



PERIODISERING AF BUDGETTER OG BRUG AF AFVIGELSESFORKLARINGER

FINANSMINISTERIET
SUNDHEDS- OG ÆLDREMINISTERIET
SOCIAL- OG INDENRIGSMINISTERIET
DANSKE REGIONER

November 2015

FORORD

God økonomistyring handler ikke kun om at følge udviklingen i indtægter og udgifter.

En god økonomistyring skal også bidrage til at synliggøre og frigøre ressourcer til at prioritere de indsatser, der giver mest værdi for patienterne. Endvidere er en god økonomistyring kendetegnet ved at understøtte kvalitet, gode resultater, budgetoverholdelse, omkostnings-effektivitet og synliggørelse af muligheder for omprioriteringer på tværs af sygehuset.

Dette fokus i økonomistyringen kommer blandt andet til udtryk i målbilledet for god økonomistyring på sygehusene, som er opstillet i økonomiaftalen for 2014. Målbilledet er retningsgivende for indsatser, der skal styrke sygehusenes økonomistyring. Det drejer sig blandt andet om at periodisere budgetterne for at styrke økonomiopfølgningen.

Periodiserede budgetter er ikke et selvstændigt mål for økonomistyringen, men et effektivt redskab til løbende at få viden om forholdet mellem budgettet og det faktiske forbrug. Viden om forholdet mellem budgettet og det faktiske forbrug kan kvalificeres ved systematisk at anvende afvigelsesforklaringer. Dermed bidrager den løbende opfølgning, baseret på periodiserede budgetter, til at styrke grundlaget for sygehusledelsens beslutninger og omprioriteringer i løbet af året.

Med afsæt i økonomiaftalen for 2014 er der igangsat et pilotprojekt om anvendelsen af periodiserede budgetter og afvigelsesforklaringer. Pilotprojektet har omfattet tre sygehuse.

Foruden de tre sygehuse har tre regioner, Danske Regioner, Sundheds- og Ældreministeriet, Social- og Indenrigsministeriet og Finansministeriet været involveret i projektet.

Denne pjece er resultatet af drøftelser og overvejelser, der igennem projektperioden har været i projektet. Pjecen giver en introduktion til en aktiv anvendelse af periodisering og afvigelsesforklaringer.

Pjecen suppleres af et inspirationsmateriale, der samler op på konkrete erfaringer, der er gjort i løbet af pilotprojektet.

God læselyst!

Baggrund for pjecen	3
Målbillede for god økonomistyring på sygehusene	4
Sammenhæng i periodisering og opfølgning	5
1 Generelle overvejelser	6
2 Periodisering af budgetter	8
3 Økonomiopfølgning	12
Anbefalinger	18

BAGGRUND FOR PJECE

Som udløber af økonomiaftalen for 2014 blev der igangsat en række indsatser for at understøtte implementeringen af målbilledet for god økonomistyring på sygehuse.

Et af disse projekter blev igangsat under overskriften *Pilotprojekt om brug af periodiserede budgetter og afvigelsesforklaringer*. Resultatet af projektet er denne pjece om, hvordan sygehusene kan arbejde med periodisering på baggrund af de aktiviteter, der forventes gennemført i året samt forklare afvigelser mellem periodens budget og forbrug.

Pilotprojektet har omfattet tre sygehuse, der i testperioden har arbejdet med periodisering og brug af afvigelsesforklaringer som en del af deres løbende økonomistyring. Herudover har projektet haft deltagelse fra tre regioner, Danske Regioner, Sundheds- og Ældreministeriet, Social- og Indenrigsministeriet og Finansministeriet.

En statusmåling viser, at landets sygehuse allerede i dag arbejder med periodiserede budgetter, men pilotprojektet har afdækket en vis variation i dette arbejde. Der har derfor i pilotprojektet været drøftelser om den gode periodisering og økonomiopfølgning. Disse drøftelser har været grundlaget for projektets arbejde med at opstille en række anbefalinger. Anbefalingerne fremgår af pjecen.

I projektføreløbet har projektets tre sygehuse igennem 2014 arbejdet med periodisering og afvigelsesforklaringer på baggrund af de fælles anbefalinger. Sygehusenes erfaringer danner grundlag for denne pjece, ligesom der er udarbejdet konkrete eksempler på anvendelse, som er samlet i et inspirationsmateriale.

Pjecens formål er at bidrage til den fortsatte udvikling af en økonomistyring baseret på periodiserede budgetter. Målgruppen er primært sygehusenes økonomienheder, og pjecen er tiltænkt at give inspiration til budgetprocessen og økonomiopfølgningen. Pjecen opstiller blandt andet en række arbejdsspørgsmål og anbefalinger, som sygehusene kan anvende i tilrettelæggelsen af økonomistyringen.

MÅLBILLEDE FOR GOD ØKONOMISTYRING PÅ SYGEHUSE

I økonomaftalen for 2014 blev aftalt et fælles målbillede for god økonomistyring på sygehusene. Målbilledet er retningsgivende for det videre arbejde med udviklingen af sygehusenes økonomistyring. I forlængelse heraf blev igangsat et pilotprojekt om periodisering af budgetter og anvendelse af afvigelsesforklaringer. Pilotprojektet skal opsamle nuværende erfaringer og udvikle ny viden.

