen, så de tilgodeser formålet med den pågældende bevilling mest effektivt. Hvis en specifik opgave kan løses bedst og billigst ved at skære på fx drift og løn til fordel for nyinvesteringer, kan institutionerne prioritere bevillingsanvendelsen. Der er dermed ikke et særskilt loft for, hvor stor en del af bevillingen der kan anvendes til renter og afskrivninger. Men hvis omkostningerne til renter og afskrivninger øges, skal institutionerne på forhånd sikre, at de kan frigøre midler andre steder på deres budgetter.

5.2.1.1. Tildeling af likviditet

Inden omkostningsreformen skete likviditetstildelingen til de enkelte driftsområder ved, at der til hvert likviditetsområde blev oprettet konti i statens koncernbetalinger (SKB), hvortil der blev overført likviditet a conto svarende til bevillingen i 12-dels rater. Såfremt institutionen i en måned havde større likviditetstræk end 12-dels raterne, skulle der svares renter heraf. Omvendt kunne der opnås en rentegevinst, hvis likviditetstrækket var mindre. Hensigten var, at institutionerne selv skulle styre deres likviditet blandt andet ud fra det renteincitament, der er indbygget i modellen.

Den nye likviditets- og finansieringsordning

I forbindelse med omkostningsreformen blev der indført en ny likviditetsordning med henblik på at give institutionerne flere frihedsgrader i økonomistyringen. Likviditetsordningen er udvidet til også at omfatte betalinger vedrørende investeringer, som tidligere figurerede som anlægsbevillinger, og likviditetsordningen omfatter dermed alle betalinger vedr. drift og investeringer.

Da ikke alle elementer af den omkostningsbaserede bevilling er likviditetsdrivende, kan der opstå en risiko for, at institutionerne lider af en slags "pengeillusion" og ikke sørger for at reservere tilstrækkeligt med likviditet og bevilling til de kommende års udbetalinger.

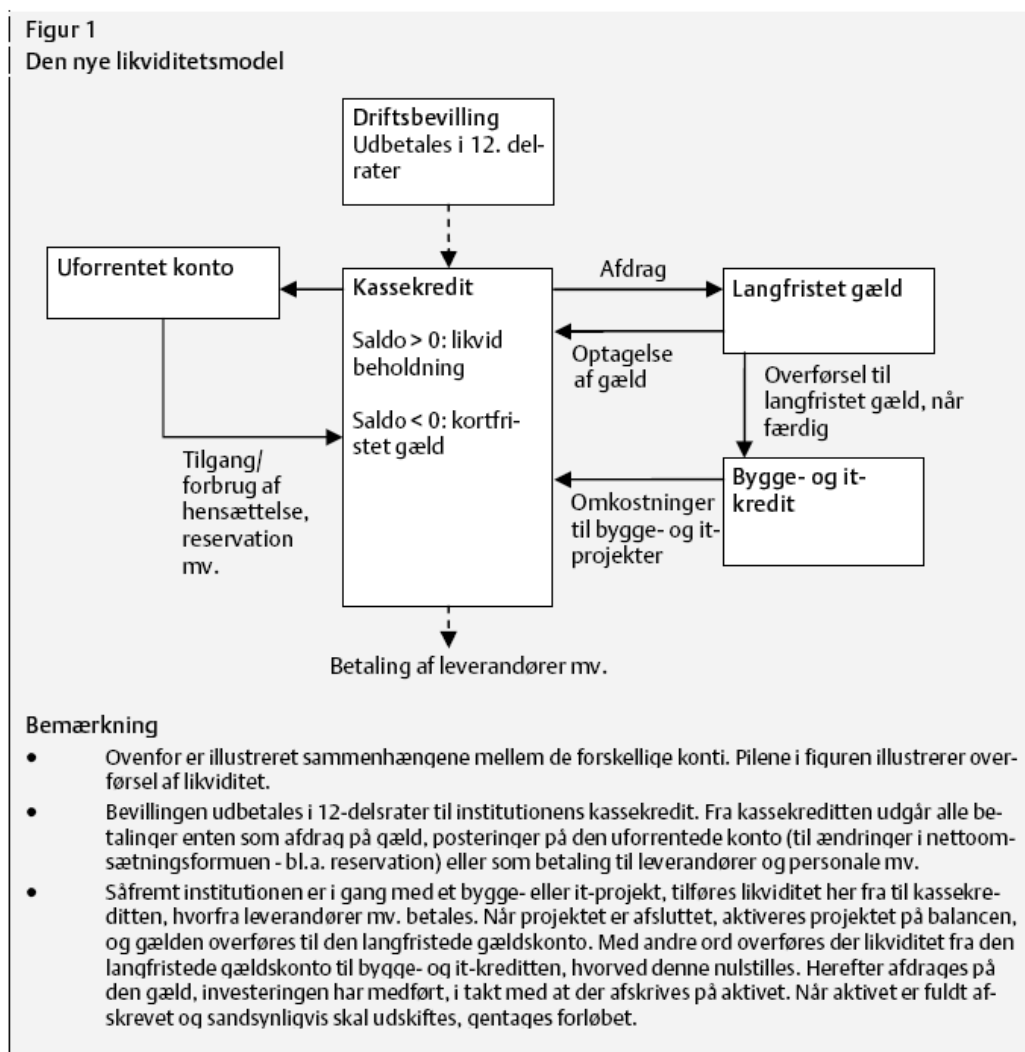
Dette er modvirket ved at gøre alle omkostningselementer likviditetsdrivende. Beregnede afskrivninger skal således modsvares af afdrag på institutionens gældsposter, som betales fra kassekrediten til kontoen for langfristet gæld. Derved opsuges likviditet svarende til afskrivningerne. Når der optages hensættelser på balancen, skal likviditet svarende til det hensatte beløb endvidere posteres på en uforrentet konto.

For investeringer og indkøb til lager vil situationen være den omvendte, idet dette vil medføre et umiddelbart likviditetstræk, mens der først omkostningsføres, når aktivet afskrives, eller når lageret forbruges. Likviditetsmodellen vil dog medvirke til at sikre, at institutionerne ikke opbygger uhenigtsmæssigt store lagre, idet institutionerne skal betale renter af likviditetstrækket. Hertil kommer, at investeringer eller store indkøb til lager udover ledig likviditet også kræver ledig plads inden for lånerammen.

Institutionerne opererer med op til fire likviditetskonti:

- En kassekredit
- En konto til langfristet gæld
- En uforrentet konto til postering af likviditet vedr. hensættelser og ikke-udførte opgaver
- En bygge- og IT-kredit

Bygge og IT-krediten vil kun være relevant for institutioner, der ejer deres egne bygninger eller gennemfører IT-projekter, hvor der skal ske aktivering af internt oparbejdede værdier. Den nye likviditetsmodel fremgår af figuren.



Kassekredit og langfristet gæld

Alle ind- og udbetalinger føres over kassekrediten. Når institutionen gennemfører investeringer, optages en gæld ved at overflytte midler fra den langfristede gæld til kassekrediten, hvorfra den direkte betaling til leverandøren af aktivet sker. Afdrag betales ved at flytte midler den modsatte vej. På den måde kan den langfristede gæld til finansiering af investeringer optages på en særskilt konto i balancen uden, at det medfører en egentlig låneadministration.

Den langfristede gæld må ikke overstige den bogførte værdi af institutionens anlægsaktiver. På den måde sikres det, at gælden som minimum nedbringes svarende til værdien af de beregnede afskrivninger. I det enkelte år kan institutionen godt afdrage mindre end afskrivningerne, hvis man i et tidligere år har foretaget et ekstraordinært afdrag.

Der er ikke fastsat et soliditetskrav for den kortfristede gæld, men den højere udlånsrente på kassekreditkontoen fungerer som et incitament til at nedbringe denne gæld. Hertil kommer, at den kortfristede gæld indgår i institutionens samlede låneramme (se afsnit 5.2.1.2.) og dermed begrænser institutionens øvrige lånemuligheder.

Et ekstraordinært afdrag foretages ved, at institutionen foretager en betaling fra kassekreditkontoen til kontoen for langfristet gæld, der er større end årets afskrivninger. Herved opnår institutionen en rentebesparelse svarende til forskellen mellem den sparede renteudgift på kontoen for langfristet gæld og den renteindtægt på kassekreditkontoen, der gives afkald på. Udlånsrenten på kontoen for langfristet gæld er således højere end indlånsrenten på kassekrediten, jf. nedenfor.

Mekanismen er parallel, hvis institutionen vælger at bruge et eventuelt overskud på kassekreditkontoen til at medfinansiere en ny investering. I dette tilfælde vil den langfristede gæld, der optages i forbindelse med investeringen, være mindre end betalingen fra kassekreditkontoen til leverandøren. Det svarer til, at institutionen allerede har afdraget på den langfristede gæld svarende til det medfinansierede beløb.

Uforrentet konto

For at undgå en passiv videreførelse af rentebærende overskud år til år er der i likviditetsordningen indført en uforrentet likvidkonto. Institutionerne skal postere likviditet på den uforrentede konto, når de optager en hensættelse eller reserverer midler til planlagte og bevilgede, men endnu ikke færdiggjorte opgaver ("Reserveret bevilling").

Denne likviditet står uforrentet for institutionen og skal bruges, når hensættelsen udbetales eller opgaven udføres. Hvis der ved årets udgang resterer et likviditetsoverskud, flyttes dette over på den uforrentede konto. I tilknytning til resultatdisponeringen (bevillingsafregningen) kan en del af beløbet flyttes tilbage til kassekreditkontoen, hvis institutionen kan dokumentere, at beløbet ikke er reserveret til en bestemt opgave.

Dette sikrer, at institutionerne ikke får en rentegevinst ved at optage hensættelser eller udskyde opgaver. Fordelen er, at institutionerne selv posterer likviditeten, og der er derfor ikke behov for, at Økonomistyrelsen laver en årlig likviditetsregulering.

Bygge- og IT kredit

For bygge- og anlægsprojekter samt IT-projekter med aktivering af intern oparbejdning (f.eks. internt oparbejdede værdier i forbindelse med IT-projekter eller former for selvbyg) er der en høj grad af usikkerhed vedr. den endelige pris og ibrugtagningstidspunktet. Derfor er der til sådanne projekter oprettet en separat konto, hvor man fører et særligt højt forrentet oparbejdningslån. Når projekterne er færdiggjort, overføres den oparbejdede gæld til den almindelige konto for langfristet gæld.

Forrentning

Konstruktionen med flere adskilte SKB-konti tillader, at der kan fastsættes en særskilt forrentning af forskellige typer af indestående og gæld. Renten på kortfristet og langfristet gæld fastsættes løbende af Økonomistyrelsen og varierer med diskontoen + x pct.

Rentesatserne er fastsat således, at indlånsrenten på kassekredit-kontoen har den laveste rente. Udlånsrenten på kassekredit-kontoen er højere end renten på den langfristede gæld. Hvis kassekredit-kontoen er i minus, vil der således være et incitament til at nedbringe denne gæld først. Hvis der omvendt er overskydende likviditet på kassekredit-kontoen, vil der være et incitament til at anvende den til at medfinansiere investeringer eller afdrage den langfristede gæld så hurtigt som muligt.

Bygge- og IT-kreditten har en rente, der mindst svarer til udlånsrenten på kassekreditten, og som dermed er højere end renten på den langfristede gæld. Der er således et klart incitament til at færdiggøre bygge- og IT-projekter.

5.2.1.2. Lånerammer, intern låneordning og bevillingsstyring

Statsinstitutionernes optagelse af gæld til finansiering af investeringer mv. sker inden for en låneramme fastsat på finansloven. Lånerammen omfatter gælden på de rentebærende SKB-konti, dvs. kortfristet gæld (kassekreditten), langfristet gæld samt bygge- og IT-kreditten og fremgår af Finansloven som en bevillingsforudsætning. Overskridelser af rammen kræver derfor forelæggelse for Finansudvalget.

Hensigten er, at der alene styres på den samlede ramme og ikke på hver enkelt gældstype for sig. Institutionerne kan selv vælge placeringen af deres passiver, så længe den samlede låneramme ikke overskrides, og så længe den langfristede gæld ikke overstiger værdien af anlægsaktiverne.

Hvis eksempelvis oparbejdningslånet på bygge og IT-kreditten øges mere end budgetteret, er der mindre plads til gæld på de øvrigeonti. Institutio-

nerne vil umiddelbart også kunne have en stor kortfristet gæld uden, at denne behøves at være modsvaret af aktiver. Den højere udlånsrente på kassekreditten har imidlertid til hensigt at give institutionen et incitament til at nedbringe den kortfristede gæld.

Det bemærkes, at en *positiv* saldo på kassekredit-kontoen ikke indgår i beregningen af lånerammen. Man kan således ikke forøge den langfristede gæld, fordi man har fået et uventet stort overskud på kassekredit-kontoen. Dette overskud kan derimod bruges til at medfinansiere investeringer og dermed øge aktivmassen eller til at foretage ekstraordinære afdrag.

Fordelen ved modellen er, at den giver en forholdsvis smidig styring af institutionernes gæld, som kan håndtere tidsmæssige forskydninger mellem ind- og udbetalinger og optagelse af langfristet gæld. Hvis en institution ved udgangen af året har betalt en større investering fra kassekredit-kontoen, men først optager den langfristede gæld på kontoen for langfristet gæld i det nye år, kan der i en overgangsperiode være en meget betydelig kortfristet gæld. Det er imidlertid uproblematisk, idet alle typer af gæld håndteres under den samme ramme.

Hvis institutionen har fået tildelt en låneramme, der giver rum til flere investeringer end de forventede, kan den langfristede gæld til investeringer øges mere end forudsat. Det vil dog fortsat være institutionens ansvar, at afskrivninger og forrentning kan holdes inden for de kommende års bevillinger. Det fremgår således af statens budgetvejledning, at bevillingen skal kunne dække både forbrug af varer og ydelser, afskrivninger på anlægsaktiver *samt* fremtidige forpligtigelser. De statslige institutioner skal med andre ord have bevillingsmæssig dækning både i budgetåret samt i budgetoverslagsårene for at foretage investeringer.

Fastsættelse af lånerammen

Ved overgangen til omkostningsbevillinger blev den initiale låneramme og de initiale driftsbevillinger fastsat simultant. Der var i udgangssituationen behov for at opbygge lånerammen "fra neden" ved at tage stilling til lånerammen i sammenhæng med hver enkelt driftsbevilling.

Efterfølgende kan processen forenkles, idet det vil være vanskeligt for Finansministeriet at fastsætte den præcise låneramme for hver enkelt institution. Nogle institutioner med mange aktiver vil have store finansieringsbehov, mens andre institutioner med relativt få aktiver formentlig ikke vil have behov for en særlig stor låneramme.

I forlængelse af de nuværende rammeprincipper vil hvert ministerområde derfor få tildelt en generel låneramme, hvorefter det er ressortdepartementets ansvar at fastsætte lånerammer for de enkelte institutioner på Finansloven. Der er dog overførelsesadgang af låneramme mellem institutioner inden for et ministerområde, hvis der i øvrigt er hjemmel til at overføre bevillingsbeløb mellem hovedkonti.

Da der primært styres på omkostningerne, er udgangspunktet, at der først tages stilling til et ministerområdes driftsramme og herefter fastsættes lånerammen. Ved fastsættelsen af lånerammen kan indgå ministerområdets indmelding om investeringsbehov, udnyttelsen af rammen fra sidste år mv. Fremadrettet har Finansministeriet endvidere mulighed for mere aktivt at anvende lånerammen som et finanspolitisk instrument ved at skrue ned for lånerammen i det enkelte år af hensyn til konjunktursituationen.

5.2.1.3. Regler for investeringer

I relation til institutionernes investeringer i aktiver er der opstillet regler vedrørende aktivers levetider og forelæggelse af større investeringer for Finansudvalget.

Aktivers levetid

Alle anlægsaktiver skal som udgangspunkt afskrives lineært over en økonomisk levetid, som er fastsat i Finansministeriets Økonomisk Administrative Vejledning (ØAV) for hver enkelt type af aktiver i forbindelse med indførelsen af omkostningsbaserede regnskaber.

For nogle aktiver kan levetiderne variere inden for et på forhånd fastsat interval. Hvis en institution vil ændre levetiden på et eksisterende aktiv, vil dette dog være en ændring af regnskabspraksis, hvilket kræver hjemmel i bevillingslov eller aktstykke. Dermed er der mulighed for at imødegå eventuelle uheldige bevillingsmæssige konsekvenser.

De faste levetider for aktiver tilsigter en fælles afskrivningspolitik i staten af hensyn til muligheden for at fastholde en stram udgiftspolitik efter overgangen til omkostningsbevillinger. Reglerne begrænser således institutionernes muligheder for at fordele omkostninger over årene ved at ændre anlægsaktivernes levetider.

Forelæggelsesregler

Hvis der i et finansår opstår behov for at foretage ændrede dispositioner i forhold til de bevillinger, der er givet på finansloven, skal der tilvejebringes hjemmel gennem forelæggelse for Folketingets finansudvalg.

Sammen med bevillingsreformen blev grænsen for, hvornår en investeringsbeslutning skal forelægges Finansudvalget, generelt hævet fra 10 mio. kr. til 50 mio. kr. (dog kun 25 mio. kr. ved levetid over 10 år). Dermed følges intentionen i omkostningsreformen i og med, at institutionerne har fået større frihed til at iværksætte investeringer mv.

Baggrunden for, at forelæggelsesgrænserne kan hæves, er, at alle investeringer sker inden for den låneramme, som i forvejen er vedtaget af Folketinget i forbindelse med Finansloven. Lånerammen mindsker således behovet for forelæggelse af mindre investeringsdispositioner. En overskridelse af lånerammen skal på den anden side altid forelægges Finansudvalget.

Hovedelementerne i de ændrede forelæggelsesregler er:

- Forelæggelsesgrænserne for forskellige dispositioner er hævet og gjort mere afhængige af den tidsperiode, hvor bevillingerne er bundet til et bestemt formål i form af afskrivninger eller kontraktmæssige forpligtelser. Hermed tilgodeses hensynet til at give institutionerne større frihedsgrader til at foretage enkelt-dispositioner. Samtidig tilgodeses hensynet til enkelhed og relevans for Finansudvalgets udøvelse af kontrol med regeringen.
- Overskridelse af lånerammen skal altid forelægges Finansudvalget. Hermed tilgodeses særligt hensynet til at styre på de samlede økonomiske konsekvenser af statsinstitutionernes handlinger.
- Væsentlige ændringer i bygge- og IT-projekter skal forelægges Finansudvalget. Derudover øges og formaliseres kravene til de informationer, der skal fremgå af forelæggelsen, så Finansudvalget har bedre mulighed for at vurdere projekternes samlede økonomi.
- Finansudvalget skal endvidere orienteres om henholdsvis uforudsete nedskrivninger og tab i forbindelse med salg af aktiver, hvis nedskrivningen eller tabet overstiger 10 mio. kr. Hermed er de nye forelæggelsesregler også i tråd med princippet i omkostningsreformen om, at der skal være større fokus på regnskabsaflæggelsen.

5.2.2. Fastsættelse af initialt omkostningsniveau

En grundlæggende præmis for overgangen til omkostningsbevillinger var, at de nye bevillinger ikke i sig selv udløste ekstra ressourcer til institutionerne.

De første skøn over, hvorvidt den tekniske omlægning til omkostningsbevillinger har overholdt forudsætningen om et uændret aktivitetsniveau i praksis, er positive, idet statens samlede likviditetsforbrug på Finanslovsforslag 2007 kun udviser en beskedent påvirkning efter indførelsen af omkostningsprincipper på driftsområdet.

Der blev inden budgetteringen af balance og drift foretaget en gennemgang af såkaldte forretningskritiske aktiver, dvs. aktiver, der skaber en væsentlig forskel mellem udgifter og omkostninger. Det er aktiver, der ofte har en længere tidshorisont – typisk 5-20 år eller mere. Dette gælder fx fast ejendom og store produktionsanlæg men også strategiske IT-systemer med en forventet længere levetid.

De statslige institutioner blev anmodet om at udarbejde en oversigt over forretningskritiske aktiver i forbindelse med forberedelserne til reformen. Disse aktiver blev analyseret, så de afledte afskrivninger og den konkrete påvirkning af institutionens omkostningsniveau blev tydeliggjort. Det viste sig, at de forretningskritiske aktiver, herunder især bygninger, var en central faktor i påvirkningen af det omkostningsbaserede resultat – også selv om aktivet var anskaffet for mange år siden. Derfor blev afskrivningsprofiler og de bevillingsmæssige konsekvenser af de forretningskritiske anlægsaktiver nøje gennemgået i samarbejde mellem den enkelte institution og Finansministeriet/Økonomistyrelsen.

For øvrige driftsaktiver var udgangspunktet for overgangen til omkostningsbevillinger, at udskiftningsmønsteret ville være stabilt i budgetperioden. Forventningen var derfor, at den løbende tilgang af sådanne aktiver nogenlunde ville modsvare afskrivningerne. Afskrivningsprofilerne for disse aktiver blev derfor ikke gennemgået særskilt.

På den baggrund foretog institutioner en samlet budgettering af investeringer og afskrivninger. I en såkaldt "budgetskabelon", der blev udviklet til at budgettere balance og drift, skete der en opdeling, så budgetteringen kunne ses for en 5-årig periode (2006-2010) og opdeles på aktivtyper, så der kunne beregnes årlige afskrivninger ud fra aktivprofilerne.

