



MODERNISERINGSSTYRELSEN

Vejledning om budget-
tering og budget- og
regnskabsopfølgning

**20
16**

November 2015

Indhold

1	Indledning	3
1.1	Ændringer i cirkulære og vejledning	3
1.2	Formålet med kravene til økonomistyring i staten	3
1.3	Bevillingstyper omfattet af krav	4
1.4	Vejledningens opbygning	5
2	Krav til budgettering	6
2.1	Grundbudget	6
2.1.1	Krav til budgetteringen	6
2.1.2	Hvad er et grundbudget, og hvordan skal det udarbejdes?	6
2.1.3	Budgetteringsforudsætninger i grundbudgetnotat	8
2.2	Videreførsler og negativ budgetkorrektio	8
2.2.1	Indbudgettering af videreførsler i grundbudgettet	8
2.2.2	Anvendelse af en negativ budgetkorrektio	9
2.2.3	Udmøntning af den negative budgetkorrektio	10
2.3	Prognose	10
2.3.1	Krav til prognose	10
2.3.2	Hvad er en prognose, og hvornår skal den revideres?	11
2.4	Periodisering	11
2.4.1	Krav til periodisering	11
2.4.2	Generelle principper for periodisering af budgetter	13
3	Krav til budget- og regnskabsopfølgning	14
3.1	Kadencer for budget- og regnskabsopfølgning	14
3.2	Budget- og regnskabsopfølgning i virksomheden	15
3.3	Departementets kvartalsvise koncernopfølgning	16
3.4	Kvartalsvise udgiftsopfølgninger	18
3.5	Afvigelsesforklaringer	18
3.5.1	Krav til afvigelsesforklaringer for deloft for driftsudgifter mv.	19
3.5.2	Krav til afvigelsesforklaringer for deloft for indkomstoverførsler	21
3.5.3	Sammentænkning af intern- og ekstern styring	22

1 Indledning

1.1 Ændringer i cirkulære og vejledning

Cirkulære og vejledning om budgettering og budget- og regnskabsopfølgning er revideret i forhold til cirkulæret af 30. oktober 2013. De væsentligste ændringer fremgår af *tabel 1*.

Tabel 1

Væsentligste ændringer i *cirkulære og vejledning om budgettering og budget- og regnskabsopfølgning*

Område	Ændringer
Grundbudgetnotat	<ul style="list-style-type: none">Vejledning om budgettering og budget- og regnskabsopfølgning er adskilt fra det tidligere bilag 1 om grundbudgetnotat, der nu er en selvstændig vejledning om grundbudgetnotat.
Væsentlighedskriterium	<ul style="list-style-type: none">Væsentlighedskriterium for afvigelsesforklaringer aftales mellem departementet og Finansministeriet. Udgangspunkt for denne drøftelse er et generelt kriterium på 20 mio. kr. eller 5 pct. af bruttoudgiftsbevillingen.

Denne vejledning fastsætter retningslinjer for, hvordan både de videreførte og de justerede krav skal forstås. Det gælder afklaring af begreber og fastlæggelse af formater til afrapportering. Denne vejledning beskriver ikke systemunderstøttelsen af eksempelvis indlæsning af grundbudgetter og prognoser i SKS. Dette behandles i *Vejledning til en systemunderstøttet udgiftsopfølgning*, som kan tilgås på Moderniseringsstyrelsens [hjemmeside](#).

1.2 Formålet med kravene til økonomistyring i staten

I 2012 blev der opsat et målbillede for god økonomistyring. Ambitionen for målbilledet er, at virksomheder og departementer opnår en større grad af gennemsigtighed i, hvilke opgaver der varetages, og hvad vi får for pengene. Denne viden skal muliggøre, at regeringen og offentlige beslutningstagere bedre kan foretage klare prioriteringer og effektivisere opgavevaretagelsen på et oplyst og gennemsigtigt grundlag.

Det er endvidere målet at styrke grundlaget for at foretage præcise forbrugsprognoser. Et stærkere fokus på virksomhedernes budgettering og budget- og regnskabsopfølgning, og en tydeliggørelse af departementers opgaver i forhold til den tværgående koncernstyring, vil kunne bidrage til at indfri denne målsætning.

Der kan på tværs af kravene i *Cirkulære om budgettering og budget- og regnskabsopfølgning* identificeres tre overordnede temaer:

- Fælles talgrundlag og budgetgennemsigtighed*. Budgetter skal forud for finansårets begyndelse indlæses i SKS i form af et *grundbudget*. Budgetterne skal på et aggre-

geret niveau afspejle virksomhedens interne budget. Dermed foreligger der en fast opfølgingsramme for bl.a. udgiftsopfølgningerne.

- *Periodisering.* Grundbudgettet og prognoser for årets forbrug skal periodiseres på måneder eller kvartaler afhængigt af bevillingstype og en risikovurdering. Dermed etableres større budgetgennemsigtighed og et præcist grundlag for gennemførelse af budget- og regnskabsopfølgning og identifikation af afvigelser mellem budget og forbrug. Dette medfører, at også det interne budget skal periodiseres.
- *Faste kadencer for budget- og regnskabsopfølgning med fokus på afvigelsesforklaringer.* Virksomhedernes interne budget- og regnskabsopfølgning og departementernes koncernopfølgninger skal have fokus på at forklare årsager til afvigelser i forbrug og nye prognoser i forhold til det forventede samt vurderinger af behovet for korrigerende handlinger.

De opstillede krav skal ses i lyset af, at der i forvejen blandt departementer og virksomheder er fokus på god økonomistyring. Kravene i *Cirkulære om budgettering og budget- og regnskabsopfølgning* vil således for mange virksomheder helt eller delvist være en videreførelse af den eksisterende styringspraksis.

1.3 Bevillingstyper omfattet af krav

Følgende bevillingstyper er omfattet af kravene i *Cirkulære om budgettering og budget- og regnskabsopfølgning*:

- Driftsbevilling og statsvirksomhed
- Anlægsbevilling
- Reservationsbevilling
- Statsfinansieret selvejende institution
- Lovbunden bevilling, der er omfattet af det statslige udgiftsloft
- Anden bevilling, der er omfattet af det statslige udgiftsloft

Faktaboks 1. Bevillingstyper og rammer inden for og uden for det statslige udgiftsloft

Budgetloven, som trådte i kraft i 2014, angiver de rammer og bevillingstyper, som er henholdsvis inden for delloft for driftsudgifter og delloft for indkomstoverførsler samt uden for udgiftsloft:

Delloft for driftsudgifter:

- Driftsramme 1-3
- Budgetteringsramme 1, 2 og 4

Delloft for indkomstoverførsler:

- Budgetteringsramme 3

Uden for udgiftsloftet:

- Overførselsramme 1-3
- Anlægsrammen
- Uden for ramme (indtægtsbudgettet)

For hovedkonti med bevillinger af typen *lovbunden bevilling* og *anden bevilling* er placeringen inden for eller uden for udgiftsloftet væsentligt, da krav om periodiserede grundbudgetter og prognoser for disse to bevillingstyper alene gælder hovedkonti inden for det statslige udgiftsloft. Opdelingen af hovedkonti inden for udgiftsloftet fremgår af finansloven.