MÅLBILLEDE FOR GOD ØKONOMISTYRING PÅ SYGEHUSENE	
Juni 2013	
Styrsområde	God økonomistyring på sygehusene
Budgettering	<ul style="list-style-type: none"> • Udvikling af sygehusenes økonomistyring sker inden for rammestyring • Budgetlægningen tager udgangspunkt i, hvad der forventes gennemført af behandlingsaktivitet, og hvad aktiviteten reelt koster • Budgetter periodiseres månedsvist for de væsentligste udgiftsposter for henholdsvis økonomi og aktivitet • Sygehusene vurderer behovet for at differentiere krav til afdelingernes produktivitet og mål for effektivisering inden for de rammer, som regionerne udstikker • Sygehusene bruger systematisk benchmarking over tid og på tværs af afdelinger til at identificere områder med effektiviseringspotentiale
Opfølgning	<ul style="list-style-type: none"> • Den månedlige opfølgning kobler periodens budget og forbrug med viden om periodens aktiviteter • Sygehusene har formaliserede processer for opfølgning og prognostisering på afdelingsniveau, der kobler indsigt om udviklingen i økonomi og aktivitet • Sygehusene udarbejder kvartalsvise prognoser og afvigelsesforklaringer på sygehusniveau, som sikrer et retvisende grundlag for den regionale økonomiopfølgning og efterlevelse af opstillede mål for økonomi, aktivitet og kvalitet mv.
Ledelsesinformation	<ul style="list-style-type: none"> • Økonomifunktionerne* udarbejder månedsvis ledelsesinformation, som er målrettet opfølgningen på henholdsvis klinisk afdelings-, sygehusledelses- og regionsniveau • Ledelsesinformationen indeholder styringsrelevante nøgletal, herunder fx indikatorer for udgifts- og aktivitetsudviklingen, kapacitetsudnyttelse, omkostningseffektivitet, ressourceudnyttelse samt evt. særlige fokusområder
Data	<ul style="list-style-type: none"> • Sygehusene anvender systematisk informationer fra de nationale databaser, herunder fx Landspatient-registeret, omkostningsdatabasen og de kliniske kvalitetsdatabaser • Sygehusene har en hurtig og løbende færdigregistrering og periodeafslutning, som bidrager til samtidighed i den månedsvise opfølgning på økonomi og aktivitet • Sygehusene indberetter fordelingsregnskaber, som understøtter sygehusenes viden om, hvad aktiviteten reelt koster
Kompetencer og standarder	<ul style="list-style-type: none"> • Økonomifunktionerne* har fokus på forretningsforståelse og understøttelse af de kliniske afdelingers lokale økonomiledelse • Økonomifunktionerne* understøtter den økonomiske styring med standarder og vejledninger inden for alle relevante økonomiprocesser

*Organisering af sygehusenes økonomifunktion varierer fra region til region.

• Budgetlægningen tager udgangspunkt i, hvad der forventes gennemført af behandlingsaktivitet, og hvad aktiviteten reelt koster

• Budgetter periodiseres for de væsentligste udgiftsposter for henholdsvis økonomi og aktivitet

• Den månedlige opfølgning kobler periodens budget og forbrug med viden om periodens aktiviteter

• Sygehusene har formaliserede processer for opfølgning og prognostisering på afdelingsniveau, der kobler indsigt om udviklingen i økonomi og aktivitet

• Sygehusene udarbejder kvartalsvise prognoser og afvigelsesforklaringer på sygehusniveau, som sikrer et retvisende grundlag for den regionale økonomiopfølgning og efterlevelse af opstillede mål for økonomi, aktivitet og kvalitet mv.

SAMMENHÆNG MELLEM PERIODISERING OG OPFØLGNING

Den økonomiske styring på et sygehus tager udgangspunkt i budgetterne. Et periodiseret budget er et godt udgangspunkt for en løbende opfølgning, der giver økonomifunktion og afdelingsledelse indblik i forretningen.

Økonomifunktionen fastlægger retningslinjer for sygehusets budgettering og opfølgning. Det anbefales, at retningslinjerne er fastlagt, nedskrevet og videreformidlet til beslutningstagere på sygehuset inden budgetårets begyndelse. Dette vil understøtte en fælles forståelse af, hvordan sammenhængen mellem budgetteringen og den løbende opfølgning skal sikres.

Denne pjece giver inspiration til de tre områder, som økonomifunktionerne med fordel kan overveje i periodiseringen af budgetter og løbende opfølgning. Pjecen giver en række anbefalinger til, hvordan det sikres, at periodisering og opfølgning passer til sygehusets styringsbehov.

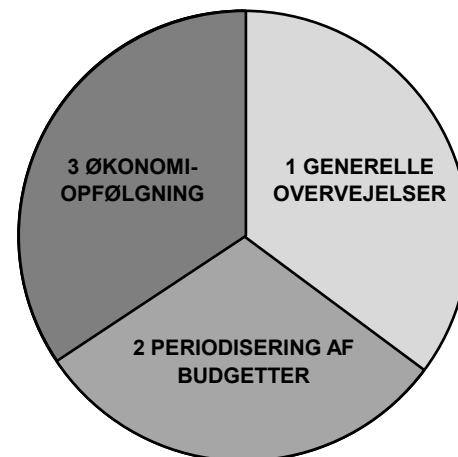
Retningslinjer kan inddeles i tre typer – generelle overvejelser, overvejelser knyttet til periodiseringen af budgetterne og overvejelser om opfølgningen. Disse er illustreret i figur 1. Figuren fungerer desuden som disposition for resten af pjecens indhold, der er opdelt efter de tre områder:

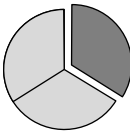
- 1. GENERELLE OVERVEJELSER**
- 2. PERIODISERING AF BUDGETTER**
- 3. ØKONOMIOPFØLGNING**

Inspirationen til tilrettelæggelsen af økonomiopfølgningen tager udgangspunkt i, hvordan anvendelse af afvigelsesforklaringer og en systematisk tilgang til udarbejdelsen af nye prognoser kan sikre den rette information til ledelsen. Ledelsesinformationen skal give det bedste grundlag for eventuelt at foretage omprioriteringer løbende.