Det betød, at man kunne få et flerårigt overblik over budgetteringen og fastlægge et omkostningsbaseret bevillingsniveau. Samtidig var det muligt at foretage en sammenligning mellem udgiftsniveau og omkostningsniveau for hele den 5-årige periode. På denne måde kunne der gives en samlet vurdering af de kortsigtede bevillingsmæssige konsekvenser af reformen både for den enkelte institution og for staten som helhed.

Opgørelse af investeringsramme med betydning for bevillingsniveau

Der blev foretaget en kontrol af, hvorvidt investeringsbudgettet lå indenfor de udgiftsbaserede investeringsrammer, som fulgte af rammeudmeldingen for 2007, og det var et krav, at institutionernes nettotilgang af investeringer blev budgetteret 1:1 i forhold til de udgiftsbaserede investeringsrammer.

Investeringsrammen blev opgjort ud fra de konti, som institutionen normalt ville finansiere deres investeringer ud fra. Det indbefattede eventuelle anlægsbevillinger, "internt budget for egenudvikling mv." samt standardkonto 14 og 15, der vedrører anskaffelser af anlægsmateriel og varekøb. Sidstnævnte skulle kun omfatte de anskaffelser, som fremover betragtes som investeringer, dvs. aktiver med en anskaffelsespris over 50.000 kr. og bunke IT-udstyr, jf. regnskabsreglerne i ØAV.

Denne kontrol sikrede, at der i budgetperioden ikke ville blive budgetteret med investeringer ud over, hvad der normalt ville være plads til inden for den udgiftsbaserede bevilling. Med andre ord blev der som udgangspunkt ikke accepteret et ændret aktivitets- og investeringsniveau, der ville påvirke bevillingsniveauet.

Startkapital og -gæld

I forbindelse med overgangen til den nye likviditetsmodel blev institutionerne udstyret med en gæld, der svarede til institutionens aktiver. Den initiale gæld blev opført på institutionens langfristede gældskonto, og institutionen skulle således benytte den a konto-likviditet, der fulgte med kommende års omkostningsbaserede bevillinger, til at afdrage på gælden.

I bestemmelsen af den initiale egenkapital blev der taget højde for, at institutionerne umiddelbart ville have en ganske beskedne egenkapital. Derfor blev institutionerne udstyret med en såkaldt statsforskrivning, dvs. en slags

garanti, der svarede til størrelsen af det tilladte udsving i forhold til egenkapitalen.

I den initiale egenkapital kunne der indgå et overført overskud på egenkapitalen, som institutionerne frit kunne disponere over. Et eventuelt overført overskud opgøres med udgangspunkt i videreførelserne på Finansloven korrigeret for resultatet af eventuelle kasseeftersyn og for værdien af de aktiver, der er finansieret og betalt af indtægter fra indtægtsdækkede aktiviteter.

Ved overgangen til omkostningsbevillinger får alle institutioner mulighed for at lånefinansiere investeringer. Institutioner skal herefter ikke længere i samme grad videreføre uforbrugte bevillinger for at kunne foretage investeringer. Den enkelte institutions overførte overskud kan således nedbringes ved overgangen til omkostningsbevillinger i forbindelse med fastsættelsen af startkapitalen uden, at de fremtidige muligheder for at foretage investeringer forringes væsentligt. Fastsættelsen af institutionernes startkapital skulle afspejle dette forhold.

Initialt bevillingsniveau

Fastsættelsen af det initiale bevillingsniveau er i sidste ende en budgetopgave og kræver en individuel gennemgang af hver enkelt statsinstitution. Udgangspunktet for den individuelle gennemgang var en mekanisk omregning af udgiftsbevillingen til en omkostningsbevilling, hvor der blev korrigeret for de poster, der ændres ved indførelse af omkostningsprincipper, jf. nedenfor.

Omregning fra udgifts- til omkostningsbevillinger

Udgiftsbaseret bevilling
÷ Bevilling til anskaffelser
÷ Anlægsbevilling
+ Afskrivninger
+ / ÷ Renter
+ / ÷ Feriepenge mv.
= Omkostningsbaseret bevilling

Den mekaniske omregning var dog alene et udgangspunkt. Der måtte ligeledes korrigeres for, at institutionernes afskrivninger på overgangstidspunktet kunne være for høje eller for lave set i forhold til det niveau, der måtte anses for hensigtsmæssigt på længere sigt. Fastlæggelsen af det initiale bevillingsniveau skulle svare til et "balanceret" investeringsniveau afspejlet ved investeringerne over en årrække. Som altid kunne institutionerne endvidere stå over for et stigende eller faldende aktivitetsniveau, som krævede en op- eller nedjustering af bevilling og låneramme.

5.2.3. Afgrænsning af reformen

Formålet med at indføre omkostningsbevillinger har primært været at forbedre økonomistyringen og skabe en mere omkostningsbevidst adfærd i de enkelte ministerier, styrelser og institutioner. Som led i reformen skulle le-

delserne have større tilskyndelse – og større frihedsgrader – til at tilpasse sammensætningen af produktionsfaktorer, f.eks. ved at investere i arbejdskraftbesparende IT-investeringer, sælge overskydende eller uproduktive aktiver osv.

Derfor er det ikke alle dele af Finansloven, der skal styres ved hjælp af omkostningsbevillinger, men derimod kun de dele, hvor det giver mening at udstrække sådanne større frihedsgrader.

De områder af Finansloven, der blev undtaget fra de nye bevillingsprincipper, og hvor udgiftsføring, bevillingsstyring og finansiering af investeringer mv. skal ske efter de hidtidige udgiftsbaserede principper, er følgende:

- **Investeringer i infrastruktur.** Infrastrukturelle aktiver kan ikke betragtes som en produktionsfaktor for den enkelte statslige institution, men skal tjene bredere samfundsøkonomiske formål. Hertil kommer, at det kan være vanskeligt at fastsætte objektive kriterier for værdireguleringerne som grundlag for bevillingsfastsættelsen. Endelig har infrastruktur karakter af meget store og langfristede investeringer, hvor omkostningsbevillinger kan indebære en særlig risiko for budgetdisciplinen.
- **Investeringer i nationalejendom (slotte, haver mv.).** Aktiver inden for kategorien nationalejendom besiddes for at bevare nogle værdier for de efterfølgende generationer. Ligesom for infrastruktur kan det være vanskeligt at fastsætte objektive kriterier for værdireguleringerne som grundlag for bevillingsfastsættelsen.
- **Overførselsudgifter.** Såvel tilsagnsordninger som lovbundne overførsler vil kunne udgiftsføres og budgetteres som hidtil.
- **Indtægter.** Indtægtsbudgettet berøres ikke af reformen. For indtægter, der indgår i driften af de enkelte institutioner, sker der allerede i dag periodisering efter omkostningsprincipper.
- **Forsvaret.** Forsvaret har implementeret en intern omkostningsstyringsmodel og er derfor i første omgang holdt uden for bevillingsreformen. Fremadrettet vil dele af forsvaret således blive styret efter et omkostningsbevillingsprincip.

De dele af finansloven, der påvirkes af bevillingsreformen, omfatter dermed hovedsageligt statsinstitutionernes – herunder også ejendomsvirksomhedernes – almindelige drifts- og investeringsaktiviteter.

I forbindelse med overvejelserne om at indføre omkostningsbevillinger i staten blev der udarbejdet en rapport, der viste, at statens investeringer primært ligger inden for de kategorier, der ikke berøres af overgangen til omkostningsbevillinger. Hovedparten af de statslige investeringer styres således enten allerede efter omkostningsprincipper (statens ejendomsvirksomheder) eller vil fremover bevillingsmæssigt fortsat blive styret efter de nuværende udgiftsbaserede principper (forsvar og infrastruktur samt statens ejendomsvirksomheder for så vidt angår nationalejendom slotte og haver).

De øvrige statslige investeringer, der altså berøres af overgangen til omkostningsbevillinger, består overvejende af investeringer i aktiver, der indgår i den almindelige produktion i departementer, styrelser og institutioner.

Med afsæt i tal fra 2006 er investeringer for ca. 3,4 mia. kr. omfattet af overgangen til omkostningsbevillinger, jf. tabel 5.1 nedenfor, mens investeringer for ca. 9,8 mia. kr. enten er undtaget fra overgangen eller allerede styres efter omkostningsprincipper. Det er således kun godt 25 pct. af de samlede investeringer, der er omfattet af overgangen.

Tabel 5.1. Statens investeringer og investeringsudgifter

Regnskab 2006, Mio. kr.	I alt	Forsvars- ministeriet	Trafikministeriet, infrastruktur	Ejendomsvirk- somheder	Øvrige
I alt	13.173	4.055	4.884	871	3.363
Grunde	145	1	0	17	127
Erv koncessioner	127	52	0	0	75
Bygninger	2.087	647	1	264	1.176
Infrastruktur	1.771	-145	1.880	0	36
Transportmateriel	1.744	1.653	4	0	86
Produktionsudstyr	181	346	9	0	-175
IT-udstyr	481	68	9	0	403
Inventar	133	3	0	0	130
Færdigg. udviklingsprojekter	488	24	86	0	379
Igangv. udviklingsprojekter	5.591	1.383	2.878	591	739
Immaterielle udviklingsprojekter	426	22	17	0	387

Bem: I opgørelsen af de øvrige investeringer kan der være indregnet visse investeringsudgifter vedr. nationalejendom. Endvidere er der ikke korrigeret for materielinvesteringer under universiteterne, der overgår til selveje. Endelig er det ikke alle køb under standardkonto 15, der fremover aktiveres.

Det fremgår endvidere af tabellen, at en stor del af investeringerne under kategorien "øvrige" i 2006 bestod af IT-udstyr, inventar, transportmateriel og udviklingsprojekter. Sådanne aktiver vil helt overvejende have levetider på under 10 år og størstedelen formentlig og under 5 år. Hovedparten af de statslige investeringer, der er omfattet af overgangen til omkostningsbevillinger, har således en kort levetid, og der kunne ved overgangen til omkostningsbevillinger generelt forventes en god overensstemmelse mellem henholdsvis det løbende investerings- og afskrivningsniveau.

I forhold til de statslige investeringer i bygninger viser tabellen, at kun ca. 56 pct. af de samlede investeringer i bygninger i 2006 på godt 2,1 mia. kr. var omfattet af overgangen til omkostningsbevillinger. Baggrunden herfor er den statslige huslejeordning (SEA-ordningen), der blev indført 1. januar 2001, og som indebærer, at langt hovedparten af de statslige institutioner ikke ejer deres egne bygninger, men i stedet betaler en husleje fastsat ud fra niveauet på det private ejendomsmarked.

Under SEA-ordningen er der oprettet statslige ejendomsselskaber, som har fået ansvaret for at koordinere og styre tilpasningen af den omfattende ejendomsportefølje. De enkelte institutioner har på den anden side fået større frihed i rollen som lejer og øgede incitamentter til at foretage tilpasninger i faktorsammensætningen og lokaleforbruget. Den statslige huslejeordning er således reelt en udmøntning af et omkostningsbaseret system, hvor huslejebetalingen kan opfattes som et tilnærmet udtryk for institutionens kapitalomkostninger til investeringer i bygninger mv.

Overgangen til omkostningsbevillinger i staten er således i praksis afgrænset til at omfatte statens ressourceforbrug til drift og de statslige institutioners løbende driftsinvesteringer, mens investeringer i bygninger, infrastruktur og andre aktiver med lange levetider altovervejende ikke er omfattet. Denne afgrænsning afspejler, at formålet med reformen alene har været at give de enkelte institutioner forøgede muligheder for og incitamentter til at optimere investeringer på institutionsniveau.

Kapitel 6. Omkostninger i amternes regnskaber for 2005 og regionernes budgetter for 2007

Det kan umiddelbart være vanskeligt at vurdere, hvordan en overgang til omkostningsbevillinger på sundhedsområdet vil påvirke regionernes budgetter. Hvis regionerne overgår til omkostningsbevillinger, skal bevillingerne indeholde omkostninger i form af afskrivning og forrentning af anlæg og materiel. Størrelsen af disse omkostninger er ikke kendt på nuværende tidspunkt, men det er dog muligt at danne sig et skøn over disse omkostninger ud fra de registreringer, der er foretaget i amternes regnskaber for 2005. 2005 er det første år, hvor der er foretaget registrering af omkostninger på alle aktivitetsområder i regnskabet. I dette kapitel redegøres for de foreliggende data om registrering af omkostninger i amternes regnskaber for 2005. Det må forventes, at datagrundlaget vil blive bedre, når regnskaberne for de følgende år foreligger.

Ud over regnskabet for 2005 er der også for første gang indhentet erfaringer med omkostninger fra regionernes budget for 2007. I budgettet for 2007 har regionerne skullet anvende omkostningsbevillinger på udviklingsområdet og på social- og undervisningsområdet. I dette kapitel redegøres der for reglerne for anvendelse af omkostningsbevillinger og der ses endvidere på forholdet mellem et omkostningsbaseret og et udgiftsbaseret budget med udgangspunkt i regionernes budgetter for 2007 på udviklingsområdet.

6.1. Registrering af omkostninger

Fra og med regnskabet for 2005 skal kommuner og amter foretage registrering af omkostninger i regnskabet. Registreringen foregår på en særlig hovedart i regnskabssystemet: hovedart 0. Hovedart 0 er i regnskab 2005 underopdelt i følgende arter:

- 0.0 Statuskonteringer
- 0.1 Afskrivninger
- 0.2 Lagerforskydninger
- 0.4 Forrentning
- 0.5 Øvrige beregnede og overførte udgifter/omkostninger - frivillig
- 0.6 Øvrige beregnede og overførte udgifter/omkostninger - obligatorisk
- 0.8 Beregnede og overførte indtægter
- 0.9 Modregningskonto

Fra budget 2007 er der sket en yderligere underopdeling af hovedart 0, jf. afsnit 6.5.3.1.

De nærmere regler for anvendelse af disse omkostningsarter er beskrevet i budget- og regnskabsreglerne. Statuskonteringer (art 0.0) anvendes til kontering af tilgang eller afgang af aktiver, som skal påvirke kommunens samlede statusbalance.

De beregnede omkostninger i form af afskrivning, forrentning, lagerforskydninger samt overførte udgifter registreres på arterne 0.1-0.6, mens beregnede indtægter registreres på art 0.8.

På art 0.9 foretages der en modpostering af samtlige registreringer på arterne 0.1-0.8, således at disse omkostningsregistreringer ikke påvirker det samlede regnskab. Modposteringen sker dog hovedsageligt på en finansiel konto (hovedkonto 8). Det vil sige, at omkostningerne fremgår på drifts- og anlægskontiene (hovedkonto 0-6), men neutraliseres gennem en modpostering på hovedkonto 8.

Nedenfor ses på anvendelsen af omkostninger i amternes regnskaber for 2005. Det skal i den forbindelse bemærkes, at 2005 er det første år, hvor omkostningsregistrering anvendes på hele regnskabet.

6.2. Oversigt over amternes nettodrifts- og anlægsudgifter i regnskab 2005

I tabel 6.1 nedenfor er vist amternes nettodriftsudgifter i regnskab 2005 henholdsvis eksklusive og inklusive omkostninger. Den første søjle i tabellen er således en traditionel opgørelse af nettodriftsudgifterne, mens den anden søjle er en opgørelse inklusive omkostninger. Forskellen mellem de to opgørelser udgøres af omkostningerne, som i alt for 2005 udgør godt 1,3 mia. kr., svarende til ca. 1,6 pct. af amternes driftsudgifter.

Det skal dog bemærkes, at der for tre amter – svarende til ca. ¼ af amternes udgiftsvolumen – ikke foreligger oplysninger om omkostningsregistrering i regnskabet. Disse oplysninger indgår ikke i det regnskabsmateriale, som disse tre amter har indberettet til Danmarks Statistik. Tallene i tabellerne nedenfor må derfor tages med forbehold. Det må endvidere tages i betragtning, at 2005 er det første år, hvor amterne skulle registrere omkostninger i deres regnskaber. Det er derfor naturligt, at der er visse indkørvanskeligheder ved etablering af det nye system. Når der ses bort fra de tre amter, hvor omkostningsregistreringen ikke indgår i indberetningen til Danmarks Statistik, udgør omkostningerne således ca. 2,1 pct. af de samlede nettodriftsudgifter.

Tabel 6.1. Amternes nettodriftsudgifter i regnskab 2005 opgjort henholdsvis eksklusiv og inklusiv omkostninger (beløb i 1.000 kr.)

		Samlede nettodrifts udgifter ekskl. omkostninger	Samlede nettodrifts udgifter inkl. omkostninger	Forskel dvs. omkostninger	Forskel i pct.
10	HS	144.891	13.767	-131.124	-90,5
12	HUR	1.531.029	1.497.502	-33.527	-2,2
15	Københavns amtskommune (1)	11.373.200	12.157.900	784.700	6,9
20	Frederiksborg amtskommune	6.601.059	6.601.059	0	0,0
25	Roskilde amtskommune	3.908.537	4.041.561	133.024	3,4
30	Vestsjællands amtskommune	5.814.124	5.895.758	81.634	1,4
35	Storstrøms amtskommune	5.050.611	4.934.333	-116.278	-2,3
42	Fyns amtskommune	8.726.132	8.689.163	-36.969	-0,4
50	Sønderjyllands amtskommune	4.582.610	4.858.531	275.921	6,0
55	Ribe amtskommune	3.876.249	3.876.249	0	0,0
60	Vejle amtskommune	6.101.839	6.195.575	93.736	1,5
65	Ringkøbing amtskommune	4.766.558	4.940.093	173.535	3,6
70	Århus amtskommune	10.920.402	10.920.402	0	0,0
76	Viborg amtskommune	4.338.401	4.411.999	73.598	1,7
80	Nordjyllands amtskommune	8.833.381	8.885.928	52.547	0,6
	I alt	86.569.023	87.919.820	1.350.797	1,6
	I alt ekskl. Fr.borg, Ribe og Århus amter	65.171.313	66.522.110	1.350.797	2,1

(1): Tallene for Københavns Amtskommune er oplyst af Danske Regioner

Tabel 6.2. Registrerede omkostninger på amtens driftskonti i regnskab 2005 – mio. kr.

		Art 0.0	Art 0.1	Art 0.2	Art 0.5	Art 0.6	I alt
10	HS	-365	189	-4	0	48	-131
12	HUR	0	11	0	0	-44	-34
15	Københavns amtskommune (1)	-97	366	-1	0	517	785
20	Frederiksborg amtskommune	0	0	0	0	0	0
25	Roskilde amtskommune	-14	153	0	0	-6	133
30	Vestsjællands amtskommune	-19	164	0	0	-64	82
35	Storstrøms amtskommune	-227	91	0	0	20	-116
42	Fyns amtskommune	-204	321	1	0	-156	-37
50	Sønderjyllands amtskommune	-22	121	0	0	177	276
55	Ribe amtskommune	0	0	0	0	0	0
60	Vejle amtskommune	-91	163	0	4	17	94
65	Ringkøbing amtskommune	-34	139	1	0	68	174
70	Århus amtskommune	0	0	0	0	0	0
76	Viborg amtskommune	-76	125	0	-1	26	74
80	Nordjyllands amtskommune	-37	208	0	0	-119	53
I alt	I alt	-1.186	2.051	-3	3	484	1.353

(1): Tallene for Københavns Amtskommune er oplyst af Danske Regioner

De samlede registreringer på omkostningsarterne udgør ca. 1.353 mio. kr., jf. også tabel 6.1 ovenfor.

Omkostningerne udgøres af afskrivninger på 2.051 mio. kr., beregnede og overførte udgifter på 484 mio. kr. samt en negativ statuskontering på 1.186 mio. kr. Den negative statuskontering skal modsvare udgifter på driftsregnskabet til køb af aktiver, som efterfølgende skal afskrives i takt med, at de bruges.

I tabel 6.3 nedenfor er vist en tilsvarende opgørelse for amternes nettoanlægsudgifter.

Tabel 6.3. Amternes nettoanlægsudgifter i regnskab 2005 opgjort henholdsvis eksklusiv og inklusiv omkostninger

		Samlede nettoanlægs udgifter ekskl. omkostninger	Samlede nettoanlægs udgifter inkl. omkostninger	Forskel dvs. omkostninger	Forskel i pct.
10	HS	91.543	121.211	29.668	32,4
12	HUR	36.756	29.072	-7.684	-20,9
15	Københavns amtskommune	563.924	230.212	-333.712	-59,2
20	Frederiksborg amtskommune	117.641	117.641	0	0,0
25	Roskilde amtskommune	90.860	55.753	-35.107	-38,6
30	Vestsjællands amtskommune	165.644	20.690	-144.954	-87,5
35	Storstrøms amtskommune	319.782	319.964	182	0,1
42	Fyns amtskommune	456.413	373.205	-83.208	-18,2
50	Sønderjyllands amtskommune	192.585	28.488	-164.097	-85,2
55	Ribe amtskommune	56.521	56.521	0	0,0
60	Vejle amtskommune	393.860	194.932	-198.928	-50,5
65	Ringkøbing amtskommune	312.715	57.713	-255.002	-81,5
70	Århus amtskommune	532.312	532.312	0	0,0
76	Viborg amtskommune	141.313	78.930	-62.383	-44,1
80	Nordjyllands amtskommune	370.615	72.363	-298.252	-80,5
	I alt	3.842.484	2.289.007	-1.553.477	-40,4
	I alt ekskl. Fr.borg, Ribe og Århus amter	3.136.010	1.582.533	-1.553.477	-49,5

Som det fremgår af tabellen, indebærer omkostningsregistreringen en reduktion af amternes nettoanlægsudgifter med ca. 50 pct.