Kravene i cirkulæret er opdelt i to kapitler:

1. Kravene i cirkulærets kapitel 2 retter sig mod et fælles talgrundlag for virksomhedernes *budgettering*. Her indgår krav til udarbejdelse af *budgetteringsforudsætninger*, *grundbudgetter* og *prognoser* samt *periodisering* af disse samt *anvendelse af budgetkorrektion*.
2. Krav i cirkulærets kapitel 3 retter sig mod *budget- og regnskabsopfølgningen*. Her præsenteres for det første kadencer og tidsfrister for virksomhedernes interne opfølgning, departementernes koncernopfølgning samt for opfølgningen i udgiftsopfølgningerne til Finansministeriet. For det andet præsenteres krav til udarbejdelse af *afvigelsesforklaringer* i budget- og regnskabsopfølgningerne.

Kravene til periodiserede grundbudgetter og prognoser i kapitel 2 *Cirkulære om budgettering og budget- og regnskabsopfølgning* gælder ikke for:

- Anden bevilling uden for det statslige udgiftsloft
- Lovbunden bevilling uden for det statslige udgiftsloft

Til gengæld foreskriver cirkulæret i kapitel 3, at virksomhederne for disse hovedkonti som minimum foretager en kvartalsvis intern budget- og regnskabsopfølgning. Tilsvarende indgår disse hovedkonti i departementernes koncernopfølgning og udarbejdelse af udgiftsopfølgninger til Finansministeriet.

1.4 Vejledningens opbygning

Denne vejlednings kapitel 2 beskriver kravene til virksomhedernes budgettering, mens kapitel 3 omhandler kravene til virksomhedernes budget- og regnskabsopfølgning.

2 Krav til budgettering

2.1 Grundbudget

2.1.1 Krav til budgetteringen

Cirkulære om budgettering og budget- og regnskabsopfølgning stiller differentierede krav til budgettering alt efter bevillingstypen:

- *Driftsbevilling og statsvirksomhed*: Virksomheden skal udarbejde et grundbudget for hver hovedkonto fordelt på løn, øvrige udgifter og indtægter.
- *Reservationsbevilling, anlægsbevilling, lovbunden bevilling inden for udgiftsloftet og anden bevilling inden for udgiftsloftet*: Virksomheden skal udarbejde et grundbudget for hver hovedkonto fordelt på udgifter og indtægter.
- *Statsfinansieret selvejende institution*: Virksomheden skal udarbejde et grundbudget for hver hovedkonto fordelt på udgifter.

2.1.2 Hvad er et grundbudget, og hvordan skal det udarbejdes?

Faktaboks 2. Definition af grundbudget

Grundbudgettet er en aggregeret opgørelse af det forventede forbrug for hovedkontoen udarbejdet på grundlag af virksomhedens interne budget. Grundbudgettet skal udarbejdes for hver hovedkonto på finansloven på de budgetposter, som er fastsat i kravene for bevillingstypen. Budgetposterne i grundbudgettet skal periodiseres på måneder eller kvartaler alt efter bevillingstype.

Grundbudgettet skal omfatte hele årets forventede forbrug, herunder også udgifter finansieret af videreførsler og udnyttelse af eventuel udsvingsgrænse. Det bemærkes dog, at planlægning og budgettering af aktiviteter finansieret af videreførsler skal afstemmes med ministeriets samlede ramme under det statslige udgiftsloft. Bevillingstildelingen samt indtægtsføring af videreførsler fra tidligere år medtages ikke i grundbudgettets indtægter.

Grundbudgettet skal godkendes af departementet, som også sikrer at grundbudgettet indlæses i SKS inden finansårets begyndelse. Departementets godkendelse omfatter samtidig en kontrol og koordinering af, at grundbudgetterne på ministerområdet samlet overholder reglerne for det statslige udgiftsloft.

Grundbudgettet skal omfatte årets samlede budgetterede udgifter for hovedkontoen, herunder også eventuelt forventet forbrug af videreførsler¹ i det omfang det er afstemt med ministeriets ramme inden for det statslige udgiftsloft. Det bemærkes i samme omgang, at budgetteringen af *indtægtsiden* i grundbudgettet ikke om-

¹ Videreførsler omfatter for omkostningsbaserede bevillinger *overført overskud* og *reserveret bevilling* og for udgiftsbaserede bevillinger *videreførsler*.



fatter indtægtsført bevilling². Dette ligger i forlængelse af det eksisterende princip i udgiftsopfølgningerne, hvor forbrug og prognoser ligeledes opgøres uden indtægtsført bevilling.

Grundbudgettet er et ankerbudget og kan ikke revideres i løbet af året. Ved hver udgiftsopfølgning skal der udarbejdes en opdateret prognose på samme niveau som grundbudgettet. I den opdaterede prognose vil nye budgetteringsforudsætninger i forhold til grundbudgettet kunne indarbejdes, således at den opdaterede prognose træder i stedet for grundbudgettet. Grundbudgettet vil dermed først og fremmest blive anvendt til en opfølgning på det realiserede forbrug ved 1. udgiftsopfølgning samt i vurderingen af budgetteret og realiseret forbrug for hele året ved opfølgningen efter finansårets afslutning.

Grundbudgettet skal udarbejdes på grundlag af virksomhedens interne budget for hovedkontoen, så grundbudgettet afspejler det interne budget på aggregeret niveau. Det medfører krav til, at det interne budget er udarbejdet i rette tid, så det kan ligge til grund for grundbudgettet.

Tabel 2 viser et eksempel på, hvordan udvalgte budgetposter på en driftsbevilling aggregeres til grundbudget, før der er foretaget periodisering.

² Herunder heller ikke indtægtsføring af reserveret bevilling fra tidligere år.

Tabel 2

Aggregering af udvalgte budgetposter fra internt budget til grundbudget

	Internt budget	Grundbudget
Løn		
Lønninger inkl. pension	13,3	-
Feriepenge	2,3	-
Merarbejde	2,1	-
I alt løn	17,7	17,7
Øvrige udgifter		
Kontorbudgetter	0,1	-
Vagtordning	0,1	-
Husleje	4,3	-
Af- og nedskrivninger	1,1	-
Konsulentprojekter	2,1	-
Konference	0,2	-
I alt øvrige udgifter	7,9	7,9
Indtægter		
Salg af varer og tjenesteydelser	-3,1	-
Gebyrer	-0,2	-
Refusioner vedr. konference	-0,1	-
I alt indtægter	-3,4	-3,4

2.1.3 Budgetteringsforudsætninger i grundbudgetnotat

Det fremgår af *Cirkulære om budgettering og budget- og regnskabsopfølgning*, at der skal udarbejdes en beskrivelse af budgetteringsforudsætningerne for virksomhedens grundbudgetter forud for finansåret. De nærmere retningslinjer for udarbejdelse af grundbudgetnotatet findes i *vejledning om grundbudgetnotat*.