Pjecens overvejelser er rettet mod periodisering og opfølgning på én afdeling. Imidlertid kan aktivitet på én afdeling bevirke øget aktivitet på en anden afdeling i samme eller en senere periode. Det kan være relevant at afdække disse sammenhænge, så budgetterne på de enkelte afdelinger tager højde for det.

FIGUR 1: PJESENS INDHOLD





1 GENERELLE OVERVEJELSER

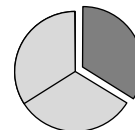
En fælles tilgang til periodisering og opfølgning betyder ikke, at alle sygehusets budgetter skal perioderes i samme frekvens eller på samme detaljeringniveau, men derimod at økonomifunktionen aktivt forholder sig til de styringsmæssige behov for de enkelte afdelinger.

Den fælles tilgang for periodiseringen af budgettet samt opfølgningen kan med fordel tage udgangspunkt i nogle generelle overvejelser om tilrettelæggelsen af den økonomiske styring.

Til at fastlægge de generelle overvejelser om tilrettelæggelsen af periodisering og opfølgning er udarbejdet nedenstående to spørgsmål:

- 1) **PÅ HVILKE ORGANISATORISKE NIVEAUER PERIODISERES BUDGETTERNE?**
- 2) **HVOR MANGE PERIODER OPDELES BUDGETTET I?**

GENERELLE OVERVEJELSER



1) PÅ HVILKE ORGANISATORISKE NIVEAUER PERIODISERES BUDGETTERNE?

Periodiseringen af budgettet foretages på lavest muligt organisatorisk niveau med budgetansvar. Niveaue for periodisering skal matche det niveau, økonomiopfølgningen sker på.

Det vil ofte være økonomifunktionen, som forestår den egentlige periodisering i dialog med de faglige enheder. Således sikres en aktiv stillingtagen til det periodiserede budget ved eksempelvis at drøfte konsekvensen af nye behandlingsformer, strukturændringer, ny teknologi, realisering af sparekrav, indkøbsaftaler eller lignende for det forventede udgifts- og aktivitetsniveau.

2) HVOR MANGE PERIODER OPDELES BUDGETTET I?

Periodisering giver større indblik i afdelingens handlerum ved at nuancere forventningerne til årets resultat, da det giver mulighed for løbende at vurdere udviklingen i udgifter og indtægter i forhold til det forventede. Økonomifunktionen skal vurdere, hvor mange perioder budgettet skal opdeles i. Opdelingen af budgettet skal matche styringsbehovet.

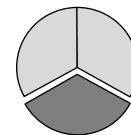
For at periodiseringen kan understøtte den løbende opfølgning, er det væsentligt, at sygehusene periodiserer aktivitets- og udgiftsbudgetterne i samme antal perioder. Økonomifunktionen og afdelingen kan i den sammenhæng med fordel afdække eventuelle forskelle i registreringstidspunktet for henholdsvis aktiviteter og udgifter. Er der ikke overensstemmelse mellem perioderne for registrering af henholdsvis udgifter og aktivitet, bør der tages aktivt stilling til, hvordan en sådan difference håndteres i opfølgningen.

Når økonomienheden tager stilling til antal perioder, budgettet opdeles i, vurderes også afdelingens karakteristika. Det kan her være relevant blandt andet at overveje følgende:

- *Om afdelingens budget har en størrelse, der gør sygehuset sårbar over for udsving.*
- *Om væsentlige dele af afdelingens budget er karakteriseret ved uventede udsving hen over året.*
- *Om afdelingen tidligere har været præget af mer-/mindreforbrug.*
- *Om der er tale om et nyt område, der er begrænsede erfaringer med.*
- *Om der er et politisk/administrativt ønske om tættere opfølgning.*

Hvis afdelingens budget er kendetegnet ved ét eller flere af punkterne, er det relevant at overveje en periodisering, der understøtter en hyppigere opfølgning – som minimum med månedlig frekvens.

2 PERIODISERING AF BUDGETTER



Formålet med at inddele budgetterne i afgrænsede perioder er blandt andet at styrke viden om forholdet mellem budgettet og det faktiske forbrug og dermed bidrage til at mindske økonomiske overraskelser. Et periodiseret budget skal afspejle den forventede aktivitet og det forventede forbrug på afdelingen. Økonomifunktionen og afdelingen afdækker, hvornår på året aktiviteterne afholdes, og hvornår det resulterer i et ressourcetræk.

Periodiseringen af afdelingens budgetter skal så vidt muligt understøtte, at økonomiopfølgningen kan sammenkoble aktivitet og økonomi.

Dette afsnit giver inspiration til, hvordan der sikres en kobling mellem aktivitets- og udgiftsbudget, som kan bidrage til at opnå indsigt i forretningen og til en bedre prognosepræcision for årets resultat.

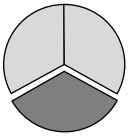
I forbindelse med overvejelser om periodiseringen af budgetter er disse tre spørgsmål centrale:

- 1) **HVAD ER GODE BUDGETTERINGSFORUDSÆTNINGER?**
- 2) **HVAD KENDETEGNER EN AKTIV PERIODISERING?**
- 3) **HVORDAN SIKRES EN KOBLING MELLEM AKTIVITET OG ØKONOMI I PERIODISERINGEN?**

HVAD ER ET PERIODISERET BUDGET?

Periodisering af budgettet er en fordeling af budgettet for året i en række perioder. Det kan eksempelvis være en periodisering af budgettet på måneder. Når man periodiserer budgettet, tages der stilling til, hvordan og hvornår indtægter og udgifter fordeler sig hen over året.

PERIODISERING AF BUDGETTER



1) HVAD ER GODE BUDGETTERINGSFORUDSÆTNINGER?

