



FINANSMINISTERIET

Omkostningsprincipper i staten

Omlægning af det statslige budget- og
regnskabssystem

September 2003

Omkostningsprincipper i staten, Omlægning af det statslige budget- og regnskabssystem september 2003

Publikationen kan bestilles hos:

Schultz Information
Herstedvang 12,
2620 Albertslund
Telefon 43 63 23 00
Fax: 43 63 19 69
E-mail: schultz@schultz.dk
Hjemmeside: www.schultz.dk

eller afhentes hos:

Schultz Information
Herstedvang 4
2620 Albertslund

Henvendelse om publikationen kan i øvrigt ske til:

Finansministeriet
Christiansborg Slotsplads 1
Moderniseringskontoret
1218 København K
Telefon 33 92 42 68

Omslag: b:graphic A/S
Foto: b:graphic A/S
Tryk: Nordsjællands Trykcenter
Oplag: 2000
Pris: 50 kr. inkl. moms
ISBN: 87-7856-604-5

Elektronisk publikation:
Produktion: Finansministeriet
ISBN: 87-7856-605-3

Publikationen kan hentes på hjemmesiden for regeringens
moderniseringsprogram: www.moderniseringsprogram.dk samt
Finansministeriets hjemmeside: www.fm.dk

Indholdsfortegnelse

Forord	5
Indførelse af omkostningsprincipper	7
Hvad er omkostningsprincipper?	9
Hvorfor omkostningsprincipper?	14
Omkostningsprincipper indføres i to faser.....	16
Regnskabsreformen.....	18
Budgetreformen.....	24
Budgetreformen på længere sigt	27
Implementering	30
Yderligere oplysninger.....	33

Forord

Over de næste år gennemføres en reform af det statslige budget- og regnskabsystem. Reformen går ud på, at de statslige regnskaber og budgetter skal udarbejdes efter omkostningsprincipper og dermed svare bedre til regnskabsaflæggelsen i private virksomheder og selvejende institutioner. Det primære sigte er at forbedre den økonomiske styring i staten.

På de følgende sider gives en indføring i reformens hovedprincipper, herunder hvad omkostningsprincipper er, og hvorfor det er en god idé at indføre dem. Pjecen indeholder også afsnit om, hvad de ændrede budget- og regnskabsprincipper konkret vil betyde for arbejdet i bogholderi, regnskabsafdelinger og økonomikontorer i statens ministerier og styrelser. Endelig gennemgås, hvad der vil ske i de kommende år i forbindelse med indførelsen af de nye principper.

Pjecen henvender sig til statslige ledere, økonomimedarbejdere og andre interesserede, som ønsker en kort introduktion til baggrund og hovedprincipper for en kommende budget- og regnskabsreform.

Indførelse af omkostningsprincipper

Det statslige budget- og regnskabssystem har gennem de seneste 20-30 år været i stadig udvikling. Målet for denne udvikling har været at flytte fokus i den statslige økonomistyring fra om pengene bruges korrekt i overensstemmelse med forudbestemte regler, til om pengene bruges effektivt og på det rigtige. Staten skal med andre ord være produktiv, effektiv og sikre flest mulige ydelser af høj kvalitet til borgere og virksomheder.

Udviklingen startede med, at der i begyndelsen af 1980'erne blev indført aktivitetsoversigter (senere virksomhedsoversigter) på finansloven. Hermed blev der for første gang sat fokus ikke bare på institutionernes bevilninger, men også på de aktiviteter institutionerne gennemfører, hvilke resultater der opnås og med hvilken produktivitet og effektivitet.

Denne udvikling blev i de følgende år fulgt op af indførelsen af resultatkontrakter og virksomhedsregnskaber. I rapporten om intern kontrol og resultatopfølgning fra 1996 (IKR-rapporten) understreges behovet for, at ministerierne arbejder systematisk med resultatstyring og resultatopfølgning, udarbejder handlingsplaner for indførelse af mål- og resultatstyring og etablerer controllerfunktioner mv.

Indførelsen af omkostningsprincipper i det statslige budget- og regnskabsystem – dvs. en opgørelse af ressourceforbruget ved statens forskellige aktiviteter på det tidspunkt, hvor de gennemføres – kan ses som det naturlige næste skridt i denne udvikling. Det skyldes, at omkostningsprincipper forventes at kunne forbedre den økonomiske styring i staten, herunder sikre et bedre grundlag for resultatstyring og en mere effektiv opgavevaretagelse.

Indførelse af omkostningsprincipper er et vigtigt element i regeringens moderniseringsprogram. Moderniseringen skal sikre, at den offentlige sektor:

- baseres på borgernes frie valg,
- er åben, enkel og lydhør og
- giver kvalitet for pengene.

”Frit valg” kræver gennemsigtighed, dvs. ens regnskabsprincipper.

”Kvalitet for pengene” sætter yderligere fokus på produktivitet og effektivitet og dermed behovet for omkostningsprincipper.

Det fremgår derfor af moderniseringsprogrammet, at der skal indføres omkostningsprincipper i kommunale og statslige regnskaber. Endvidere skal det undersøges, om omkostningsprincipperne kan indføres i statens og kommunernes budgetter.

I den kommunale sektor er det besluttet, at der i 2004 etableres samlede statusbalancer med både finansielle og materielle aktiver. Senest i 2006 skal kommuner og amter løbende registrere omkostninger i regnskabet på alle relevante områder. I staten er det på baggrund af et større udvalgsarbejde besluttet at iværksætte en forsøgsordning for udarbejdelse af omkostningsregnskaber i ca. 13 institutioner i 2003 og 2004. Det er hensigten på baggrund af forsøgsordningen at indføre omkostningsregnskaber generelt i 2005 og omkostningsbevillinger på finansloven i 2007.

Også internationalt er udviklingen gået i retning af, at stadig flere lande har indført omkostninger i regnskaber og budget. En bred vifte af lande som USA, Canada, Italien, Sverige, Finland og Island har således indført omkostningsbaserede regnskaber på institutionsniveau, og flere af disse lande overvejer p.t. en omlægning af finansloven og statsregnskabet efter tilsvarende principper. Andre lande som fx New Zealand, Australien og Storbritannien har allerede taget dette sidste skridt.

Hvad er omkostningsprincipper ?