De registrerede omkostninger på anlæg udgøres af statuskonteringer. Statuskonteringerne bør som udgangspunkt svare nogenlunde til anlægsudgifterne. Det skal dog i den forbindelse bemærkes, at infrastruktur (veje mv.) ikke føres på status. I tabel 6.4 nedenfor er der derfor set på anlægsudgifterne ekskl. hovedkonto 2, som dækker trafik og infrastruktur.

Tabel 6.4. Amternes nettoanlægsudgifter i 2005 ekskl. trafik og infrastruktur samt registrerede omkostninger

	Samlede nettoanlægs udgifter ekskl. art 0.0	Art 0.0	Forskel
10 HS	91.543	16.045	107.588
12 HUR	0		
15 Københavns amtskommune	418.826	-333.712	85.114
20 Frederiksborg amtskommune	63.553		63.553
25 Roskilde amtskommune	57.599	-35.107	22.492
30 Vestsjællands amtskommune	147.271	-144.954	2.317
35 Storstrøms amtskommune	301.930		301.930
42 Fyns amtskommune	329.053	-83.208	245.845
50 Sønderjyllands amtskommune	170.526	-164.097	6.429
55 Ribe amtskommune	46.576		46.576
60 Vejle amtskommune	240.734	-198.928	41.806
65 Ringkøbing amtskommune	292.645	-255.002	37.643
70 Århus amtskommune	404.928		404.928
76 Viborg amtskommune	130.179	-72.429	57.750
80 Nordjyllands amtskommune	325.663	-298.252	27.411
I alt	3.021.026	-1.569.644	1.451.382
I alt ekskl. Fr.borg, Ribe og Århus amter	2.505.969	-1.569.644	936.325

I en række af amterne er mønstret nogenlunde som forventet, det vil sige at anlægsudgifterne nogenlunde modsvarer af statuskonteringen på art 0.0. Men for en række amter er der dog fortsat anlægsudgifter af en vis størrelse, som ikke modsvarer at en tilsvarende statuskontering, hvilket nærmere forklares nedenfor.

I det følgende afsnit redegøres der nærmere for de konteringsmæssige forhold, herunder også forskellen mellem de bogførte anlægsudgifter og den tilsvarende statuskontering.

6.3. Statuskonteringer i amternes regnskab for 2005

I det udgiftsbaserede system udgiftsføres aktiver ved tilgang (og indtægtsføres ved afgang) som drifts- eller anlægsudgifter (-indtægter), mens status ikke påvirkes af tilgangen/afgangen.

Fra regnskab 2004 har det været et krav, at der skal etableres en samlet balance for hele det kommunale og amtskommunale område. Dette har medført ændringer i budget- og regnskabssystemet, således at balancen påvirkes ved tilgang/afgang af alle aktiver.

Optagelsen af en anskaffelses- eller anlægsudgift i balancen sker ved, at denne debiteres ("omkonteres") ved brug af art 0.0, statuskonteringer, de relevante balancekonti på hovedkonto 8 og krediteres den funktion, hvor aktivet anskaffes, ligeledes ved brug af art 0.0. Dette indebærer, at nettoomkostningerne ved anskaffelse af et aktiv er nul, da anskaffelses- eller

anlægsudgiften debiteres den relevante funktion i det udgiftsbaserede regnskab.

Ved omkontering af anskaffelser, der er finansieret af driftsbudgettet, anvendes dranst 1, ligesom ved bogføringen af anskaffelsesudgiften i det udgiftsbaserede system. Tilsvarende anvendes dranst 3 ved omkontering til balancen og bogføring af anlæg, der er finansieret af anlægsbudgettet.

Med udgangspunkt i disse konteringsregler må det antages, at statuskonteringerne svarer til nettoanlægsudgifterne. I tabel 6.4 er amternes nettoanlægsudgifter i 2005 ekskl. trafik og infrastruktur¹ sammenholdt med statuskonteringerne på art 0.0.

Det fremgår, at for nogle amter er der nettoanlægsudgifter, som i væsentligt omfang ikke modsvares af tilsvarende statuskonteringer.

Tre amter (Frederiksborg, Ribe og Århus) har ikke foretaget omkostningsregistreringer i det indberettede regnskab til Danmarks Statistik, men først efterfølgende. Arbejdsgruppen har dog ikke indhentet de omkostningsbaserede tal for disse tre amter.

De øvrige afvigelser mellem statuskonteringerne og nettoanlægsudgifterne kan bl.a. henføres til, at en række anlægsudgifter/aktiver ikke opfylder betingelserne for indregning i balancen:

- Aktivet forventes anvendt i mere end et regnskabsår.
- Aktivets værdi kan måles pålideligt.
- Aktivet har en værdi, der er højere end den beløbsmæssige bagatelgrænse².

Det drejer sig om følgende aktiver:

- Ikke operative aktiver, f.eks. arealer anskaffet til rekreative formål, naturbeskyttelse, kystsikring, genopretning af søer og vandløb.
- Anlægstilskud til selvejende institutioner uden driftsoverenskomst eller andre offentlige myndigheder.
- Anlægstilskud på boligområdet, f.eks. indskud af grundkapital i forbindelse med at en almen boligorganisation opfører almene boliger.

Herudover kan afvigelser mellem statuskonteringerne og nettoanlægsudgifter i et vist omfang forklares ved, at det ved salg af anlæg alene er den regnskabsmæssige værdi af aktivet, der skal omkonteres, og ikke selve anlægsindtægten. Over- eller underskud i forhold til den regnskabsmæssige værdi påvirker egenkapitalen.

Endelig kan det formodes, at nogle amter har anvendt dranst 1 i stedet for

¹ Trafik og infrastruktur er undtaget, da aktiver på dette område ikke skal indregnes i balancen.

² I praksis er minimumsgrænsen for amterne 100.000 kr.

dranst 3 ved omkontering af anlægsudgifter til balancen. Et enkelt amt (Storstrøm) har ikke omkonteret anlægsudgifter.

En nærmere redegørelse for årsagen til afvigelserne mellem statuskonteringerne og nettoanlægsudgifterne vil forudsætte, at der indhentes særskilte redegørelser fra de enkelte amtskommuner, hvilket som nævnt ikke er sket.

Som eksempel på en konkret forklaring på afvigelsen mellem statuskonteringerne og nettoanlægsudgifterne har der været taget kontakt til Nordjyllands Amt. Amtet har oplyst, at afvigelsen på 27,4 mio. kr. dækker over, at et anlægstilskud på 10,8 mio. kr. til Musikkens Hus ikke skal aktiveres, da Musikkens Hus ikke indgår i amtets regnskab. Endvidere er 23,2 mio. kr. til etablering af den elektroniske patientjournal ikke blevet aktiveret, selv om det fra regnskab 2005 blev obligatorisk at indregne immaterielle anlægsaktiver erhvervet mod vederlag i balancen. Herudover har der været merindtægter på 6,6 mio.kr. i forhold til regnskabsmæssige værdi ved salg af aktiver.

6.4. Status, afskrivninger og anlægsudgifter

I dette afsnit redegøres der for forholdet mellem størrelsen af amternes aktiver, den bogførte afskrivning af aktiverne i 2005 og størrelsen af amternes anlægsudgifter i de senere år. Siden 2004 har amterne skullet opstille en åbningsbalance, som indeholder en opgørelse af alle deres aktiver og passiver.

I tabel 6.5 nedenfor er vist størrelsen af aktiver i form af bygninger mv. samt passiver i form af pensionsforpligtelser. Det er disse statusposter, der har interesse i forbindelse med omkostningsbaserede regnskaber. Aktiverne skal i det omkostningsbaserede system løbende afskrives i takt med, at de forbruges. Passiverne skal løbende reguleres i takt med optjening henholdsvis udbetaling af pension.

Tabel 6.5. Status for amterne 2005. Aktiver og passiver.

Mio. kr.		Aktiver i form af bygninger mv.	Passiver i form af pensionsfor- pligtelser
10	HS	6.320	-1.776
12	HUR	172	-2.580
15	Københavns amtskommune	7.711	-4.850
20	Frederiksborg amtskommune	3.473	-2.075
25	Roskilde amtskommune	2.047	-1.057
30	Vestsjællands amtskommune	3.648	-2.341
35	Storstrøms amtskommune	1.798	-2.608
42	Fyns amtskommune	6.421	-3.478
50	Sønderjyllands amtskommune	3.014	-1.812
55	Ribe amtskommune	1.576	-1.473
60	Vejle amtskommune	3.505	-2.117
65	Ringkøbing amtskommune	2.181	-1.577
70	Århus amtskommune	8.385	-5.383
76	Viborg amtskommune	2.454	-2.265
80	Nordjyllands amtskommune	5.207	-3.860
		57.913	-39.250

Nedenfor er vist de samlede aktiver sammenholdt med de samlede afskrivninger for 2005.

Tabel 6.6. Aktiver i 2005 samt årets afskrivninger

Mio. kr.		Aktiver i form af bygninger mv.	Årets afskrivninger
10	HS	6.320	189
12	HUR	172	11
15	Københavns amtskommune	7.711	366
20	Frederiksborg amtskommune	3.473	0
25	Roskilde amtskommune	2.047	153
30	Vestsjællands amtskommune	3.648	164
35	Storstrøms amtskommune	1.798	91
42	Fyns amtskommune	6.421	321
50	Sønderjyllands amtskommune	3.014	121
55	Ribe amtskommune	1.576	0
60	Vejle amtskommune	3.505	163
65	Ringkøbing amtskommune	2.181	139
70	Århus amtskommune	8.385	0
76	Viborg amtskommune	2.454	125
80	Nordjyllands amtskommune	5.207	208
I alt		57.913	2.051
I alt ekskl. Fr.borg, Ribe og Århus amter		44.479	2.051

Når der ses bort fra de tre amter, hvor der ikke foreligger oplysninger om afskrivninger i regnskabet for 2005, ses det af tabellen, at aktiverne udgør ca. 44,5 mia. kr. og de tilsvarende afskrivninger ca. 2,1 mia. kr., svarende til at afskrivningerne udgør ca. 4,7 pct. af aktiverne. Opskrives niveauet for afskrivninger proportionalt for de amter, der ikke har afgivet oplysninger om afskrivninger, fås et samlet skøn for niveauet for afskrivninger på ca. 2,7 mia. kr.

Amternes samlede aktiver i form af bygninger mv. er i sagens natur opbygget via de årlige investeringer i bygninger, materiel mv. korrigeret for de værdiforringelser (afskrivninger), der er sket siden investeringen. Amternes årlige investeringer siden 1995 fremgår af tabel 6.7 nedenfor.

Som det fremgår af tabellen, er bruttoanlægsudgifterne svingende fra år til år, men niveauet er ca. 2-3 mia. kr. årligt. Afskrivningerne i 2005 er skønnet til ca. 2,7 mia. kr., dvs. nogenlunde på niveau med de gennemsnitlige anlægsudgifter i de senere år. Det skal dog i den forbindelse bemærkes, at der også registreres afskrivninger af materiel mv., der er indkøbt via driftskonti.

Tabel 6.7. amternes årlige bruttoanlægsudgifter ekskl. hovedkonto 2. Løbende priser.

	Bruttoanlægsudgifter, mio. kr.
1995	1.484
1996	1.547
1997	1.901
1998	2.019
1999	2.124
2000	2.263
2001	2.609
2002	2.333
2003	2.126
2004	2.713
2005	3.483
Budget 2006	3.867

6.5. Regler for anvendelse af omkostningsbaserede bevillinger i regionerne

6.5.1. Overgang til omkostningsbaserede bevillinger

Det er aftalt mellem regeringen og Danske Regioner i forbindelse med økonomiaftalen for 2007, at regionerne skal overgå til omkostningsbaserede bevillinger på social- og specialundervisningsområdet samt udviklingsområdet fra budget 2007, og at der sigtes mod at gøre omkostningsbevillinger obligatorisk på sundhedsområdet i regionerne fra budget 2009. Efterfølgende er det aftalt i arbejdsgruppen om regionernes økonomiforvaltning, at fællesområdet også skal baseres på omkostningsbaserede bevillinger, således at det alene er på sundhedsområdet, at der anvendes udgiftsbaserede bevillinger i 2007.

I det følgende gives et overblik over reglerne for anvendelse af omkostningsbaserede bevillinger i regionerne.

6.5.2. Omkostningsbaseret balancekrav

Anvendelsen af omkostningsbaserede bevillinger i regionerne er overordnet hjemlet i bekendtgørelse nr. 390 af 2. maj 2006 om regionernes budget- og regnskabsvæsen, revision m.v. Det fremgår af § 3, stk. 1-3:

§ 3. Regionernes økonomi er opdelt i tre aktivitetsområder: sundhedsområdet, social- og specialundervisningsområdet samt det regionale udviklingsområde, jf. § 1 i lov om regionernes finansiering.

Stk. 2. Opgjort efter udgiftsbaserede principper skal der på sundhedsområdet være balance mellem indtægter og udgifter på årsbudgettet og de flerårige budgetoverslag.

Stk. 3. Opgjort efter omkostningsbaserede principper skal indtægterne være større end eller lig med omkostningerne på social- og specialundervis-

ningsområdet på årsbudgettet og de flerårige budgetoverslag. Tilsvarende gælder for det regionale udviklingsområde. Over- og underskud vedrørende tidligere år betragtes som henholdsvis indtægter og omkostninger.

Det omkostningsbaserede balancekrav indebærer, at finansforskydninger som f.eks. forbrug af likvide aktiver, lånoptagelse eller anden forøgelse af både den kort og langfristede gæld ikke kan medvirke til at skabe balance i budgettet.

Det er uddybet i afsnit 5.2 i Budget- og regnskabssystem for regioner, at underskud i et år på de omkostningsbaserede bevillingsområder skal udlignes senest efter 2 år, dvs. at et underskud, der opstår i f.eks. regnskab 2007 og som kan konstateres i foråret 2008, skal udlignes i budget 2009, der skal vedtages senest 1. oktober 2008. Der kan således ikke akkumulere et underskud over flere år.

Der er ikke fastsat regler om udligning af overskud fra tidligere år, udover at områderne skal hvile i sig selv over tid. Der er således en vis mulighed for at akkumulere et overskud over en vis periode, mens det ikke er muligt at akkumulere et underskud.

På fælles- og administrationsområdet er der ikke fastsat balancekrav, da indtægter og omkostninger på området skal fordeles på hovedkonto 1 (sundhed), 2 (social- og specialundervisning) og 3 (regional udvikling) i forbindelse med både budget og regnskab.

6.5.3. Omkostningsbaseret driftsbevilling

Implementeringen af omkostningsbevillinger indebærer, at bl.a. afskrivninger og forrentning for benyttelse af regionale aktiver skal rummes inden for bevillingsmodtagernes driftsbevilling.

Driftsbevillingen skal generelt indeholde de elementer, som det i henhold til den iværksatte regnskabsreform er obligatorisk at registrere. Det drejer sig om bl.a. afskrivninger, forrentning, lagerregulering, ændringer i hensatte forpligtelser til tjenestemandspensioner, skyldige feriepenge og leasingomkostninger. Fra 2008 er det også obligatorisk at medtage øvrige ændringer i hensatte forpligtelser.

Omkostningsbevillinger indebærer endvidere, at der også skal foretages en periodisering af indtægter.

Kravet om et årsresultat, der er større end eller lig med nul, jf. pkt. 2 ovenfor, er et udtryk for, at

- årets driftsomkostninger svarer til driftsindtægterne
- årets ressourceforbrug er finansieret
- ændringen i kapitalgrundlaget (afskrivninger) kan reetableres
- den investerede kapital er forrentet
- der er foretaget hensættelser til udbetaling af tjenestemandspensioner
- et eventuelt underskud fra tidligere år er udlignet.

6.5.3.1. Anvendelse af hovedart 0 i driftsbevillinger

Indførelsen af omkostningsbevillinger indebærer, at det er obligatorisk at anvende hovedart 0 i forbindelse med tildelingen af driftsbevillinger, jf. afsnit 2.5 i Budget- og regnskabssystem for regioner. Hovedart 0 benyttes til registrering af beregnede omkostninger. Omkostninger registreres i takt med ressourceanvendelsen, mens udgifter registreres enten på betalings- eller leveringstidspunktet.

Beregne omkostninger mv. er i forhold til regionerne opdelt på 9 arter:

- 0.0 Statuskonteringer
- 0.1 Afskrivninger
- 0.2 Lagerforskydninger
- 0.3 Pensionshensættelser vedrørende tjenestemænd
- 0.4 Forrentning
- 0.5 Overførte omkostninger
- 0.6 Øvrige beregnede omkostninger
- 0.7 Feriepenge
- 0.8 Beregnede og overførte indtægter
- 0.9 Modregningskonto

Indregningen af materielle aktiver m.v. i balancen sker ved hjælp af art 0.0, registreringen af de beregnede omkostninger foretages under arterne 0.1-0.7, og beregnede indtægter registreres under art 0.8. Posteringer under art 0.1-0.7 og 0.8 modposteres på art 0.9 Modregningskonto på hovedkonto 6 Balance. Medtages hovedart 0 i budgettet eller regnskabet, fås et omkostningsbudget/-regnskab på hovedkonto 1-5. Undlades hovedart 0, fås et budget/regnskab baseret på udgiftsbaserede principper.

For en uddybende beskrivelse af arterne henvises til afsnit 2.5 i Budget- og regnskabssystem for regioner, idet der dog nedenfor gives en uddybende beskrivelse af de væsentligste omkostningselementer, afskrivninger og pensionshensættelser vedrørende tjenestemænd.

6.5.3.1.1. Afskrivninger og værdiansættelse af aktiver

I forbindelse med etableringen af regionerne pr. 1. januar 2007 skal der udarbejdes en åbningsbalance for regionerne. Det er aftalt mellem regeringen og Danske Regioner i økonomiaftalen for 2007, at der i den forbindelse skal etableres enslydende retningslinjer for alle regioner ved værdiansættelse og afskrivning af aktiver.

Alle aktiver værdiansættes i åbningsbalancen til kostprisen fratrukket foretagne af- og nedskrivninger fra anskaffelsestidspunktet til og med 2006. Ejendomme anskaffet før 1. januar 1999 værdiansættes dog til den offentlige ejendomsvurdering pr. 1. januar 2004 fratrukket foretagne af- og nedskrivninger i perioden 2004-2006.

Afskrivninger foretages lineært. For alle aktiver anskaffet før 1. januar 2007 er der fastsat maksimale levetider for ensartede aktiver, men ingen nedre

grænse. Sidstnævnte forhold skyldes, at aktiver med samme alder kan være i forskellig stand. Dette gælder særligt for bygninger. For aktiver, der anskaffes efter 1. januar 2007, skal der anvendes standardiserede levetider inden for visse intervaller for ensartede aktiver efter nedenstående oversigt.

Kategori	Eksempler	Levetid
Grunde		Ubegrænset
Bygninger	Administrationsbygninger mv.	45-50 år
	Specialbygninger (hospitaller og sociale institutioner)	25-30 år
	Diverse (Parkeringskældre mv.)	15 år
	Indretning af lejede lokaler	10 år eller over lejekontaktens varighed
Tekniske anlæg	Toiletanlæg m.v.	30 år
Maskiner	Snepløve og fejmaskiner	10 - 15 år
	Asfalts-, beton- og mørtelmaskiner	
	Maskinelt udstyr til affaldshåndtering (pumper, luftrensere/ventilatorer m.m.)	
	Elektriske motorer/maskiner	
	Maskiner til storkøkkener, vaskerier, beskyttede værksteder og lignende	
Specialudstyr	Laboratorieudstyr	5-10 år
Transportmidler	Større lastbiler og busser Påhængsvogne bl.a. personbiler og handicapbiler	5-8 år
IT	It og andet kommunikationsudstyr samt større servere	3 år
Inventar	Kontorinventar samt inventar på institutioner	3-5 år
Driftsmateriel	El- og vvs-udstyr, legepladsudstyr, værktøj, måleapparater og instrumenter	10 år

De anførte levetider er i meget vid udstrækning identisk med de maksimale levetider, der kan anvendes for aktiver anskaffet før 1. januar 2007.

De faste levetider for aktiver tilsigter en fælles afskrivningspolitik i regionerne af hensyn til sammenligneligheden regionerne imellem. De faste levetider er endvidere fastsat i forbindelse med den delvise overgang til omkostningsbevillinger for at sikre, at ensartede aktiver behandles på samme måde ved fordelingen af omkostninger over årene.

Det bemærkes, at der i modsætning til de statslige regler er fastsat regler for at trække en scrapværdi fra kostprisen ved udmåling af afskrivningsgrundlaget, såfremt det vurderes, at den udgør en væsentlig andel af den samlede anskaffelsespris, eller der eksisterer en kontrakt med en aftale med en tredje part om overtagelse af aktivet efter en fastsat periode. Typisk vil det kun være relevant at tale om scrapværdier for aktiver, hvis ejerperio-

den på forhånd er kendt. Baggrunden for reglen er, at der i tilknytning til finansiel leasing kan være sådanne aftaler. Finansiel leasing anvendes ikke i staten.

