

Udvalgsrapport

Udvalget for fælles
kontoplan for
videregående
uddannelsesinstitutioner

September, 2018



Udgivet af Uddannelses- og Forskningsministeriet
Børsgade 4
Postboks 2135
1015 København K
Tel.: 3392 9700
ufm@ufm.dk
www.ufm.dk

Publikationen kan hentes på ufm.dk/publikationer

ISBN: : 978-87-92962-75-1



Udvalgsrapport

Udvalget for fælles kontoplan for
videregående uddannelsesinstitutioner

September, 2018

Indhold

Sammenfatning	5
1. Indledning	7
1.1 Baggrund	7
1.2 Udvalgets organisering og arbejdsform	7
1.3 Terminologi	8
2. Nuværende praksis for regnskabsføring og rapportering	9
2.1 Nuværende regulering	9
2.2 Institutionernes brug af registreringsrammer	10
2.3 Institutionernes afrapportering af omkostningsrelaterede data	11
3. Udvalgets anbefalinger	12
3.1 Udvalgets rammer for en løsningsmodel	12
3.2 Hovedbestanddele i anbefalinger til en fælles kontoplan	13
3.2.1 Ad 1: Driftsposteringer i regnskabssystemet	13
3.2.2 Ad 2: Fordeling af driftsposteringer fra formål til delformål	17
4. Implementering af en fælles kontoplan	21
4.1 Udgangspunkt og præmisser for implementering	21
4.2 Stående udvalg	22
4.3 Pilotinstitutioner	22
4.4 Decentrale implementeringsnetværk	22
5. Bilagsoversigt	24

Sammenfatning

Uddannelses- og forskningsministeren nedsatte i december 2017 et "Udvalg for fælles kontoplan for videregående uddannelsesinstitutioner" (herefter "udvalget"), som skulle formulere et forslag til en fælles kontoplan for de 35 videregående uddannelsesinstitutioner, *jf. bilag 1 Kommissorium*.

Udvalget skulle foreslå, hvordan der kan opnås et sammenligneligt grundlag for at opgøre blandt andet enhedsomkostningerne i sektoren vedrørende blandt andet:

- Uddannelsesomkostninger pr. studerende (for eksempel jurastuderende)
- Omkostninger på forskningsområder eller forskningsprojekter
- Generelle fællesomkostninger og omkostninger til bygninger

Udvalget har holdt seks møder og indsamlet oplysninger om institutionernes praksis for at registrere, fordele og opgøre omkostninger.

Sammenligning af omkostninger over tid og på tværs af institutionerne skal bygge på, at institutionerne anvender samme metoder til fordeling af driftsposteringer på formål på grundlag af ensartede regnskabsregistreringer.

Udvalgets anbefalinger indebærer en ensartet registrering af driftsposteringer i regnskabssystemerne på dimensionerne art, sted, delregnskab og formål, *jf. de konkrete anbefalinger i kapitel 3*. Det betyder, at institutionerne løbende bogfører på dimensionerne efter statens kontoplan, en lokalt defineret steddimension (som afspejler budgetansvar), delregnskab (jf. statens budgetvejledning), samt at institutionerne i udgangspunktet løbende bogfører på syv formål på formålsdimensionen, dog med visse konkrete undtagelser og dispensationsmuligheder.

Institutionerne vil have fleksibilitet til selv at tilrettelægge den løbende formålsregistrering af omkostningerne med henblik på at tilstræbe en så præcis og ressourceeffektiv regnskabsføring og rapportering af omkostninger fordelt på formål som muligt. Principperne, herunder vedrørende registrering af specifikke poster og systemunderstøttelse, vil dog skulle konkretiseres yderligere i forbindelse med implementeringen.

Anbefalingerne indebærer også, at institutionerne for hvert af formålene uddannelse, forskning, formidling, myndighedsbetjening og kostafdelinger foretager en årlig fordeling og rapportering på delformål, for eksempel uddannelser. Fordelingerne på delformål sker uden for regnskabssystemerne.

Fordelingerne sker som udgangspunkt efter en fastsat fælles metode. Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte kan dog dispensere herfra, såfremt den enkelte institution kan dokumentere mere præcise opgørelsesmåder på de enkelte delformål, *jf. de konkrete anbefalinger i kapitel 3*.

Udvalget peger på, at den fælles registreringspraksis bidrager til gennemsigtighed og sammenlignelighed af omkostninger og skaber mulighed for læring og erfaringsudveks-

ling på tværs af sektoren. Desuden bemærker udvalget, at den fælles registreringspraksis skaber et mere ensartet grundlag for diverse afrapporteringer af omkostningsrelaterede data fra institutionerne fremadrettet.

Institutionerne afrapporterer én gang årligt, digitalt og samtidig med årsrapporten en opgørelse af henholdsvis driftsposteringer på sted, art, delregnskab og formål samt en opgørelse af driftsposteringer på delformål.

Udvalget anbefaler en overordnet implementeringsplan til at fremme hurtig afklaring af de endelige krav til institutionerne, fremme erfaringsudveksling samt en hurtig og smidig systemunderstøttelse. De enkelte institutioners implementering skal ske i bølger fra pilotinstitutioner i 2019 til andre institutioners implementering i 2020 eller 2021 efter institutionsspecifikke implementeringsplaner.

Et hensigtsmæssigt implementeringsforløb forudsætter effektive beslutninger og dermed en klar governance. Derfor anbefales det at nedsætte et stående udvalg med repræsentanter fra både Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte, Moderniseringsstyrelsen og sagkyndige fra institutionerne.

Det stående udvalg skal løbende rådgive Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte om navnlig udfoldelsen af de her beskrevne principper for registrering og fordeling, erfaringsudveksling mellem institutionerne og om at tilrettelægge en hurtig og smidig systemunderstøttelse af en fælles kontoplan. Det indebærer også, at staten tilbyder bistand til pilotinstitutioner, som måtte vælge at implementere kontoplanen allerede for regnskabsåret 2019, med den fornødne tekniske understøttelse og hurtig afklaring af spørgsmål.