Udgangspunktet for alle regnskabsprincipper er en registrering af forskellige økonomiske hændelser. De hændelser, der typisk registreres i bogholderiet, er:

- Bestilling / indgåelse af forpligtelse
- Levering
- Modtagelse af faktura
- Betaling
- Forbrug

De forskellige regnskabsprincipper adskiller sig ved, hvilke af disse hændelser, der vises i institutionens regnskab. De forskellige økonomiske hændelser er normalt ikke enkeltstående, men led i en handlingskæde, der kan strække sig over flere regnskabsperioder. Der kan derfor ske en fordeling over disse perioder (periodisering). Antag fx at en styrelse anskaffer nye PC'ere. Betalingen sker normalt i det første år, men forbruget strækker sig over et antal år svarende til PC'ernes økonomiske levetid. Hvilken af disse økonomiske hændelser, der fokuseres på, vil derfor være afgørende for, hvad regnskabet viser i det enkelte år.

Forskellen ses tydeligst ved at se på de to traditionelt mest udbredte regnskabsprincipper.

Kasseprincip

Regnskabet viser ind- og udbetalinger i perioden uanset forbrug og indtjening.

Omkostningsprincip

Regnskabet viser periodens faktiske forbrug uanset betalingstidspunktet.

Kasseprincippet er det traditionelle princip for statsfinanser og internationalt det mest anvendte.

Princippet er enkelt, fordi det udelukkende fokuserer på, hvornår penge går ind i eller ud af kassen eller bankkontoen.

Kasseprincippet er imidlertid mindre anvendeligt til økonomistyring, da der mangler oplysninger om fx tilgodehavender og gæld, og da selv beskedne udsving i betalingstidspunkterne kan få stor betydning for de opgjorte udgifter og indtægter. Princippet egner sig heller ikke til at opgøre ressourceforbruget ved forskellige aktiviteter.

Princippet er derimod forholdsvis velegnet til kontrolformål, da det er let at sammenholde de budgetterede udbetalinger med de faktisk foretagne.

Omkostningsprincippet anvendes i private virksomheder, selvejende institutioner mv. Princippet baseres på en række internationalt aftalte standarder, der løbende har udviklet sig over de seneste år.

Omkostningsprincippet fokuserer på at opgøre ressourceforbruget ved forskellige aktiviteter. Princippet er således velegnet til at vurdere udviklingen i fx produktivitet og effektivitet.

Et regnskab baseret på omkostningsprincippet består af:

- en balance, der viser hvad en institution ejer eller har til gode (aktiver) og skylder væk (forpligtelser) ved årets udgang, og
- en resultatopgørelse, der viser årets indtægter og forbrug relateret til de leverede ydelser eller gennemførte aktiviteter i årets løb.

Der er en indbyrdes sammenhæng mellem balancen og resultatopgørelsen.

Således registreres fx en anskaffelse af en ny maskine i balancen som noget institutionen ejer (et aktiv). Den efterfølgende brug af maskinen registreres som en afskrivning (slid) i resultatopgørelsen og en tilsvarende nedskrivning af værdien af maskinen i balancen. Betalingen ligger i dette tilfælde før forbrugstidspunktet.

Den modsatte situation – hvor betalingen ligger efter forbrugstidspunktet – findes også. Det gælder fx feriepenge, som lønmodtageren optjener samtidig med, at arbejdet udføres, men som først udbetales, når ferien holdes. I omkostningsregnskabet skal feriepengene registreres på optjeningstidspunktet. Dette gøres ved en hensættelse i resultatopgørelsen, der samtidig optages som gæld (en forpligtelse) i balancen. Når feriepengene udbetales, reduceres gældsposten tilsvarende.

Helt basalt er omkostningsprincipper blot en anden måde at vise de økonomiske hændelser, der ligger til grund for regnskabet. Derfor vil statslige institutioner fortsat skulle lave stort set alle de bogholderimæssige registreringer, de laver i dag. Der vil være enkelte, der kan undlades, samtidig med, at der skal foretages enkelte nye registreringer.

I Danmark har staten længe anvendt et princip, der ligger midt imellem kasseprincippet og omkostningsprincippet – nemlig **retserhvervelsesprincippet**. Retserhvervelsesprincippet er fastlagt i Finansministeriets regnskabsbekendtgørelse.

Uddrag af regnskabsbekendtgørelsen (Bek. nr. 188 af 18/3 2001):

§ 26. Udgifter og indtægter hidrørende fra levering af varer og ydelser til eller fra staten, skal registreres, når levering har fundet sted.

Stk. 2. I tilfælde hvor udgifter og indtægter ikke hidrører fra levering af varer og ydelser, skal registrering ske, så snart beløbet kan opgøres, og senest på betalingstidspunktet. Et beløb kan opgøres, når et retsligt krav på et veldefineret beløb kan gøres gældende. Såfremt størrelsen af et betydeligt krav mod staten, opstået i et finansår, ikke kan opgøres endeligt inden regnskabsårets udløb, skal registreringen ske på en udgiftskonto i regnskabet for det pågældende finansår på grundlag af et skøn, og således at korrektionen af beløbet foretages i det finansår, hvor kravet kan opgøres endeligt.

Stk. 3. Udgifter ved tilskudsordninger registreres på tidspunktet for afgivelse af bindende tilsagn.

Stk. 4. Projektindtægter m.v., hvis retmæssige oppebørsel forudsætter gennemførelse af en nærmere specificeret aktivitet, indtægtsføres i takt med udgiftsafholdelsen til denne aktivitet.

Hovedidéen i retserhvervelsesprincippet er, at udgifter og indtægter opgøres på leveringstidspunktet. Anvendelsen af retserhvervelsesprincippet betyder således, at de statslige regnskabsprincipper allerede i dag forudsætter betydelig mere periodisering end i kasseregnskabet. Der foretages således allerede periodisering i forbindelse med varekøb og udbetaling af løn til forudlønnede.

Endvidere periodiseres også anskaffelser i forhold til leveringstidspunktet, men der foretages ikke periodisering af forbruget over anskaffelsens levetid. Hertil kommer en mulighed for at foretage hensættelser.

Omkostningsprincipper i staten

På andre områder i staten er omkostningsprincipperne gennemført i form af betalinger til fx pensionsbidrag til statstjenestemænd samt husleje i statslige kontor og uddannelsesbygninger.

Det nuværende system har været velegnet til at styre statens samlede udgifter og deres påvirkning af samfundsøkonomien, men har sine begrænsninger i forhold til den videre udvikling af økonomistyringen i de enkelte ministerier og styrelser. Ulempen ved det nuværende system har endvidere været, at opgørelsen af langfristede aktiver og forpligtelser har krævet dobbeltregistreringer, hvilket har gjort statsregnskabets statusdel vanskeligt forståelig.