En beskrivelse af budgetteringsforudsætningerne for den forventede aktivitet er en forudsætning for både virksomhedens interne opfølgning samt departementets koncernopfølgning og udgiftsopfølgningerne. Det er målet, at afvigelsesforklaringer ved opfølgninger i videst muligt omfang skal kunne henføres til aktiviteter og poster beskrevet i budgetteringsforudsætningerne.

2.2 Videreførsler og negativ budgetkorrektion

2.2.1 Indbudgettering af videreførsler i grundbudgettet

Det fremgår af *Cirkulære om budgettering og budget- og regnskabsopfølgning*, at departementerne skal sikre, at ministeriernes grundbudgetter overholder reglerne for det statslige udgiftsloft, herunder at departementerne skal sikre, at ministeriernes grundbudgetter efterlever de regler, der fremgår af cirkulæret.

Departementet har således et ansvar for at sikre, at det budgetterede forbrug af videreførsler i grundbudgetterne samlet set er nul eller negativt for ministerområdet som helhed. Et eventuelt budgetteret forbrug af opsparing i grundbudgettet for en eller flere hovedkonti på ministerområdet kræver, at der indarbejdes et modgående mindreforbrug af mindst samme størrelse på andre hovedkonti. Endvidere har ministeriet mulighed for at anvende en såkaldt *negativ budgetkorrektio*n i koncerntstyringen, *jf. nedenfor*.

2.2.2 Anvendelse af en negativ budgetkorrektion

For at sikre en øget fleksibilitet i budgetteringen kan departementet i forbindelse med udarbejdelsen af grundbudgetterne oprette en negativ budgetkorrektio

n på ministerområdet til senere udmøntning.

En negativ budgetkorrektio

n kan beskrives som et budgetteret mindreforbrug, der endnu ikke er specificeret på de enkelte hovedkonti. Budgetkorrektion tillader dermed, at der i grundbudgetterne og frem til og med prognose 1 kan budgetteres med et forbrug af opsparing, uden at der på samme tid indbudgetteres et tilsvarende mindreforbrug af opsparing på andre konkrete konti inden for ministerområdet. Prioriteringen af, på hvilke konti et mindreforbrug skal udmøntes, kan dermed udskydes, således at prioriteringen er færdiggjort ved den anden forudgående udgiftskontrol ved 2. udgiftsopfølgning. Departementet får dermed mulighed for at følge årets udgiftsudvikling på ministerområdet i et længere tidsrum, inden der foretages en prioritering.

Der kan oprettes én negativ budgetkorrektio

n på ministerområdet i forbindelse med grundbudgettet, og departementet har ansvaret for udarbejdelsen heraf som led i koordineringen af budgetteringen på ministerområdet. Budgetkorrektion kan ikke forøges i forbindelse med prognose 1, men nedjusteres, hvis en del af budgetkorrektion er udmøntet på konkrete hovedkonti. Budgetkorrektion skal periodiseres på kvartaler. Departementet skal dermed angive, hvornår det budgetterede mindreforbrug, som budgetkorrektion er udtryk for, forventes at blive udmøntet.

Budgetkorrektio

n skal svare 1:1 til den del af det budgetterede forbrug af opsparing, der ikke modsvares af budgetteret mindreforbrug på andre konkrete hovedkonti inden for ministerområdet, dog fratrukket forbrug af opsparing, hvor dette er indbudgetteret på finansloven. Budgetkorrektion kan kun anvendes i forbindelse med forbrug af videreførsler, overført overskud og reserveret bevilling fra tidligere år og kan maksimalt udgøre:

- 1 pct. af bruttoudgiftsbevillingen for driftsbevillinger/statsvirksomhed
- 5 pct. af udgiftsbevillingen for reservationsbevillinger og eventuelle anlægsbevillinger inden for delloftet for driftsudgifter.

Oplysninger om budgetkorrektio

n, herunder årsag, størrelse samt en udmøntningsplan i form af forventet udmøntning og forudsætninger for denne, tilsendes

Finansministeriet som en del af departementets grundbudgetnotat senest 31. december i det forudgående finansår. Departementschefen underskriver udmøntningsplanen sammen med grundbudgetnotatet.

2.2.3 Udmøntning af den negative budgetkorrektion

En budgetkorrektion, der er indarbejdet i grundbudgettet og ved prognose 1, skal være fuldt udmøntet i forbindelse med den anden forudgående udgiftskontrol ved 2. udgiftsopfølgning. Der er altså ikke adgang til at anvende en budgetkorrektion ved prognose 2 og 3.

Udmøntning sker ved, at prognosen for specifikke hovedkonti nedjusteres i forhold til grundbudgettet. Nedjusteringen i forhold til grundbudgettet skal for det samlede ministerområde mindst svare til budgetkorrektionens størrelse, senest i prognose 2. Budgetkorrektionen nulstilles således ved, at nettoforbruget af videreførsler, overført overskud og reserveret bevilling er nul eller negativt for ministerområdet som helhed inklusiv den nulstillede budgetkorrektion.

Hvis budgetkorrektionen ikke er udmøntet ved prognose 1, skal departementet ved 1. udgiftsopfølgning angive en opdateret udmøntningsplan som angiver en evt. reduceret budgetkorrektion, forventet og realiseret udmøntning samt forudsætninger for den resterende udmøntning. Det er ikke tilladt at forøge størrelsen af budgetkorrektionen fra grundbudgettet til prognose 1. Ved 1. udgiftsopfølgning følges der samtidig op på den oprindelige udmøntningsplan.

Den tekniske håndtering og indlæsning af budgetkorrektionen er beskrevet i *Vejledning til en systemunderstøttet udgiftsopfølgning*.

Ved 2. udgiftsopfølgning (den anden forudgående udgiftskontrol) skal departementet tilsende Finansministeriet oplysninger om den realiserede udmøntning af en eventuel budgetkorrektion, som har været anvendt i grundbudgettet og prognose 1. Det gælder oplysninger om, hvordan udmøntningen påvirker aktivitet og forbrug på de konti, hvor det budgetterede mindreforbrug er indarbejdet.

Budgetkorrektionen skal udmøntes på konti med videreførselsadgang, dvs. at budgetkorrektionen *ikke* kan udmøntes på lovbundne bevillinger, statsfinansieret selvejende institution eller anden bevilling uden videreførselsadgang.