Udvalget anbefaler, at implementeringsforløbet bidrager til at minimere eventuelle udfordringer i institutionernes regnskabsføring. Udvalget konstaterer, at der for enkelte institutioner kan være krav om ekstra registrering, ligesom der på kort sigt må påregnes et øget ressourceforbrug med implementeringen af den fælles kontoplan. Omvendt vil der for nogle institutioner på længere sigt vil være tale om en mere enkel kontoplan, ligesom en fælles kontoplan reducerer antallet af afrapporteringer for institutionerne. Endelig konstaterer udvalget, at konkrete forhold på enkeltinstitutioner kan tilsige at tilrettelægge individuelle implementeringsforløb.

1. Indledning

1.1 Baggrund

Regeringen ønsker større gennemsigtighed i omkostningerne på de videregående uddannelsesinstitutioner. Siden 2008 er bevillingerne til de 35 institutioner steget betydeligt, og der er behov for styrket grundlag for at kunne få større indsigt i og for at følge udviklingen i institutionernes omkostninger.

Regeringen ønsker at indføre en fælles kontoplan for de videregående uddannelsesinstitutioner for at kunne sammenligne enhedsomkostninger på tværs af sektoren.

Det vil skabe større gennemsigtighed i omkostningerne til de ydelser, som institutionerne leverer til samfundet, og det vil forbedre grundlaget for at sammenligne og analysere omkostningerne på tværs af institutioner og over tid.

Den daværende uddannelses- og forskningsminister nedsatte i december 2017 et udvalg, der skulle stille forslag om en fælles kontoplan for videregående uddannelsesinstitutioner under Uddannelses- og Forskningsministeriet, *jf. bilag 1*.

Udvalget skulle konkret afgive følgende:

- En vejledning om fælles principper for kontering og fordeling, der udtrykker rammer og regler samt fælles opgørelsesmetoder, *jf. bilag 2 Principper for kontering og fordeling*.
- Ændrede krav om afrapportering i årsrapporter mv., *jf. bilag 2*.
- En plan for implementering, *jf. bilag 3 implementeringsplan samt bilag 4 kommissorium for stående udvalg*.

1.2 Udvalgets organisering og arbejdsform

Udvalget blev sammensat af:

- Direktør Nikolaj Veje, Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte (fmd)
- Kontorchef Pernille Ulrich, Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte
- Kontorchef Simon Gravers Jacobsen, Finansministeriet
- Kontorchef Martin Sonnefeldt Jørgensen, Finansministeriet (Suppleant fra 15. maj til 1. august 2018)
- Vicedirektør Hanne Lund-Christensen, Moderniseringsstyrelsen
- Universitetsdirektør Arnold Boon, Aarhus Universitet
- Universitetsdirektør Thomas Buchvald Vind, Syddansk Universitet
- Ressourcedirektør Søren Lind Christiansen, Professionshøjskolen Absalon
- Økonomichef William Elias, Københavns Erhvervsakademi
- Økonomichef Elsa Lund-Larsen, SIMAC
- Økonomichef Villy Dahl Jensen, KADK

Sekretariatet bestod af Uddannelses- og Forskningsministeriet (fmd), Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte, Finansministeriet og Moderniseringsstyrelsen.

Sekretariatet har gennemført tre besøgsrunder til en gruppe institutioner, hvor udvalgsmedlemmer har peget på ressourcepersoner. Runderne er brugt til at drøfte udfordringer og mulige løsninger.

1.3 Terminologi

Udvalget anvender en række begreber, der er defineret nedenfor:

Tabel 1.1

Anvendte begreber

Begreb	Beskrivelse
Driftspostering	En regnskabspost, der tæller med i resultatopgørelsen.
Registrering	Bogføringen i regnskabssystemet på en institution.
Regnskabsdimension og dimensionsværdier	Regnskabsdimension er en kategori af kendetegn for en driftspostering, for eksempel en omkostnings art. Dimensionsværdierne er de konkrete kendetegn, for eksempel "husleje".
Registreringsramme	Et sæt af dimensioner og dimensionsværdier.
Formål	De overordnede formål med driftsposteringerne, for eksempel "Uddannelse".
Delformål	De underordnede formål, for eksempel "aktuaruddannelsen".
Fordeling	At henføre driftsposter til formål eller delformål.
Fordelingsmetoden	Det princip, en institution anvender til at fordele, for eksempel at fordele omkostninger efter årsværk.
Fordelingsnøgle	Den faktor, som en institution anvender til at fordele, for eksempel 65 pct. af en omkostning til delformål A på grundlag af årsværksfordeling.
Kontobro	En oversigt over parallelle dimensionsværdier i forskellige registreringsrammer.
Regnskabssystem	Det IT-system, som en institution anvender til at registrere sine regnskabsposter, for eksempel NavisionStat.
Økonomisystemer	Forstås her som alle de IT-systemer, som en institution anvender til økonomistyring, for eksempel Statens Lønssystem og IndFak.
Afrapportering	Forstås her som den aflevering regnskabsdata og nøgletal, som en institution foretager som følge af de her opstillede krav.

2. Nuværende praksis for regnskabsføring og rapportering

Som grundlag for udvalgets overvejelser om forslag til en fælles kontoplan undersøgte udvalget institutionernes nuværende praksis for regnskabsføring og afrapportering. Dette kapitel sammenfatter observationerne.

2.1 Nuværende regulering

Reguleringen af institutionernes regnskabsføring og rapportering sker dels i generelle statslige forskrifter fra Finansministeriet, for eksempel Budgetvejledningen, den økonomisk administrative vejledning, regnskabsbekendtgørelsen mv. Dels giver en række institutionslove uddannelses- og forskningsministeren hjemmel til at regulere forhold vedrørende regnskab og rapportering, hvilket sker i bekendtgørelser, vejledninger, breve mv. på ministerområdet. Kilderne er beskrevet i *bilag 5*.

Uddannelses- og Forskningsministeriet regulerer delsektorerne forskelligt. Reguleringen er samlet fra Undervisningsministeriet, Uddannelsesministeriet, Kulturministeriet og Erhvervsministeriet. Det har skabt forskelle i institutionernes praksis, *jf. afsnit 2.2 og 2.3 nedenfor*.