6.5.3.1.2. Pensionshensættelser vedrørende tjenestemænd

Omkostningen til *pensionshensættelser vedrørende tjenestemænd* skal fastsættes til 20,3 % af den pensionsgivende løn. Omkostningen er således standardiseret på samme måde som det gælder for det statslige område. Undtaget herfra er alene institutioner på social- og specialundervisningsområdet. Her fastsættes omkostningen i overensstemmelse med de indgåede rammeaftaler

6.5.3.2. Ændret sondring mellem drift (dranst 1) og anlæg (dranst 3)

Sondringen mellem drifts- og anlægsudgifter afhænger af, om et aktivitetsområde er omfattet af omkostningsbaserede eller udgiftsbaserede bevillinger, jf. afsnit 2.2 i Budget- og regnskabssystem for regioner.

I det udgiftsbaserede system betegnes anlæg som udgifter, der typisk er karakteriseret ved at være betydelige enkeltudgifter, som er større end det normale udgiftsniveau, og som skaber en ramme for fremtidig produktion af regionale ydelser. Grænserne mellem anlæg og drift i det udgiftsbaserede system er flydende. Sondringen må ofte afgøres ud fra en konkret vurdering.

I det omkostningsbaserede system er der en mere præcis definition af anlægsudgifter, der betegnes som investeringer og defineres som aktiver, der opfylder de 3 generelle betingelser for indregning og måling af aktiver i balancen:

1. Aktivet forventes anvendt i mere end et regnskabsår (dvs. at aktivet har en brugstid/levetid på mere end 1 år)
2. Aktivets værdi kan måles pålideligt
3. Aktivet har en værdi, der er lig med eller større end 100.000 kr.

Endvidere skal større indkøb af aktiver, der hver for sig falder under bagatelgrænsen, indregnes som et samlet aktiv, hvis de indgår i et samlet system, har samme anvendelsesformål og/eller indkøbes i forbindelse med nybygning eller større nyrenovering.

6.5.3.3. Investeringsrammer

Regionsrådet kan i tilknytning til driftsbevillingerne fastsætte en rammebevilling til investeringsaktiviteter – investeringsrammer – til finansiering af investeringer af en nærmere angiven art, f.eks. mindre byggearbejder eller større anskaffelser, jf. afsnit 6.2.2 i Budget- og regnskabssystem for regioner.

Investeringsrammen angiver et loft over de investeringer, der kan foretages i tilknytning til hver enkelt driftsbevilling og finansieres af regionens likvide aktiver. Anvendelsesområdet for de enkelte investeringsrammer beskrives nærmere i budgetbemærkningerne. Regionsrådet kan også fastsætte en

investeringsramme for fælles- og administrationsområdet, hvis dette administreres som et selvstændigt bevillingsområde.

Investeringsaktiviteter omfattet af investeringsrammer kan gennemføres uden forelæggelse for regionsrådet, forudsat investeringsudgifter kan afholdes inden for den afsatte investeringsramme. Rådighedsbeløb skal være afsat i henholdsvis i pengestrømsopgørelsen på de omkostningsbaserede bevillingsområder og i budgettet på det udgiftsbaserede sundhedsområde.

På de omkostningsbaserede bevillingsområder skal investeringsrammebevillinger ligesom øvrige anlægsbevillinger gives som interne lån, der som minimum skal forrentes og afdrages svarende til afskrivninger og renter på de anskaffede anlægsaktiver. Der anvendes interne lån, uanset om bevillingshaver er forretningsudvalget eller en konkret institution.

Omkostninger i form af afskrivninger og renter skal afholdes inden for den afsatte driftsbevilling. Det betyder, at driftsøkonomiske investeringer kan sættes i værk, før der sparet op dertil – og dermed tilvejebringe et forøget råderum for bevillingshaver på længere sigt. Det giver bevillingshaver et incitament til at optimere sine investeringsbeslutninger. Investeringsrammen lægger et loft over adgangen til at optage interne lån og dermed den gæld som bevillingshaver kan have til regionen. Dette giver samtidig regionen mulighed for at styre likviditetstrækket, der er forbundet med investeringerne.

Regionsrådet træffer i øvrigt bestemmelse om afgrænsning mellem anlægsbevillinger til konkrete projekter og anlægsbevillinger til investeringsrammer og om beløbsgrænser for investeringsprojekter, som skal bevilges af regionsrådet. Gennemførelse af konkrete investeringer, som overstiger 10 mio. kr. i totaludgift, skal dog altid bevilges af regionsrådet.

6.5.3.4. Resultatopgørelse

Der skal i budgetforslaget være indeholdt en resultatopgørelse for hvert af de to omkostningsbaserede bevillingsområder (hovedkonto 2 og 3), mens det er frivilligt for sundhedsområdet (hovedkonto 1), jf. afsnit 5.2.7.c i Budget- og regnskabssystem for regioner. Formålet med resultatopgørelsen er at specificere det forventede årsresultat som årets indtægter fratrukket årets omkostninger (periodiserede ressourceforbrug). De budgetterede resultatopgørelser må ikke udvise et underskud.

I resultatopgørelsen skal indtægter og omkostninger til fælles formål, administration, renter mv., der konteres på hovedkonto 4 og 5, fordeles på hovedkonto 1-3 i både budgettet og regnskabet.

Ved fordelingen af indtægter og udgifter til fælles formål og central administration, der konteres på hovedkonto 4, fastsættes fordelingsnøglen af regionerne under hensyntagen til de tre aktivitetsområders belastning af fællesområdet. Fordelingsnøglen fastsættes lokalt som følge af forskelle i or-

ganiseringen og tilrettelæggelsen af fællesfunktionerne. Fordelingsnøglen skal fremgå af budget og regnskab og anvendt regnskabspraksis.

Ved fordelingen af indtægter og udgifter til renter m.v., der konteres på hovedkonto 5, anvendes følgende fordelingsnøgle: Hovedkonto 2-4 belastes med renteudgifter svarende til den beregnede interne forrentning af både eksisterende og nye investeringer på de tre aktivitetsområder. Saldoen, der herefter fremstår på hovedkonto 5, overføres til og finansieres endeligt på hovedkonto 1. Fordelingsnøglen skal fremgå af både budget og regnskab.

I resultatopgørelsen skal der ligeledes sondres mellem indtægter og omkostninger afledt af regionens ordinære og ekstraordinære drift. Sidstnævnte vedrører aktiviteter, der ikke forventes at være tilbagevendende og som ikke har sammenhæng til den ordinære aktivitet.

Resultatopgørelserne udarbejdes efter nedenstående skabelon:

Social og specialundervisning

(1.000 kr.)	Regnskab for år x-2	Korrigeret budget for år x-1	Budget for år x
Takstbetalinger vedr. det sociale område			
Takstbetalinger vedr. specialundervisning			
Indtægter			
Nettodriftsomkostninger			
Andel af fælles formål og administration (2.70.60)			
Resultat før finansielle poster og ekstraordinære poster			
Andel af finansielle indtægter (2.80.70)			
Andel af finansielle omkostninger (2.80.70)			
Resultat før ekstraordinære poster			
Ekstraordinære indtægter			
Ekstraordinære omkostninger			
Årets resultat			

Regional udvikling

(1.000 kr.)	Regn- skab for år x-2	Korrige- ret bud- get for år x-1	Budget for år x
Bloktilskud fra staten (3.90.90)			
Udviklingsbidrag fra kommunerne (3.90.91)			
Indtægter			
Nettodriftsomkostninger			
Andel af fælles formål og administration (3.70.60-63)			
Resultat før finansielle poster og ekstraordinære poster			
Andel af finansielle indtægter (3.80.70)			
Andel af finansielle omkostninger (3.80.70)			
Resultat før ekstraordinære poster			
Ekstraordinære indtægter			
Ekstraordinære omkostninger			
Årets resultat			

6.5.3.5. Pengestrømsopgørelse

Det udgiftsbaserede bevillingssystem bygger på, at bevilgede udgifter normalt udløser en betaling, og at der kun er ringe tidsmæssig forskel mellem bevillingen og betalingen.

Den ændrede periodisering i et omkostningsbevillingssystem medfører en større forskel mellem bevillingen og behovet for likviditet. Anskaffelser vil ikke indgå i bevillingen, men udløse behov for en betaling. Omvendt vil der i bevillingen efterfølgende indgå afskrivninger på anskaffelser og andre kalkulatoriske poster, som ikke medfører et likviditetsbehov. En omkostningsbevilling kan altså være enten større eller mindre end likviditetsbehovet afhængig af, hvornår sammenligningen foretages.

Ved anvendelse af omkostningsbevillinger ændres der ikke på, at der skal være den fornødne likviditet til rådighed til at finansiere den budgetterede aktivitet.

Derfor skal der i budgetforslaget være indeholdt en pengestrømsopgørelse for hele regionen samt for hvert af de to omkostningsbaserede bevillingsområder, jf. afsnit 5.2.7.c i Budget- og regnskabssystem for regioner

Formålet med pengestrømsopgørelsen er at vise budgetårets pengestrømme fordelt på de budgetterede drifts- og investerings- og finansieringsaktiviteter. Pengestrømmene fra drifts- og investeringsaktiviteterne udarbejdes med udgangspunkt i resultatopgørelserne og investeringsbudgettet for hvert af de to omkostningsbaserede bevillingsområder. Der skal ikke udarbejdes en pengestrømsopgørelse for hovedkonto 4 "Fælles formål og administrati-

on”, da kontoen i både budget og regnskab er fordelt til hovedkonto 1-3 og dermed indgår i årets resultat på disse hovedkonti.

Pengestrømsopgørelsen på koncernniveau skal udarbejdes efter nedenstående skabelon, jf. bilag 2 i afsnit 5.4.2 i ”Budget- og regnskabssystem for regioner”.

I alt - koncernniveau

(1.000 kr.)	Sundhed	Social- og specialundersøgning	Regional udvikling	I alt
Årets resultat				
Likviditetsreguleringer til årets resultat				
+ afskrivninger				
+ intern forrentning				
+ varebeholdninger, primo				
- varebeholdninger, ultimo				
- feriepenge, primo				
+ feriepenge, ultimo				
- hensættelse til pension, primo				
+ hensættelse til pension, ultimo				
- andre reguleringer, primo				
+ andre reguleringer, ultimo				
A. Likviditetsvirkning af årets resultat				
Likviditetsreguleringer vedrørende investeringer				
- køb af immaterielle anlægsaktiver				
+ salg af immaterielle anlægsaktiver				
- køb af materielle anlægsaktiver				
+ salg af materielle anlægsaktiver				
+/- andre forhold				
B. Likviditetsvirkning af investeringer				
C. Årets samlede likviditetsvirkning (Årets resultat +A +B)				
Likviditetsreguleringer til fælles- og finansieringsposter				
+/- forskydninger i kortfristede tilgodehavender				
+/- forskydninger i kortfristede gældsforpligtelser				

+ optagelse af eksterne lån				
- afdrag på eksterne lån				
- forrentning af interne lån				
+/- øvrige finansielle poster				
D. Likviditetsvirkning af fælles- og finansieringsposter				
E. Årets samlede likviditetsvirkning (Årets resultat+A+B+C+D)				
F. Likvider, primo budgetåret				
G. Likvider, ultimo budgetåret (E+F)				

Note: De skraverede felter skal ikke udfyldes.

Pengestrømsopgørelsen for hele regionen opgøres efter udgiftsbaserede principper på sundhedsområdet og efter omkostningsbaserede principper på social- og specialundervisningsområdet og det regionale udviklingsområde.

Da sundhedsområdet opgøres efter udgiftsbaserede principper er likviditetsvirkningen lig med årets resultat svarende til områdets nettodrifts- og anlægsudgifter.

Det bemærkes, at omkostning til forretning af interne lån indgår i årets resultat på sektorområderne og der korrigeres for likviditetsvirkningen heraf under pkt. A. Indtægten ved forrentningen af interne lån tilgår regionen som koncern, og der korrigeres for likviditetsvirkningen heraf med modsatrettet fortegn under pkt. D.

Likviditetsvirkningen af visse driftsposter og finansieringsposterne henføres til koncernniveauet, da de afledte pengestrømme af de kortfristede tilgodehavender og gældsforpligtelser, ekstern lånoptagelse, afdrag på eksterne lån, øvrige langfristede tilgodehavender og gæld er en integreret del af regionens fælles kassebeholdning. Det gælder således ved adgang til optagelse af eksterne lån til visse investeringer, at regionen yder et internt lån til det pågældende område, mens det er regionen, der optager det eksterne lån.

For social- og specialundervisningsområdet og det regionale udviklingsområde udarbejdes følgende pengestrømsopgørelse:

(1.000 kr.)	Regnskab for år x-2	Korrigeret budget for år x-1	Budget for år x
Årets resultat			
Likviditetsreguleringer til årets resultat			
+ afskrivninger			
+ intern forrentning			
+ varebeholdninger, primo			
- varebeholdninger, ultimo			
- feriepenge, primo			
+ feriepenge, ultimo			
- hensættelse til pension, primo			
+ hensættelse til pension, ultimo			
- andre reguleringer, primo			
+ andre reguleringer, ultimo			
A. Likviditetsvirkning af årets resultat			
Likviditetsreguleringer vedrørende investeringer			
- køb af immaterielle anlægsaktiver			
+ salg af immaterielle anlægsaktiver			
- køb af materielle anlægsaktiver			
+ salg af materielle anlægsaktiver			
+/- andre forhold			
B. Likviditetsvirkning af investeringer			
C. Årets samlede likviditetsvirkning (Årets resultat +A +B)			

6.5.3.6. Interne lån, afdrag, forrentning og mellemværende

Investeringsudgifter på det regionale udviklingsområde og social- og specialundervisningsområdet finansieres som ovenfor anført som interne lån, der forrentes med markedsrenten og afdrages - som minimum svarende til afskrivning af investeringen - i efterfølgende år. Der er ikke fastsat nærmere bestemmelser for opgørelse af markedsrenten, da regionerne bør kunne tilpasse forrentningen til lokale forhold. Regionerne kan således have forhandlet sig frem til forskellige forrentningsaftaler med deres pengeinstitutter, hvilke kan lægges til grund for opgørelse af markedsrenten. Der anvendes samme rentesats ved forretning af gæld og tilgodehavender.

Investeringer på det regionale udviklingsområde og social- og specialundervisningsområdet øger mellemværendet mellem regionen og aktivitetsområderne. Mellemværendet nedbringes ved, at omkostninger til afskrivninger kræver en bevilling, men ikke indebærer et likviditetstræk. Ved nyin-

vesteringer skal det sikres, at forrentning og afskrivning kan afholdes inden for de afsatte bevillinger i budgetoverslagsårene. Gælden vedrørende interne lån må således aldrig overstige værdien af de lånefinansierede anlægsaktiver, jf. afsnit 5.2.1.2 i Budget- og regnskabssystem for regioner.

Afskrivninger på aktiver, der eksisterer i forbindelse med oprettelsen af regionerne pr. 1. januar 2007, må ikke påvirke mellemværendet mellem regionen og det regionale udviklingsområde og social- og specialundervisningsområdet, jf. afsnit 5.2.1.2 i Budget- og regnskabssystem for regioner. Det indebærer i praksis, at hvert af områderne ved opstarten af regionerne pålægges en intern gæld svarende til værdien af områdets aktiver. Gælden afdrages og forrentes svarende til afskrivning og forrentning af aktiverne. Der er tale om det samme princip, som gælder for nyinvesteringer, der foretages efter opstarten af regionerne, nemlig at et områdes gæld til regionen øges svarende til værdien af investeringen.

På social- og specialundervisningsområdet og det regionale udviklingsområde skal pengestrømsopgørelsen afdække det likviditetsmæssige mellemværende i forhold til regionens samlede økonomi. Mellemværendet skal forrentes med markedsrenten. I tilknytning til pengestrømsopgørelsen på social- og specialundervisningsområdet og det regionale udviklingsområde vises mellemværendet i forhold til regionens samlede økonomi.

(1.000 kr.)	B	B01	B02	B03
Primo 1. januar				
Årets likviditetsvirkning				
Forrentning af saldo				
Ultimo 31. december				

6.6. Sammenhæng mellem det omkostnings- og udgiftsbaserede budget

I dette afsnit redegøres med udgangspunkt i et eksempel fra budget 2007 for sammenhængen mellem et omkostningsbaseret og et udgiftsbaseret budget. I budgettet for 2007 har regionerne for første gang lagt en del af deres budget efter omkostningsbaserede principper. Det drejer sig om den del af budgettet, der omfatter social- og specialundervisningsområdet og det regionale udviklingsområde.

6.6.1. Omkostningsbaserede og udgiftsbaserede principper

Økonomiaftalen med Danske Regioner for 2007 er baseret på udgiftsbaserede principper. På sundhedsområdet og det regionale udviklingsområde er der aftalt et samlet niveau for nettodriftsudgifterne. På sundhedsområdet er der endvidere aftalt et niveau for bruttoanlægsudgifterne.

Balancekravet i regionernes delbudgetter for de 3 regionale aktivitetsområder opgøres efter forskellige principper. På sundhedsområdet opgøres det efter udgiftsbaserede principper, mens det på social- og specialundervis-

ningsområdet og det regionale udviklingsområde opgøres efter omkostningsbaserede principper.³

Det skal i den forbindelse bemærkes, at balancekravet på de omkostningsbaserede områder indebærer, at indtægterne skal være mindst lige så store som omkostningerne. Da det ikke er alle omkostninger, der indebærer likviditetstræk, vil det betyde, at regionen på disse områder må budgettere med et finansielt overskud. Overskuddet kan anvendes til investeringer, opsparring, ydelse på lån eller andre finansielle poster.

Formålet med dette afsnit er at vise sammenhængen mellem det omkostnings- og udgiftsbaserede budget med udgangspunkt i et konkret eksempel: *Budget 2007 for det regionale udviklingsområde*. Det vil i den forbindelse blive illustreret, hvordan det omkostningsbaserede budget kan anvendes til at kontrollere, om en udgiftsbaseret aftale er overholdt, eller såfremt det vælges at styre regionerne efter omkostningsbaserede principper, hvilket niveau en omkostningsbaseret aftale skal fastlægges på for at opnå samme likviditetsvirkning som en udgiftsbaseret aftale.

6.6.2. Resultatopgørelse og pengestrømsopgørelse

Som følge af overgangen til delvis anvendelse af omkostningsbaserede bevillinger er der indført krav om, at der på de omkostningsbaserede områder i budgettet skal vises en resultatopgørelse og en pengestrømsopgørelse, jf. afsnit 5.2 og 5.4.1-5.4.2 i Budget- og regnskabssystem for regioner.

Sammenhængen mellem omkostnings- og udgiftsbudgettet kan vises ud fra disse to opgørelser.

Formålet med *resultatopgørelsen* er at specificere det forventede årsresultat som årets indtægter fratrukket årets omkostninger (periodiserede resourceforbrug). Balancekravet indebærer, at indtægterne skal være større end eller lig med omkostningerne. Resultatopgørelsen har følgende form og er eksemplificeret med tal for budget 2007 for Region Nordjylland:

Resultatopgørelse for regional udvikling. Region Nordjylland.

(1000 kr.)	Regnskab for år x-2	Korrigeret budget for år x-1	Budget for år 2007
Bloktilskud fra staten (3.90.90)			180.994
Udviklingsbidrag fra kommunerne (3.90.91)			63.300
Indtægter			244.294
Nettodriftsomkostninger			240.254
Andel af fælles formål og administration (2.70.60-63)			4.040
Resultat før finansielle poster og			0

³ Forskellen mellem de to balancekrav er, at finansforskydninger indgår i opgørelsen af det udgiftsbaserede balancekrav, mens det ikke er tilfældet i det omkostningsbaserede krav.

ekstraordinære poster			
Andel af finansielle indtægter (3.80.70)			
Andel af finansielle omkostninger (3.80.70)			
Resultat før ekstraordinære poster			0
Ekstraordinære indtægter			
Ekstraordinære udgifter			
Årets resultat			0

Formålet med *pengestrømsopgørelsen* er at vise budgetårets pengestrømme fordelt på regionens samlede drifts-, investerings- og finansieringsaktiviteter. Pengestrømsopgørelsen har følgende form og er ligeledes eksemplificeret med tal for budget 2007 for Region Nordjylland:

(1.000 kr.)	Sundhed	Social og special-undervisning	Regional udvikling	I alt
Årets resultat	-153.200	603	0	-152.597
Likviditetsreguleringer til årets resultat				
+ afskrivninger		18.574	137	18.711
+ intern forrentning		28.948	161	29.109
+ varebeholdninger, primo				
- varebeholdninger, ultimo				
- feriepenge, primo				
+ feriepenge, ultimo				
- hensættelser til pension, primo				
+ hensættelser til pension, ultimo		12.817	170	12.987
- andre reguleringer, primo				
+ andre reguleringer, ultimo				
A. Likviditetsvirkning af årets resultat	-153.200	60.942	468	-91.790
Likviditetsreguleringer vedrørende investeringer				
- køb af immaterielle anlægsaktiver				
+ salg af immaterielle anlægsaktiver				
- køb af materielle anlægsaktiver		-15.255		-15.255
+ salg af materielle anlægsaktiver				
+/- andre forhold				
B. Likviditetsvirkning af investeringer		-15.255		-15.255
C. Årets samlede likviditetsvirkning (Årets resultat+A+B)	-153.200	45.687	468	-107.045
Likviditetsreguleringer til fælles- og finansieringsposter				
+/- forskydninger i kortfristede tilgodehavender				135.500
+/- forskydninger i kortfristede gældsforpligtelser				128.900
+ optagelse af eksterne lån				253.200
- afdrag på eksterne lån				-100.000
- forrentning af interne lån				-29.109
+/- øvrige finansielle poster				-3.000
D. Likviditetsvirkning af fælles og finansieringsposter				385.491
E. Årets samlede likviditetsvirkning (Årets resultat+A+B+C+D)				278.446
F. Likvider, primo budgetåret				151.500
G. Likvider, ultimo budgetåret (E+F)				429.946

Pengestrømsopgørelsen for hele regionen opgøres efter udgiftsbaserede principper på sundhedsområdet og efter omkostningsbaserede principper på social- og specialundervisningsområdet og det regionale udviklingsområde.