Endelig har en række statslige institutioner adgang til at lave indtægtsdækket virksomhed, hvor det er et krav, at prisen på de solgte ydelser skal fastsættes efter et omkostningsprincip. Det samme gælder i forbindelse med opkrævning af en række statslige gebyrer. Disse opgørelser bygger på særlige registreringer, hvilket har besværliggjort den statslige økonomistyring.

Sammenfattende adskiller de forskellige regnskabsprincipper sig ved, hvilke økonomiske hændelser, der vises i institutionens regnskab, og dermed hvilke hændelser, der har størst betydning for institutionens økonomiske styring.

Sammenligning af regnskabsprincipper

Regnskabsprincip	Periodisering	Hvad vises i regnskabet?
Kasseprincip	Betaling	Periodens ind- og udbetalinger
Retserhvervesprincip	Levering	Periodens indtægter og udgifter
Omkostningsprincip	Forbrug	Periodens indtægter og ressourceforbrug

Det afgørende ved valg af regnskabsprincip er således, hvad der skal være grundlaget for institutionens økonomistyring.

En egentlig kobling mellem årets ressourceforbrug og de gennemførte aktiviteter kan kun fås med anvendelse af et omkostningsprincip.

Omkostningsfordeling

En kobling mellem ressourceforbrug og aktiviteter indebærer imidlertid også, at der skal foretages en fordeling af de opgjorte omkostninger på de enkelte aktiviteter.

Omkostningsfordeling

- Koblingen af resultater med omkostninger vil stille krav til, at fællesomkostninger mfl. kan fordeles på aktiviteter
- Fordelingerne skal være dokumenterbare og kan f.eks. baseres på:
 - årsværksforbrug
 - lønudgift
 - arealforbrug
- Fordelingerne kan også ske gennem opbygning af et egentligt aktivitets- og ressourcestyringssystem

Fordelingen af omkostninger på aktiviteter skal både ske for de omkostninger, der kan opgøres direkte for den enkelte aktivitet, gennem fx tidsregistrering, og for institutionens fællesomkostninger, hvor fordelingen tilsvarende kan ske på grundlag af tidsforbruget (årsværk) eller den modsvarende lønudgift. Andre fordelingsmetoder kan imidlertid også anvendes, hvor det vurderes at give et mere rigtigt billede af ressourceanvendelsen. Det kunne fx være efter arealforbrug.

Ved fordelingen af omkostninger på aktiviteter og opgaver skal de anvendte fordelingsnøgler og deres opgørelsesmetode kunne dokumenteres. Der stilles derimod ikke krav til, hvordan disse fordelingsnøgler skal være dannet. En måde kan være at anvende et aktivitets- og ressourcestyringssystem, der blandt andet integrerer tidsregistreringen direkte med økonomisystemet – men mindre kan gøre det. Det afgørende er, at institutionen er i stand til at foretage omkostningsfordelingen.

Hvorfor omkostningsprincipper ?

Omkostningsbaserede budget- og regnskabsprincipper indføres for at få:

- Et bedre styringsværktøj. Med omkostningsprincipper kan der skabes sammenhæng mellem aktiviteter/resultater og økonomi og regnskab, og dermed et bedre grundlag for resultatstyring.
- En større gennemsigtighed om de reelle omkostninger ved statens forskellige aktiviteter, ydelser eller produkter. Hermed skabes et bedre grundlag for ledelse og prioritering, herunder overvejelser om benchmarking og konkurrenceudsættelse.
- Et bedre grundlag for at beslutte rentable investeringer i form af investeringskalkuler og lignende.
- Mere fleksible finansieringsformer. I det nuværende system skal der spares op, før en investering kan foretages, dvs. inden effektiviseringsgevinsten er realiseret. Med omkostningsprincipper kan investeringen foretages og derefter finansieres af effektiviseringsgevinsterne.
- En bedre forvaltning af statens aktiver. I et omkostningsbaseret budget- og regnskabssystem synliggøres ressourceforbruget forbundet med den løbende anvendelse og nedslidning af bygninger og materiel. Ledelsen vil få bedre forudsætninger for at vurdere, hvorvidt produktionsapparatet (fx ejendomsanvendelsen) er optimalt sammensat. Der kan endvidere indbygges incitamenter til en mere effektiv forvaltning af aktiverne og en bedre vedligeholdelse samt incitamenter til at skille sig af med aktiver, der ikke længere anvendes.
- En styrkelse af ledelses- og økonomistyringskulturen. Indførelse af omkostningsprincipper er et ledelsesprojekt. Ved anvendelse af omkostningsfordelinger og anden ledelsesinformation kan der opnås bedre viden om institutionens ressourceanvendelse og dermed et bedre styringsgrundlag i institutionerne. Endvidere kan omkostningsbudgetter og –regnskaber bruges som afsæt til mere strategiske overvejelser om institutionens opgaver.

Overordnet er sigtet med indførelse af omkostningsprincipper således at bidrage til at øge effektiviteten. Det er ikke hovedsigtet at opgøre, hvad staten er værd. Det vil også fremgå af opstillingen af statsinstitutionernes balance. Der skal fx ikke foretages værdiansættelse af nationalejendom mv. (fx slotte, ruiner og kunstgenstande). Kun de aktiver, der bidrager til institutionernes produktion, skal fremgå af balancen.

Formålet med at anvende omkostningsprincipper i staten er således anderledes end i en privat virksomhed. I staten skal omkostningsprincipperne først og fremmest tjene til at sammenholde ressourcer og målopfyldelse. I private virksomheder er fokus i højere grad rettet mod årets resultat i forhold til den investerede kapital og på virksomhedens værdi og fremtidige indtjeningsmuligheder.

Med den nye statslige årsrapport er således indført et afsnit med målrapportering, der udbygger kravene til at beskrive og analysere sammenhængen mellem institutionernes økonomiske og faglige resultater i forhold til det, der tidligere er set i aktivitetsoversigter, virksomhedsoversigter og virksomhedsregnskaber. Et tilsvarende afsnit ses ikke i private virksomheders regnskaber.