Mens henholdsvis erhvervsakademier og professionshøjskoler samt maritime institutioner har været underlagt fælles, overordnede registreringsrammer, har universiteterne ikke været underlagt fælles registreringsrammer.

Inden for disse rammer fastsætter institutionerne deres interne forskrifter for at føre regnskab.

Samarbejdet med eksterne tilskudsgivere påvirker også institutionernes regnskabspraksis og rapportering. Eksempelvis stiller private forskningsfonde, Horizon 2020 mv. forskellige krav til institutionernes regnskabsaflæggelse for tilskudsmidlerne, herunder også til institutionernes interne regnskabspraksis.

Uddannelses- og Forskningsministeriet kan regulere fælles regler for registrering og rapportering ved ændrede bekendtgørelser og nye vejledninger.

Uddannelses- og Forskningsministeriet vurderer, at der ikke er behov for lovændringer for at implementere fælles principper for registrering og rapportering.

2.2 Institutionernes brug af registreringsrammer

Udvalget har indhentet informationer om institutionernes registreringsrammer og konstaterer følgende, jf. bilag 7 og 8:

Institutionernes registreringsrammer og brug af regnskabsdimensioner

Institutionerne styrer og strukturerer deres interne forskrifter for regnskabsføringen på forholdsvis forskellig måde, herunder observerer udvalget navnlig:

- Institutionerne anvender hver især mellem 4 og 8 dimensioner i regnskabsregistreringen. Variationen er størst imellem universiteterne.
- Der er aktuelt 28 forskellige benævnelser af regnskabsdimensioner, hvoraf en stor del er variationer af sags- eller projektdimensioner.
- På de enkelte institutioner kan der være forskelle på, hvilke regnskabsdimensioner de enkelte enheder anvender.
- Ikke alle universiteter styrer deres registreringsramme centralt.
- Alle institutioner bruger en sted- og en artsdimension.
- Institutionernes forskellige værdier i steddimensionen afspejler, at institutionerne har organiseret og delegeret budgetansvar på forskellig måde.
- På professionshøjskoler og erhvervsakademier er finansieringskilder og formål sidestillet i én dimension i modsætning til delregnskab iht. budgetvejledningen.
- 29 af 35 institutioner benytter en formålsdimension i deres regnskabsføring.

Institutionernes brug af dimensionsværdier

Institutionerne anvender de respektive dimensioner på forskellige måder på tværs af delsektorer og inden for delsektorerne, herunder observerer udvalget navnlig:

- 30 af de 35 institutioner bruger statens kontoplan, men institutionerne bruger visse af værdierne i statens kontoplan forskelligt.
- Der er mindre forskelle i institutionernes brug af delregnskabsdimensionen.
- Formålsværdierne for professionshøjskoler og erhvervsakademier afviger gennemgående fra formålsværdierne i de andre delsektorer.
- De institutioner, der formålsregistrerer, bruger mellem 5 og 124 formålsværdier.
- Institutionerne anvender i varierende grad projekt-, aktivitets-, sags- og/eller analysedimensioner.

Institutionernes systemunderstøttelse

Der er forskelle på den måde, institutionerne hver især har valgt at IT-understøtte regnskabsføringen, herunder observerer udvalget navnlig:

- Der er væsentlige forskelle i, hvilke regnskabs- og økonomisystemer, institutionerne bruger.
- Hvor institutionerne bruger samme regnskabs- og økonomisystemer, er der væsentlige forskelle i, hvordan institutionerne bruger systemerne.
- Der er væsentlige forskelle mellem institutionerne for så vidt angår systemernes parathed til at understøtte en fælles kontoplan.

Udvalget vurderer på grundlag af observationerne af institutionernes registreringspraksis, at det ikke med de foreliggende forskelle i institutionernes brug af regnskabsdimensioner, dimensionsværdier samt regnskabs- og økonomisystemer vil være muligt at opnå datagrundlag for at opstille sammenlignelige opgørelser af omkostninger på tværs af sektoren.

2.3 Institutionernes afrapportering af omkostningsrelaterede data

Forskellige institutioner er i dag underlagt forskellige rapporteringskrav i forhold til økonomiske data, og de leverer løbende økonomiske data til brug for undersøgelser, redøgørelser, svar på spørgsmål fra folketinget mv., *jf. oversigt over rapporteringer i bilag 6*. Det gælder eksempelvis:

- Universiteternes opdeling af omkostninger på formål i årsrapporter, *jf. vejledningen til hovedområde- og formålsfordeling af universiteternes omkostninger*
- Professionshøjskoler og erhvervsakademiers formålskontoplan
- Afrapportering af forskningsdata til Danmarks Statistik
- Afrapportering af diverse oplysninger pba. forespørgsler fra Folketinget, herunder omkostninger fordelt på kommuner mv.

Derudover har sekretariatet observeret forskelle i institutionernes håndtering af bestemte tilskudsgiveres krav. Forskellene beror blandt andet på forskelle i håndtering og registrering af overhead og indirekte omkostninger.

Endelig er der en forskellig praksis for at håndtere indberetninger til statistiske formål, eksempelvis forskningsstatistikken og universiteternes hovedområdefordelte regnskabsdata.

Disse forskelle bygger både på skiftende processer for indberetninger på de enkelte institutioner fra år til år og på forskelle i registreringspraksis og håndtering af eksterne tilskudsgivere, *jf. ovenfor*.

Grundet forskellene i krav til afrapportering af økonomiske data og forskelle i håndtering af afrapporteringskrav institutionerne imellem vurderer udvalget, at de eksisterende afrapporteringer ikke danner tilstrækkeligt grundlag for sammenlignelige opgørelser af omkostninger på tværs af de 35 institutioner.

3. Udvalgets anbefalinger

Nedenfor beskrives de overordnede linjer i den løsning for fælles kontoplan, som udvalget anbefaler. Først skitseres de rammer, der på udvalgmøderne er sat for kontoplanen. Dernæst præsenteres hovedbestanddelene i løsningen og udvalgets konkrete anbefalinger.