2.3 Prognose

2.3.1 Krav til prognose

Som led i den kvartalsvise koncernopfølgning og i den efterfølgende udarbejdelse af udgiftsopfølgningen udarbejdes en periodiseret prognose for det forventede forbrug for resten af året. Prognosen skal udarbejdes på samme overordnede budgetposter som grundbudgettet. Departementet skal som led i koncernopfølgningen godkende virksomhedernes prognose samt sikre, at prognoserne samlet på

ministerområdet overholder reglerne for det statslige udgiftsloft. Prognosen indlæses i SKS efter samme metode som indlæsningen af grundbudgettet.

2.3.2 Hvad er en prognose, og hvornår skal den revideres?

Faktaboks 4. Definition af prognose

En prognose er virksomhedens aktuelle vurdering af udgifter og indtægter for den resterende del af året. Udgifter og indtægter opgøres efter de samme principper som i grundbudgettet – dvs. uden indtægtsført bevilling. Prognosen udarbejdes for hver hovedkonto og periodiseres efter samme regler som grundbudgettet. Ved første udgiftsopfølgning udarbejdes prognose 1, ved anden udgiftsopfølgning udarbejdes prognose 2, og ved tredje udgiftsopfølgning udarbejdes prognose 3.

I departementernes kvartalsvise koncernopfølgning og i udgiftsopfølgningerne vil de opdaterede prognoser erstatte grundbudgettet som det aktuelle opfølgningsgrundlag. Grundbudgettet erstattes således efter første kvartal af prognose 1, som vil udgøre opfølgningsgrundlaget for regnskabet for andet kvartal.

Den opdaterede prognose udgør den nye forbrugsvurdering for resten af året og vil reflektere eventuelle ændringer i budgetteringsforudsætningerne. Det kunne eksempelvis vedrøre et ændret aktivitetsniveau som følge af en tillægsbevilling.

Prognoserne udarbejdes for budgetposterne på grundbudgetniveau på hver hovedkonto for den resterende del af året. Disse periodiseres i lighed med grundbudgettet. Ligesom grundbudgettet afspejler et mere detaljeret internt budget, skal udarbejdelsen af den periodiserede prognose til udgiftsopfølgningen ske på baggrund af en intern prognose på et mere detaljeret niveau. Der indgår ikke formkrav til den interne prognose, men virksomheden skal have et opfølgningsgrundlag, der muliggør substantielle afvigelsesforklaringer.

Fristen for indlæsning af den godkendte prognose i SKS er samme dag, som der er afleveringsfrist for udgiftsopfølgningen til Finansministeriet. Den prognose, der er indlæst ved udgiftsopfølgningerne, kan ikke overskrives med opdaterede versioner i SKS i løbet af kvartalet, selvom virksomhederne i den interne styring eventuelt opdaterer deres interne prognoser hyppigere.

2.4 Periodisering

2.4.1 Krav til periodisering

Kravet til periodisering indebærer, at grundbudget og prognoser skal periodiseres på de budgetposter, der er angivet for hver bevillingstype.

Faktaboks 5. Definition af periodisering

Periodisering indebærer, at budgettal, prognosetal og regnskabstal indgår i de rigtige perioder som fx måneder eller kvartaler.

Kravet om periodisering skal ses i sammenhæng med målet om at opnå budgetgennemsigtighed samt målet om at have et fast talgrundlag i løbet af året, som budget- og regnskabsopfølgningerne kan gennemføres på baggrund af. Den månedlige og kvartalsvise opfølgning på de realiserede udgifter kan sammenholdes med et budget for nøjagtig samme periode, således at afvigelser kan identificeres præcist. Samtidig vil anvendelse af periodisering sikre en styringsmæssig kobling mellem fremdrift i opgavevaretagelsen og realiseret forbrug.

Der er fastsat forskellige frekvenser for periodisering af hovedkonti under de syv bevillingstyper:

- *Driftsbevilling* og *statsvirksomhed* skal periodiseres månedligt.
- *Anlægsbevilling*, *statsfinansieret selvejende institution* og *lovbunden bevilling inden for udgiftsloftet* skal periodiseres kvartalsvist.
- *Reservationsbevilling* og *anden bevilling inden for udgiftsloftet* skal periodiseres kvartals- eller månedsvist efter en vurdering fra virksomheden med godkendelse fra departementet.

Kravet om månedsvis periodisering for *driftsbevilling* og *statsvirksomhed* skal ses i sammenhæng med, at virksomheden generelt har mere viden om aktiviteter og forventet forbrug på disse bevillingstyper. Muligheden for en tættere opfølgning skal sikre et løbende grundlag for at bedømme råderum og fremdrift i aktiviteter.

For *anlægsbevilling*, *statsfinansieret selvejende institution* og *lovbunden bevilling inden for udgiftsloftet* bundes kravet om kvartalsvis periodisering i de usikkerheder, der er forbundet med en mere detaljeret budgettering, samt at der kan være barrierer for at indhente aktivitetsoplysninger til at understøtte en mere hyppig opfølgning.

Reservationsbevilling og *anden bevilling inden for udgiftsloftet* skal som udgangspunkt periodiseres kvartalsvist. Virksomheden skal dog årligt forud for udarbejdelsen af grundbudgettet foretage en vurdering af behovet for månedlig periodisering af alle hovedkonti under disse bevillingstyper. Vurderingskriterierne fremgår af nedenstående *faktaboks 6*.

Faktaboks 6. Vurdering af månedlig eller kvartalsvis periodisering af reservationsbevilling og anden bevilling inden for udgiftsloftet

Vurderingen skal ske ud fra hensyn til:

- Bevillingens størrelse.
- Behov for tæt opfølgning på faglig fremdrift og økonomisk afløb.
- Spredningen af forbrug/aktiviteter over året.
- Andre særlige styringsbehov, fx politiske hensyn.

Vurderingen skal godkendes af departementet forud for udarbejdelse af grundbudgetter.



2.4.2 Generelle principper for periodisering af budgetter

Der skal ved periodisering af budgetter og regnskaber tages stilling til, hvordan og hvornår forbruget fordeler sig hen over året. Det er i den forbindelse væsentligt, at periodisering af budget og regnskab foretages ud fra *samme* principper.

Forskellig praksis for den budgetmæssige og regnskabsmæssige periodisering vil føre til afvigelser i budget- og regnskabsopfølgningen, der alene kan henføres til forskellig periodiseringspraksis og ikke til den underliggende opgavevaretagelse.

Et eksempel på forskellige principper for periodisering er, hvorvidt anlæg afskrives månedsvist eller kvartalsvist. Princippet for periodisering af afskrivninger i budgettet skal ikke afvige fra afskrivningen på anlæggene i regnskabet, da det automatisk vil skabe afvigelser mellem budget og regnskab.