Der er med andre ord et forskelligt fokus for regnskabsudarbejdelsen, som afspejler forskelle i selve formålet med statslig og privat virksomhed:

Mål og midler i statslig og privat virksomhed

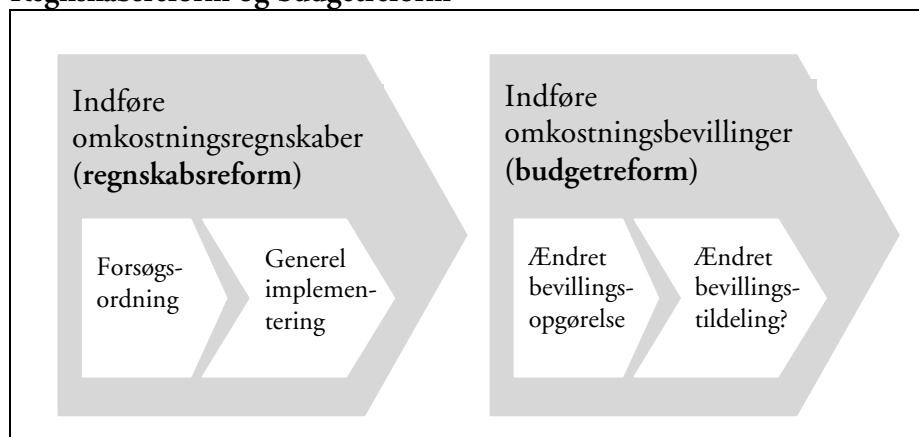
	Statslig virksomhed	Privat virksomhed
Mål	Målopfyldelse	Indtjening
Middel	Ressourcer	Målopfyldelse

Årsregnskabsloven er grundlaget for regnskabsudarbejdelsen i private virksomheder og selvejende institutioner. Forskellen i fokus for regnskabsudarbejdelsen betyder, at årsregnskabsloven skal tilpasses på visse punkter, inden den kan anvendes i staten. En direkte anvendelse af årsregnskabsloven ved indførelsen af omkostningsprincipper i staten risikerer at forrykke fokus i forhold til intentionerne bag reformen. Hvor årsregnskabsloven giver for vide muligheder, er der foretaget en indskrænkning, således at alle statslige institutioner ikke skal foretage en selvstændig vurdering af, hvordan principperne skal indføres i deres institution.

Omkostningsprincipper indføres i to faser

Indførelsen af omkostningsprincipper i staten bygger på anbefalingerne fra rapporten ”Omkostninger og effektivitet i staten”, der blev udarbejdet som led i regeringens moderniseringsprogram. Reformen opdeles i to overordnede faser, jf. figuren neden for: En regnskabsreform og en budgetreform. De to faser hænger sådan sammen, at indførelsen af omkostningsbevillinger på finansloven forudsætter gennemførelsen af aktiviteterne i regnskabsreformen.

Regnskabsreform og budgetreform



Med regnskabsreformen indføres omkostningsprincipperne i statsinstitutionernes regnskaber, men uden at der ændres ved bevillingsprincipperne og dermed heller ikke ved finansloven og statsregnskabet. Modellen giver muligheder for, at den enkelte institution kan anvende omkostningsprincipperne i den interne styring, men da den eksterne styring af institutionen fortsat er udgiftsbaseret, er der risiko for, at omkostningsprincipperne reelt ikke bliver anvendt.

Det vurderes derfor, at omkostningsprincipperne først får rigtig betydning, når bevillingerne også bliver omkostningsbaserede. Budgetreformen handler på den baggrund om at udbygge omkostningsregnskabet med omkostningsbevillinger. Det centrale er her en ændring af princippet for fastlæggelsen af bevillingen. På længere sigt er det tanken – på egnede

områder – at indføre det såkaldte optjeningsprincip, så bevillingen først kan indtægtsføres, når de forudsatte aktiviteter er gennemført.

Omlægningen forudsættes gennemført, således at alle statslige institutioner aflægger en omkostningsbaseret årsrapport for 2005. Herefter omlægges bevillingerne, så finansloven for 2007 bliver omkostningsbaseret. Der er endnu ikke taget nærmere stilling til, hvornår og i hvilket omfang en model med optjeningsprincipper vil skulle anvendes.

At regnskabet omlægges før finansloven indebærer, at der i en periode (2005-2007) skal aflægges regnskab efter to principper:

- De gamle principper i finanslov og statsregnskab
- De nye principper i institutionens årsrapport

Det er selvfølgelig besværligt, men Økonomistyrelsen laver de nødvendige ændringer til den autoriserede kontoplan, der sikrer, at der kan udskrives regnskaber efter begge principper, og at forskellen på dem kan forklares.

Baggrunden for den valgte implementeringsmodel er, at der skal foreligge et omkostningsbaseret regnskab for at have et godt udgangspunkt for at fastsætte omkostningsbevillinger på finansloven for 2007.

Regnskabsreformen

Gennemførelsen af regnskabsreformen betyder, at institutionernes løbende regnskabsregistreringer skal ændres på visse punkter. Dette vil for en stor parts vedkommende ske gennem en ændring af den autoriserede kon-topplan, men ændringen betyder også, at institutionerne skal til at læse regnskabet anderledes.

Driftsregnskab og balance

Hidtidige Principper	Nye Principper
<ul style="list-style-type: none">• Statsregnskabet har hidtil opgjort leverede varer/ytelser• Langfristede aktiver og forpligtelser skal dubleres for at indgå i balancen (Statens Status)• Metoden har gjort det vanskeligt at forstå sammenhængen• Lille fokus på beholdninger	<ul style="list-style-type: none">• Driftsregnskabet opgør forbrugte varer/ytelser• Sammenhængen bliver umiddelbar (en leveret vare/ydelse indgår enten i drift eller balance)• Driftsregnskabet vil også indeholde forbruget af tidligere års leverancer samt hensættelser til kommende leverancer• Større fokus på beholdninger

For institutionernes løbende regnskabsudskrifter bliver den væsentligste ændring, at udgiftsbegrebet er ændret fra leveringstidspunktet (retserhvervelsesprincippet) til forbrugstidspunktet (omkostningsprincippet).

En række poster (primært anskaffelser), der tidligere har indgået som udgifter i institutionens regnskab, vil fremover indgå i balancen i stedet og først blive indregnet i driftsregnskabet i form af afskrivninger efterhånden som de forbruges/slides. En konsekvens heraf er, at der bliver større forskel på udviklingen i institutionens udgifter og indtægter og saldoen på institutionens kasse- og bankbeholdninger.

Samlet fører dette til, at institutionen skal have en større fokus på balancen (beholdningskontiene) i forbindelse med den løbende regnskabsopfølgning. Dette vil få yderligere betydning i forbindelse med omlægningen til omkostningsbevillinger, hvor der kommer nye regler for finansiering og likviditet, jf. nedenfor.