3.1 Udvalgets rammer for en løsningsmodel

Udvalget har opstillet følgende rammer for en fælles kontoplan:

- *Én, fælles løsning* – Alle institutioner skal opgøre omkostninger og indtægter i henhold til samme kontoplan og efter samme metode.
- *Fire obligatoriske dimensioner* – Alle institutioner anvender dimensionerne formål, delregnskab, sted og statens kontoplan (4 første cifre).
- *Ens fordelingsmetoder* – Alle institutioner anvender samme fordelingsmetoder for fordelinger af omkostninger og indtægter på formål og delformål.
- *Enkel og robust* – Den fælles kontoplan skal have en enkel struktur for at opnå holdbarhed over tid og være robust over for strukturelle ændringer.
- *Alle omkostninger og indtægter* – Den ønskede gennemsligtighed dækker alle driftsposteringer. Løsningen sammentænkes med de eksisterende krav til fordeling af indtægter og omkostninger. Det direkte statstilskud til institutionen formålsfordeles ikke.
- *Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte offentliggør rammerne for den fælles kontoplan* – Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte offentliggør afrapporteringskrav, metoder og definitioner i oktober forud for regnskabsårets begyndelse.
- *Governancestrukturen skal inddrage institutionerne* – Der skal være en permanent governancestruktur sammen med institutionerne, for eksempel et stående udvalg. Strukturen skal også omfatte IT-understøttelse af kontoplanen.
- *Afbalanceret ressourceindsats* – Ressourceindsatsen på institutionerne skal stå mål med værdien af afrapporteringen.
- *Digital rapportering* – Afrapporteringen skal ske digitalt til Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte.
- *Implementering i udgangspunktet i 2020* – Der vil blive udfærdiget institutions-specifikke implementeringsplaner. Kontoplanen skal anvendes fra og med regnskabsåret 2020 eller 2021 pba. institutionsspecifikke implementeringsplaner. Det skal være muligt for pilotinstitutioner at afrapportere efter kontoplanen i forhold til regnskabsåret 2019.

- *Afrapportering* – Institutionerne afrapporterer i henhold til den fælles kontoplan og én gang årligt til staten i forbindelse med årsrapporten.
- *Kontobroer og konsistens* – For at skabe konsistente tidsserier for formålsfordelte omkostninger kan der defineres institutionsspecifikke kontobroer til hidtidige formålsfordelinger inden overgangen til den fælles kontoplan.
- *Revision* – Regnskabsregistreringer på obligatoriske dimensioner, anvendte fordelingsnøgler og afrapporteringer skal være genstand for revision.

3.2 Hovedbestanddele i anbefalinger til en fælles kontoplan

For at opnå ensartet input til fælles metoder til fordeling af driftsposteringerne tager udvalgets anbefalinger afsæt i, at institutionerne opgør driftsposteringer på en ensartet måde. Udvalgets anbefalinger falder derfor i to trin:

1. Anbefaling af fælles regler for ensartet regnskabsregistrering på dimensionerne art, sted, delregnskab og formål.
2. Anbefaling af fælles metoder for fordeling af de registrerede driftsposteringer på formål og delformål.

3.2.1 Ad 1: Driftsposteringer i regnskabssystemet

Fælles regnskabsdimensioner

Uddannelsesinstitutionernes resultatopgørelser skal som følge af en fælles kontoplan som minimum indeholde institutionernes indtægter og omkostninger bogført på kombinationer af dimensionerne 1) art i henhold til statens kontoplan, 2) en lokalt defineret steddimension, 3) delregnskab i henhold til Budgetvejledningen og 4) formål defineret som syv formål, jf. nedenfor. Regnskabsdimensionerne er defineret i "Fælles principper for kontering og fordeling", jf. bilag 2. Institutionerne vil fortsat kunne anvende yderligere dimensioner efter lokale behov.

Kombinationen af dimensionsværdierne art, sted, delregnskab og formål for driftsposteringerne skaber grundlag for fælles fordelingsmetoder på tværs af sektoren. Ensartet brug af regnskabsdimensioner og dimensionsværdier skaber dermed et ensartet input til fælles fordelingsmetoder.

Det gør det også muligt for eksempel at isolere lønomkostninger til statsfinansieret uddannelse ved et bestemt institut, hvorved der opnås et præcist og fælles grundlag for at anvende fordelinger til delformålene (for eksempel de enkelte uddannelser).

Artsdimensionen defineres som den firecifrede dimensionsværdi i statens kontoplan. Det 5. og 6. ciffer er til institutionens frie specifikation.

Steddimensionens værdier bestemmer den enkelte institution selv med udgangspunkt i budgetansvaret i institutionens organisationsstruktur. Institutionerne oplyser grupperinger af stednumre til Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte, eksempelvis institutter, der er grupperet i afdelinger eller fakulteter.

Delregnskabsdimensionen defineres som statens dimension for delregnskab, jf. Budgetvejledningen.

Udvalget anbefaler at definere formål som en ny, fælles dimension med syv værdier:

- Uddannelse
- Forskning og udvikling
- Formidling og videnuudveksling
- Myndighedsbetjening, rådgivning og øvrige ydelser
- Kostafdeling og kollegier
- Generelle fællesomkostninger
- Bygninger og bygningsdrift

De fire formål "Uddannelse", "Forskning og udvikling", "Formidling og videnuudveksling", "Myndighedsbetjening, rådgivning og øvrige ydelser" er udledt af de formål, institutionerne har i henhold til institutionslovene. Formålet "Kostafdeling og kollegier" er udskilt som selvstændigt formål, fordi det er en separat virksomhed, der ikke kan henføres direkte til de øvrige formål og ikke optræder på alle institutioner.

Formålene "Generelle fællesomkostninger" samt "Bygninger og bygningsdrift" er udskilt som særskilte formål, dels fordi staten efterspørger opgørelser af disse formål. Dels er der meget store forskelle i institutionernes forholdsmæssige omkostninger og struktur til disse formål, og derfor er det hensigtsmæssigt i de efterfølgende fordelinger til delformål hensigtsmæssigt at kunne udskille omkostninger til disse to formål i sammenligning af institutionernes omkostninger til delformål.

Fælles registreringspraksis

Der lægges op til, at institutionerne løbende registrerer driftsposteringer på dimensionerne art, sted og delregnskab, samt at institutionerne som udgangspunkt løbende registrerer på formålsdimensionen.