Periodisering af den enkelte budgetpost vil i forlængelse af ovenstående have tæt sammenhæng med *budgetteringsforudsætninger* for, hvornår på året forbruget vil finde sted. Økonomifunktionen kan have vanskeligt ved alene at foretage en periodisering af de budgetposter, som udmøntes uden for økonomifunktionen i fagkontorer, decentrale enheder m.v. Stillingtagen til det periodiserede budget samt udarbejdelsen af budgetteringsforudsætninger bør således foretages i tæt samarbejde mellem økonomifunktionen og den enhed, der udmønter den pågældende budgetpost, således at både budgetlægning og opfølgning hviler på faglig indsigt i opgaver og aktiviteter.

Erfaringer med afløbsprofiler fra foregående år kan indgå i grundlaget for den fremadrettede periodisering af visse budgetposter. En mekanisk fremskrivning af foregående års afløbsprofiler kan dog ikke stå alene, idet der skal foretages en substantiel vurdering af, om årets aktiviteter vil forløbe på samme måde som i de foregående år.

Ved stillingtagen til periodiseringen skal det vurderes, på hvilket detaljeringsniveau periodiseringen skal udarbejdes. Detaljeringsniveauet bør hænge sammen med det niveau, der følges op på i den interne budget- og regnskabsopfølgning, ligesom der skal foretages periodisering på et sådant detaljeringsniveau, at økonomifunktionen kan anvende periodiseringen som et aktivt instrument til at foretage relevante afvigelsesforklaringer.

3 Krav til budget- og regnskabsopfølgning

3.1 Kadencer for budget- og regnskabsopfølgning

Kapitel 3 i *Cirkulære om budgettering og budget- og regnskabsopfølgning* opstiller en række krav til budget- og regnskabsopfølgning internt i virksomhederne, til departementets koncernopfølgning og til udgiftsopfølgningerne til Finansministeriet. Cirkulæret fastsætter således minimumskrav til en kvartalsvis opfølgning på alle hovedkonti samt specifikke krav til den interne og eksterne opfølgning for de hovedkonti, der er omfattet af kravet om grundbudgetter.

I tabel 3 fremgår de tidsmæssige og indholdsmæssige krav for de interne budget- og regnskabsopfølgninger og for udgiftsopfølgningerne.

Tabel 3

Kadencer, tidsfrister og krav til budget- og regnskabsopfølgning

Opfølgning	Kadence	Tidsfrist	Krav
Virksomhedens interne opfølgning med forelæggelse for ledelsen.	Månedsvise for driftsbevilling, statsvirksomhed og andre hovedkonti, der periodiseres månedligt – kvartalsvis for alle øvrige.	Fastsættes af virksomheden	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Afvigelsesforklaringer på væsentlige afvigelser for hovedkonti omfattet af krav til grundbudget. ▪ Vurdering af om forbrug og aktiviteter forløber som forventet for de hovedkonti, hvor der <i>ikke</i> er udarbejdet grundbudgetter. ▪ Vurdering af behov for korrigerende handlinger i forhold til afvigelser ▪ Vurdering af årets resultat.
Departementets koncernopfølgning til departementschefen.	Kvartalsvis	Fastsættes af departementet - dog inden udgiftsopfølgning afgives til Finansministeriet.	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Afvigelsesforklaringer på væsentlige afvigelser for hovedkonti omfattet af krav til grundbudget. ▪ Vurdering af om forbrug og aktiviteter forløber som forventet for de hovedkonti, hvor der <i>ikke</i> er udarbejdet grundbudgetter. ▪ Beskrivelse af korrigerende handlinger ved afvigelser, hvis dette er relevant. ▪ Vurdering af årets resultat. ▪ Opdateret prognose.
Departementets udgiftsopfølgning til Finansministeriet.	Kvartalsvis	UO1: 24. april UO2: 24. august* UO3: 24. oktober UO4: Frist udmeldes af Finansministeriet.	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Krav er fastsat i <i>Vejledning til udgiftsopfølgning</i> i staten. ▪ Krav til UO4 udmeldes af Finansministeriet.

*Det bemærkes, at fristen for udgiftsopfølgningen for 2. kvartal er forskudt en måned i forhold til kvartalets afslutning. Dette ændrer ikke ved, at der alene følges op i forhold til forbruget i 2. kvartal.

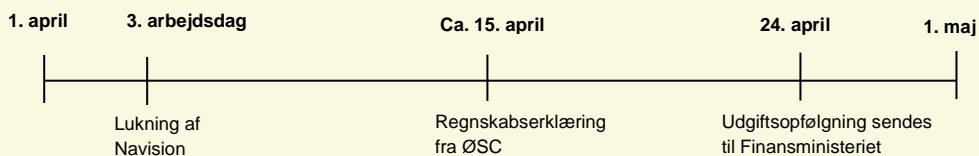
Generelt kan budget- og regnskabsopfølgningen påbegyndes, så snart pdf-regnskaberne foreligger i SKS³, da der ikke kan foretages ændringer i regnskabet efter dette tidspunkt. Opfølgningen kan konsolideres endeligt, når ØSC's regnskaberklæring foreligger.

³ En til to dage efter lukning i Navision Stat.

Figur 1 viser et eksempel på en tidslinje for processen fra lukning af regnskabet i Navision Stat til aflevering af departementets udgiftsopfølgning til Finansministeriet. Eksemplet viser opfølgningen efter 1. kvartal.

Figur 1.

Tidslinje for budget- og regnskabsopfølgning



3.2 Budget- og regnskabsopfølgning i virksomheden

Der stilles i cirkulæret krav om, at virksomhederne hver måned skal foretage en intern budget- og regnskabsopfølgning på hovedkonti under bevillingstyperne *driftsbevilling* og *statsvirksomhed*. Den månedlige interne opfølgning skal desuden omfatte andre hovedkonti, der periodiseres månedligt, jf. *Cirkulære om budgettering og budget- og regnskabsopfølgning § 8 stk. 7*.

For alle øvrige hovedkonti, som virksomheden er ansvarlig for, skal virksomheden som minimum foretage en *kvartalsvis* budget- og regnskabsopfølgning. Dette gælder også for hovedkonti på de bevillingstyper, der ikke er omfattet af krav om udarbejdelse af grundbudget.

Den månedlige budget- og regnskabsopfølgning for januar kan udskydes, så den udføres sammen med opfølgningen for februar. Tilsvarende kan den månedlige budget- og regnskabsopfølgning for juni udskydes, så den foretages sammen med opfølgningen for juli. Det samme gælder virksomhedernes interne kvartalsopfølgning for 2. kvartal, der ligeledes kan udskydes til august.

