

## Kapitel 9 Vejledning om omkostningskalkulationer

### 9.1 Indledning

Gennem de senere år har udviklingen i den kommunale sektor sat større fokus på tilrettelæggelsen af kommunernes virksomhed, herunder for produktionsformer og -metoder i forbindelse med tilvejebringelsen af den kommunale service. Med iværksættelsen af regeringens initiativer i forbindelse med frit-valg, servicestrategier og udfordringsretten er der sat yderligere fokus på opgørelsen af omkostninger forbundet med den kommunale serviceproduktion.

Denne vejledning har til hensigt – i tilknytning til de autoriserede regler for udarbejdelsen af kommunale budgetter og regnskaber – at tilvejebringe et generelt grundlag for kommunernes og amtskommunernes udarbejdelse af omkostningskalkulationer. Vejledningen er således udarbejdet med henblik på at bidrage med praktiske anvisninger til udarbejdelsen af omkostningskalkulationer, herunder i forbindelse med opgørelsen af omkostninger jf. lov om udfordringsret, lov om kommuners og amtskommuners udførelse af opgaver for andre offentlige myndigheder samt lov om frit valg af personlig og praktisk hjælp m.v. Det skal i den forbindelse bemærkes, at der er tale om en generel vejledning, der knytter sig til beregningen af omkostninger. For særlige krav om regnskabsmæssige redegørelser, efterkalkulationer m.v. i forbindelse med lovpligtige omkostningskalkulationer henvises til den specifikke lovgivning herom<sup>1</sup>.

Der er iværksat en række initiativer med henblik på indførelsen af omkostningsregistrering i Budget- og regnskabssystem for kommuner og amtskommuner. Der er således med oprettelsen af hovedart 0 indarbejdet faciliteter i budget- og regnskabssystemet til registrering af afskrivninger, lagerforskydninger samt øvrige beregnede og overførte udgifter og indtægter, som følge af kommuneaftalerne for 2003, og de aftaler, der er indgået i forlængelse heraf, er omkostningsregistreringen og anvendelsen af hovedart 0 foruden forsyningsområdet obligatorisk på ældre- og sygehusområdet fra regnskab 2004. Det følger endvidere af kommuneaftalen for 2003, at der fra 1. januar 2004 etableres en statusbalance for materielle aktiver – herved tilvejebringes grundlaget for opgørelsen af afskrivninger på materielle aktiver.

De autoriserede regler i budget- og regnskabssystemet udgør et væsentligt grundlag for udarbejdelsen af omkostningskalkulationer – f.eks. vil grundlæggende omkostninger som udgifter til lønninger, varekøb m.v. typisk indgå i omkostningskalkulationen. Fra regnskab 2004 kan der endvidere opgøres af-

---

<sup>1</sup> Der kan i den forbindelse peges på eksempelvis Socialministeriets regler for omkostningskalkulationer i henhold til lov om frit valg af personlig og praktisk hjælp, som trådte i kraft 1. januar 2003.

---

Dato: Maj 2003

Ikrafttrædelsesår: Budget 2003

skrivninger på bygninger, maskiner m.v. jf. kapitel 8 om indregning og måling af materielle og eventuelle immaterielle aktiver. De autoriserede regler i budget- og regnskabssystemet giver imidlertid ikke i sig selv tilstrækkelige oplysninger til brug for beregning af konkrete omkostninger og takster/priser for specifikke kommunale ydelser. Der vil således i tilknytning til det autoriserede budget- og regnskabssystem være behov for en række yderligere elementer til brug for udarbejdelsen af omkostningskalkulationer.

Det skyldes for det første, at kontoplanen ikke nødvendigvis er opdelt entydigt på de områder, hvor udarbejdelsen af omkostningskalkulationer kan vise sig nødvendige, jf. f.eks. lov om udfordringsret. Det må således forventes, at der i en række tilfælde ønskes udarbejdet omkostningskalkulationer alene for en andel af en aktivitet, der er afgrænset til én samlet funktion/gruppering i kontoplanen – f.eks. ved opgørelsen af omkostningerne ved specifikke aktiviteter i integrerede institutioner. Modsat kan der ligeledes forventes at opstå situationer, hvor der ønskes opgjort omkostningerne ved en aktivitet, hvortil der kan henføres omkostninger fra flere forskellige funktioner/grupperinger – f.eks. ved indregning af omkostninger vedrørende diverse hjælpe-/servicefunktioner.

For det andet skyldes det, at udgifterne til samtlige de ressourcer, der indgår i produktionen, ikke nødvendigvis vil fremgå af det autoriserede budget/regnskab. Dette gælder eksempelvis omkostninger til forrentning af bunden kapital knyttet til produktionen af de kommunale aktiviteter.

Det skal bemærkes, at denne vejledning bygger på princippet om opgørelse af de langsigtede gennemsnitsomkostninger. På den baggrund tages der hensyn til, at der i kalkulationen skal indgå samtlige omkostninger, herunder til såvel variable som faste omkostninger forbundet med produktionen af de kommunale ydelser. Vejledningen kan derfor ikke umiddelbart danne grundlag for opgørelsen af marginalomkostningerne ved en given aktivitet (dvs. hvad det koster at producere en yderligere enhed af den pågældende ydelse). Det skal dog bemærkes, at der i vejledningen er beskrevet muligheden for opgørelsen af følgeomkostninger forbundet ved eksempelvis anvendelsen af eksterne leverandører – følgeomkostninger tager højde for, at ikke nødvendigvis alle omkostninger forbundet med en given aktivitet umiddelbart falder bort ved overgang til anvendelsen af eksterne leverandører<sup>2</sup> For så vidt angår opgørelsen af omkostninger, kan det endvidere bemærkes, at det i Finansministeriets Økonomi-Administrative Vejledning vedrørende prisfastsættelse og omkostningskalkula-

---

<sup>2</sup> Det skal i denne forbindelse understreges, at opgørelsen af omkostninger i henhold til lov om frit valg af leverandører af personlig og praktisk bistand samt lov om udførelse af opgaver for andre offentlig myndigheder bygger på princippet om opgørelsen af de langsigtede gennemsnitsomkostninger.

---

Dato: Maj 2003

Ikrafttrædelsesår: Budget 2003

tion for staten ligeledes henvises til princippet om opgørelse af de langsigtede gennemsnitsomkostninger.