Forslaget om løbende registrering skal desuden ses i lyset af, at

- 29 ud af 35 institutioner allerede bogfører på formål i kombination med sted og art samt delregnskab for visse institutioner.
- Kombinationer af standardiserede dimensionsværdier skaber et klart og gennemsigtigt datagrundlag for at fordele driftsposteringerne på delformål.
- Kombinationer af standardiserede dimensionsværdier giver mulighed for, at data automatisk kan hentes ind i systemer til formålsfordelinger med et dokumenteret transaktionsspor.
- Moderniseringsstyrelsen anbefaler enkel og værdiskabende styring, hvor formålsfordelte omkostninger er centrale for styring af virksomhedernes kerneopgaver.
- Ud over den her foreslåede fælles registreringspraksis kan institutionerne frit udvikle deres registreringsramme, således at de kan arbejde med én registreringsramme, som både tilgodeser interne styringsbehov og eksterne dokumentationskrav – frem for at skulle opbygge parallelle systemer (ét til intern styring, og ét til ekstern styring).
- De anbefalede formål afspejler institutionernes formål i institutions- og uddannelseslovene samt særligt afgrænsede formål for bygninger og fællesomkostninger, der vurderes at have såvel styringsmæssig værdi, og hvortil der allerede i dag er løbende rapporteringskrav og ad hoc efterspørgsel efter data.
- Anbefalingen om at indføre statens kontoplan bygger på, at størstedelen af institutionerne i dag anvender artskontoplanen.

Undtagelser og dispensationer fra en ny fælles registreringspraksis

Udfordringer

Nogle institutioner vil opleve udfordringer ved at omlægge den nuværende styringspraksis til løbende bogføring på formål. Udvalget noterer sig, at institutionerne generelt løbende kan henhøre de fleste omkostningstyper til formål, men at formålet for nogle omkostninger – for eksempel driftsomkostninger som lagerindkøb på institutter – reelt først vil være kendt på et senere tidspunkt, når indkøbet er forbrugt.

Det skyldes blandt andet, at omkostningerne efter indkøb og registrering først på et senere tidspunkt bliver disponeret til for eksempel uddannelse eller forskning eller myndighedsbetjening.

Dertil kommer, at væsentlige dele af lønomkostningerne på navnlig universiteterne medgår til samproduktion af uddannelse og forskning. En væsentlig del af de ansatte ved institutionerne er ansat til at løse opgaver inden for forskellige formål.

Udvalgsrepræsentanterne fra universiteterne støtter det overordnede formål om at skabe klarhed og gennemsigtighed omkring ressourceforbruget i uddannelsessektoren. Universiteterne vurderer dog ikke, at udvalgets anbefalinger giver anledning til væsentlige forbedringer af økonomistyringen på det enkelte universitet. Universiteterne har under udvalgsarbejdet foreslået, at opgørelsen af omkostninger på formål sker uden for regnskabssystemet.

Samproduktion indebærer, at en produktion medgår til flere formål. For eksempel kan produktionen af forskning og publikation være integreret med produktion af undervisningsmateriale, således at produktionen ikke på produktionstidspunktet kan henføres til enten uddannelse eller forskning.

Problemstillingen i forhold til løbende regnskabsregistrering på formål består i, at det ikke på tidspunktet for registrering kan opgøres, om produktionen efterfølgende vil medgå til forskning eller uddannelse eller et eventuelt forhold mellem formålene.

Samme problemstilling gør sig gældende i forhold til indkøb, hvor institutionen ikke på tidspunktet for regnskabsregistreringen af indkøbet kender den produktion, indkøbet vil medgå til i senere regnskabsperioder.

En løbende bogføring af løn på formål kan for nogle institutioner være forbundet med meget store administrative omkostninger blandt andet grundet den nuværende systemunderstøttelse for institutioner, der for eksempel ikke bruger tidsregistrering.

Løsning i form af undtagelser og dispensationer

Specifikke omkostningstyper kan generelt være relateret til en samproduktion af flere formål på institutionerne. I dette tilfælde kan der være en risiko for, at løbende registrering på formål giver mindre korrekte opgørelser i forhold til at efterfølgende, periodevist at opgøre hvilke ressourcer, der er medgået til produktion under de enkelte formål. I sådanne tilfælde kan institutionen for den konkret definerede omkostningstype afvige fra den løbende formålsregistrering.

Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte udfærdiger en konkret liste af normgivende eksempler på sådanne omkostninger i en endelig udgave af "Principper for kontering og fordeling", jf. bilag 2. Der gives mulighed for, at disse omkostningstyper ikke skal registreres løbende, om end de skal formålsregistreres inden regnskabsårets afslutning (samt fordeles til delformål, jf. beskrivelse nedenfor).

Der kan desuden være konkrete omstændigheder på enkeltinstitutioner, som tilsiger et særligt implementeringsforløb eller særlige hensyn, herunder større ændringer i IT-systemer mv.

På den baggrund skal de kommende ændrede bekendtgørelser, der regulerer en fælles kontoplan, give Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte mulighed for konkret begrundede dispensationer fra løbende bogføring på formål, men ikke fra en årlig registrering af driftsposteringerne på dimensionerne art, sted, delregnskab og formål. Dispensationerne vil således omhandle særtilfælde, der ikke er omfattet af listen med omkostninger, der ikke kræves bogført løbende.

Forskellene i institutionernes størrelse, virksomhed, ydelser og organisering begrunder og har medført forskellige behov for og brug af supplerende regnskabsdimensioner, IT-systemer og organisering af regnskabsdrift.

Hver af institutionerne skal derfor selv vælge og dokumentere den fremgangsmåde, som den vil bruge, således at det er den enkelte institutions ansvar at henføre posteringerne til den korrekte formålsværdi.

Det kan f.eks. være gennem anvendelse af alias, projektstyring, præformålskontering mv., hvordan den registrerer på formål i henhold til kravene i "Fælles principper for kontering og fordeling".

Anbefalingerne er udmøntet i "Principper for kontering og fordeling", jf. bilag 2. Styrelsen for institutioner og Uddannelsesstøtte udmønter anbefalingerne i en endelig udgave af principperne inden for de rammer, udvalget anbefaler i bilag 2.