Budget- og regnskabsopfølgningen skal forelægges virksomhedens ledelse (dvs. direktion). Der stilles fire indholdsmæssige krav til virksomhedernes budget- og regnskabsopfølgning:

- Afbigelsesforklaringer på væsentlige afvigelser for de hovedkonti, hvor der er udarbejdet grundbudgetter.
- Vurdering af om forbrug og aktiviteter forløber som forventet for de hovedkonti, hvor der ikke er udarbejdet grundbudgetter (*anden bevilling uden for udgiftsloftet og lovbunden bevilling uden for udgiftsloftet*).
- Vurdering af behov for korrigerende handlinger i forhold til afvigelser.
- Vurdering af årets resultat.

Som det fremgår, er kravet om afvigelsesforklaringer afgrænset til de hovedkonti, hvor der er periodiserede grundbudgetter.

For hovedkonti, hvor der ikke er udarbejdet grundbudgetter, skal der derfor foretages en mere overordnet vurdering af fremdriften i aktiviteter og forbruget i den forløbne periode set i forhold til det forventede forbrug for hele året. Dette er samstemmende med de krav, der stilles til den kvartalsvise regnskabsgodkendelse.

For alle hovedkonti skal opfølgningen indeholde en vurdering af behovet for korrigerende handlinger. For hovedkonti, hvor afvigelser opgøres ud fra de periodiserede grundbudgetter og prognoser, kan disse sammen med de tilhørende afvigelserforklaringer anvendes som datagrundlag for vurderingen. For de øvrige hovedkonti kan en overordnet vurdering af fremdrift i forbrug og aktiviteter anvendes.

Ligeledes skal der for alle hovedkonti foretages en vurdering af årets samlede forbrug og årets resultat. I den sammenhæng skal der minimum kvartalsvist udarbejdes en revideret prognose for årets forbrug for alle hovedkonti som led i afrapporteringen til departementets kvartalsvise koncernopfølgning og udgiftsopfølgningerne.

Virksomhedens opfølgning på årets sidste måned og kvartal skal samtidig sammenholde grundbudgettet for hele året med årets realiserede forbrug. For de hovedkonti, hvor der ikke er udarbejdet grundbudgetter, skal bevillingen og de løbende prognoser for årets forbrug sammenholdes med årets regnskab. Formålet er en evaluering af budgetteringen af årets aktiviteter og mulighederne for fremadrettede forbedringer.

Kravene er alene minimumskrav. Dette afspejler, at der på tværs af forskellige virksomheder vil være forskellige opfølgningsbehov. Virksomheden fastsætter således selv rammerne for det budgetgrundlag, som det realiserede forbrug holdes op imod. Ligeledes foretager virksomheden også selv en vurdering af, hvad der udgør en væsentlig afvigelse i den interne opfølgning.

3.3 Departementets kvartalsvise koncernopfølgning

Der stilles i cirkulærets § 11 krav til, at departementet foretager fire koncernopfølgninger i løbet af året: Efter 1. kvartal, efter 2. kvartal, efter 3. kvartal samt efter afslutningen af regnskabsåret.

Departementet skal i koncernopfølgningen følge op på alle hovedkonti på ministerområdet.

For hovedkonti omfattet af cirkulærets kapitel 2 skærpes denne opfølgningsforpligtelse i form af krav om fokus på *forklaringer af væsentlige afvigelser*.

Den faste opfølgningsskadence og indholdskravene skal sikre, at datagrundlaget i SKS udnyttes i departementets koncernopfølgning på alle hovedkonti dækket af udgiftsloftet, samt at departementets tværgående koncernopfølgning kan føde ind til udgiftsopfølgningerne til Finansministeriet.

Hvis det vurderes, at udgiftsopfølgningerne svarer til behovene i koncernopfølgningen, kan udgiftsopfølgningerne erstatte koncernopfølgningerne for 1., 2. og 3. kvartal. Dette skal dog bero på en konkret vurdering af ministerområdets reelle styringsbehov.

Opfølgningsgrundlaget i koncernopfølgningen, for hovedkonti omfattet af krav i cirkulærets kapitel 2, udgøres som minimum af virksomhedernes grundbudgetter og prognoser indlæst i SKS sammenholdt med det realiserede forbrug. Virksomhederne skal i forbindelse med koncernopfølgningen som minimum redegøre for følgende:

- Afvigelsesforklaringer for væsentlige afvigelser for de hovedkonti, hvor der er udarbejdet grundbudgetter.
- Vurdering af om forbrug og aktiviteter forløber som forventet for de hovedkonti, hvor der ikke er udarbejdet grundbudgetter (*anden bevilling uden for udgiftsloftet og løvbunden bevilling uden for udgiftsloftet*).
- Beskrivelse af korrigerende handlinger for eventuelle afvigelser, hvor dette vurderes relevant.
- Vurdering af årets resultat.

Der skal udarbejdes beskrivelser af korrigerende handlinger for afvigelser for de hovedkonti, hvor det vurderes relevant. Endelig skal der for alle hovedkonti udarbejdes prognoser for årets samlede forbrug og årets resultat.

Departementet fastlægger formater og tidsfrister for aflevering af virksomhedernes bidrag til koncernopfølgningen, så koncernopfølgningen kan udarbejdes og forelægges for departementschefen, inden udgiftsopfølgningen afgives til Finansministeriet. Tidsfristerne fastsættes i ministerieinstruksen, *jf. Regnskabsbekendtgørelsen § 14*.

Der er fastsat krav om en 4. koncernopfølgning efter afslutningen af regnskabsåret. Formålet med den sidste opfølgning er at skabe et grundlag for bedre fremadrettet budgettering og prognostisering samt at bidrage til en vurdering af udgiftsudviklingen og det samlede råderum på ministerområdet. Det skal ske med en evaluering af budgetteringen og en gennemgang af de realiserede udgifter i forhold til det forventede:

- For de hovedkonti, hvor der er udarbejdet grundbudgetter, skal forbruget i årets 4. kvartal sammenholdes med den seneste prognose for 4. kvartal, og der skal indhentes forklaringer på væsentlige bagudrettede afvigelser i kvartalet.
- For de hovedkonti, hvor der er udarbejdet grundbudgetter, skal grundbudgettet for hele året sammenholdes med årets realiserede forbrug. I den sammenhæng skal der ske en vurdering af årets prognosepræcision med udgangspunkt i de væsentlige afvigelser og afvigelsesforklaringer indhentet i løbet af året.

- For de hovedkonti, hvor der ikke er udarbejdet grundbudgetter, skal bevillingen og de løbende prognoser for årets forbrug sammenholdes med årets regnskab.

Departementet fastsætter en tidsfrist for aflevering af virksomhedernes bidrag til koncernopfølgningen for 4. kvartal. Tidsfristen for koncernopfølgningen efter finansåret skal fastlægges, så koncernopfølgningen er udarbejdet inden udgiftsopfølgning 4 afgives til Finansministeriet.

3.4 Kvartalsvise udgiftsopfølgninger

Der er fra 2013 udarbejdet et nyt koncept for udgiftsopfølgninger, der har til formål at sikre både en bedre understøttelse af udgiftsstyringen og en bedre kobling mellem kravene til udgiftsstyring og økonomistyring i *Cirkulære for budgettering, budget- og regnskabsopfølgning*.