Økonomifunktionen og afdelingen skal opnå kendskab til de væsentligste aktiviteter, der er styringsrelevante for afdelingen og for trækket på afdelingens udgiftsbudget. Det kan eksempelvis være en underopdeling af ambulante besøg og udskrivninger i grupper af aktiviteter, som er tættere koblet til den faglige opgavevaretagelse.

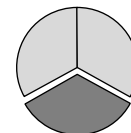
Det periodiserede budget bør som nævnt ovenfor afspejle afdelingens forventninger til gennemførelsen af de væsentligste aktiviteter hen over året for både aktivitets- og udgiftssiden. Der skal derfor opstilles en række forudsætninger for antallet af aktiviteter, der forventes gennemført, og i hvilken grad de har indflydelse på udgiftsbudgettet.

Da sygehusafdelingerne er forskellige blandt andet i forhold til størrelse og aktiviteterens karakter, er det ikke entydigt, hvilke forudsætninger for budgettet der skal kortlægges for at sikre et retvisende periodiseret budget. For at skabe sammenhæng mellem budgettet og den daglige styring på afdelingen kan budgettet tage højde for de aktiviteter, som afdelingsledelsen anser for væsentlige, og som den daglige styring er bygget op omkring.

MERE INSPIRATION OM BUDGETFORUDSÆTNINGER?

I forbindelse med økonomiaftalen for 2014 blev ligeledes igangsat et pilotprojekt om anvendelse af enhedspriser i sygehusenes økonomistyring. På baggrund af projektet er udarbejdet en pjece, der blandt andet giver inspiration til, hvordan enhedspriser kan anvendes som budgetteringsforudsætninger. Find pjecen på regioner.dk og modst.dk.

PERIODISERING AF BUDGETTER



2) HVAD KENDETEGNER EN AKTIV PERIODISERING?

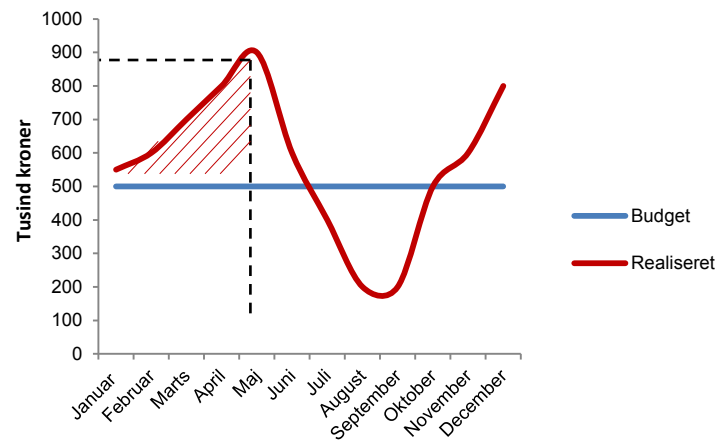
Budgetteringsforudsætninger er grundlaget for budgettet og derfor grundlaget for, hvordan budgettet periodiseres. Retvisende budgetforudsætninger kan eksempelvis være knyttet til forventninger til omfang af aktiviteter eller priser.

Periodiseringen skal så vidt muligt afspejle en aktiv stillingtagen til, hvornår aktiviteter og udgifter forventes afholdt. En periodisering i 12.-dele afspejler en aktiv stillingtagen, hvis det sandsynliggøres, at aktiviteter og udgifter vil fordele sig ligeligt over 12 måneder.

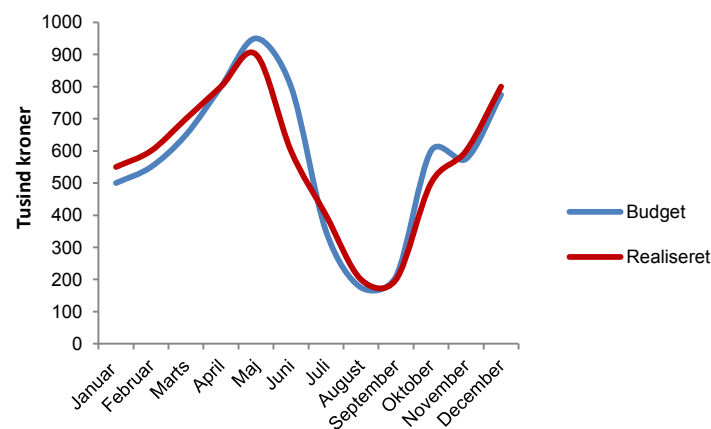
Eksemplerne i figur 2 og 3 illustrerer, hvordan en flad periodisering i 12.-dele ikke afspejler det realiserede forbrug. Hvis der er en viden om, at forbruget ikke kommer til at falde i 12.-dele, vil der derfor være værdi at hente i forhold til den senere opfølgning, hvis denne viden indlejres i det periodiserede budget. Derved minimeres de løbende afvigelser, så eventuelle afvigelser bliver mest muligt interessante for afdelingsledelserne.

Gode budgetteringsforudsætninger har ligeledes betydning for den løbende styring, da de fordrer, at ledelsen skal tage aktivt stilling til, hvorvidt der er behov for korrigerende handlinger, hvis der sker ændringer i forhold til forventningerne. Periodisering af afdelingens forventede aktiviteter kan tage udgangspunkt i aktivitetsrelaterede data for eksempel budgetårets produktionsplaner, fremmødeplaner samt løndata og kan suppleres med historisk viden.

FIGUR 2: EKSEMPEL PÅ PERIODISERING I 12.-DELE



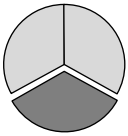
FIGUR 3: EKSEMPEL PÅ AKTIV PERIODISERING



LÆS MERE I INSPIRATIONSMATERIALET:

Hospitalsenheden Vest fik en mere retvisende periodisering på ortopædkirurgisk afdeling ved at anvende forventninger til afløb på implantater som budgetforudsætning. Hospitalsenheden fik også en mere retvisende periodisering af øvrige lægelige artikler på Klinisk Biokemisk afdeling ved at anvende indkøbsmønstre som budgetforudsætning.