Udvalget konstaterer endvidere, at kravet om bogføring på formål i regnskabssystemet kan øge antallet af posteringer i regnskabet på de institutioner, der ikke allerede i dag anvender formålsregistreringer.

Forventede implementeringsomkostninger

Registrering på formål kan i overgangsfasen til den fælles kontoplan medføre forøgede omkostninger på visse institutioner relateret til administrativt ressourceforbrug til at tilpasse registreringsramme samt regnskabs- og økonomisystemer:

- På nogle institutioner vil der opstå behov for at tilpasse IT-systemer forud for implementering af en fælles kontoplan. Derudover kan omkostningen optræde på institutioner, der har behov for at tilpasse lokalt i økonomisystemer.
- Der vil være behov for at efteruddanne visse personalegrupper i forhold til brug af regnskabs- og økonomisystemer og brug af de fire obligatoriske dimensioner i den fælles kontoplan. Denne omkostning kan optræde på alle institutionerne.
- Brug af eksterne rådgivere i forbindelse med den ændrede registreringsramme, herunder revision. Denne omkostning kan optræde på alle institutionerne.

Mulige omkostninger og gevinster for den løbende regnskabsføring

- Registreringen af omkostninger på formål vil på nogle institutioner medføre flere registreringer end i dag. Det medfører dels et større træk på systemressourcer, men øger alt andet lige også arbejdsbyrden ved registrering, afstemning og kontrol.
- Omvendt registrerer en række institutioner i dag på flere end de 7 formålsværdier, som udvalget anbefaler. Denne gruppe institutioner vil fremover opleve færre registreringer sammenlignet med i dag. Desuden anvender en række institutioner en formålsdimension, der minder om den anbefalede formålsdimension.
- En fælles registreringspraksis bidrager til gennemsigtighed og sammenlignelighed af omkostninger og skaber mulighed for læring og erfaringsudveksling på tværs af sektoren.
- Det skal være et hensyn i implementeringsforløbet at søge at minimere eventuelle udfordringer i institutionernes regnskabsføring som følge af flere transaktioner og forøget kompleksitet i bogføringen. Det skal være en forudsætning, at den endelige løsning ikke compromitterer regnskabets rigtighed.
- Registreringen af lønomkostninger på formål vil på visse universiteter kræve nye arbejdsrutiner omkring fordeling og godkendelse af ressourceforbruget.
- Universiteterne vurderer, at den nye fælles kontoplan med kravet om bogføring på formål vil medføre et betydeligt administrativt merforbrug på de universiteter, der ikke allerede i dag formålsregistrerer.
- Revision kan kræve øgede omkostninger, idet kompleksitet og kravene til regnskabspraksis bliver øget på visse institutioner ved den her foreslåede løsning.
- Omvendt bliver kravene til revision standardiseret på tværs af institutionerne, hvilket kan føre til færre omkostninger til revision for uddannelsesinstitutionerne samlet set.
- Rapporteringer til staten kan blive lettet, idet omkostningsopgørelser vil kunne trækkes maskinelt frem for ved en manuel dataindsamling på institutionerne.

Driftsomkostninger

- Omkostninger til systemabonnement på IT-understøttet fordelingssystem, såfremt denne udvikles centralt.

Overvejelser om eksterne afrapporteringskrav

Udvalget bemærker, at en række rapporteringskrav fra eksterne finansieringskilder kan afvige fra den fælles kontoplan. Det kan i disse tilfælde være nødvendigt at lave interne fordelinger af de indirekte omkostninger, der er registreret i regnskabssystemet ved for eksempel aflæggelse af projektregnskaber, hvor der er behov for at ompostere indirekte omkostninger (for eksempel overhead) på det enkelte projekt. Dette kan standardiseres via statens kontoplan, jf. bilag 14.

Udvalget anbefaler, at Uddannelses- og Forskningsministeriet afklarer og afstemmer sådanne bestemmelser med krav fra eksterne finansieringskilder, herunder i forbindelse med arbejdet i et Forum for Forskningsfinansiering.

3.2.2 Ad 2: Fordeling af driftsposteringer fra formål til delformål

Når institutionernes omkostninger er registreret, skal omkostninger på hver af de syv formålsværdier efter regnskabsårets afslutning fordeles videre på delformål uden for

regnskabssystemet. Eksempelvis skal omkostninger under formålet "uddannelse" fordeles videre til delformål i form af omkostninger til specifikke uddannelser, for eksempel "jura". Derved bliver det blandt andet muligt for institutionerne og staten at følge med i udviklingen i omkostninger på en specifik uddannelse over tid.

Det er dog væsentligt, at brug af datagrundlaget til sammenligninger foretages med varsomhed. Eksempelvis kan det være meget forskellige behov for lokaleunderstøttelse på forskellige uddannelser samt inden for den samme uddannelse afhængigt af fagsammensætningen.

En fordeling af omkostninger på delformål kunne i udgangspunktet basere sig på en konkret registrering af ressourceforbruget på de enkelte delformål, for eksempel personaletimer eller bygningskvadratmetre, som medgår til produktion af konkrete uddannelser.

Sådanne opgørelser findes imidlertid gennemgående ikke på institutionerne og forudsættes ikke etableret. Kun enkelte institutioner kan i dag henføre for eksempel bygningsomkostninger til formål og delformål.

"Fælles principper for kontering og fordeling" skal derfor foreskrive nogle generelle fordelingsmetoder, som institutionerne som hovedregel skal følge for at opgøre de omkostninger, der medgår til delformål efter nogle generelle kriterier, *jf. bilag 2*:

- Validitet – Om fordelingsmetoden leder frem til beregnede omkostningsfordelinger, som reelt vurderes at afspejle fordelingen det faktiske forbrug
- Udbredt og robust datagrundlag – At understøttende data til brug for fordelingsmetoden er tilgængelige og i produktion i dag på alle institutionerne, og at data ikke ændrer karakter over tid
- Omkostninger ved drift – At fordelingsmetoden har et hensigtsmæssigt ressourcetræk
- Enkelthed – At fordelingsmetoden ved sin enkelthed kan antages at kunne anvendes ens på tværs af institutionerne og over tid, således at afrapporteringen i henhold til den fælles kontoplan beror på sammenligneligt grundlag på tværs af institutioner og over tid.