Da sundhedsområdet opgøres efter udgiftsbaserede principper er likviditetsvirkningen lig med årets resultat svarende til områdets nettodrifts- og anlægsudgifter.

De afledte pengestrømme af de kortfristede tilgodehavender og gældsforpligtelser, ekstern lånoptagelse, afdrag på eksterne lån, øvrige langfristede tilgodehavender og gæld henføres til koncernniveauet i regionen, som en integreret del af regionens fælles kassebeholdning.

6.6.3. Sammenhængen mellem det omkostnings- og udgiftsbaserede budget

Med udgangspunkt i resultat- og pengestrømsopgørelserne, som regionerne har indberettet til Indenrigs- og Sundhedsministeriet ultimo oktober 2006, er der for budget 2007 vedrørende det regionale udviklingsområde nedenfor vist sammenhængen mellem budgettet opgjort efter henholdsvis omkostnings- og udgiftsbaserede principper.

Regional udvikling (1.000 kr.)	Regioner i alt	Syd-				
		Hoved- staden	Sjæl- land	dan- mark	Midtjyl- land	Nord- jylland
Nettodriftsomkostninger	2.067.083	633.000	389.201	379.288	425.340	240.254
Andel af fælles formål og administration (3.70.60-3.70.63)	38.206	13.900	8.179	6.183	5.904	4.040
Andel af renter (3.80.70)	6.000	6.000	0	0	0	0
A. Nettodriftsomkostninger inkl. renter og fælles formål	2.111.289	652.900	397.380	385.471	431.244	244.294
Bloktilskud fra staten (3.90.90)	1.516.818	476.900	307.872	254.604	296.448	180.994
Udviklingsbidrag fra kommunerne (3.90.91)	594.244	175.900	89.508	130.740	134.796	63.300
Finansieringsindtægter i alt	2.111.062	652.800	397.380	385.344	431.244	244.294
Årets resultat	-227	-100	0	-127	0	0
Omregning til udgifter:						
+ afskrivninger	11.859	11.700		0	22	137
+ intern forrentning	6.161	6.000		0	0	161
+ varebeholdninger, primo	0	0		0	0	0
- varebeholdninger, ultimo	0	0		0	0	0
- feriepenge, primo	0	0		0	0	0
+ feriepenge, ultimo	0	0		0	0	0
- hensættelser til pension, primo	0	0		0	0	0
+ hensættelser til pension, ultimo	1.990	0		127	1.693	170
- andre reguleringer, primo	0	0		0	0	0
+ andre reguleringer, ultimo	1.100	1.100		0	0	0
B. Likviditetsvirkning af årets resultat	21.110	18.800	0⁴	127	1.715	468
C. (A-B) Nettodriftsudgifter inkl. renter og fælles formål	2.090.179	634.100	397.380	385.344	429.529	243.826

Det fremgår, at de budgetterede nettodriftsomkostninger for alle 5 regioner er 2.111,3 mio. kr. Årsresultatet for det regionale udviklingsområde er -0,2 mio. kr., hvilket skyldes, at Region Hovedstaden og Region Syddanmark ikke fuldt ud har efterlevet balancekravet.

Omregningen fra nettodriftsomkostninger til nettodriftsudgifter foretages ved at fratække likviditetsvirkningen af driftsaktiviteterne fra nettodriftsomkostningerne. Likviditetsvirkningen er 21,1 mio.kr. svarende til, at omkostninger af samme størrelse ikke giver anledning til likviditetsudbetaling. Omkostningselementerne er afskrivninger på 11,9 mio. kr., intern forrentning på 6,2 mio. kr., omkostninger til hensættelser på tjenestemandspensioner på 2,0 mio. kr. og andre reguleringer på 1,1 mio. kr.

De budgetterede nettodriftsudgifter er 2.090,2 mio. kr., hvilket er 21,8 mio. kr. eller 1,0 pct. under det aftalte niveau på 2.112,0 mio. kr. Baggrunden

⁴ Region Sjælland har endnu ikke indsendt en pengestrømsopgørelse.

for, at regionerne ikke har udnyttet aftalen fuldt ud, skyldes, at balancekravet i det omkostningsbaserede budget indebærer, at omkostningerne ikke kan overstige indtægterne. Reelt har det således været balancekravet og ikke den udgiftsbaserede aftale, der har udgjort loftet for de budgetterede driftsudgifter. Faktisk er de budgetterede omkostninger som ovenfor anført ca. 0,2 mio. kr. højere end de budgetterede indtægter. Balancekravet er således i modsætning til den udgiftsbaserede aftale ikke helt overholdt.

Det fremgår endvidere, at såfremt økonomiaftalen med Danske Regioner var baseret på omkostningsprincipper skulle der have været aftalt et omkostningsniveau på 2.111,3 mio. kr. for at nå et udgiftsniveau på 2.090,2 mio. kr. Forskellen mellem det omkostnings- og udgiftsbaserede niveau er begrænset, da der på det regionale udviklingsområde kun er få investeringer, der skal afskrives på.

Det omkostningsbaserede balancekrav på det regionale udviklingsområde indebærer, at regionerne budgetterer med at styrke kassebeholdningen med 21,1 mio. kr. Der hensættes 11,9 mio. kr. til fremtidige reinvesteringer, 6,2 mio. kr. som er afkastet af foretagne investeringer, 2,0 mio. kr. til fremtidige pensionsudbetalinger, mens 1,1 mio. kr. ikke er nærmere angivet.

Baggrunden for styrkelsen af regionens kassebeholdning svarende til afskrivningerne er reglen om, at det regionale udviklingsområdes interne gæld til regionen ikke må overstige værdien af områdets anlægsaktiver, jf. afsnit 6.5.3.6. Afskrivningerne indebærer, at værdien af områdets aktiver formindskes, hvorved der også skal ske en reduktion af gælden. Dette sker ved, at det regionale udviklingsområde bidrager til at forøge regionens likvide aktiver.

Forrentningen er et udtryk for, at regionen har bundet midler i det regionale udviklingsområdes anlægsaktiver, og at der skal ske en forrentning af disse midler, som alternativt kunne have været placeret i værdipapirer, hvor afkastet ville have forøget regionens likvide aktiver.

Forøgelsen af regionens kassebeholdning med et beløb svarende til pensionsomkostningerne på det regionale udviklingsområde skyldes, at der i modsat fald ville ske en forøgelse af områdets gæld, som så ville overstige værdien af områdets aktiver.

6.7. Opsamling – de første erfaringer med omkostningskontering

De første erfaringer med omkostningskonteringer i amternes regnskaber for 2005 viser naturligt nok visse indkøringsvanskeligheder.

I amternes regnskaber for 2005 er der afskrivninger på ca. 2,6 mia. kr., hvilket er højere end anlægsudgifterne i de foregående år. I perioden 1995-2004 lå de årlige anlægsudgifter således på et niveau på 1,5-2 mia. kr. årligt. Det skal dog bemærkes, at der også er visse driftsudgifter, som aktive-

res og dermed indgår i afskrivningerne for de følgende år. Herudover skal det bemærkes, at en meget stor del af aktiverne består af bygninger, som afskrives over meget lange perioder.

På social- og specialundervisningsområdet og på udviklingsområdet har regionerne fra 2007 anvendt omkostningsbaserede bevillinger. Der er i den forbindelse udarbejdet detaljerede regler herom.

På udviklingsområdet blev der for 2007 indgået en udgiftsbaseret aftale om størrelsen af udgifterne på området. Samtidig indebærer reglerne for et omkostningsbaseret budget, at omkostningerne ikke må overstige indtægterne – det såkaldte balancekrav.

Den faktiske budgetlægning for 2007 viser, at balancekravet i dette år har været mere restriktivt end aftalen om udgiftsniveauet. Regionerne har således overholdt balancekravet, men budgetteret med udgifter, der lå ca. 21 mio. kr. under det aftalte udgiftsniveau.

Erfaringerne fra udviklingsområdet for 2007 giver dog anledning til at overveje, hvorvidt den nuværende udformning af balancekravet er hensigtsmæssig. Budgettet for 2007 har vist, at balancekravet har bevirket, at regionerne i 2007 må budgettere med en opsparing på 21 mio. kr. Derfor har regionerne ikke haft mulighed for at realisere det udgiftsniveau, der var forudsat i aftalen. I kapitel 7 nedenfor overvejes et revideret balancekrav.

Del 3 – Arbejdsgruppens overvejelser

Kapitel 7. Modeller for makrostyring og likviditetsstyring ved en overgang til omkostningsbevillinger i regionerne

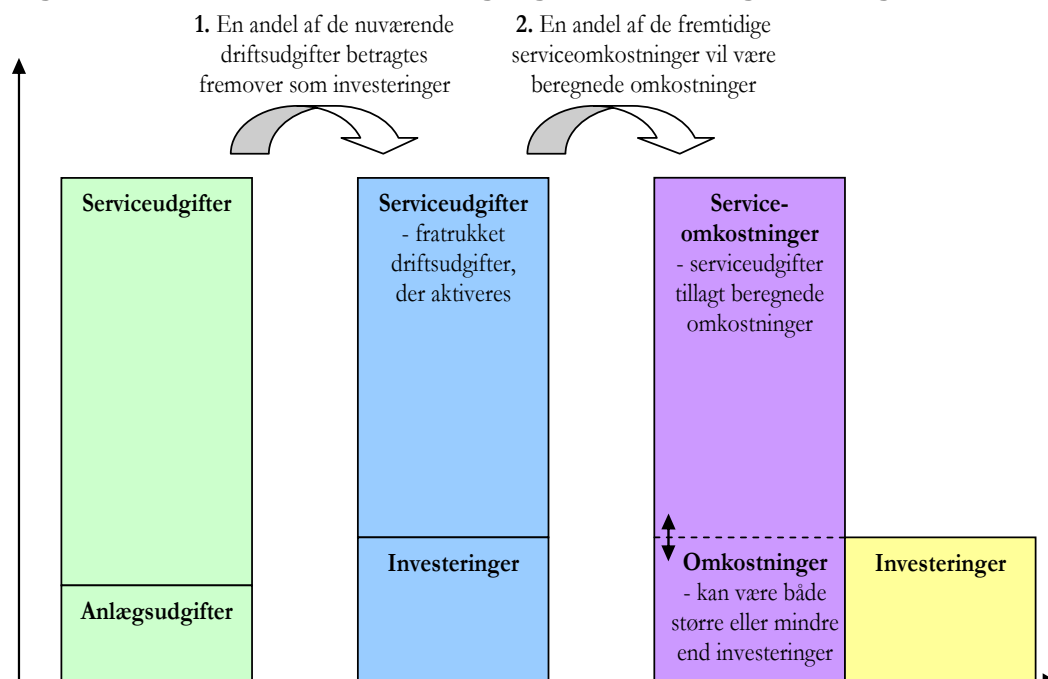
7.1. Konsekvenser ved overgang til omkostningsbevillinger

En overgang til omkostningsbevillinger i regionerne indebærer, at der i bevillingerne internt i regionen fremover skal indregnes beregnede omkostninger som følge af afskrivning og forrentning af kapitalapparatet for at synliggøre de samlede omkostninger ved produktionen af offentlig service. Fokus i den regionale økonomistyring samt i de regionale budgetter og regnskaber vil dermed blive rettet mod omkostninger i stedet for udgifter.

Indførelsen af omkostningsbaserede budgetter vil også have konsekvenser på landsplan, hvor økonomiaftalerne mellem regeringen og regionerne (og tidligere amterne) er baseret på opgørelser af henholdsvis service- og anlægsudgifter.

I figur 7.1 nedenfor er vist de væsentligste konsekvenser for de nuværende centrale styringsparametre ved en overgang til omkostningsbevillinger. For det første vil afgrænsningen mellem drifts- og investeringsudgifter blive rykket, og dernæst vil beregnede omkostninger fremover skulle inddrages i opgørelsen af serviceudgifter, der derved i stedet må betegnes som serviceomkostninger.

Figur 7.1. Konsekvenser ved overgang til omkostningsbevillinger



En konsekvens af overgangen fra anlægsudgifter til investeringsudgifter er, at der vil ske en forskydning i forhold til den nuværende afgrænsning af henholdsvis serviceudgifter og anlægsudgifter. En del af de nuværende serviceudgifter skal fremover betragtes som investeringsudgifter. Det drejer sig om køb af aktiver med en forventet levetid på mere end et år og med en værdi på over 100.000 kr. Hidtil er en del af disse udgifter blevet betragtet som driftsudgifter, men i et omkostningsbaseret system vil de blive betragtet som investeringer. Det vil isoleret set trække serviceomkostningerne nedad sammenlignet med de hidtidige serviceudgifter.

Omvendt vil der i serviceomkostningerne skulle indregnes omkostninger, som ikke giver sig udslag i udgifter i det pågældende år. Det drejer sig om afskrivning og forrentning, pensionsforpligtelser mv. Det vil isoleret set trække serviceomkostninger opad sammenlignet med de hidtidige serviceudgifter.

Det kan således ikke på forhånd afgøres, om disse forhold betyder, at serviceomkostningerne vil være større eller mindre end de hidtidige serviceudgifter, idet en omlægning til omkostninger betyder, at opgørelsen påvirkes både i opadgående og nedadgående retning. Disse spørgsmål overvejes mere detaljeret i bilag 1.

Det skal samtidig påpeges, at en omlægning til omkostninger vil betyde, at de samlede investeringer vil overstige de nuværende anlægsudgifter, idet en del af serviceudgifterne vil skulle aktiveres.

En overgang til et omkostningsbaseret system er først og fremmest relevant i relation til den interne styring i regionerne, dvs. den enkelte regions styring af sine institutioner. Men hvis regionerne overgår til et omkostningsbaseret system, bliver det naturligvis relevant at overveje, hvorvidt økonomiaftalerne mellem regeringen og regionerne også skal baseres på omkostninger i stedet for på udgifter. Det skal dog bemærkes, at det ikke er en nødvendig konsekvens, idet regionernes budgetter og regnskaber vil indeholde de samme oplysninger som hidtil – suppleret med oplysninger om omkostninger. Det vil sige, at det efter en overgang til et omkostningsbaseret system vil være muligt at foretage både udgiftsbaserede og omkostningsbaserede opgørelser af regionernes økonomi.

Hvis økonomiaftalerne skal baseres på omkostninger i stedet for udgifter må det vurderes, hvorvidt en overgang til omkostninger introducerer nogle usikkerhedsfaktorer i relation til aftalesystemet, som der må tages højde for. Arbejdsgruppen har på den baggrund overvejet nedenstående usikkerhedsfaktorer. Det drejer sig om følgende:

Usikkerhed ved initialt omkostningsniveau

Ved en overgang til omkostningsbevillinger skal regionernes samlede aktiver opgøres og der skal fastsættes en afskrivningsprofil for hvert enkelt aktiv. Det skal bemærkes, at regionerne allerede efter de nuværende regler skal opgøre en åbningsbalance pr. 1.1.2007. Set i et styringsmæssigt perspektiv kan der være knyttet en vis usikkerhed til at opgøre en præcis effekt

af åbningsbalancen på afskrivninger og forrentning, hvilket kan være problematisk i forbindelse med opstillingen af en omkostningsbaseret økonomiaftale. Det må dog vurderes, at der som udgangspunkt er tale om et overgangsfænomen.

Mulighed for påvirkning af afskrivningsniveau

Ved en overgang til et aftalesystem baseret på omkostninger kan der ud fra styringsmæssige overvejelser være behov for at overveje, om regionerne hypotetisk har mulighed for efter indgåelsen af aftalerne at påvirke afskrivningsniveauet. Der ses på det forhold, at når der købes et større antal enkeltdele til et bestemt formål, f.eks. møbler eller computere, er der mulighed for enten at betragte det som en række enkeltstående indkøb eller som et samlet indkøb, som dermed bliver så stort, at det skal betragtes som en investering – den såkaldte "bunkning". I praksis vil en regions regnskabspraksis dog betyde, at der anlægges en ensartet praksis fra år til år.

For regionerne er der i budget- og regnskabsreglerne ligesom i staten fastlagt bestemmelser om afskrivningsperioder for forskellige typer af aktiver – for nogle aktiver dog inden for et interval, jf. afsnit 6.5.3.1.1. Det indebærer, at der kan være en teoretisk mulighed for at påvirke afskrivningerne ved systematisk enten at vælge korte eller lange afskrivningsperioder. Den praktiske anvendelse af omkostninger i regionens styring af sine institutioner vil dog give regionerne incitament til at vælge de mest realistiske afskrivningsperioder i forhold til aktivets levetid. Endvidere betyder den enkelte regions fastlagte regnskabspraksis, at regionen som hovedregel ikke kan ændre praksis fra år til år. Regnskabspraksis kan kun ændres, hvis dette medfører, at regnskabsinformation bliver mere relevant. Revisionen skal påse, at der ikke sker en ubegrundet ændring af regnskabspraksis.

Det skal endvidere bemærkes, at der kan indgå et vist element af skøn i forbindelse med vurdering af, i hvilket omfang vedligeholdelsesudgifter og ibrugtagningsudgifter skal betragtes som drift eller investering. Der kan i nogle tilfælde også være tale om et vist skøn i forbindelse med indregning af scrapværdier ved beregning af omkostningerne. Kravet om kontinuitet i den enkelte regions regnskabspraksis vil dog medvirke til at begrænse skønselementet i praksis.

Afskrivningsperioder

I budget- og regnskabsreglerne er der som ovenfor anført fastsat bestemmelser om afskrivningsperioder for forskellige typer af aktiver. Hensigten er at fastsætte afskrivningsperioderne svarende til den faktiske nedslidning af de pågældende aktiver. Det kan dog ikke udelukkes, at de fastsatte afskrivningsperioder ikke i alle tilfælde vil svare til den faktiske nedslidningsperiode. Hvis afskrivningsperioderne systematisk er for korte, vil de beregnede afskrivninger blive for høje – og omvendt, hvis afskrivningsperioderne er for lange.

Uoverensstemmelse mellem afskrivninger og investeringer

Afskrivningerne afspejler den beregnede nedslidning af kapitalapparatet. Ved en overgang til omkostningsbaserede principper vil der eventuelt kun-

ne komme fokus på, hvorvidt nedslidningen af kapitalapparatet modsvares af tilsvarende investeringer. Det kan i praksis betyde, at der kan fremkomme ønsker om, at der hvert år som minimum investeres svarende til de beregnede afskrivninger, således at der teoretisk set ikke sker en nedslidning af kapitalapparatet. Omvendt kan kendskab til afskrivninger også opfattes som en forbedring af beslutningsgrundlaget.

7.2. Overvejelser om justering af det omkostningsbaserede balancekrav

a. Det regionale udviklingsområde og social- og specialundervisningsområdet

Erfaringerne fra udviklingsområdet for 2007 giver anledning til at overveje, hvorvidt den nuværende udformning af det omkostningsbaserede balancekrav er hensigtsmæssigt. Budgettet for 2007 har således vist, jf. eksemplet i afsnit 6.6.3, at regionerne i 2007 for at opnå balance må budgettere med en opsparing på 21 mio. kr. og dermed ikke har haft mulighed for at realisere det udgiftsniveau, der for det pågældende år var forudsat i den udgiftsbaserede økonomiaftale.

Arbejdsgruppen har overvejet to løsningsmuligheder, som vil kunne skaffe overensstemmelse mellem balancekravet og økonomiaftalen:

Løsning a

Da udgifterne på det regionale udviklingsområde og social- og specialundervisningsområdet er forholdsvis små i forhold til de øvrige regionsudgifter, må det forventes, at det er forholdsvis beskedne beløb, som skal afskrives, ligesom beløbene til hensættelser til fremtidige tjenestemandspensioner må forventes at være beskedne. Dette kunne tale for at føre det omkostningsmæssige princip fuldt igennem på disse områder – både internt og eksternt. På denne baggrund kan det overvejes i udmålingen af bloktilskud at sikre, at regionerne kan finansiere det forudsatte omkostningsniveau, dvs. *inklusive* de ikke likviditetskrævende omkostninger, og derefter tage højde for en mulig uønsket likviditetsopbygning i regionen via sundhedsområdet, jf. nedenfor om sundhedsområdet.