Der er fastsat tidsfrister for de tre udgiftsopfølgninger i løbet af året. Udgiftsopfølgningerne sendes til Finansministeriet senest den 24. i måneden efter kvartalet, dog først den 24. august efter 2. kvartal. Kravene til udgiftsopfølgningerne fremgår af Finansministeriets *Vejledning om udgiftsopfølgning i staten*⁴.

I tillæg til de tre kvartalsvise udgiftsopfølgninger i løbet af året, indføres der en udgiftsopfølgning 4 efter finansårets afslutning. Denne skal foretages første gang efter regnskabsåret 2013. Udgiftsopfølgning 4 indeholder en opfølgning på årets 4. kvartal samt årets samlede forbrug i forhold til det prognosticerede og bevilligede. Udgiftsopfølgningen vil dermed udgøre grundlaget for en vurdering af årets budgettering og prognosticering i forhold til det realiserede forbrug.

3.5 Afvigelsesforklaringer

Cirkulære om budgettering og budget- og regnskabsopfølgning stiller krav om anvendelse af afvigelsesforklaringer i forhold til væsentlige afvigelser som en del af budget- og regnskabsopfølgningen. Det gælder både i den interne budget- og regnskabsopfølgning i virksomheden, i den kvartalsvise koncernopfølgning og i udgiftsopfølgningen. Der opereres i den løbende budget- og regnskabsopfølgning med forskellige typer af afvigelser afhængig af bevillingstype og evt. delloft.

For *delloft for driftsudgifter* samt *anlægsrammen* opereres med tre typer af afvigelser:

1. Afvigelser mellem realiseret forbrug for året og forrige budget/prognose år-til-dato. Dette kaldes en *bagudrettet afvigelse*.
2. Afvigelser mellem den forrige prognose og nyeste budget/prognose for den resterende del af året. Dette kaldes en *fremadrettet afvigelse*.
3. Afvigelser mellem den forrige prognose og den nyeste prognose for hele årets resultat. Dette kaldes en *nettoafvigelse*.

⁴ <http://www.modst.dk/God-okonomistyring/Cirkulaere-og-vejledninger>

For *delloft for indkomstoverførsler* opereres med to typer af afvigelser:

1. Afvigelser mellem realiseret forbrug for året og grundbudgettet år-til-dato. Dette kaldes en *bagudrettet afvigelse*.
2. Afvigelser mellem grundbudgettet og den nyeste prognose for den resterende del af året. Dette kaldes en *fremadrettet afvigelse*.

Formålet med afvigelsesforklaringer er at klarlægge årsagerne til afvigelserne; det vil sige ændringer i de bagvedliggende budgetforudsætninger som eksempelvis ændret aktivitetsvolumen eller ændrede enhedsomkostninger.

Der indgår ikke formkrav til afvigelsesforklaringerne i den interne budget- og regnskabsopfølgning i virksomhederne eller i den kvartalsmæssige koncernopfølgning. Derimod indgår der en række formkrav og standardtabeller i *udgiftsopfølgningerne*, som præsenteres i afsnit 3.5.1. Virksomhederne kan anvende skabelonerne fra udgiftsopfølgningerne i den interne opfølgning, hvis dette vurderes relevant.

3.5.1 Krav til afvigelsesforklaringer for delloft for driftsudgifter mv.

For delloft for driftsudgifter og anlægsrammen er opdelingen af nettoafvigelser i bagudrettede og fremadrettede afvigelser omdrejningspunktet for afvigelsesforklaringer.

Nedenstående *tabel 4* og *5* illustrerer datagrundlaget for afvigelsesforklaringer i udgiftsopfølgninger for hovedkonti inden for delloft for driftsudgifter og anlægsrammen.

Tabel 4

Opfølgningstidspunkt og grundlag for bagudrettede afvigelser

Opfølgningstidspunkt	Opfølgningsperiode	Opfølgningsgrundlag for den bagudrettede afvigelse	
		Regnskab år-til-dato	Prognose år-til-dato
<i>Udgiftsopfølgninger (UO)</i>	<i>Seneste periode</i>		
UO1 - 24. april	1. kvartal	Regnskab for 1. kvartal	Grundbudget for 1. kvartal
UO2 - 24. august	2. kvartal	Regnskab for 1.-2. kvartal	Regnskab for 1. kvartal og prognose 1 for 2. kvartal
UO3 - 24. oktober	3. kvartal	Regnskab for 1.-3. kvartal	Regnskab for 1.-2. kvartal og prognose 2 for 3. kvartal
UO4 - Frist følger	4. kvartal samt hele året	Regnskab for 4. kvartal samt regnskab for året	Regnskab for 1.-3. kvartal og prognose 3 for 4. kvartal samt grundbudget for året

Tabel 5

Opfølgningstidspunkt og grundlag for fremadrettede afvigelser (resterende del af året)

Opfølgningstidspunkt	Opfølgningsperiode	Opfølgningsgrundlag for den fremadrettede afvigelse	
		Forrige bud- get/prognose	Ny prognose udarbejdet ved udgiftsopfølgningen
Udgiftsopfølgninger (UO)	Resterende del af året		
UO1 - 24. april	Årets resterende 9 måneder	Grundbudget	Prognose 1
UO2 - 24. august	Årets resterende 6 måneder	Prognose 1	Prognose 2
UO3 - 24. oktober	Årets resterende 3 måneder	Prognose 2	Prognose 3

Der er opstillet følgende fem forskellige afvigelseskategorier, som departementerne og virksomhederne skal forholde sig til, når de i udgiftsopfølgningerne skal forklare årsagerne til de konstaterede afvigelser:

- *Regnskabsafvigelser:* Fejl i regnskab – fx regninger, der er optaget forkert i regnskabet eller posteringer, der ikke er foretaget korrekt, og som derfor forårsager en difference mellem budget og regnskab. Denne type afvigelser kan generelt nedbringes ved at kvalitetssikre virksomhedens regnskabsprocesser.
- *Periodiseringsafvigelser:* Afvigelser, der skyldes et ændret tidsforløb for en aktivitet eller et forbrug *inden for året* i forhold til det budgetterede i grundbudgettet eller prognosen for forrige periode, men hvor aktivitetsniveau og forbrug forbliver uændret inden for året.
- *Aktivitetsændringer:* Afvigelser, der kan henføres til en ændret opgavevolumen for hele året i forhold til det budgetterede. Det kan fx være, at antallet af behandlede sager, og dermed forbruget forbundet hermed, er blevet mindre end budgetteret, eller omvendt at der skal løses flere opgaver end planlagt. Såfremt opgaven forsinkes til næste budgetår, vil dette indgå som en aktivitetsændring i det indeværende år.
- *Prisændringer:* Afvigelser, der kan henføres til, at opgaven er blevet dyrere eller billigere at gennemføre end budgetteret, herunder ændringer i enhedsomkostninger. Eksempelvis kan et planlagt projekt fordyres, fordi udgifterne for de enkelte elementer i projektet er blevet større end budgetteret.
- *Mindre væsentligt.* Dette dækker over to ting:
 - På de hovedkonti, hvor der er afgivet afvigelsesforklaringer, kan kategorien anvendes som en residual-kategori, hvor mindre, uvæsentlige andele af afvigelsen placeres. Kravet er som hidtil, at hovedparten af de væsentlige afvigelser er forklaret i de øvrige kategorier, men små bevægelser, som ikke vurderes relevante, ekspliciteres nu i denne kategori, så de fem kategorier summerer til den samlede afvigelse.
 - For alle de hovedkonti, hvor det ikke er vurderet væsentligt at afgive forklaring, vil disse mindre afvigelser indgå i kategorien ”mindre væsentligt”, således at virksomheden og ministerområdet kan summere den samlede fordeling af afvigelsesforklaringer på de fem kategorierne. Det giver et samlet overblik over afvigelsestyperne og mulighed for at sammenligne på tværs.

De fem kategorier sætter rammen for bagudrettede og fremadrettede afvigelsesforklaringer i udgiftsopfølgningerne for udgifterne inden for delloft for driftsudgifter og anlægsrammen. Dette indebærer, at *væsentlige afvigelser* skal forklares med angivelse af, hvilken type afvigelse der er tale om. I samme forbindelse skal der foretages en reel forklaring af den pågældende afvigelse. Såfremt en væsentlig afvigelse dækker over flere årsager, skal disse beskrives hver for sig. Mindreforbrug angives med negative tal og merforbrug angives med positive tal.

Væsentlighedskriteriet, for hvornår der skal afvigelsesforklares i udgiftsopfølgningerne, er i udgangspunktet sat til bagudrettede og/eller fremadrettede afvigelser over 20 mio. kr. eller på mere end 5 pct. af bruttoudgiftsbevillingen. Departementet og Finansministeriet kan indgå dialog om fastsættelse af et andet væsentlighedskriterium. Finansministeriet kan bede om en ændring af væsentlighedskriterierne, ligesom der i udgiftsopfølgningsprocessen kan opstå spørgsmål om afvigelser, aktiviteter og konti, der ligger uden for de opstillede væsentlighedskriterier.

3.5.2 Krav til afvigelsesforklaringer for delloft for indkomstoverførsler

Inden for delloft for indkomstoverførsler fokuseres der i udgiftsopfølgningerne på forskellen mellem grundbudgettet og det realiserede forbrug år-til-dato (bagudrettet afvigelse) samt ændringer i prognoserne for den resterende del af året (fremadrettet afvigelse), *jf. afsnit 3.5*.

Tabel 6 og 7 illustrerer datagrundlaget for afvigelsesforklaringer i udgiftsopfølgninger for hovedkonti inden for delloft for indkomstoverførsler.

Tabel 6
Opfølgningstidspunkt og grundlag for bagudrettede afvigelser (seneste periode)

Opfølgningstidspunkt	Opfølgningsperiode	Sammenligningsgrundlag	
<i>Udgiftsopfølgninger (UO)</i>	<i>Seneste periode</i>	<i>Regnskab</i>	<i>Budget/prognose lagt forud for perioden</i>
UO1 - 24. april	1. kvartal	Regnskab for 1. kvartal	Grundbudget for 1. kvartal
UO2 - 24. august	2. kvartal	Regnskab for 1.-2. kvartal	Grundbudget for 1.-2. kvartal
UO3 - 24. oktober	3. kvartal	Regnskab for 1.-3. kvartal	Grundbudget for 1.-3. kvartal
UO4 - Frist følger	4. kvartal samt hele året	Regnskab for året	Grundbudget for hele året

Tabel 7

Opfølgningstidspunkt og grundlag for fremadrettede afvigelser (resterende del af året)

Opfølgningstidspunkt	Opfølgningsperiode	Sammenligningsgrundlag	
Udgiftsopfølgninger (UO)	Resterende del af året	Grundbudgettet	Ny prognose udarbejdet ved udgiftsopfølgninger
UO1 - 24. april	Årets resterende 9 måneder	Grundbudget	Prognose 1
UO2 - 24. august	Årets resterende 6 måneder	Grundbudget	Prognose 2
UO3 - 24. oktober	Årets resterende 3 måneder	Grundbudget	Prognose 3

Der er opstillet følgende to forskellige afvigelseskategorier, som virksomhederne skal forholde sig til, når de i udgiftsopfølgningerne skal forklare årsagerne til de konstaterede afvigelser:

- *Permanente*: Merudgifter kan betragtes som *permanente*, hvis de har udgiftsmæssig virkning i de efterfølgende finansår. Det kan fx være en øget tilgang til en ydelse, der øger det samlede omfang på sigt.
- *Midlertidige*: Mer- eller mindreudgifter kan betragtes som *midlertidige*, hvis de kan henføres til konkrete tidsafgrænsede forhold og derfor ikke har budgetmæssig virkning i efterfølgende finansår. Det kan fx være mer- og mindreudgifter som følge af hurtigere eller langsommere indfasning af lovgivning end forventet eller forskydninger i tidspunktet for kommunernes hjemtagning af refusion.

I udgiftsopfølgningerne skal virksomhederne redegøre for afvigelsestørrelse, hvorvidt de er midlertidige eller permanente samt vurdere årsagen til afvigelse. Ved permanente afvigelser redegøres endvidere for den videre proces for håndteringen af de permanente udgifter, herunder igangsættelse af analyser med henblik på at afdække årsager til afvigelser. Håndtering af afvigelser og initiativpligten, herunder håndtering af permanente afvigelser er beskrevet i budgetloven.

3.5.3 Sammentænkning af intern- og ekstern styring

Kravet til afvigelsesforklaringer i den interne opfølgning i virksomheden, i koncernopfølgningen og i udgiftsopfølgningen stiller samtidig krav til virksomhedernes interne budgetter. Det interne budget skal opbygges på en sådan måde, at der kan foretages reelle afvigelsesforklaringer mellem budget og forbrug. Interne budgetter på et meget aggregeret detaljeringsniveau vil således ikke muliggøre, at afvigelser kan isoleres, og der systematisk kan identificeres afvigelsesforklaringer.

Det kan i den forbindelse overvejes, at tænke den løbende opfølgning med afvigelsesforklaringer sammen, fra virksomhedens interne månedsvise opfølgning til de kvartalsvise udgiftsopfølgninger. Afvigelsesforklaringer der benyttes i den interne styring kan muligvis aggregeres i den eksterne rapportering til Finansministeriet.