Regnskabsreformens betydning for forskellige typer af statslige udgifter

Hvis man ser på udvalgte typer af statslige udgifter er det imidlertid tydeligt, at der er en lang række områder, hvor der ikke sker de store ændringer, hvilket i betydeligt omfang skyldes, at staten gennem mange år har foretaget periodisering gennem anvendelsen af retserhvervesprincippet.

Lønninger

Den væsentligste udgiftspost for de fleste statslige institutioner er lønudgifter, hvor der har været tradition for at sikre, at udgiften er henført til det regnskabsår, hvor arbejdet er udført.

Lønninger

Hidtidige Principper	Nye Principper
<ul style="list-style-type: none">• Lønudgiften udgiftsføres i det finansår, hvor arbejdet udføres• Det betyder, at:<ul style="list-style-type: none">- forudbetalt løn i december først indgår det næste år- overarbejdsbetaling i januar indgår i det foregående år	<ul style="list-style-type: none">• Principperne er overvejende uændrede• Som noget nyt skal der også hensættes til feriepenge og optjent, men ikke udbetalt overarbejde

Faktisk er der kun to områder, hvor der skal foretages ekstra registreringer. Det drejer sig om hensættelser til feriepenge samt overarbejde, der ikke er udbetalt, men forudsat afspadseret på et senere tidspunkt.

Feriepengeforpligtelsen kan beregnes ud fra lønsystemet, og hensættelsen vil derfor relativt enkelt kunne bogføres af institutionen. Tilsvarende vil

nedbringelsen af hensættelsen kunne beregnes af lønsystemet i takt med, at ferien afholdes.

Hensættelsen vedrørende overarbejde til afspadsering forudsætter en beregning på grundlag af afspadseringssaldoen ultimo året for den enkelte ansatte og dennes løn. Lønsystemet kan hjælpe hertil, men beregningerne kan ikke foretages helt så automatisk som feriepengehensættelsen.

Varekøb

En anden stor udgiftspost er forskellige former for køb af varer og tjenesteydelser. Da disse køb allerede periodiseres efter leveringstidspunkt, og da leveringstidspunktet sædvanligvis ligger meget tæt på forbrugstidspunktet, vil registreringer af denne type udgifter ikke skulle ændres.

Varekøb

Hidtidige Principper	Nye Principper
<ul style="list-style-type: none">• Købet udgiftsføres i det finansår, hvor varen leveres• I særlige tilfælde, hvor en vare eller ydelse er leveret, men udgiften ikke har kunnet opgøres endeligt, kan der foretages en hensættelse	<ul style="list-style-type: none">• Principperne er overvejende uændrede, idet det for de fleste varer gælder, at de forbruges meget tæt på leveringstidspunktet.• Institutioner skal aktivere lagre af betydelig størrelse samt lagre, som varierer i omfang fra år til år.

Kun i tilfælde, hvor en institution har lagre af meget betydelig størrelse, eller hvor institutionens lagre har tendens til at variere ganske betydeligt fra år til år, kan det være nødvendigt at foretage en egentlig lagerstyring. I sådanne tilfælde vil institutionen skulle have opsat Navision Stat's lagerstyringsmodul, hvorefter varekøb først placeres på lagret (og dermed aktiveres i regnskabet). I takt med at varerne forbruges, reduceres lagret, og varerne føres ind i driftsregnskabet.

Anskaffelser

Ændringen i regnskabsprincipperne kommer særligt til at vedrøre anskaffelser. De fleste anskaffelser har hidtil været betragtet som en driftsudgift

på linie med varekøb, selvom meningen med den pågældende anskaffelse er, at den skal anvendes i flere år. Med indførelsen af omkostningsprincipper skal anskaffelsen fortsat registreres på leveringstidspunktet, men fremover skal registreringen ske på balancen frem for i driftsregnskabet.

Anskaffelser

Hidtidige Principper	Nye Principper
<ul style="list-style-type: none">• Anskaffelsen udgiftsføres i det finansår, hvor den leveres• Som anskaffelser (erhvervelse af materiel) har hidtil været registreret fx:<ul style="list-style-type: none">- tjenestebiler- kontormaskiner- IT hardware- inventar	<ul style="list-style-type: none">• Anskaffelser skal opføres som aktiv, hvis<ul style="list-style-type: none">- brugstid > 1 år- pris > 25.000 kr.• Det årlige forbrug indgår i driftsregnskabet i form af en afskrivning• Der fastsættes vejledende afskrivningsperioder og -principper

De nye principper opererer imidlertid med en bagatelgrænse på 25.000 kr.

Dette betyder, at alle anskaffelser, der har en planlagt flerårig anvendelse i institutionens opgaveløsning, og som har en værdi på 25.000 kr. eller derover, vil skulle aktiveres enkeltvis i Navision Stat's anlægsmodul. Samtidig registreres levetid og afskrivningsprincip i anlægsmodulet, hvilket vil hjælpe til at få dannet de nødvendige afskrivninger i driftsregnskabet i takt med at anskaffelsen anvendes/slides.

Visse typer af anskaffelser er karakteriseret ved, at alle institutioner har betydelige mængder af dem, at levetiden er over et år og prisen for den enkelte anskaffelse er under 25.000 kr. Det drejer sig fx om kontorinventar, pc-arbejdsstationer og andre kontormaskiner. Disse vil skulle aktiveres i en pulje frem for enkeltvis, og afskrives samlet efter fælles afskrivningsprincipper.

Øvrige anskaffelser af en værdi under 25.000 kr. straksafskrives. Det betyder i praksis, at de skal udgiftsføres på samme måde som hidtil.

Software

Omkostningsprincipperne kan i enkelte tilfælde føre til, at statslige udgifter skifter type, fx fra køb til anskaffelser. Det gælder eksempelvis specialudviklede IT-systemer (software).

Software

Hidtidige Principper	Nye Principper
<ul style="list-style-type: none">• Software har hidtil været betragtet som et varekøb• Købet udgiftsføres i det finansår, hvor programmet leveres• Ved længere udviklingsprojekter sker udgiftsføring løbende i takt med de enkelte delleverancer	<ul style="list-style-type: none">• Software betragtes fremover som en anskaffelse• Systemet aktiveres og afskrives• Interne udviklingsomkostninger aktiveres kun i særlige tilfælde• Afskrivningsperiode afhænger af type

Efter de hidtidige principper har der været tale om et køb af en tjenesteydelse samt eventuelt om egne lønudgifter, hvis institutionen selv har deltaget i udviklingen.