Løsning b

Hvis der på den anden side er ønske om, at regionerne på de pågældende udgiftsområder – eventuelt i et givet år – ikke (eller kun delvist) skal finansiere ikke-likviditetsforbrugende omkostninger via løbende driftsindtægter, skal regionerne tillades et driftsunderskud det pågældende år. Herved kan det sikres, at det afsatte statslige bloktilskud i 2007 til området modsvarer likviditetsvirkningen af de aftalte udgifter i dette år, dvs. således at bloktilskuddet og de kommunale udviklingsbidrag svarede til de budgetterede nettodrifts- og anlægsudgifter på området. Hensigten skulle være, at området hermed ud fra en udgifts- og likviditetsmæssig betragtning ville være i balance.

Det vil samtidig være nødvendigt at vurdere, om kravet om økonomisk uafhængige aktivitetsområder, jf. lov om regionernes finansiering, er overholdt. Dette skal igen ses i sammenhæng med, at såvel reale som finansielle aktiver og passiver i realiteten er ejet af sundhedsområdet som det største udgiftsområde i regionerne. Det betyder, at de to små udgiftsområder, de sociale institutioner og udviklingsområdet, i udgangspunktet skal både forrente og afskrive aktiver, og herved afdrage på den gæld de har til sundhedsområdet, samtidig med at der henlægges til pensionsforpligtelser.

Hvis det således tillades – uanset omkostningsprincippet – at udviklingsområdet og eventuelt social- og specialundervisningsområdet kan oppebære et driftsmæssigt underskud i et givent år, må det, jf. kravet om økonomisk uafhængige aktivitetsområder, sikres, at der ikke hverken på kort eller langt sigt kan ske subsidiering af de to små udgiftsområder fra sundhedsområdet. Det betyder, at driftsunderskuddet må optages som en intern gæld hos eksempelvis udviklingsområdet med en passende afdragsprofil og krav om forrentning. Vilklårene for dette kunne fastsættes efter indenrigs- og sundhedsministerens bestemmelse i bekendtgørelse. Formentlig vil det i den anførte situation være nødvendigt at dispensere fra den nuværende regel om, at et regnskabsmæssigt underskud skal udlignes senest efter 2 år. I det en eventuel tilladelse til et driftsunderskud skulle være specificeret til det enkelte år ville det kunne sikres, at en gæld blev betalt tilbage.

Hvis denne løsning skal implementeres, vil der være behov for nærmere overvejelser om udformningen af balancekravet for udviklingsområdet og institutionsområdet, eventuelt i fortsættelse af nærværende arbejde. Reglerne for mellemværendet mellem disse områder og sundhedsområdet skal ligeledes overvejes.

b. Sundhedsområdet

I den nuværende situation, hvor alene social- og specialundervisningsområdet og det regionale udviklingsområde er omfattet af omkostningsbevillinger, vil evt. likviditetsoverskud afledt af det omkostningsbaserede balancekrav kunne "opsuges" ved at nedsætte bloktilskuddet på sundhedsområdet, der er omfattet af et udgiftsbaseret balancekrav, eller ved at tage hensyn til likviditetssituationen i forbindelse med tildeling af lånemuligheder. Dette vil formentlig være mindre problematisk, da et evt. likviditetsoverskud vil være af begrænset omfang i forhold til størrelsen af bloktilskuddet på sundhedsområdet.

Hvis der imidlertid træffes endelig beslutning om at lade sundhedsområdet overgå til omkostningsbevillinger i 2009 som forudsat i økonomiaftalen for 2007, vil det omkostningsbaserede balancekrav komme under pres. På sundhedsområdet må det forventes, at finansieringen fra tid til anden vil ske ved forbrug af likvide aktiver og evt. lån. I denne situation kan der peges på 2 modeller:

Løsning 1

Det bestemmes ved en indførelse af omkostningsbestemte budgetter på sundhedsområdet, at regionernes balancekrav på dette område som i det

hidtidige system alene er et krav om likviditetsmæssig balance (udgiftsbaseret balancekrav). Herved vil der ikke blive krav om, at bloktilskuddet sammen med andre løbende indtægter skal kunne finansiere de samlede omkostninger men alene de samlede udgifter. Dette forhindrer ikke, at der internt i regionen gennemføres omkostningsbudgettering, men regionens økonomiske forvaltning skal selvfølgelig sikre, at institutionerne får bevillinger så de kan afholde de samlede omkostninger, herunder inklusive bl.a. afskrivninger. Der vil således likviditetsmæssigt være balance for regionen, men omkostningsmæssigt vil der blive tale om årlige underskud. Implikationen heraf er, at staten påtager sig forpligtelsen til at sikre, at regionerne likviditetsmæssigt kan modsvare sine forpligtelser, herunder udbetale tjenestemandspensioner og forny anlæg. I sidstnævnte tilfælde vil tildelingen af lånemuligheder i henhold til reglerne herom kunne blive aktuel. Der henvises i øvrigt til model 1, 2 og 3 i afsnit 7.3.

Løsning 2

Det omkostningsbaserede balancekrav fastholdes på alle aktivitetsområder. Det indebærer, at der udbetales bloktilskud og bidrag fra kommunerne til finansiering af omkostninger, der ikke er forbundet med udbetalinger. Dette betyder, at regionen årligt enten kan nedbringe gæld eller løbende opbygge likviditetsbeholdninger, som skal anvendes i den situation, hvor der skal nyinvesteres og udbetales tjenestemandspensioner. Hvor der på længere sigt vil kunne opbygges så meget likviditet, at regionen helt eller i hvert fald i stort omfang selv vil kunne finansiere disse investerings- og pensionsudgifter, vil der på kort sigt fortsat i de enkelte år kunne være behov for likviditetstilførsel i form af lån, jf. lånebestemmelserne. Der henvises i øvrigt til model 4 i afsnit 7.3.

7.3. Modeller for fremtidigt aftalesystem

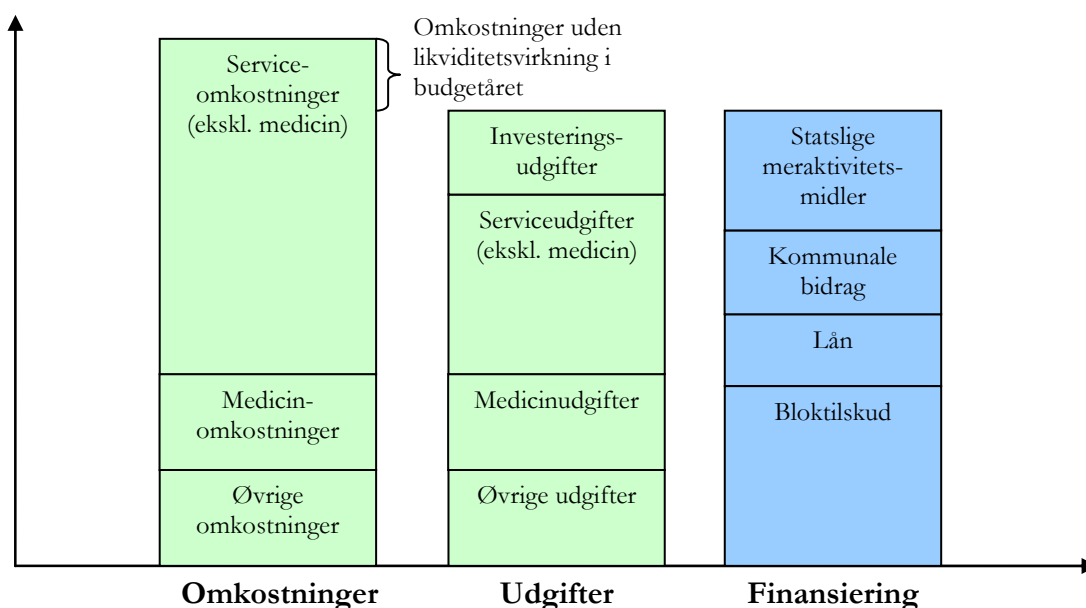
En overgang til omkostningsbevillinger indebærer, at der på grund af de beregnede omkostninger ikke længere er en direkte sammenhæng mellem omkostningsniveau og det korresponderende likviditetsforbrug, som det er tilfældet i dag under det udgiftsbaserede system. Drifts- og investeringsudgifterne vil dog selvsagt korrespondere med likviditetsforbruget, og det vil være nødvendigt at lave en pengestrømsopgørelse for at opgøre det samlede likviditetsforbrug i den enkelte region.

Den umiddelbare konsekvens heraf er en tredeling af balanceregnestykket:

- **Omkostningsniveau** for regionerne under ét (serviceudgifter, beregnede omkostninger, medicinudgifter mv.).
- **Et korresponderende (skønnet) likviditetsforbrug** bestående af serviceudgifter mv. og investeringsudgifter.
- **Finansieringsbalance** for regionerne bestående af bloktilskud, låntagning, kommunale bidrag mv.

Dette er forsøgt skitseret i figur 7.2. nedenfor. Det bemærkes, at søjlernes højde er valgt som eksempler. Søjle 2 og 3 kan således udmærket overstige søjle 1, hvis investeringerne i det betragtede år er høje.

Figur 7.2. Den omkostningsbaserede balanceopstilling



Udgangspunktet for de styringsmæssige overvejelser i det følgende, herunder vurderingen af de fire aftalemodeller, er at indførelsen af omkostningsbaserede bevillinger ikke i sig selv skal have nogen betydning for den samlede økonomiske aktivitet i regionerne. Modellerne er med andre ord vurderet ud fra en forudsætning om, at regionernes samlede likviditetspåvirkning af økonomien skal være uændret.

Det er således forudsat, at formålet med at overgå til omkostningsbevillinger alene er at give regionerne bedre redskaber og større incitamenter til at optimere sammensætningen af produktionsfaktorer herunder særligt forholdet mellem driftsudgifter og anlægsinvesteringer. Formålet er derimod ikke at øge summen af produktionsfaktorer.

I det lys må udgangspunktet for en fuld overgang til omkostningsbaserede bevillinger i regionerne ligeledes være en uændret finansiering af regionernes opgaveløsning alt andet lige.

Der kan overvejes en række aftalemodeller efter en overgang til omkostningsbevillinger i regionerne. Nedenfor overvejes følgende modeller, som i et vist omfang er overlappende:

1. Aftale om udgiftsniveau og bloktilskud ud fra likviditetsforbrug.
2. Aftale om omkostningsniveau og bloktilskud ud fra likviditetsforbrug.
3. Aftale om både et omkostningsniveau og et niveau for investeringerne samt bloktilskud ud fra likviditetsforbrug.
4. Aftale om omkostningsniveau og bloktilskud ud fra omkostninger.

Fælles for aftalemodellerne er, at det skal overvejes, hvorledes størrelsen af det statslige bloktilskud til regionerne kan fastsættes under den enkelte model, samt hvorledes spørgsmålet om aftale- og budgetoverholdelse kan opgøres herunder også den samlede aktivitetsvirkning af de regionale budgetter og regnskaber. I forlængelse heraf skal der tages stilling til reglerne for den regionale låntagning, jf. afsnit 7.4. nedenfor.

Modellerne skal endvidere vurderes i forhold til de usikkerheder i relation til aftalesystemet, som en overgang til omkostningsbevillinger kan give anledning til, og som er skitseret ovenfor i afsnit 7.1. De forskellige styringsmodeller vil således blive vurderet i forhold til følgende faktorer:

1. Usikkerhed ved initialt omkostningsniveau.
2. Mulighed for påvirkning af afskrivningsniveau.
3. Afskrivningsperioder.
4. Uoverensstemmelse mellem afskrivninger og investeringer.

7.3.1. Model 1: Aftale om likviditetsforbrug

Denne model indebærer, at der i forbindelse med økonomiforhandlingerne indgås aftale om et samlet likviditetsforbrug i regionerne under ét, som efterfølgende anvendes til at fastsætte det statslige bloktilskud til regionerne (en del af likviditeten kan skaffes til veje via lånepuljer). Det aftalte likviditetsforbrug til service- (inkl. medicin) og investeringsudgifter vil ligeledes danne udgangspunkt for opgørelsen af henholdsvis aftale- og budgetoverholdelse. Modellen er opstillet skematisk i nedenstående tabel.

Model 1: Der aftales et niveau for likviditetsforbruget	
Aftaleoverholdelse	På baggrund af likviditetsforbrug baseret på serviceudgifter og investeringsudgifter
Fastsættelse af bloktilskud	Fastsættes med henblik på at skabe ligevægt mellem samlet likviditetsforbrug og samlet finansiering
Konsekvens ved investeringsløft på 1 mia. kr.	Ramme løftes med 1 mia. kr. Finansiering via bloktilskud eller lån på 1 mia. kr.

Kernen i denne model er en fastholdelse af det nuværende aftalesystem på landsplan, så overgangen til omkostningsbaserede bevillinger alene får konsekvenser for den interne økonomistyring i regionerne.

Økonomiforhandlingerne mellem staten og regionerne kan i praksis tage afsæt i en omkostningsbaseret balanceopstilling, der efterfølgende oversættes til et korresponderende likviditetsforbrug med tilhørende finansieringsbalance.

Ved vurderingen af aftaleoverholdelse og efterfølgende budgetoverholdelse kan der enten tages afsæt i det samlede likviditetsforbrug under ét, eller der

kan fokuseres på likviditetsforbruget til henholdsvis service og investeringer hver for sig. Ved den første tilgang vil man tillade en fri substituering mellem service og investeringer, hvilket ikke er tilfældet i dag. Likviditetsstyringen, herunder lånemuligheder, vil dog i praksis påvirke investeringsudgifterne.

En klar fordel ved denne model er, at det nuværende aftalesystem kan opretholdes.

Det er en konsekvens af modellen, at regionerne på det aggregerede plan holdes op mod et udgiftsbaseret system, mens de på det interne plan skal styre med afsæt i omkostningsbaserede opgørelser. Der skal således på centralt plan i regionerne opretholdes to parallelle systemer.

Omvendt vil det også efter en eventuel overgang til omkostningsbevillinger i regionerne være således, at de økonomiske rammer fastsættes ud fra finans- og udgiftspolitiske overvejelser herunder hensynet til den makroøkonomiske udvikling. Udgiftsopgørelser vil således på den ene eller anden måde sætte rammerne for forhandlinger om den regionale økonomi.

Hvis der fastholdes en udgiftsbaseret styring af den regionale økonomi på nationalt plan, vil det kræve, at økonomiforvaltningen i den enkelte region fastlægger en ramme for den samlede økonomi i regionen ud fra en udgiftsbetragtning, mens styringen af de enkelte forvaltninger og institutioner internt i regionen baseres på omkostningsbaserede principper.

En sådan dobbeltsiddet ageren vil i praksis ikke være væsentlig forskellig fra den rolle som Finansministeriet indtager i den interne statslige økonomistyring: Rammen fastsættes på baggrund af udgifter, mens ressortministerier mv. styres med afsæt i omkostningsbaserede principper.

Vurdering af konsekvenserne i forhold til de ovennævnte usikkerhedsfaktorer:

<p><i>1. Usikkerhed om initialt omkostningsniveau:</i> Ingen konsekvenser.</p> <p><i>2. Mulighed for påvirkning af omkostningsniveau:</i> Ingen konsekvenser.</p> <p><i>3. Afskrivningsperioder:</i> Ingen konsekvenser.</p> <p><i>4. Uoverensstemmelse mellem afskrivninger og investeringer:</i> Ingen konsekvenser.</p>
--

7.3.2. Model 2: Aftale om omkostningsniveau og bloktilskud ud fra likviditetsforbrug

Kernen i denne model er, at der aftales et niveau for de samlede omkostninger i regionerne for det kommende budgetår, og at det statslige bloktilskud til regionerne fastsættes med afsæt i det likviditetsforbrug, der ligger til grund for omkostningsniveauet, jf. den skematiske opstilling nedenfor.

Model 2: Aftale om omkostningsniveau og bloktilskud ud fra likviditetsforbrug

Aftaleoverholdelse	På baggrund af omkostninger, dvs. summen af: <ul style="list-style-type: none"> - serviceudgifter fratrukket andel, der aktiveres og henregnes under investeringer - beregnede omkostninger til afskrivninger, forrentning, tjenestemandspension mv,
Fastsættelse af bloktilskud	Fastsættes med henblik på at skabe ligevægt mellem samlet likviditetsforbrug og samlet finansiering
Konsekvens ved investeringsløft på 1 mia. kr.	Ramme løftes med forventet stigning i omkostninger, dvs. eksempelvis 150 mio. kr. ved afskrivningsperiode på 10 år og 5 pct. forrentning. Finansiering via bloktilskud eller lån på 1 mia. kr.

Ved at indgå aftaler om et samlet omkostningsniveau for regionerne under ét vil der være fuld korrespondance mellem de indgåede aftaler på den ene side og de regionale budgetter og regnskaber på den anden side, og spørgsmålet om aftale- og budgetoverholdelse kan opgøres med afsæt i de aftalte omkostninger.

Når der er opnået enighed om et niveau for de samlede omkostninger, kan fastsættelsen af det statslige bloktilskud til regionerne efterfølgende ske ved, at den omkostningsbaserede balance oversættes til en finansieringsbalance med et tilhørende likviditetsforbrug, som i den foregående aftalemodel.

Det må forventes, at finansieringsbalancen og dermed størrelsen af bloktilskuddet fortsat vil indtage en central position i forhandlingerne. Et omkostningsløft vil imidlertid også have stor politisk interesse, idet det giver mulighed for at hæve serviceudgifterne, såfremt der er tilstrækkelig likviditet her til.

Modellen vil grundlæggende understøtte, at det er omkostninger og ikke udgifter, der bliver styrende for de regionale dispositioner.

Vurdering af konsekvenserne i forhold til de ovennævnte usikkerhedsfaktorer:

1. Usikkerhed om initialt omkostningsniveau:

Hvis det initiale omkostningsniveau skønnes for højt, vil der være mulighed for højere driftsudgifter/investeringer end forudsat. Det kræver dog likviditet. Hvis det initiale omkostningsniveau skønnes for lavt, vil det presse niveauet for driftsudgifter/investeringer. Der vil dog være tilstrækkelig likviditet til at afholde de aftalte udgifter.

2. Mulighed for påvirkning af omkostningsniveau:

En påvirkning af omkostningsniveauet vil indebære en mulighed for at afholde højere driftsudgifter/investeringer end forudsat i aftalen. Det kræver dog likviditet.

3. Afskrivningsperioder:

Ingen konsekvenser.

4. Uoverensstemmelse mellem afskrivninger og investeringer:

Hvis afskrivningerne overstiger investeringerne, vil afskrivningerne falde over tid, hvilket alt andet lige giver rum til højere driftsudgifter/investeringer. Det kræver dog likviditet.

Hvis afskrivningerne er lavere end investeringerne, vil afskrivningerne stige over tid, hvilket vil presse de aftalte driftsudgifter/investeringer. Dette kræver dog, at der er tilstrækkelig finansiering.

7.3.3. Model 3: Aftale om både et omkostningsniveau og et niveau for investeringerne

I denne model suppleres en aftale om det samlede omkostningsniveau i regionerne med en tilsvarende aftale om det samlede niveau for investeringerne i regionerne. Hovedtrækkene er opstillet i tabellen nedenfor.

Størrelsen af investeringerne har en selvstændig interesse. Der er således også i årets aftale mellem regeringen og Danske Regioner fastlagt en ramme for anlægsudgifterne, ligesom der i tidligere aftaler mellem regeringen og amterne har indgået rammer for anlægsudgifterne.

Et højere investeringsniveau vil i et omkostningsbaseret system kun give sig udslag i en marginal stigning i omkostningerne, idet omkostningerne fordeles over hele afskrivningsperioden.

Model 3: Aftale om både et omkostningsniveau og et niveau for investeringer

Aftaleoverholdelse	Både på baggrund af likviditetsforbrug, dvs. summen af serviceudgifter og investeringer, og på baggrund af samlede omkostninger, dvs. summen af: serviceudgifter fratrukket andel, der aktiveres og henregnes under investeringer beregnete omkostninger til afskrivninger, forrentning, tjenestemandspension mv,
Fastsættelse af bloktilskud	Fastsættes med henblik på at skabe ligevægt mellem samlet likviditetsforbrug og samlet finansiering
Konsekvens ved investeringsløft på 1 mia. kr.	Ramme løftes med 1 mia. kr. Finansiering via bloktilskud eller lån på 1 mia. kr.

Da investeringerne har en selvstændig interesse, kan det være hensigtsmæssigt at kombinere en aftale om det samlede omkostningsniveau med en aftale om det samlede niveau for investeringerne – dvs. et egentligt aggregeret investeringsbudget.

Under denne model, hvor der både aftales et niveau for omkostninger og investeringer, vil det være naturligt at fastsætte det statslige bloktilskud med afsæt i en samlet opgørelse af drifts- og investeringsudgifter (en finansieringsbalance), der umiddelbart kan oversættes til et likviditetsforbrug i regionerne. En del af likviditetsforbruget vil eventuelt kunne tilvejebringes via lån.

Eftersom regionerne både holdes op på det samlede omkostningsniveau og det samlede investeringsniveau, er det umiddelbart svært at forudsige, hvorledes denne styringsmodel vil påvirke den interne styring i regionerne. Risikoen for at trække økonomistyringen i regionerne over mod en traditionel udgiftsstyring på trods af indførelsen af omkostningsbaserede principper, må dog vurderes at være væsentligt mindre under denne styringsmodel sammenlignet med en situation, hvor det nuværende udgiftsbaserede styringssystem fastholdes på landsplan (model 1).