PERIODISERING AF BUDGETTER



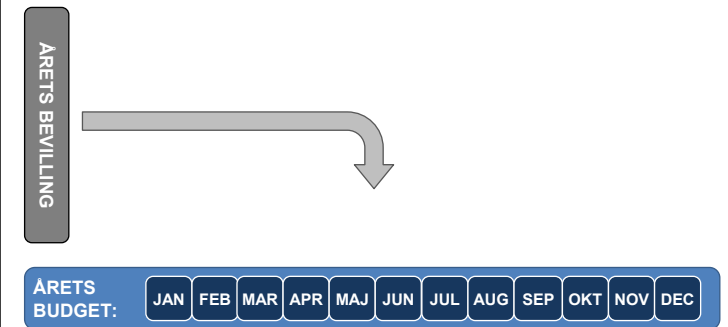
3) HVORDAN SIKRES EN KOBLING MELLEM AKTIVITET OG ØKONOMI?

Hvis budgetteringen og periodiseringen er foretaget på baggrund af afdelingens viden om og forventninger til aktiviteter, understøtter det koblingen mellem aktiviteter og økonomi. De relevante aktiviteter kan med fordel udpeges i dialog mellem afdelingsledelsen og økonomifunktionen.

For at fastlægge de rette forventninger til udgifter og indtægter i de enkelte perioder, som budgettet er opdelt i, skal økonomifunktionen og afdelingsledelsen afklare, hvordan aktiviteterne påvirker afdelingens udgifter.

Lønudgifter er typisk den væsentligste post i udgiftsbudgettet. Til at koble forventninger om aktiviteter til lønudgifter kan fremmødeplaner og lignende typisk anvendes. Derudover er budgettet typisk yderligere fordelt på øvrige driftsudgifter. Af væsentlige øvrige driftsudgifter ses typisk undergrupperinger af medicinudgifter og implantater. Her kan det være relevant eksempelvis at afdække lagerstyring, forbrug, indkøbsmønstre, betalingstidspunkter for at sikre den mest retvisende periodisering, der afspejler forventningerne til aktiviteter.

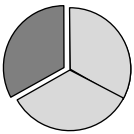
FIGUR 4: ÅRETS SAMLEDE BEVILLING OPDELES I DE RELEVANTE PERIODER



LÆS MERE I INSPIRATIONSMATERIALET:

Sydvestjysk Sygehus har arbejdet med fremmødeplaner som en kobling mellem aktivitet og økonomi.

3 ØKONOMIOPFØLGNING



Økonomiopfølgningen kan ses som en løbende temperaturmåling af, hvor afdelingen befinder sig i forhold til det forventede, og om der er kommet ny viden til, som kan få betydning for forbruget på afdelingen i den restende del af året.

Et væsentligt formål med økonomiopfølgningen er at formidle viden, så ledelsen i tide kan agere hensigtsmæssigt. Det drejer sig om at kunne levere den rette mængde information om eksempelvis risikoen for budgetoverskridelser og hvilke midler, der er til stede fremadrettet.

Dette afsnit giver inspiration til, hvordan to af økonomiopfølgningens elementer – anvendelsen af afvigelsesforklaringer og udarbejdelsen af en ny prognose – kan tilrettelægges, så der sikres systematik i opfølgningen.

Nedenstående spørgsmål fokuserer på henholdsvis afvigelsesforklaringer og nye prognoser:

Anvendelse af afvigelsesforklaringer

- 1) **HVORNÅR SKAL DER LAVES EN AFVIGELSESFORKLARING?**
- 2) **HVORDAN ANVENDES AFVIGELSESFORKLARINGER?**
- 3) **HVORDAN KATEGORISERES AFVIGELSER?**
- 4) **HVILKEN FORM HAR AFVIGELSESFORKLARINGERNE?**
- 5) **HVILKE KONSEKVENSER HAR AFVIGELSEN?**

Udarbejdelse af en ny prognose

- 6) **HVORDAN UDARBEJDES EN PROGNOSE?**
- 7) **HVOR OFTE UDARBEJDES DER PROGNOSE?**

HVAD ER EN AFVIGELSESFORKLARING?

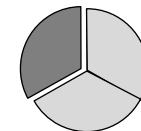
En afvigelsesforklaring er en kort beskrivelse af, hvorfor der kan observeres en difference mellem det forventede forbrug og det realiserede forbrug.

En systematisk anvendelse af afvigelsesforklaringer kan gøre det lettere for både økonomifunktion og afdelingsledelse at vurdere, hvordan en afvigelse mellem budget og forbrug vil påvirke afdelingens endelige regnskab.

HVAD ER EN PROGNOSE?

En prognose er den aktuelle vurdering af udgifter og indtægter for den resterende del af året samt for det forventede regnskabsresultat.

Prognosen er periodiseret og udarbejdet på samme overordnede budgetposter som budgettet.



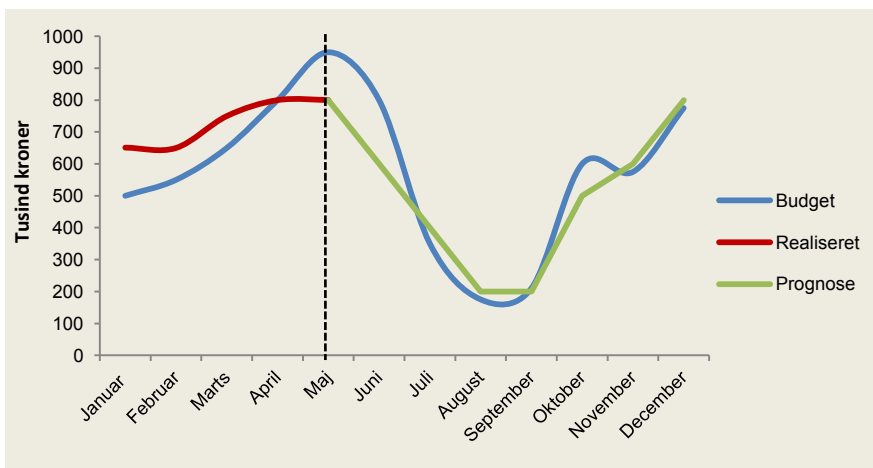
1) HVORNÅR SKAL DER LAVES EN AFVIGELSESFORKLARING?