Generel metodik for fordelinger

Fordelingen af generelle fællesomkostninger og bygningsomkostninger til de øvrige fem formål sker på baggrund af rammer for fælles fordelingsmetoder, der er beskrevet i Fælles principper for kontering og fordeling, *jf. bilag 2*.

Fordelingen af driftsposteringer forløber i tre trin:

1. Fordeling af bygningsomkostninger på de seks øvrige formål – Institutionen fordeler bygningsomkostningerne på de seks øvrige formål efter en samlet bestand af ansatte og studerende, i det omfang institutionen ikke kan henføre posterne direkte til de seks øvrige formål i kraft af data i et facility management system eller lignende. Bygningerne vil være dimensioneret efter det planlagte antal studerende og ansatte.
2. Fordeling af generelle fællesomkostninger på de øvrige fem formål – Institutionen fordeler generelle fællesomkostninger inkl. bygningsomkostninger henført til

generelle fællesomkostninger på de fem øvrige formål efter årsværk (eller lønsum).

3. Fordeling af driftsposteringer på delformål.

Fordeling af driftsposteringer til delformål under hvert af de fem formål (inkl. fordelte posteringer for bygningsomkostninger og generelle fællesomkostninger) sker ud fra principper anvist i *bilag 2 Principper for kontering og fordeling*.

Opgørelse af delformål

Udvalget anbefaler, at Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte anvender en liste over delformål, der er angivet i *bilag 13*. Listen over delformålene for uddannelse konsolideres i implementerings- og driftsforløbet i takt med, at institutionernes delformål ændrer sig, for eksempel når en institution ændrer sit uddannelsesudbud.

På enkelte institutioner kan der konstateres at være opbygget løsninger og systemer til at henhøre omkostninger til formål, som er mere avancerede og bygger på direkte henførbare omkostninger til formål. Det kan eksempelvis være facility management systemer, der kan dokumentere hvilke bygningsomkostninger, der medgår til de enkelte formål, men det kan også gælde driftsposteringer på andre formål.

Udvalget anbefaler derfor, at Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte opnår mulighed for at yde konkret begrundede dispensationer til institutioner fra regelsættet i det omfang, lokale systemer producerer en bedre delformålsfordeling på grundlag af en direkte, dokumenteret henførbare til delformål.

Delformål i regnskabssystemet

Institutionerne kan efter eget ønske opgøre omkostninger på delformål i regnskabssystemet.

Det indebærer, at mens hovedparten af institutionerne vil skulle anvende generelle fordelingsmetoder til at henhøre driftsposteringer til delformål, vil enkelte institutioner kunne henhøre driftsposteringerne konkret til formål og delformål på grundlag af konkret dokumentation.

Anbefalingerne indebærer således, at fastsatte fordelingsmetoder udgør et mindstekrav til fordeling af driftsposteringer til delformål, mens konkret dokumenterede henførsler til delformål kan finde sted, hvor institutionernes dokumentation og styringssystemer allerede i dag understøtter dette.

For en række delformål registrerer institutionerne allerede i dag driftsposteringer på sager, formål og projekter, som fremover vil svare til delformål. For eksempel registrerer størstedelen af institutionerne driftsposteringer på eksternt finansierede forskningsprojekter, ligesom en række institutioner registrer driftsposteringer på konkrete projekter for eksempelvis myndighedsbetjening eller kostafdelinger. På sådanne delformål vil en direkte registrering af driftsposteringer fortsat være mest enkel og retvisende i forhold til en generel fordelingsmetode, om end omkostningerne fortsat også skal have påført et formål.

Beregningsmodel

Udvalget anbefaler desuden, at Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte stiller en beregningsmodel til rådighed for institutionerne til at gennemføre de relevante fordelinger af driftsposteringer mellem formål og på delformål efterfølgende mhp. i videst muligt omfang at automatisere disse.

Bilag 12 viser beregningseksempler på fordelinger på uddannelser.

Bevæggrunde for anbefalingerne

Anbefalingen skal ses i lyset af:

- At udvikling og beregning af de her beskrevne fordelinger kan være omfattende for enkeltinstitutioner
- At en standardiseret, autoriseret beregningsmodel indebærer, at institutionens fordelinger pr. definition vil følge det angivne regelsæt for fordelinger og derved friholde institutionen for byrder i forbindelse med fordelinger og dokumentation.
- At en række af de data, som foreslås anvendt til fordelinger, kan dokumenteres i centrale produktionssystemer og hentes automatisk til brug for fordelinger.
- At der med fordelingerne på delformål vil opstå mulighed for at opgøre enhedsomkostninger samt en række detaljerede omkostningsdata
- At det med delformålsfordelingerne vil blive muligt at sammenstille omkostningsdata med andre data i sektoren, herunder at fremstille disse data i et datavarehus.
- At det med delformålsfordelingerne vil blive muligt at lette institutionernes rapporteringer af økonomiske data på en række områder, herunder årlige rapporteringer til Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte samt en række ad hoc forespørgsler på institutionerne.
- At de delformålsfordelte omkostningsdata åbner for at optage dialog med Danmarks Statistik om at ændre og lette institutionernes rapportering til eksempelvis forskningsstatistikken.

Afrapportering

Udvalget foreslår, at institutionerne afrapporterer én gang årligt samtidig med årsrapporten.

Afrapporteringen sker digitalt via en løsning, der udarbejdes i det videre implementeringsforløb. Staten stiller en brugerflade til rådighed for afrapporteringen. Afrapporteringen er defineret i "Fælles principper for kontering og fordeling", jf. *bilag 2*.

Afrapporteringen omfatter:

- Den anvendte registreringsramme for regnskabsåret for så vidt angår dimensionerne art, sted, delregnskab og formål.
- Driftsposteringer aggregeret til alle anvendte kombinationer af dimensionsværdierne for art, sted, delregnskab og formål.
- Driftsomkostninger og driftsindtægter opgjort på delformål, idet det direkte statstilskud til institutionerne ikke opgøres på formål eller delformål.