De nye principper betyder, at hvor der er tale om udvikling af et system med en påtænkt flerårig anvendelse, skal dette betragtes som en anskaffelse. Som udgangspunkt vil det udelukkende være de eksterne udviklingsomkostninger, der skal aktiveres, mens interne udviklingsomkostninger ligesom omkostninger til kravspecifikation og test omkostningsføres løbende. En fravigelse herfra vil kræve bevillingsmyndighedernes godkendelse.

Anlæg

Den mest oplagte ændring i forbindelse med indførelsen af omkostningsprincipper vedrører behandlingen af traditionelle statslige anlægsudgifter. Disse bliver allerede i dag opført i statens status, men på en lidt bagvendt

måde gennem dobbeltregistreringer. Med indførelsen af omkostningsprincipper bliver regnskabsbehandlingen standardiseret, så den svarer til principperne i private virksomheder.

For de fleste statslige institutioner er dette uden betydning, da de allerede i dag lejer sig ind i kontorejendomme mv. – enten hos en af de statslige ejendomsvirksomheder (Slots- og Ejendomsstyrelsen eller Statens Forsknings og Uddannelsesbygninger) eller hos en privat udlejer.

Ejendomme

Hidtidige Principper	Nye Principper
<ul style="list-style-type: none">• Nye ejendomme udgiftsføres løbende• Samtidig med udgiftsføringen forøges statens aktiver• Vedligeholdelse udgiftsføres løbende• Ved større vedligeholdelsesarbejder forøges statens aktiver	<ul style="list-style-type: none">• Nye ejendomme aktiveres løbende• Når færdig omkostningsføres årlig afskrivning og forrentning• Vedligeholdelse omkostningsføres løbende• Større vedligeholdelsesarbejder aktiveres

For de institutioner, der stadig ejer de ejendomme, de anvender, vil registreringen skulle ændres. Udgangspunktet vil være som for anskaffelser, at bygningerne aktiveres i anlægsmodulet, når de købes/bygges, og at de efter ibrugtagning løbende afskrives.

En række statslige ejendomme og anlæg vil dog skulle behandles på en særlig måde. Det drejer sig fx om nationalejendom og infrastruktur.

Budgetreformen

Efter gennemførelsen af regnskabsreformen i 2005 er det hensigten med virkning fra 2007 også at indføre omkostningsbevillinger på finansloven og i statsregnskabet.

Grundlaget for tildelingen af bevillinger bliver dermed det samme som grundlaget for institutionernes omkostningsbaserede årsrapport. Det vil eksempelvis betyde, at udgifter til investeringer og anskaffelser udgår af bevillingerne, mens der til gengæld inden for bevillingen skal være plads til afskrivninger og forrentning af foretagne investeringer.

Som nævnt er hensigten med indførelsen af omkostningsprincipper ikke at opnå et fuldt dækkende billede af, hvad staten er værd, men derimod at øge effektiviteten i den statslige opgavevaretagelse. Omkostningsbevillinger – og dermed et ændret grundlag for tildelingen af ressourcer til institutionerne - udgør en væsentlig forudsætning for, at omkostningsprincipperne får den ønskede styrings- og adfærdsmæssige virkning.

Omkostningsbevillinger vil særligt være en forudsætning for at opnå et forbedret grundlag for investeringsbeslutninger i statsinstitutionerne ved udarbejdelse af investeringskalkuler og lignende. Samtidig kan der med omkostningsbevillinger indføres mere fleksible finansieringsformer. I det nuværende bevillingssystem skal institutionerne spare op, inden de kan foretage en investering. I et omkostningsbaseret bevillingssystem kan investeringerne foretages og derefter finansieres af effektiviseringsgevinsterne.

Hertil kommer, at omkostningsbevillinger vil styrke incitamenterne til at ændre den interne styring, så der skabes overensstemmelse imellem den eksterne og interne styring og afrapportering i institutionerne.

En ny model for styring og finansiering af investeringer

Det nuværende 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 såkaldte kalkulatoriske poster, som ikke medfører et likviditetsbehov for institutionen. En omkostningsbevilling kan altså være både større og mindre end likviditetsbehovet afhængig af, hvornår sammenligningen foretages.

Denne forskel betyder, at visse typer af investeringer ikke længere kan finansieres af bevillingen i det år, hvor investeringen foretages. I stedet skal institutionerne have mulighed for lånefinansiering.

Hvad er omfattet af de nye regler for styring og finansiering af investeringer?

Da omkostningsreformen har til formål at øge effektiviteten i statens opgavevaretagelse, er det udgangspunktet, at de nye regler kun skal gælde for investeringer i aktiver, der indgår som "produktionsfaktorer" i institutionernes opgavevaretagelse. Det vil sige, hvor institutionerne har mulighed for at tilpasse sammensætningen af aktiver med henblik på at forbedre opgavevaretagelsen. Reglerne skal derimod ikke gælde for investeringer, hvor der knytter sig særlige udgiftspolitiske, samfundsøkonomiske eller andre særlige hensyn til aktiverne. De nye regler gælder dermed ikke for aktiver, som en institution varetager for samfundet som helhed, eller hvor aktivet i sig selv repræsenterer en særlig samfundsmæssig eller kulturel værdi.

Eksempler på investeringer i aktiver, der er omfattet af de nye regler:

- Investeringer i IT, inventar, laboratorieudstyr, immaterielle aktiver erhvervet mod vederlag mv. med en levetid på op til fem år.
- Visse langfristede investeringer (levetid over fem år), der indgår som produktionsfaktorer i institutionernes almindelige opgavevaretagelse. Ejendomme forudsættes dog så vidt muligt at indgå i en udvidet huslejeordning.

Eksempler på investeringer i aktiver, der ikke er omfattet af de nye regler:

- Infrastruktur
- Nationalejendom
- Udlån og værdipapirer
- Internt oparbejdede værdier (udviklingsarbejder mv.)

Den nye styrings- og finansieringsmodel vil blandt andet kunne bygge på følgende hovedprincipper:

- Likviditet til at gennemføre investeringer bevilges ikke. Institutionerne har i stedet for adgang til at trække på en intern statslig kassekredit med en tilknyttet rente og med et loft for, hvor meget den enkelte institution kan gældsætte sig.
- Institutionernes gæld nedskrives i takt med afskrivningerne på de aktiver, som kassekrediten vedrører.
- En forudsætning for lånefinansiering er, at der skal være plads inden for bevillingen til øgede kapitalomkostninger. Omvendt skal institutionerne kunne beholde en gevinst, hvis der kan opnås besparelser ved at investere mere fornuftigt. Der kan herudover blive tale om supplerende kriterier for den driftsøkonomiske rentabilitet af investeringerne. Flerårsbudgetter bør spille en væsentlig rolle som grundlag for nye investeringsprojekter.
- Forelæggelsesreglerne søges justeret, så alle investeringer over 50 mio. kr. skal forelægges for Folketingets Finansudvalg. Mulighederne for at overføre flere ejendomme til huslejeordningen undersøges, således at styringen af ejendomsinvesteringerne i videst mulig udstrækning professionaliseres.