Økonomifunktionen kan med fordel udarbejde retningslinjer for, hvornår der skal udarbejdes en afvigelsesforklaring. Er der for eksempel behov for, at alle afvigelser skal forklares, eller kan man fokusere på de væsentligste?

Der kan fastsættes et *væsentlighedskriterium* for, hvornår der skal foreligge forklaringer – for eksempel baseret på en procentuel eller nominal værdi. Det kan dels understøtte en ensartethed på tværs af sygehusets afdelinger, dels give en pejling på, hvornår udsving vurderes at have en substantiel betydning på sygehusets økonomi, og hvorvidt udsvinget har betydning for årsresultatet.

Uden et væsentlighedskriterium vil ledelsen skulle forholde sig til alle afvigelser, og dermed risikerer man, at ledelsen mister overblikket over den samlede økonomi. Det vil desuden medføre et stort ressourceforbrug både for den enkelte afdeling og økonomifunktionen, hvis alle afvigelser skal forklares.

FIGUR 5: ILLUSTRATION AF SKELLET MELLEM BAGUDRETTEDE OG FREMADRETTEDE AFVIGELSER



2) HVORDAN ANVENDES AFVIGELSESFORKLARINGER?

Brugen af afvigelsesforklaringer i forbindelse med opfølgningen kan bidrage til at kvalificere vurderingen af, om aktiviteter og udgifter udvikler sig som forventet, og om eventuelle udsving har betydning for årsresultatet. Afvigelsesforklaringerne skal levere en meningsfuld beskrivelse af afvigelsens årsag samt en handleplan for håndtering af afvigelsen. Afvigelsesforklaringen kan med fordel være retningsgivende for, hvilke handlinger afvigelsen kan give anledning til.

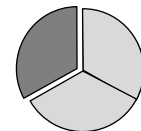
Figur 5 illustrerer forskellen på bagudrettede og fremadrettede afvigelsesforklaringer. Bagudrettede afvigelsesforklaringer i forbindelse med en økonomiopfølgning pr. 1. maj skal forklare væsentlige afvigelser mellem realiseret forbrug og budgettet år-til-dato svarende til afvigelserne mellem den blå og røde kurve indtil maj i figuren.

Fremadrettede afvigelsesforklaringer forklarer væsentlige afvigelser mellem den forrige prognose og nyeste prognose for den resterende del af året. I figur 5 er det illustreret som svarende til afvigelserne mellem den grønne og blå kurve fra maj og frem.

Afvigelsesforklaringerne kan således bidrage til at kvalificere prognosen for årsresultatet.

LÆS MERE I INSPIRATIONSMATERIALET:

Sydvestjysk Sygehus har i løbet af projektperioden arbejdet med kategorisering af afvigelsesforklaringer og væsentlighedskriterium for, hvornår der skal foreligge en forklaring.



3) HVORDAN KATEGORISERES AFVIGELSER?

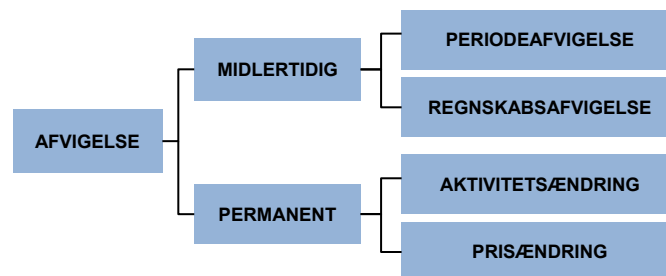
Afvielser kan have flere forskellige årsager. For at bevare overblikket kan det derfor være relevant med en systematisk håndtering af dem i forbindelse med den løbende økonomiopfølgning.

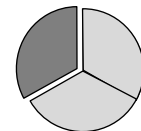
Systematik i anvendelsen af afvigelsesforklaringer kan skabes ved en kategorisering af de enkelte afvielser. Herved vil det tydeligt fremgå i opfølgningen, om afvigelsen skyldes for eksempel en periodeforskydning, en aktivitetsændring eller en ændring i priserne. Det er særlig væsentligt at tydeliggøre, om afvigelserne har midlertidig eller permanent betydning. Figur 6 er et eksempel på, hvordan afvigelsesforklaringer kan nedbrydes i kategorier.

Formålet med en stringent kategorisering af afvigelsesforklaringer er at skabe et fælles udgangspunkt for økonomifunktionens overvejelser forbundet med opfølgningen. Kategoriseringen skal sikre, at der aktivt tages stilling til, hvorfor sygehuset eller den enkelte afdeling har konstateret afvielser ved opfølgningen.

Afvigelsesforklaringen har fokus på afvigelsens årsager, det vil sige grunden til, at eksempelvis de forventede aktiviteter ikke er gennemført som forudsat i budgettet eller i den forrige prognose - samt årsager til eventuelle ændringer fremadrettet. På den måde er afvigelsesforklaringerne med til at afdække, hvordan den hidtidige udvikling i budgetåret kan forventes at få fremadrettet betydning. På side 16 er det nærmere forklaret, hvordan den nye prognose kan tage højde for forskellige typer afvielser.