4. Implementering af en fælles kontoplan

Dette kapitel sammenfatter udvalgets vurderinger og anbefalinger i forhold til at implementere en fælles kontoplan for de 35 institutioner.

4.1 Udgangspunkt og præmisser for implementering

Udvalget har observeret institutionernes forskellige udgangspunkter for at overgå til en fælles kontoplan, jf. *kapitel 2*.

De væsentlige forskelle i institutionernes udgangspunkt samt opdragets ramme for at implementere en fælles kontoplan i regnskabsårene 2020 eller 2021 stiller krav om en hurtig og stringent afklaring af rammer og understøttelse af en fælles kontoplan.

Der udestår for hver enkelt institution omfattende forberedelser frem til, at den enkelte institution kan implementere en fælles kontoplan.

På det grundlag vurderer udvalget:

- At der er behov for at Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte tidligt i implementeringsprocessen fastlægger præcise krav til registrering og fordelinger i samarbejde med institutionerne. Institutionernes implementeringsproces beror bl.a. på de præcise registrerings- og rapporteringskrav og de rammer for systemunderstøttelse, som Moderniseringsstyrelsen kan stille til rådighed samt de ressourcer, institutionerne selv afsætter til implementering.
- At en systematisk udveksling af praksis og erfaringer mellem institutioner vil kunne bidrage til at accelerere den enkelte institutions parathed til at implementere en fælles kontoplan.

Udvalget opstiller i *bilag 3* en række anbefalinger til implementeringsprocessen omkring fire elementer:

- Et stående udvalg om en fælles kontoplan rådgiver Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte om den endelige udformning af krav og rammer for en fælles kontoplan.
- Institutionsspecifikke implementeringsplaner, der skal danne grundlag for dialog med Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte om tidshorisont for implementeringen.

- Pilotinstitutioner implementerer en fælles kontoplan fra 2019 med henblik på at opsamle erfaringer og spørgsmål, som Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte kan træffe beslutning om efter rådgivning fra et stående udvalg.
- Institutionerne danner decentrale implementeringsnetværk.

4.2 Stående udvalg

Udvalget anbefaler, at Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte nedsætter et stående udvalg for implementering af en fælles kontoplan i 2018.

Det stående udvalg består af repræsentanter fra Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte (formand), Moderniseringsstyrelsen og institutionerne. Udvalgets sammensætning kan variere i implementeringsforløbets forskellige faser alt efter hvilke kompetencer, der fordres.

Det stående udvalg har til opgave at rådgive Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte i implementeringsprocessen. Udvalget anbefaler, at Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte udfærdiger udvalgets kommissorium som i *bilag 4*, hvori sammensætning og opgaver er beskrevet.

4.3 Pilotinstitutioner

Jf. tidligere opstillede krav til den fælles kontoplan skal det være muligt for en række pilotinstitutioner at afrapportere efter kontoplanen i forhold til regnskabsåret 2019.

Institutioner kan efter eget valg træffe aftale med Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte om at implementere en fælles kontoplan fra regnskabsåret 2019.

Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte og Moderniseringsstyrelsen tilkendegiver særlige muligheder for at understøtte en pilotimplementering i 2019, i form af kompensationsmuligheder fra evt. eksisterende krav og frister, systemunderstøttelse og øvrige relevante ressourcer.

Pilotinstitutioner vil løbende skulle rapportere erfaringer med en fælles kontoplan til et stående udvalg om implementering af en fælles kontoplan for at fremme og lette implementeringen på de øvrige institutioner og den endelige udfærdigelse af rammer og krav til posteringer og fordelinger og systemunderstøttelse.

Pilotinstitutioner implementerer en fælles kontoplan blandt andet med henblik på at opsamle erfaringer og spørgsmål, som Styrelsen for Institutioner og Uddannelsesstøtte kan træffe beslutning om efter rådgivning fra et stående udvalg. Pilotinstitutionerne vil med afsæt i de opsamlede erfaringer dermed bidrage til at udarbejde nødvendige vejledninger m.v. til brug for øvrige institutioners efterfølgende implementering.

4.4 Decentrale implementeringsnetværk

Institutionerne indgår i vid udstrækning i dag i decentrale netværk omkring regnskabs- og økonomifunktioner.

Institutionerne kan benytte allerede eksisterende netværk og eventuelt opstille nye i konstellationer mhp. at drøfte udfordringer, spørgsmål og resultater med andre institutioner.

5. Bilagsoversigt

- Bilag 1: Kommissorium for udvalg for fælles kontoplan
- Bilag 2: Fælles principper for kontering og fordeling
- Bilag 3: Udkast til implementeringsplan
 - Bilag 3.1: MODST-skabelon for aktivitetsplan
 - Bilag 3.2: Deloitte-bilag om implementering af en fælles kontoplan for vide-regående uddannelser under §19
- Bilag 4: Udkast til kommissorium for stående udvalg
- Bilag 5: Reguleringen af regnskabsforhold mv.
- Bilag 6: Oversigt over rapporteringer [nuværende udgave kun eksempler]
- Bilag 7: Institutionernes angivelse af anvendte regnskabs- og budgetdimensioner
- Bilag 8: Institutionernes definitioner og anvendelse af formålsdimensioner
- Bilag 9: Casebeskrivelser fra institutioner om opgørelse af omkostninger på formål
 - Bilag 9.1: Case fra DTU
 - Bilag 9.2: Case fra RUC
 - Bilag 9.3: Case fra UC SYD
 - Bilag 9.4: Case fra SIMAC
 - Bilag 9.5: Case fra KU
- Bilag 10: Institutionernes vurdering af tre fremgangsmåder for opgørelse af formål samt angivelse af anvendte fordelingsmetoder
 - Bilag 10.1: Bidrag fra SIMAC
 - Bilag 10.2: Bidrag fra SDU
 - Bilag 10.3: Bidrag fra DTU
 - Bilag 10.4: Bidrag fra RUC
- Bilag 11: MODST-beskrivelse om systemunderstøttelse i statslige systemer
- Bilag 12: Beregningseksempler på fordelinger af omkostninger til delformål
- Bilag 13: Forslag til liste over delformål
- Bilag 14: Forslag til håndteringen af den interne fordeling af indirekte omkostninger