Ligeledes må det antages, at de forbehold for så vidt angår forringelser af den nuværende økonomiske styring, der er rejst i forlængelse af model 2, til en vis grad vil mindskes, såfremt der både aftales et niveau for omkostninger og investeringer.

Vurdering af konsekvenserne i forhold til de ovennævnte usikkerhedsfaktorer:

1. Usikkerhed om initialt omkostningsniveau:

Hvis det initiale omkostningsniveau skønnes for højt, vil der være mulighed for at afholde højere driftsudgifter end forudsat. Det kræver dog likviditet. Hvis det initiale omkostningsniveau skønnes for lavt, vil det presse driftsudgifterne og sandsynligvis indebære en overskridelse af omkostningsrammen.

2. Mulighed for påvirkning af omkostningsniveau:

En påvirkning af omkostningsniveauet vil indebære en mulighed for at afholde højere driftsudgifter end forudsat i aftalen. Det kræver dog likviditet.

3. Afskrivningsperioder:

Ingen konsekvenser.

4. Uoverensstemmelse mellem afskrivninger og investeringer:

Hvis afskrivningerne overstiger investeringerne vil afskrivningerne falde over tid, hvilket alt andet lige giver rum til højere driftsudgifter. Det kræver dog likviditet. Hvis afskrivningerne omvendt er lavere end investeringerne, vil afskrivningerne stige, hvilket vil gøre det sværere at overholde den aftalte omkostningsramme.

7.3.4. Model 4: Aftale om omkostningsniveau og bloktilskud ud fra omkostninger

Som i den foregående model er denne model grundlæggende baseret på, at der indgås aftale om et niveau for de samlede omkostninger i regionerne for det kommende budgetår. Men i stedet for at fastsætte det statslige bloktilskud med afsæt i det likviditetsforbrug, der ligger til grund for omkostningsniveauet og investeringerne, kan man alternativt vælge at fastsætte et "omkostningsbaseret" bloktilskud, hvor regionerne modtager finansiering svarende til de samlede omkostninger, jf. den skematiske opstilling nedenfor.

Model 4: Aftale om omkostningsniveau og bloktilskud ud fra omkostninger

Aftaleoverholdelse	På baggrund af omkostninger, dvs. summen af: serviceudgifter fratrukket andel, der aktiveres og henregnes under investeringer beregnete omkostninger til afskrivninger, forrentning, tjenestemandspension mv,
Fastsættelse af bloktilskud	Fastsættes med henblik på at skabe ligevægt mellem samlede omkostninger og samlet finansiering
Konsekvens ved investeringsløft på 1 mia. kr.	Ramme løftes med forventet stigning i omkostninger, dvs. eksempelvis 150 mio. kr. ved afskrivningsperiode på 10 år og 5 pct. forrentning. Finansiering i balanceberegning via bloktilskud eller lån på 150 mio. kr. Herudover låneramme på 850 mio. kr.

På langt sigt vil der ud fra en teoretisk betragtning ikke være forskel på de to måder at fastsætte bloktilskuddet på. Men på kort sigt er det langt fra sikkert, at de samlede omkostninger er på niveau med de samlede udgifter. Omkostningerne kan vise sig at være enten større eller mindre.

Vælger man at fastsætte bloktilskuddet med afsæt i omkostningerne, vil omkostningsbalancen stå centralt i de økonomiske forhandlinger, idet en forhøjelse af omkostningerne ikke blot giver mulighed for at øge udgiftsniveauet, men også indebærer et tilsvarende løft af bloktilskuddet.

Hvis det viser sig, at de samlede omkostninger overstiger niveauet for drifts- og anlægsudgifter, vil en forudsætning om uændret aktivitet indebære, at det vil være nødvendigt samtidig at kræve en opsparring/nedbringelse af gælden i regionerne. Ligger de samlede omkostninger omvendt under det nuværende udgiftsniveau, vil det omvendt være nødvendigt at øge låneoptaget i regionerne.

Hvis der ønskes et uændret aktivitetsniveau skal et bloktilskud svarende til omkostningsniveauet således kombineres med aftaler om de enkelte regions låneoptag og gældsnedbringelse i stil med den styring af de statslige institutioner, der er indført i forbindelse med den statslige overgang til omkostningsbevillinger, jf. afsnit 5.2.

Som det er tilfældet med model 2, vil også denne aftalemodel understøtte, at det er omkostninger og ikke udgifter, der bliver styrende for de regionale dispositioner. Der vil således være en umiddelbar korrespondance mellem det aftalte omkostningsniveau, det statslige bloktilskud og omkostningerne i de regionale budgetter og regnskaber.

Vurdering af konsekvenserne i forhold til de ovennævnte usikkerhedsfaktorer:

1. Usikkerhed om initialt omkostningsniveau:

Hvis det initiale omkostningsniveau skønnes for højt, vil der være mulighed for at afholde højere driftsudgifter/investeringer end forudsat. Hvis det initiale omkostningsniveau skønnes for lavt, vil der sandsynligvis ske en overskridelse af omkostningsrammen.

2. Mulighed for påvirkning af omkostningsniveau:

En påvirkning af omkostningsniveauet vil give mulighed for højere driftsudgifter/investeringer. Det kræver dog likviditet.

3. Afskrivningsperioder:

For korte eller for lange afskrivningsperioder vil alt andet lige have realøkonomiske konsekvenser, idet der gives finansiering svarende til omkostningsniveauet.

4. Uoverensstemmelse mellem afskrivninger og investeringer:

Hvis afskrivningerne overstiger investeringerne, vil afskrivningerne falde over tid, hvilket alt andet lige giver rum til højere driftsudgifter/investeringer, med mindre omkostningsrammen gradvist tilpasses det faldende niveau for afskrivningerne. Hvis afskrivningerne er lavere end investeringerne, vil det modsatte være tilfældet.

7.4. Overvejelser om låneregler i et system med omkostningsbevillinger

Det har været et generelt princip for kommunernes og amternes økonomistyring, at de løbende driftsudgifter skulle finansieres af de løbende indtægter. Der har således ikke været mulighed for at optage lån til driften. Lån har alene været en mulighed i forbindelse med finansiering af anlægsudgifter, hvor lånereglerne nærmere har reguleret låneadgangen. Specielt for amterne har låneadgangen været forholdsvis restriktiv, således at den hovedsageligt var baseret på dispensationer. I de senere år har der dog været automatisk låneadgang til en vis del af amternes anlægsudgifter.

For regionerne gælder det, at investeringer kan finansieres gennem bloktilskud, lån, likviditetsforbrug samt eventuelle salgsindtægter. For eksempel er der i økonomiaftalen for 2007 forudsat et niveau for bruttoanlægsudgifterne på sundhedsområdet på 2.650 mio. kr., og der er i den forbindelse afsat en låneramme på 800 mio. kr. til anskaffelse af medico-teknisk udstyr.

En overgang til omkostningsbevillinger vil ikke i sig selv ændre på dette. Der vil fortsat være disse to mulige finansieringsformer, og sammensætningen af dem skal afvejes ud fra forskellige hensyn.

Et væsentligt formål ved overgang til omkostningsbevillinger er at styrke rentabilitetsbetragtningen i forbindelse med en investering. Dette hensyn

kunne tale for en helt fri låneadgang, således at det ikke er finansielle barrierer, der vil kunne forhindre en region i at investere i den mest rentable sammensætning af sine produktionsfaktorer. På den anden side er der også forhold, der set fra et statsligt synspunkt taler for en mere stram regulering af regionernes lånemuligheder. Som nævnt ovenfor i afsnit 3.1 taler det finanspolitiske hensyn for, at staten skal have en vis mulighed for at regulere regionernes anlægsomfang, og tilsvarende kan det ud fra et risikohensyn tillige være relevant for staten at have restriktioner på regionernes muligheder for gældsætning.

Det skal endvidere bemærkes, at alle regionernes indtægter kommer fra staten og kommunerne, og at det først og fremmest er statens bloktilskud til regionerne, der kan reguleres i forhold til regionernes finansieringsbehov. En øget gældsbyrde vil afspejle sig i større årlige ydelser, som skal finansieres af disse indtægter. Det er derfor også af den grund naturligt, at staten kan have behov for en vis styring af regionernes gældssætning.

Lånereglerne for regionerne er et led i den finansielle styring af regionerne. Disse regler kan derfor ikke ses isoleret fra aftalesystemet og fastsættelsen af bloktilskuddet. Aftalemodellerne overvejes nærmere i afsnit 7.3 ovenfor. Som der er fremgået, er der i de forskellige modeller principielt to måder at fastsætte regionernes samlede finansiering af bloktilskud/lån. Den samlede finansiering kan fastsættes, så den enten svarer til regionernes beregnede likviditetsbehov eller så den svarer til regionernes beregnede omkostningsniveau. I de ovenfor skitserede modeller fastsættes den samlede finansiering i model 4 svarende til omkostningsniveauet, mens den i model 1, 2 og 3 fastsættes svarende til det beregnede likviditetsbehov.

7.4.1. Et system med finansiering svarende til omkostningsniveauet

I denne model sikres det i forbindelse med økonomaftalen, at der i det enkelte år tilvejebringes finansiering til regionerne svarende til deres beregnede omkostninger i året. De beregnede omkostninger indeholder afskrivninger på kapitalapparatet, som ikke medfører udgifter. Men omkostningerne indeholder til gengæld ikke årets investeringer, som medfører udgifter. Omkostningsniveauet svarer derfor ikke nødvendigvis til årets udgifter. Der kan i nogle år være tale om en likviditetsforøgelse, mens der i andre år vil være tale om et likviditetsforbrug. Men på langt sigt vil en opretholdelse af et uændret kapitalapparat forudsætte, at der investeres svarende til afskrivningerne.

Det kan i den forbindelse være hensigtsmæssigt at skelne imellem reinvesteringer og nyinvesteringer. Reinvesteringer er de investeringer, der skal foretages for at sikre et uændret kapitalapparat. Det vil sige, at reinvesteringerne på langt sigt svarer til afskrivningerne. Nyinvesteringer er investeringer, der udvider kapitalapparatet.

Hvis der hvert år i forbindelse med økonomaftalerne sikres finansiering svarende til det beregnede omkostningsniveau, har man dermed sikret finansiering af reinvesteringerne. Men der er ikke sikret finansiering af nyin-

vesteringer. Eventuelle nyinvesteringer vil således forudsætte, at der tilvejebringes yderligere finansiering.

Den samlede finansiering kan tilvejebringes enten som bloktilskud eller lån. En mulig model i dette system kunne være en bloktilskudsfinansiering svarende til omkostningsniveauet samt mulighed for lånedispensation til nyinvesteringer. Denne model ville sikre, at regionerne uden gældssætning kan finansiere det aftalte aktivitetsniveau og foretage reinvesteringer svarende til afskrivningerne. Det kan dog også være en mulighed at aftale, at en del af reinvesteringerne finansieres gennem lån, ligesom nyinvesteringer i denne model finansieres af lån.

7.4.2. Et system med finansiering svarende til likviditetsforbruget

I afsnit 7.3 drøftedes forskellige styringsmodeller (model 1, 2 og 3) ud fra det hovedprincip, at der i forbindelse med økonomiaftalerne tilvejebringes finansiering svarende til det beregnede likviditetsbehov. Der kan herudover være forskel på modellerne på omkostningssiden, således at de i større eller mindre omfang kan indeholde aftalte niveauer for omkostninger, serviceudgifter, investeringer mv.

På finansieringssiden skal der som nævnt tilvejebringes finansiering svarende til det beregnede likviditetsforbrug i året. Det kan indgå heri, at investeringsudgifterne helt eller delvist finansieres gennem lån.

Fordelen ved lånefinansiering af investeringsudgifterne er, at lånefinansiering er mere fleksibel end tilskudsfinansiering. Investeringsudgifterne – og specielt den del, der vedrører nyinvesteringer – må antages at være skævt fordelt mellem regionerne i det enkelte år. Det er derfor hensigtsmæssigt med en finansieringsform, der kan udnyttes fleksibelt i netop den eller de regioner, der i det pågældende år har store investeringer.

Det vil være muligt i de årlige økonomiforhandlinger at aftale lånedispansationspuljer, og det vil i visse situationer kunne være hensigtsmæssigt at skabe mulighed for at inddrage et flerårigt låneperspektiv.

Kapitel 8. Implementering i regionerne af et system med omkostningsbevillinger og låneregler

8.1. Omkostningsbevillinger og interne låneregler

En overgang til omkostningsbevillinger i regionerne betyder, at de nuværende drifts- og anlægsbevillinger afskaffes og erstattes med omkostningsbevillinger. Bevillingen til den enkelte institution skal således indeholde beregnede udgifter til afskrivning og forrentning af institutionens kapitalapparat. Regionerne anvender allerede fra 2007 omkostningsbevillinger på udviklings- og institutionsområdet. De gældende regler om omkostningsbevillinger på disse områder er beskrevet i afsnit 6.5.

Det skal i øvrigt bemærkes, at regionerne efter de gældende regler for sundhedsområdet skal opgøre værdien af deres kapitalapparat og beregne årlige afskrivninger heraf til brug for regnskabet.

De gældende regler om omkostningsbevillinger på udviklings- og institutionsområdet har mange paralleller til reglerne på det statslige område. Reglerne indebærer således, at:

- Investeringer finansieres gennem interne lån fra regionen.
- Der beregnes afskrivninger og forrentning af institutionens aktiver.
- Aktiverne afskrives over centralt fastsatte afskrivningsperioder.

8.2. Investeringer finansieret gennem interne lån fra regionen

Overgangen til omkostningsbevillinger betyder, at de hidtidige anlægsbevillinger afskaffes. Den enkelte institutions investeringer skal i stedet finansieres gennem interne lån fra regionen.

Regionsrådet kan i tilknytning til driftsbevillingerne fastsætte rammebevillinger til investeringer. Disse investeringsrammer omfatter nærmere angivne investeringer, f.eks. mindre byggearbejder eller større anskaffelser. I budgetbemærkningerne kan regionsrådet beskrive den nærmere anvendelse af den enkelte investeringsramme.

Når f.eks. en institution har fået en investeringsramme, kan den uden forelæggelse for regionsrådet foretage investeringer inden for rammen. Ud over investeringsrammerne kan regionsrådet også træffe beslutning om bevillinger til konkrete investeringer. Gennemførelse af konkrete investeringer, som overstiger 10 mio. kr. i totaludgift, skal altid bevilges af regionsrådet.

Både investeringer bevilget gennem investeringsrammer og bevillinger til konkrete investeringer finansieres af regionens likvide aktiver og registreres som interne lån fra regionen til institutionen.

Denne gæld skal institutionen forrente og betale tilbage. Tilbagebetalingen sker på den måde, at institutionen bliver belastet med en omkostning til afskrivning af aktivet, og samtidig nedskrives gælden svarende til afskriv-

ningen. Omkostninger i form af afskrivning og forrentning skal afholdes inden for institutionens driftsbevilling.

8.3. Forrentning og afskrivning af institutionens aktiver

Overgangen til omkostningsbevillinger betyder, at den enkelte institution belastes med en omkostning til forrentning og afskrivning af institutionens aktiver.

I forbindelse med overgangen til omkostningsbevillinger skal der således foretages en opgørelse af institutionens aktiver i udgangspunktet. For den enkelte institution opgøres der en gæld, som svarer til værdien af de aktiver, som institutionen har til rådighed. Det skal bemærkes, at der i henhold til de gældende regler allerede på nuværende tidspunkt skal foretages en opgørelse af regionernes aktiver. Det må således forudsættes, at denne opgørelse allerede foreligger også for den enkelte institution.

For den enkelte institution skal der som nævnt beregnes forrentning og afskrivning af institutionens aktiver. Forrentningen beregnes ud fra rentesatser, som gælder for alle institutioner i regionen.

Afskrivningerne af det enkelte aktiv beregnes ud fra centralt fastsatte afskrivningsperioder, som fastsættes i budget- og regnskabsreglerne for regioner. Der er i reglerne fastsat afskrivningsperioder for forskellige typer af aktiver, og der vil således på dette punkt være fælles regler for alle regioner. Afskrivningerne betragtes som afdrag på institutionens gæld. Den enkelte institution vil nedbringe sin gæld til regionen i takt med, at aktiverne afskrives.

Ved overgangen til omkostningsbevillinger vil den enkelte institutions hidtidige driftsbevilling skulle opskrives med et beløb svarende til den beregnede forrentning og afskrivning af de aktiver, som institutionen har i udgangssituationen.

Når institutionen på et senere tidspunkt gennemfører en investering og dermed optager et internt lån, vil dens gæld til regionen blive forøget svarende til investeringen, og den vil herefter løbende af sin bevilling skulle finansiere omkostninger i form af forrentning og afskrivning af den forøgede gæld.

8.4. Afskrivning over centralt fastsatte afskrivningsperioder

Afskrivningen af det enkelte aktiv løber over en centralt fastsat periode. Når denne periode er overstået, forudsættes det, at aktivet er fuldt afskrevet. Institutionen belastes herefter ikke længere med omkostninger til afskrivning af det pågældende aktiv og vil derfor i princippet have beløbet til rådighed til andre formål. Det må dog forudsættes, at aktivet ved afskrivningsperiodens udløb er nedslidt, således at institutionen vil have behov for at skrotte aktivet og investere i et tilsvarende nyt aktiv. I dette tilfælde vil institutionen således skulle optage et nyt lån til investering i det nye aktiv og dermed påbegynde en ny afskrivningsperiode. Men det skal bemærkes, at

systemet giver den enkelte institution et incitament til at vedligeholde sine aktiver, således at aktivets levetid kan forlænges ud over afskrivningsperioden.

Af hensyn til styringen er det vigtigt, at afskrivningsperioden svarer nogenlunde til den faktiske nedslidningsperiode.

Hvis afskrivningsperioden fastsættes for lang, vil aktivet være nedslidt inden afskrivningsperioden er udløbet. Det betyder, at institutionen vil have behov for at foretage en ny investering i et aktiv, samtidig med at den fortsat i en periode vil blive belastet med omkostninger til afskrivning og forrentning af det gamle aktiv, som ikke længere kan bruges. Det vil betyde en utilsigtet belastning af institutionens økonomi i denne periode.

Omvendt vil en for kort afskrivningsperiode indebære, at aktivet vil være fuldt afskrevet inden det er nedslidt. Institutionen har derfor mulighed for i en periode fortsat at benytte aktivet uden samtidig at blive belastet af omkostninger til afskrivning og forrentning. Det betyder, at der i denne periode vil blive frigjort ressourcer til andre formål, f.eks. en utilsigtet forhøjelse af serviceniveauet. Der vil dog være tale om en begrænset periode svarende til tiden fra udløbet af afskrivningsperioden til tidspunktet for den faktiske nedslidning af aktivet. Men resultatet vil være en utilsigtet tilførsel af ressourcer til institutionen i denne periode.

8.5. Usikkerhed

De beregnede afskrivninger betragtes som en omkostning for den enkelte institution. Men til forskel fra andre omkostninger indebærer afskrivninger ikke noget likviditetstræk, da der er tale om en beregnet omkostning. Det introducerer et usikkerhedselement, som først og fremmest vedrører værdien af de beregnede aktiver i udgangssituationen og fastsættelsen af afskrivningsperioderne.

I forbindelse med overgang til omkostningsbevillinger skal værdien af den enkelte institutions aktiver opgøres, og der skal fastsættes resterende afskrivningsperioder for hvert enkelt aktiv. Denne opgørelse vil være afgørende for størrelsen af den bevilling, som institutionen tildeles til afskrivninger. Hovedparten af institutionernes aktiver består af faste ejendomme. Men det vil samtidig være her, at usikkerheden er størst både vedrørende fastsættelse af værdien af aktiverne og ved fastsættelse af realistiske afskrivningsperioder. Større investeringer i faste ejendomme vil under alle omstændigheder være styret centralt i regionen, og det kan på den baggrund overvejes, om det vil være hensigtsmæssigt i den enkelte region at etablere et ejendomsselskab, som ejer ejendommene og lejer dem ud til de enkelte institutioner, jf. de statslige erfaringer hermed (afsnit 5.2). Problemstillingen må overvejes nærmere i forbindelse med fastlæggelsen af regler for overgangen til omkostningsbevillinger i regionerne.

På kort sigt betyder denne usikkerhed mindre, da institutionens bevilling til afskrivning jo ikke umiddelbart kan omsættes i forbrug. Men efterhånden

som afskrivningsperioderne udløber, vil det være afgørende, hvordan de frigjorte midler fra afskrivning anvendes.

Hvis de frigjorte midler fra afskrivninger er tilstrækkelige til at dække afskrivninger på de reinvesteringer, der må foretages, vil det ikke påvirke institutionens økonomi.

Men hvis der er uoverensstemmelse mellem størrelsen af de frigjorte midler og de nye afskrivninger som følge af reinvesteringer, vil der være et problem. Hvis midlerne er for små til at dække afskrivningerne på reinvesteringerne, vil institutionen blive presset økonomisk. Hvis midlerne omvendt er større end de nye afskrivninger på reinvesteringerne, vil institutionen få en økonomisk lettelse.