FIGUR 6: EKSEMPEL PÅ HVORDAN AFVIGELSESFORKLARINGER KAN NEDBRYDES I AFGRÆNSEDE KATEGORIER





4) HVILKEN FORM HAR AFVIGELSESFORKLARINGERNE?

Afvigelsesforklaringer kan anvendes for at sikre systematik i de løbende vurderinger af, hvordan realiserede afvigelser mellem budget og realiseret forbrug påvirker det forventede regnskab.

Retningslinjer for udformning af afvigelsesforklaringerne og afvigelsesforklaringernes opbygning fastsættes af økonomifunktionen. Én overvejelse er, hvorvidt afvigelsesforklaringerne skal være skriftlige eller mundtlige.

En skriftlig udformning af afvigelsesforklaringer har den fordel, at de kan være med til at sikre et fælles grundlag for dialog mellem økonomifunktionen og afdelingen samt kontinuitet og personuafhængighed i økonomiopfølgningen.

Ønskes en mundtlig økonomiopfølgning, kan det være en fordel, at dialogen understøttes af spørgsmål, der indkredser afvigelsesernes karakter. Den mundtlige opfølgning kan endvidere understøttes af, at man ved mødets afslutning i fællesskab skriftligt noterer afvigelsesernes karakter. Dette kan styrke den efterfølgende opfølgning og dialogen med afdelingen.

Uanset om forklaringerne er skriftlige, mundtlige eller en kombination af disse, er det hensigtsmæssigt med en systematisk tilgang til brugen af afvigelsesforklaringer

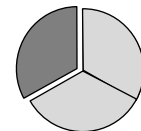
5) HVILKE KONSEKVENSER HAR AFVIGELSEN?

Forklaringerne skal være klart formulerede og tydeliggøre afvigelsens umiddelbare konsekvens. Dermed får ledelsen et klart overblik over fremadrettede handlingsmuligheder og handlerum på baggrund af økonomiopfølgningen.

I den forbindelse er det relevant at huske på, at en korrigerende handling først er en korrektion, når den er gennemført – ikke når den er aftalt. En opfølgning på, om handlingen er effektueret, er derfor relevant.

LÆS MERE I INSPIRATIONSMATERIALET:

I Inspirationsmaterialet er der givet eksempler på forskellige kategoriseringer af afvigelser og gode formuleringer af afvigelsesforklaringer.



6) HVORDAN UDARBEJDES EN PROGNOSE?

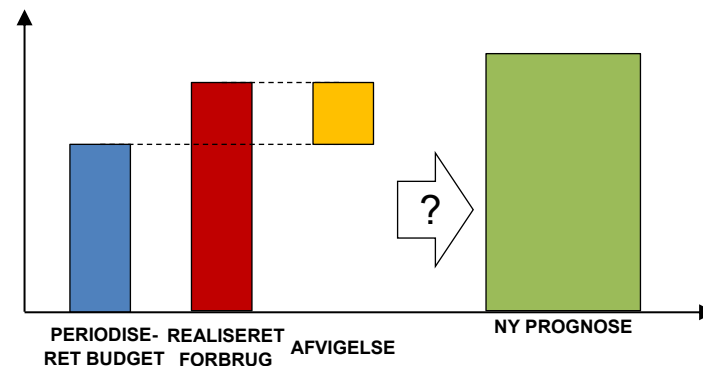
Den systematik, som anvendelsen af afvigelsesforklaringer kan bidrage med, kan anvendes ved udarbejdelsen af en ny prognose. Typen af afvigelse vil have forskellige konsekvenser for den nye prognose. Som illustreret i figur 7, skal der således tages stilling til om, og i så fald hvordan årsagerne til de bagudrettede afvigelserne kan få indflydelse på prognosen.

Anvendelsen af afvigelsesforklaringer af afgrænsede dele af den samlede afvigelse mellem budget og det realiserede forbrug giver nærmere viden om, hvordan den bagudrettede afvigelse forventes at påvirke den samlede prognose.

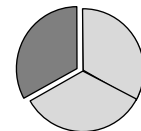
Prognosen skal periodiseres og kommer derved til at udgøre den seneste forbrugsvurdering for resten af året. I tabel 1 er gengivet eksempler på, hvordan forskellige typer bagudrettede afvigelser kan få betydning for den fremadrettede prognose. Prognosen udarbejdes på samme overordnede budgetposter som budgettet.

Prognosen for den resterende del af året viser forbrugsprofilen for årets resterende perioder, mens prognosen for det forventede regnskabsresultat er det samlede bud på regnskabsresultatet.

FIGUR 7: UDARBEJELSE AF NYE PROGNOSE



TABEL 1: EKSEMPLER PÅ HVORDAN BAGUDRETTEDE AFVIGELSER KAN FÅ FREMADRETTET BETYDNING	
Afvigelse	Eksempel på fremadrettet konsekvens
Prisændring: Ny indkøbsaftale på implantater	Grundet et prisfald på implantater er der i perioden realiseret et mindreforbrug i forhold til det forventede. Hvis der er planlagt yderligere indkøb fremadrettet inden for samme indkøbsaftale, bør forventningerne til disse indkøb fastsættes efter den nye indkøbsaftale.
Aktivitetsændring: Funktion er flyttet til nabosygehus	Der er realiseret et mindreforbrug som følge af, at en funktion på afdelingen er flyttet til et andet sygehus. Den fremadrettede prognose bør nedskrives.
Periodiseringsafvigelse: Regning er modtaget tidligere end forventet	Der er realiseret et merforbrug i forhold til det forventede for perioden. Da regningen er betalt, bør den fremadrettede prognose nedskrives i forhold til det, der tidligere var forventet.