Internt i de enkelte institutioner vil omkostningsbevillinger stille krav om, at institutionen budgetterer og styrer sin likviditet langt tættere end tilfældet er i dag. Den skitserede model vil også have en række konsekvenser for ordningen om selvstændig likviditet, så der fortsat kan gives en tilskyndelse til en effektiv likviditetsstyring henover året.

Budgetreformen på længere sigt

Indførelse af omkostningsbevillinger vil skabe et bedre grundlag for resultatstyring i staten, men indebærer ikke i sig selv en ændring af resultatstyringen.

På kort sigt er det planen at justere det nuværende koncept for resultat- og direktørkontrakter. Finansministeriet udarbejder en ny vejledning herom. Da det centrale formål med statslige aktiviteter er at opnå højest mulig målopfyldelse med færrest mulige omkostninger, vil det på længere sigt være et naturligt skridt at udbygge omkostningsreformen ved at integrere resultatstyringen i selve bevillingssystemet. Nogle af de samme overvejelser har ligget til grund for reformer i blandt andet Storbritannien, Australien og New Zealand, hvor omkostningsbevillinger på forskellig er blevet integreret med resultatstyring.

Visionen er derfor at kæde omkostningsbevillingerne på finansloven sammen med en styring på de resultater, der ønskes opnået. Bevillingerne er i denne model ikke noget institutionerne "får", men noget de optjener. Tankegangen er, at institutionerne skal opfatte bevillingen som en indtægt, som først kan indtægtsføres i takt med, at de aftalte ydelser leveres. Med en sådan model vil der blive øget fokus på de opgaver, der varetages og de resultater der opnås, mens det vil blive mindre væsentligt, hvem der udfører opgaverne. Samtidig skabes en klarere adskillelse mellem bestiller (ministerierne) og udfører (de enkelte statsinstitutioner og eventuelle alternative leverandører).

For store dele af finansloven er der reelt allerede i dag indført forskellige former for optjeningsprincipper for bevillingstildelingen. Det gælder fx på taxameterområdet, hvor bevillingens størrelse afhænger af den præsterede aktivitet målt ved antal studenterårsværk og lignende. Også på de indtægtsdækkede områder afhænger institutionens ressourcer direkte af efterspørgslen og dermed aktivitetsniveauet. Det gælder fx indtægtsdækket virksomhed og tilskudsfinansieret forskningsvirksomhed.

Hvis et optjeningsprincip skal udbredes til at gælde for andre dele af finansloven, stiller det en række krav til ændringer i bevillingssystemet. For det første vil det være nødvendigt at ændre på opstillingen af finansloven, så bevillingerne inddeles efter opgaver. For det andet skal der for hver

enkelt opgave aftales nogle resultat- eller aktivitetsindikatorer, som bevillingen kan indtægtsføres efter. For det tredje vil det være hensigtsmæssigt i langt højere grad at anvende tilskud som bevillingsform.

Et optjeningsprincip, hvor bevillingen følger udviklingen i aktiviteter eller resultater, vil næppe kunne gennemføres for alle typer af opgaver, men skal indføres under hensyntagen til, om det har styringsmæssig relevans for det pågældende område. Tilsvarende vil valget af aktivitets- eller resultatindikatorer afhænge af karakteren af den enkelte opgave.

Forskellige opgaver – forskellig styring

Beredskabsopgaver

En række statslige opgaver har karakter af et ”beredskab” til at kunne udføre bestemte opgaver. Bevillingen udtrykker derfor et køb af beredskabet til at udføre opgaverne snarere end selve aktiviteten, som til gengæld ofte er vanskelig at forudsige eller afhænger af en række udefrakommende forhold. For sådanne beredskabsopgaver vil det derfor ikke give mening, at bevillingen indtægtsføres efter den faktiske aktivitet. I stedet bør bevillingen have karakter af et fast tilskud til at opretholde beredskabet. Eksempler på beredskabsopgaver kan være statens veterinære beredskab, civilforsvaret eller ministerbetjening i et departement.

Projekter

Staten udfører også en række opgaver, som er tidsbegrænsede, velafgrænsede i forhold til den pågældende institutions øvrige aktiviteter, og hvor der kan formuleres klare mål for indsatsen. Sådanne opgaver kan med fordel betragtes som projekter. I forhold til den bevillingsmæssige styring kunne dette indebære, at der opstilles en kontrakt med nogle succeskriterier for projektet, som kan udløse et kontrakttilskud i takt med at projektet udføres tilfredsstillende. Et sådant tilskud vil – i modsætning til et taxametertilskud – kun være variabelt i nedadgående retning. Eksempler på projekter kunne være kampagner, informationsindsatser og lignende.

Stykproduktion

Endelig er der på det statslige område opgaver, der kan betegnes som stykproduktion, dvs. hvor opgaverne kan brydes ned i aktiviteter, hvortil der kan knyttes objektive og kontrollerbare aktivitetsmål, der samtidig er dækkende og relevante for styringen af det pågældende område. Denne type af opgaver vil bevillingsmæssigt kunne styres ud fra principper inspireret af de områder, der i dag er taxameterfinansieret, dvs. med en form for aktivitetsafhængigt tilskud.

Der udestår en nærmere analyse og konkretisering af de forskellige elementer i modellen, inden der kan træffes beslutning om retningslinjerne for og omfanget af en ændret bevillingstildeling.

Implementering

Det er vigtigt, at overgangen til omkostningsprincipper er godt forberedt. De enkelte ministerier og styrelser bør derfor i god tid overveje, hvordan omstillingen kan organiseres mest hensigtsmæssigt. Finansministeriet og Økonomistyrelsen vil tilbyde rådgivning og bistand, dels i form af undervisnings- og kursusaktiviteter, dels i form af en række procesvejledninger, der indeholder gode råd om implementeringsprocessen. Der er endvidere udarbejdet udkast til en ny bekendtgørelse om udarbejdelse af omkostningsbaserede årsrapporter med tilhørende vejledningsmateriale, som indeholder et regelsæt for, hvordan forskellige typer af værdier og forpligtelser skal behandles i balance og resultatopgørelse.