Hertil kommer som ovenfor nævnt spørgsmålet om sammenfald mellem afskrivningsperioderne og den faktiske nedslidning af aktiverne. Hvis der ikke er sammenfald mellem disse perioder, vil det introducere et usikkerhedselement i styringen.

8.6. Regionens styring af institutionernes investeringer

Et af formålene med overgang til omkostningsbevillinger er, at den enkelte institution skal være mere opmærksom på sammensætningen af sine produktionsfaktorer. Med introduktionen af omkostningsbevillinger vil der komme mere fokus på rentabilitetsbetragtninger og mindre fokus på udgiften til den enkelte investering.

Men der er på den anden side en restriktion i form af begrænset likviditet til rådighed til investeringer. Den enkelte institution kan derfor ikke frit foretage investeringer alene ud fra rentabilitetshensyn. Investeringerne skal finansieres gennem interne lån fra regionen til den enkelte institution, og det er fortsat regionen, der styrer anlægsomfanget gennem den årlige fastsættelse af investeringsrammer og bevillinger til større konkrete investeringer.

Kapitel 9. Konkluderende bemærkninger

9.1. Omkostningsbaserede bevillinger

Overvejelserne om indførelse af omkostningsbaserede principper i regionernes økonomistyring giver mulighed for en mere driftsøkonomisk synsvinkel.

Det nuværende udgiftsbaserede system har sin styrke i det styringsmæssige og det finansielle. Systemet sigter mod at styre økonomien gennem bevillinger, som angiver rammer for de udgifter, der kan afholdes i året. Dermed sikres en direkte sammenhæng mellem bevillinger og likviditetsforbrug. Systemet er dermed også velegnet til at sikre finansiering af det enkelte års udgifter.

Svagheden ved det udgiftsbaserede system er, at det ikke giver informationer om det forbrug, som ikke giver sig udslag i udgifter i det pågældende år. Der er tale om forbrug i form af nedslidning af kapitalapparatet og optjening af fremtidige forpligtelser i form af feriepenge og pensioner. Dermed er systemet ikke velegnet til at give informationer om de faktiske omkostninger ved produktionen.

I overvejelserne om indførelse af omkostningsbaserede principper lægges der som nævnt vægt på den driftsøkonomiske synsvinkel, hvor der først og fremmest fokuseres på de faktiske omkostninger og ikke så meget på det enkelte års udgifter. Dermed bliver der bedre muligheder for at sammenligne omkostningerne ved produktionen mellem forskellige offentlige og private producenter. De omkostningsbaserede principper sigter også mod at tilskynde den enkelte institution til en mere omkostningsbevidst adfærd, blandt andet vedrørende sammensætningen af produktionsfaktorer og vedligeholdelsen af bygninger og materiel. Systemet giver tillige et bedre grundlag for at vurdere investeringsbeslutninger, idet systemet afdækker den løbende nedslidning af kapitalapparatet.

Svagheden ved et omkostningsbaseret system er, at der i omkostningerne indgår beregnede størrelser, som kan indebære en vis usikkerhed i styringen. Det drejer sig specielt om de beregnede afskrivninger, som er påvirkede af de værdier, man som udgangspunkt tillægger sit kapitalapparat samt af de valgte afskrivningsperioder. Det kan i den forbindelse bemærkes, at da staten fra og med 2007 overgik til omkostningsbaserede bevillinger for statsinstitutionerne, var det en væsentlig forudsætning, at hovedparten af de statslige institutioner ikke ejer deres egne bygninger, men derimod betaler husleje under den statslige huslejeordning. Dermed har man undgået den største usikkerhedsfaktor i forbindelse med opgørelsen af omkostningsniveauet, som vedrører den beregnede afskrivning af bygningerne.

9.2. Aftalesystemet mellem regeringen og regionerne og regionernes interne styring

Indførelse af omkostningsbaserede principper er først og fremmest begrundet i hensynet til regionernes interne styring. De omkostningsbaserede principper sigter mod at afdække de faktiske omkostninger ved produktionen.

I institutionsledelsens styring af den enkelte institution vil anvendelsen af omkostningsbaserede principper give institutionsledelsen bedre muligheder for at vurdere sammensætningen af produktionsfaktorer ud fra en driftsøkonomisk synsvinkel. Institutionsledelsen vil få et bedre grundlag for at vurdere investeringsbeslutninger og beslutninger om vedligeholdelse af bygninger og materiel.

I regionsrådets styring af de enkelte institutioner vil de omkostningsbaserede principper give bedre mulighed for at foretage sammenligninger mellem de faktiske omkostninger ved produktionen i de forskellige institutioner. Der kan tilsvarende foretages sammenligninger med lignende institutioner i andre regioner og med eventuelle private producenter. Omkostningsbaserede budgetter og regnskaber medvirker til at afdække den løbende nedslidning af kapitalapparatet gennem registrering af afskrivninger. Da større investeringsbeslutninger under alle omstændigheder skal træffes på centralt plan i regionen, vil regionsrådet kunne drage fordel af de bedre informationer om nedslidningen af de eksisterende bygninger og materiel.

I økonomaftalerne mellem regeringen og regionerne indgår som det væsentligste element nogle forudsætninger om aktiviteten i det kommende år samt tilvejebringelse af en finansiering, der gør det muligt at realisere den aftalte aktivitet. Herudover kan størrelsen af de årlige investeringer have en selvstændig interesse i relation til konjunkturstyringen. De tidligere økonomaftaler med amterne og økonomaftalen for 2007 med regionerne er indgået på grundlag af det hidtidige udgiftsbaserede system. Men det må vurderes, at det vil være muligt fremover at indgå aftaler på grundlag af omkostningsbaserede principper. Det skal i den forbindelse bemærkes, at selv om regionerne går over til at anvende omkostningsbaserede principper i deres interne styring, vil budget- og regnskabssystemerne indeholde oplysninger, der gør det muligt både at opstille udgiftsbaserede og omkostningsbaserede opgørelser. Det vil således i princippet være muligt at basere aftalerne på et aftalt udgiftsniveau, uanset at regionerne anvender omkostningsbaserede principper i deres interne styring.

Det skal endvidere bemærkes, at der i de gældende regler om omkostningsbaserede budgetter på udviklingsområdet indgår et krav om balance mellem omkostninger og indtægter. Arbejdsgruppen har vurderet, at dette balancekrav vil have visse u hensigtsmæssige virkninger i forbindelse med styringen af sundhedsområdet. Arbejdsgruppen har derfor i stedet for opstillet et finansielt baseret balancekrav, som må overvejes lagt til grund, såfremt sundhedsområdet overgår til omkostningsbaserede principper.

Arbejdsgruppen har ligeledes overvejet muligheden for at erstatte det hidtidige omkostningsbaserede balancekrav på udviklingsområdet og institutionsområdet med et finansielt baseret balancekrav. Hvis det vurderes hensigtsmæssigt, må der arbejdes videre med opstilling af en sådan model.

9.3. Modeller for økonomiaftaler

Den nuværende aftalestyring af sundhedsområdet i regionerne svarer til den model for aftalestyring, der i en årrække har været anvendt for amter og kommuner.

Modellen bygger på, at man aftaler konkrete rammer for henholdsvis driftsudgifterne og anlægsudgifterne. Herefter aftales finansiering i form af bloktilskud og lån, således at den samlede finansiering svarer til de samlede udgifter for året. Styrken ved modellen er, at den opstiller klare mål for drifts- og anlægsudgifterne, og at den sikrer finansiering af disse udgifter. Det skal dog samtidig bemærkes, at der i forbindelse med skelnen mellem drift og anlæg indgår et vist element af skøn. Det skal endvidere bemærkes, at det nuværende udgiftsbaserede system ikke tilvejebringer oplysninger om den aktuelle nedslidning af kapitalapparatet. Det betyder, at aftalen om anlægsudgifterne udelukkende indgås på baggrund af politiske prioriteringer og uden indikationer af, om der sker en opbygning eller en nedslidning af kapitalapparatet.

En overgang til omkostningsbaserede principper i regionernes interne økonomistyring gør det naturligt at overveje, om aftalesystemet også skal baseres på aftaler om omkostningsniveauer i stedet for udgiftsniveauer. Det skal i den forbindelse bemærkes, at likviditetsforbruget vil have en selvstændig interesse. Et omkostningsbaseret budget skal derfor indeholde en pengestrømsopgørelse, som angiver likviditetsforbruget i forbindelse med afholdelse af de angivne omkostninger. Likviditetsforbruget vil derfor også i et omkostningsbaseret system kunne anvendes som styringsparameter.

Det skal generelt bemærkes, at et omkostningsbaseret system vil indeholde nogle usikkerhedsfaktorer, som er knyttet til de beregnede omkostninger – herunder specielt afskrivningerne. Afskrivningerne vil være beregnede størrelser, og de vil derfor afhænge af de forudsætninger, som er lagt til grund for beregningerne.

På den anden side skal det bemærkes, at beregning af afskrivninger tilvejebringer et bedre grundlag for at vurdere behovet for investeringer. Afskrivningerne er et mål for nedslidningen af kapitalapparatet og dermed også et mål for, hvor store investeringer der skal foretages for at opretholde kapitalapparatet. Selv om der kan være usikkerhed i beregningen af afskrivningerne, vil der trods alt være tale om væsentligt bedre information end i det nuværende system, hvor der ikke er noget mål for nedslidningen af kapitalapparatet.

Arbejdsgruppen har beskrevet fire aftalemodeller ved en overgang til omkostningsbevillinger. I tre af modellerne (model 1, 2 og 3) indgår det, at der

aftales en finansiering i form af bloktilskud og lån svarende til likviditetsbehovet. I model 1 indgår der ikke omkostningselementer i styringen af regionerne, dvs. at aftalen alene går på likviditetsforbruget og det tilhørende udgiftsniveau. I model 2 indgår der et aftalt omkostningsniveau og i model 3 både et aftalt omkostningsniveau og et aftalt niveau for investeringerne.

Arbejdsgruppen har endvidere i model 4 beskrevet en model, hvor der aftales et omkostningsniveau og en finansiering svarende omkostningsniveauet. I denne model vil regionerne således i nogle år få en likviditetsopbygning, fordi omkostningsniveauet er højere end udgifterne, mens de i andre år vil få et likviditetsforbrug, fordi udgifterne er højere end omkostningerne. På langt sigt vil der dog ikke være forskel på omkostningsniveauet og likviditetsbehovet.

Det er arbejdsgruppens vurdering, at det vil være muligt at fortsætte med et system, hvor der mellem regeringen og Danske Regioner indgås en udgiftsbaseret aftale – svarende til den skitserede model 1 - selv om regionerne i deres interne styring anvender omkostningsbaserede principper. Det vurderes, at denne model kan være relevant, indtil der træffes beslutning om en anden model. Når det omkostningsbaserede system er kørt ind i regionerne, kan det overvejes at gå over til også at basere aftalerne på omkostninger. Det vil være nærliggende med henblik på at indhente erfaringer forsøgsvis at opstille en sådan omkostningsbaseret aftale.

9.4. Lån

Uanset hvilken aftalemodel der vælges, vil det indgå i aftalen, at regionerne skal have en finansiering af en given størrelse. Denne finansiering kan tilvejebringes enten ved bloktilskud eller ved lån. Lånefinansiering anses dog kun for relevant til finansiering af investeringer.

Det er arbejdsgruppens vurdering, at der er fordele forbundet med at anvende lånefinansiering i et vist omfang. Lånefinansiering er mere fleksibel end tilskudsfinansiering og vil derfor bedre kunne tilpasses til den enkelte regions investeringsbehov, som netop på dette område vil variere noget fra år til år og mellem regionerne.

Regionerne har efter de nuværende regler ikke adgang til at optage lån – bortset fra lån efter dispensation fra Indenrigs- og Sundhedsministeriet.

Med det gældende regelsæt, hvor låneadgangen er baseret på dispensationer, vil det i visse situationer kunne være hensigtsmæssigt at skabe mulighed for at inddrage et flerårigt låneperspektiv.

Bilag 1. Fra udgifter til omkostninger

B.1.1. Ændret afgrænsning af de nuværende drifts- og anlægsudgifter

I det regionale budget- og regnskabssystem indregnes omkostninger som en tilføjelse i form af en særskilt hovedart 0. De hidtidige "anlægsudgifter" omdefineres således, at der i stedet under DRANST 3 fremover skal budgetteres med investeringsudgifter, som aktiveres og indføres på regionernes balance.

Med afsæt i de nuværende regler i det regionale budget- og regnskabssystem kan investeringsudgifter overordnet afgrænses til udgifter til køb af aktiver, der forventes anvendt i mere end et regnskabsår, som kan måles pålideligt, og som har en værdi på over 100.000 kr.

I nogle tilfælde kan aktiver dog defineres som investeringsudgifter, selv om aktiverne hver især har en værdi under bagatelgrænsen. Dette kan eksempelvis være tilfældet, hvis der indkøbes et større antal enkeltdele til et samlet formål – eksempelvis møbler mv. til indretning af kontorer i forbindelse med nybygning. I sådanne tilfælde er der mulighed for at foretage en samling af de enkelte aktiver og derved nå over bagatelgrænsen på 100.000 kr.

En konsekvens af overgangen fra anlægsudgifter til investeringsudgifter er, at der vil ske en forskydning i forhold til den nuværende afgrænsning af henholdsvis serviceudgifter og anlægsudgifter. En del af de nuværende serviceudgifter skal fremover betragtes som investeringsudgifter, og det vil isoleret set trække serviceudgifterne nedad. Omvendt vil de samlede investeringer overstige de nuværende anlægsudgifter, idet en del af serviceudgifterne vil skulle aktiveres.

En opgørelse af statuskonteringerne under driftsudgifterne i de amtslige regnskaber kan give et foreløbigt skøn for størrelsen af denne bevægelse fra drift til anlæg, idet statuskonteringerne skal modsvare udgifter på driftsregnskabet til køb af aktiver, som efterfølgende betragtes som investeringer og afskrives over den fastsatte afskrivningsperiode.

Som opgjort i afsnit 6.2 ovenfor har amterne i regnskab 2005 under de beregnede driftsomkostninger konteret 1.185 mio. kr. (05-pl) under art 0.0 *Statuskonteringer*. Det svarer umiddelbart til, at 1.185 mio. kr. af de amtslige driftsudgifter i regnskab 2005 efter en overgang til omkostningsbevillinger ville være at betragte som investeringer og dermed anlægsudgifter. Ser man alene på sundhedsområdet, der udgør langt hovedparten af regionernes økonomi, er der konteret 753 mio. kr. (05-pl) på art 0.0 under driftsudgifter.

Denne opgørelse af bevægelsen fra drift til anlæg skal dog tages med et væsentligt forbehold. Det skal bemærkes, at der for tre amter ikke foreligger indberetning til Danmarks Statistik af omkostningsregistreringer. Endvidere kan der være usikkerhed i registreringen på henholdsvis drift og anlæg, da det er det første år, hvor amterne skulle registrere omkostninger.

Det kan således ikke udelukkes, at en andel af de opgjorte knap 1,2 mia. kr. reelt burde være konteret som statuskonteringer vedrørende anlægsudgifter, og dermed reelt ikke ville indebære et fald i serviceudgifterne ved en overgang til omkostningsbevillinger.

En anden måde at skønne over bevægelsen fra drift til anlæg er at opgøre, hvor stor en andel af de nuværende driftsudgifter der anvendes til formål, som fremover må forventes at blive betragtet som investeringer.

Driftsudgifter konteret under art 2.7 *Anskaffelser*, hvor der ifølge budget- og regnskabsreglerne skal registreres ”*større og bekostelige indkøb af genstande med en levetid på over 1 år*”, må fremover forventes at blive betragtet som investeringsudgifter. Tabel B.1 nedenfor viser, at der i de amtslige regnskaber for 2005 under driftsudgifterne blev konteret knap 600 mio. kr. på art 2.7.

Tabel B.1. Driftsudgifter under art 2.7 Anskaffelser i amternes regnskab 2005 (mio. kr., 05-pl)

HK0	Byudvikling, bolig- og miljøforanstaltninger	3,9
HK2	Trafik og infrastruktur	21,8
HK3	Undervisning og kultur	41,1
HK4	Sygehusvæsen og sygesikring	411,5
HK5	Social- og sundhedsvæsen	91,0
HK6	Administration mv	17,7
	I alt	587,0

Driftsudgifter konteret under art 4.5 *Entreprenør- og håndværksydelser* kan ligeledes tænkes til en vis grad fremover at blive betragtet som investeringer. I det udgiftsbaserede system indebærer definitionen på henholdsvis drift og anlæg, at disse udgifter bør konteres som anlæg, hvis arbejdet indebærer væsentlige ændringer i aktivet, eller hvis formålet med aktivet ændres væsentligt. I det omkostningsbaserede system skal disse udgifter betragtes som investeringer, når arbejdet indebærer en forbedring af aktivet, og levetiden for aktivet øges, eller når formålet med og brugen af aktivet ændres væsentligt. Løbende vedligeholdelse skal derimod konteres som en driftsudgift.

Selvom definitionerne ikke ligger langt fra hinanden, må særligt de mere klare regler for håndteringen af henholdsvis vedligeholdelse, ombygning og forbedringer alligevel forventes at få konsekvenser for konteringen af udgifter til entreprenør- og håndværkerydelser efter en overgang til omkostningsbevillinger.

Konsekvensen vil dog ikke nødvendigvis entydigt være en bevægelse fra drift til anlæg. Hvis eksempelvis den enkelte region hidtil har betragtet større vedligeholdelsesarbejder som anlægsudgifter, vil det indebære, at en række anlægsudgifter fremover skal henføres under driftsudgifter, idet udgifter til vedligeholdelse i det omkostningsbaserede system eksplicit ifølge konteringsreglerne er at betragte som driftsudgifter.

Det er således nødvendigt med mere detaljerede analyser af konteringspraksis i de enkelte regioner for at kunne opgøre de samlede konsekvenser for konteringen af udgifter til entreprenør- og håndværkerydelser ved en overgang til omkostningsbevillinger.

I tabellen nedenfor er fordelingen i de amtslige regnskaber for 2005 mellem henholdsvis drift og anlæg for så vidt angår udgifter til entreprenør- og håndværkerydelser opgjort. Det ses, at hovedparten af udgifterne konteres som anlæg, hvilket også gør sig gældende på sundhedsområdet. 2/3 af udgifterne til entreprenør- og håndværkerydelser på HK4 er således konteret som anlægsudgifter i de amtslige regnskaber for 2005.

Table B.2. Drifts- og anlægs udgifter under art 4.5 Entreprenør- og håndværkerydelser i amternes regnskab 2005 (mio. kr., 05-pl)

		Driftsudgifter	Anlægsudgifter
HK0	Byudvikling, bolig- og miljøforanstaltninger	177,1	48,2
HK2	Trafik og infrastruktur	692,0	553,4
HK3	Undervisning og kultur	164,9	483,5
HK4	Sygehusvæsen og sygesikring	639,1	1.180,1
HK5	Social- og sundhedsvæsen	256,8	541,2
HK6	Administration mv	28,2	10,9
	I alt	1.958,2	2.817,3

Samlet set er det således på nuværende tidspunkt ikke muligt præcist at opgøre de nøjagtige konsekvenser af en ændret afgrænsning mellem drifts- og anlægsudgifter ved en overgang til omkostningsbevillinger. De amtslige regnskaber for 2006 og de regionale regnskaber for 2007 vil være medvirkende til at skabe mere klarhed, og så vil det særligt i forhold til udgifter til entreprenør- og håndværkerydelser være nødvendigt med nærmere analyser af konteringspraksis i de enkelte regioner.

B.1.2. Fra serviceudgifter til serviceomkostninger

I serviceomkostningerne vil der ud over serviceudgifterne indgå en række beregnede omkostninger, mens investeringsudgifterne omvendt ikke inddrages. Investeringsudgifterne vil dog indgå i en opgørelse af de samlede udgifter.

Reglerne for opgørelse af de beregnede omkostninger fastsættes i det regionale budget- og regnskabssystem, jf. afsnit 6.5. De centrale regler er, at aktiver som hovedregel værdiansættes med afsæt i kostprisen, at afskrivningsperioden skal fastsættes inden for et interval, der varierer for forskellige typer af aktiver, og at der skal foretages en lineær afskrivning af aktivets værdi hen over afskrivningsperioden.

Der vil uden tvivl være usikkerhed forbundet med opgørelsen af de beregnede omkostninger. Dette vil formentlig hovedsageligt være et overgangsfænomen, men også på længere sigt vil der være en vis usikkerhed forbundet med opgørelsen af omkostninger, idet denne opgørelse uundgåeligt vil indebære et element af skøn.

Regnskabspraksis i den enkelte region med hensyn til indregning af indirekte udgifter i købsprisen (montering, installation mv.) eller afgrænsning mellem vedligeholdelse og forbedringer vil eksempelvis have betydning for størrelsen af de beregnede omkostninger i den enkelte region.

Selvom der også i det nuværende system er en række usikkerheder og afgrænsningsspørgsmål, herunder eksempelvis problemer med skelnen mellem drift og anlæg, er det nødvendigt særligt i forhold til en vurdering af anvendeligheden af serviceomkostninger som styringsparameter at være opmærksom på, hvilke eventuelle nye eller ændrede usikkerheder, en overgang til omkostningsbevillinger må forventes at indebære