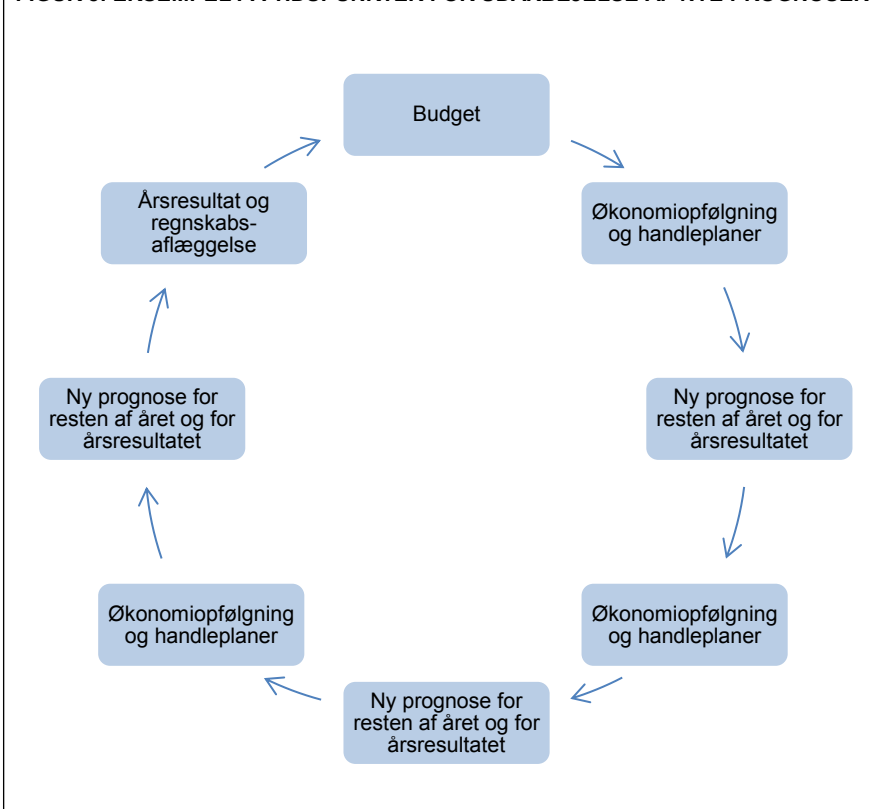


7) HVOR OFTE UDARBEJDES EN PROGNOSE?

Økonomifunktionen skal tage stilling til, hvor ofte der skal udarbejdes prognoser. Ofte vil der være en tæt kobling mellem frekvensen for prognoser på sygehusniveau og for de enkelte afdelinger. For statslige institutioner er der fastsat krav om kvartalsvise prognoser i den eksterne opfølgning, mens institutionerne internt kan opdatere prognosen hyppigere. Samme overvejelser omkring prognosens betydning for eksterne og interne opfølgningskrav kan gælde for udarbejdelse af prognoser for sygehuse og afdelinger.

Den seneste prognose kan bruges som grundlag for den følgende økonomiopfølgning og derved udgøre det fremadrettede styringsgrundlag. Således sikres det, at drøftelser af afvigelser altid tager udgangspunkt i den nyeste viden og aktuelle forventninger. Figur 8 viser eksempel på anvendelsen af prognoser tilknyttet økonomiopfølgningerne i løbet af året. Prognosen omfatter en periodiseret prognose for de resterende perioder i året samt en prognose for årsresultatet. Antallet af prognoser og opfølgninger i figuren er til eksempel. Antallet af økonomiopfølgninger og prognoser for året bør vurderes i forhold til mulighed for rettidige handlinger.

FIGUR 8: EKSEMPEL PÅ TIDSPUNKTER FOR UDARBEJDELSE AF NYE PROGNOSE



ANBEFALINGER

GENERELT

- Økonomifunktionen udsender skriftlige retningslinjer for periodisering af afdelingens budgetter.
- Budgetterne periodiseres på lavest mulige organisatorisk niveau med budgetansvar.
- Budget for henholdsvis aktiviteter og udgifter indeles i samme perioder.
- Periodisering af budgettet skal afspejle afdelingens karakteristika og behov for opfølgning.
- Økonomifunktionen tager aktivt stilling til konsekvensen for opfølgningen ved eventuelle efterslæb i den løbende aktivitetsregistrering.

PERIODISERING AF BUDGETTER

- Økonomifunktionen og afdelingen skal opnå kendskab til de væsentligste og mest udgiftstunge aktiviteter og i hvilke måneder i året, de forventes.
- Budgettets periodisering skal afspejle forventningerne i budgetåret til aktivitet og aktiviteternes indflydelse på udgiftstrækket.
- En periodisering, der tager udgangspunkt i afdelingsledelsens daglige styring, giver øget mulighed for en styringsrelevant opfølgning.

ØKONOMIOPFØLGNING

- Økonomifunktionen skal tage stilling til, hvornår der skal udarbejdes en afvigelsesforklaring, herunder fastsætte et væsentlighedskriterium.
- Økonomifunktionen fastsætter retningslinjerne for forklaringernes opbygning, herunder eventuelle krav til en kategorisering af de enkelte afvigelser.
- Udformning af afvigelsesforklaringer skal foregå systematisk og sikre et fælles vidensgrundlag at agere ud fra – fx i form af skriftlige afvigelsesforklaringer.
- Med afsæt i afvigelsesforklaringerne vurderes, hvilke korrigerende handlinger ledelsen indstilles at iværksætte.
- Følg op på om aftalte korrigerende handlinger er effektueret.
- Prognosen baseres på de korrektioner, der følger af økonomiopfølgningernes afvigelsesforklaringer.
- Der tages stilling til, hvor ofte der udarbejdes prognoser. Frekvensen kan med fordel være i overensstemmelse med den fastlagte frekvens for økonomiopfølgningerne.