Opgaver i implementeringsprocessen

Implementeringsprocessen består af følgende centrale opgaver:

- Opstilling og revision af åbningsbalance
- Uddannelse af medarbejdere
- Projektledelse
- Opsætning af økonomisystem
- Ændringer i den interne styring

Den største enkeltstående opgave i implementeringen bliver at etablere åbningsbalancer. Når først åbningsbalancen er etableret, vil vedligeholdelsen af balancen blive en integreret del af bogføringen, som understøttes af institutionernes økonomisystemer.

På åbningsbalancen skal statsinstitutionerne værdiansætte deres værdier og forpligtelser. For at kunne opstille en fuldstændig åbningsbalance er det vigtigt først at foretage en fuldstændig kortlægning af de værdier og forpligtelser, som institutionen råder over. Herefter skal der ske en klassificering af de forskellige typer af aktiver og passiver og foretages en værdiansættelse. Rigsrevisionen foretager en revision af statsinstitutionernes åbningsbalance med henblik på at sikre, at de er udarbejdet i overensstemmelse med regnskabsreglerne. Denne revision foretages før aflæggelsen af den første omkostningsbaserede årsrapport.

Anvendelse af ændrede regnskabs- og budgetteringsprincipper forudsætter, at økonomimedarbejdere og andre tilegner sig nye og ændrede kompetencer. Som led i implementeringen vil der derfor være behov for at gennemføre en efteruddannelsesindsats. Finansministeriet og Økonomistyrelsen vil i samarbejde med relevante kursusudbydere sikre, at der i overgangsperioden findes det fornødne udbud af generelle og konkrete kursusforløb.

Gennemførelse af omstillingen til omkostningsprincipper stiller krav om projektledelse i ministerier og styrelser. For ministerier og styrelser, der kun i mindre omfang råder over projektledelseserfaringer, kan der derfor være behov for at tilegne sig disse.

Ændrede budgetterings- og regnskabsprincipper stiller desuden krav til en ændret opsætning af institutionernes økonomisystemer. Et omkostningsbaseret regnskabsystem vil kunne understøttes af Navision Stat. Der skal kun foretages mindre justeringer, fx ibrugtagning af anlægs- og lagermoduler.

Hvis institutionerne bruger indførelsen af omkostningsprincipper som en anledning til større ændringer i den interne styring kan det også medføre et behov for større ændringer i de interne økonomisystemer. På længere sigt bør omkostningsprincipperne under alle omstændigheder føre til en revurdering af den interne styring, herunder mulighederne for at udnytte omkostningsfordelinger i økonomistyringen og bruge omkostningsinformationer i sammenhæng med resultatstyringen.

Forløbet af implementeringen

Finansudvalget har med Akt 97 af 26. marts 2003 tiltrådt, at indførelsen af omkostningsprincipper indledes med gennemførelsen af en forsøgsordning i ca. 13 statsinstitutioner i 2003 og 2004. Formålet er at:

- Høste erfaringer i forsøgsinstitutioner, ministerier samt Finansministeriet.
- Opnå et bedre billede af opgavens omfang.
- Give alle bedre tid til at forberede sig,
- Skabe grundlag for en politisk beslutning om en generel indførelse af omkostningsprincipper i det statslige budget- og regnskabssystem.

Forsøgsordningen indebærer, at institutionerne skal udarbejde åbningsbalancer og årsrapport efter omkostningsbaserede retningslinjer.

Forsøgsinstitutionerne

Den første forsøgsperiode omfatter otte institutioner fra fire ministerier, og tilrettelæggelsen af implementeringsforløbet er påbegyndt i maj 2003 og afsluttes med aflæggelse af årsrapport for 2003 i foråret 2004.

- Statsbiblioteket og Statens Avissamling i Århus
- Miljøministeriets departement
- Kort- og Matrikelstyrelsen
- Fiskeridirektoratet
- Plantedirektoratet
- Finansministeriets departement
- Finansstyrelsen
- Økonomistyrelsen

For at sikre kontinuitet i implementeringsforløbet gennemføres en forsøgsordning for yderligere ca. fem institutioner i 2004. Der bliver formentlig her tale om institutioner med mere komplekse og mangeartede aktiver eller passiver. Tilrettelæggelsen af denne del af forsøgsordningen igangsættes i efteråret 2003, og opstilling af åbningsbalancer forventes afsluttet i løbet af foråret 2004. Institutionerne vil herefter skulle aflægge årsrapport for 2004 i foråret 2005.

Forsøgsordningen bliver evalueret i foråret 2004. På baggrund af evalueringen forelægges sagen for Finansudvalget på ny med henblik på at tage stilling til at gennemføre en samlet budget- og regnskabsreform.

Under forudsætning af, at Finansudvalget tiltræder gennemførelsen af den samlede reform, forventes den videre tidsplan at se således ud:

I 2005 indføres omkostningsregnskaber i hele staten med opstilling af åbningsbalancer pr. 1. januar 2005. Arbejdet hermed igangsættes i efteråret 2004.

Der indføres omkostningsbevillinger på finansloven med virkning for finansåret 2007. Arbejdet igangsættes, når institutionernes åbningsbalancer er klar i efteråret 2005, og justeres på grundlag af den første omkostningsbaserede årsrapport i foråret 2006.

Yderligere oplysninger

Økonomistyrelsen vil såvel i forsøgsperioden som i forbindelse med den generelle implementering tilbyde institutionerne rådgivning og bistand.

Økonomistyrelsen vil løbende orientere om regnskabsreformen via hjemmesiden, www.oes.dk. Her vil man kunne se nyheder, læse dokumenter (fx vejledninger, der bliver udarbejdet), og høre om forsøgsinstitutionernes erfaringer.

I maj 2003 er indledt en møderække for institutionsledelserne og for økonomimedarbejdere og andre, der bliver konkret påvirket af reformen, arrangeres der en række brunchmøder.

Indførelsen af omkostningsbaserede regnskabsprincipper betyder, at der bliver øget fokus på anlægs-, lager-, ressource- og sagsstyring. Der er arrangeret kurser i modulerne Sag, Anlæg og Lager i Navision Stat, og der tilbydes telefonisk kundesupport.

Herudover vil Økonomistyrelsen tilbyde kurser for økonomi- og regnskabsmedarbejdere vedrørende de forskellige opgaver, der skal løses som led i omlægningen og den fremtidige styring, og budget- og regnskabsreformen vil blive et tilbagevendende tema på Økonomistyrelsens konferencer, indtil reformen er gennemført.