

# Erhvervsskoleregnskabet

En vejledning i læsning af erhvervsskoleregnskaber for bestyrelsesmedlemmer og medarbejdere på erhvervsskolerne.

Revideret og ajurført udgave fra oktober 2023



danske

ERHVERVSSKOLER  
OG -GYMNASIER

BESTYRELSERNE

## Indhold

Indledning.....	2
Resumé.....	3
Gennemgang af en skoles økonomistyring og et erhvervsskoleregnskabs indhold.....	4
Regnskabets placering som en del af skolens samlede styring.....	4
Overordnede principper for udarbejdelsen af erhvervsskoleregnskabet .....	5
De forskellige elementer i en erhvervsskoles regnskab .....	7
Revisors rolle og opgaver (revisionspåtegning) .....	16
Faresignaler .....	18
Beskrivelse af hoved- og nøgletal .....	19
Appendiks .....	20
Basale regnskabsmæssige definitioner .....	20
Flere forskellige typer regnskaber .....	23
Det driftsøkonomiske eller interne regnskab, generel model .....	24
Arter, formål og projekter.....	25

# Indledning

Handelsskoler, tekniske skoler, AMU-centre og landbrugsskoler blev omfattet af den nuværende form for statsligt selveje pr. 1. januar 1991.

De tidligere amtsinstitutioner Almene gymnasier, VUC'er og Social- og sundhedsskoler (SOSU-skoler) blev pr. 1. januar 2007 omfattet af det statslige selveje i forbindelse med amternes nedlæggelse.

En erhvervsskole er, jf. lov om institutioner for erhvervsrettet uddannelse (IEU), omfattet af statsligt selveje med taxameterfinansiering. Statsligt selveje indebærer, at det er skolens bestyrelse, som har ansvaret for skolen og for skolens aktiviteter i henhold til gældende love mv. Taxameterfinansiering betyder, at indtægtsgrundlaget varierer i takt med aktivitetsudviklingen.

Denne finansieringsform stiller store krav til skolernes økonomistyring og til bestyrelsernes indsigt i erhvervsskolernes budgetter og regnskaber, samt til de regler, der styrer skolernes økonomiske råderum.

Temahæftet er tænkt som hjælp for den enkelte skoles bestyrelse til brug i forbindelse med læsning af skolens årsrapport og budget. Også skolernes mellemledere uden økonomisk baggrund kan få glæde af at læse hæftet.

Da der løbende sker ændring på økonomistyringsområdet, herunder kravene til årsrapporterne, er temahæftet ajourført frem til oktober 2023, mens læseren efterfølgende selv må holde sig orienteret om nye relevante ændringer på [www.uvm.dk/institutioner-og-drift](http://www.uvm.dk/institutioner-og-drift) og [www.deg.dk](http://www.deg.dk).

Med venlig hilsen

Danske Erhvervsskoler og -Gymnasier – Bestyrelserne  
Oktober 2023



## Resumé

Dette temahæfte er primært rettet mod erhvervsskolernes bestyrelsesmedlemmer og mellemledere, der ikke i forvejen har en dybere indsigt i økonomi- og regnskabsmæssige forhold.

Temahæftet sigter mod at sætte læseren i stand til at gennemgå erhvervsskolernes regnskaber, idet der foretages en gennemgang af det væsentligste indhold i et konkret erhvervs- skoleregnskab, herunder hvad regnskabslæseren specielt skal hæfte sig ved. Der foretages også en gennemgang af relevante analyser til belysning af skolens økonomiske situation og udvikling.

Temahæftet er opbygget således, at regnskabets enkelte bestanddele, poster og nøgletal. I gennemgangen er der bl.a. fokuseret på forhold, som regnskabslæseren, her typisk et bestyrelsesmedlem, skal være opmærksom på i relation til økonomiske risici. Også regnskabstekniske begreber, som f.eks. afskrivninger og deres betydning for regnskabet, gennemgås. Endelig diskuteres det, hvorvidt en erhvervsskole skal have overskud og i givet fald hvor stort. I gennemgangen fokuseres der også på ”risikobilledet”, dvs. særlige risikofaktorer og faldgruber.

Et væsentligt element i skolernes økonomistyring, er ledelsen og revisors rapportering til bestyrelsen. Rapporteringen af årsregnskabet gennemgås med særlig vægt på revisionsprotokollen og revisionspåtegningen af regnskabet.

Til at illustrere de forskellige elementer i årsrapporten har vi konstrueret dele af et fiktivt regnskab for Den Ukelige Erhvervsskolen (DUE), som er en kombinationsskole med tekniske og merkantile erhvervsuddannelser, erhvervsgymnasiale uddannelser og arbejdsmarkedsuddannelser. Derudover indeholder den fiktive årsrapport alle de afsnit og krav til opstilling af årsrapporten, som fastsættes i Børne- og Undervisningsministeriets standardparadigme for årsrapporter. Udarbejdelse af erhvervsskolernes regnskaber sker med udgangspunkt i de statslige regnskabsregler og -vejledninger, der er tilpasset og modificeret som følge af skolernes status som statslig selvejende institutioner.

For den ikke-regnskabskyndige læser kan det være en god idé at starte læsningen af nærværende temahæfte med appendikset bagerst i temahæftet. Her gennemgås meget kort nogle væsentlige regnskabsbegreber.

Temahæftet består således af tre dele:

- Gennemgang af en skoles økonomistyring og et erhvervsskoleregnskabs indhold.
- En fiktiv årsrapport for Den Ukelige Erhvervsskole kombineret med standardparadigme for årsrapporter.
- Appendiks med generelle regnskabsmæssige begreber.

# Gennemgang af en skoles økonomistyring og et erhvervsskoleregnskabs indhold

## Regnskabet som en del af skolens samlede styring

Før vi ser på årsregnskabet for en erhvervsskole, vil vi se på skolens samlede styring med vægt på økonomistyringen.

Styringsmodellen vil indeholde følgende elementer:

- Strategier, som bestyrelsen har udformet i et tæt samarbejde med den daglige ledelse. Strategierne beskriver forventningerne til udviklingen for skolen på kort og langt sigt – dels som en samlet beskrivelse og dels som mere detaljerede beskrivelser for særlige områder, f.eks. uddannelsesområder, digitalisering mv. Strategierne anvendes som afsæt for beslutninger, der bl.a. danner grundlag for udarbejdelse af budgetter.
- Budgetterne, som udtrykker skolens økonomiske forventninger til og planer for – især – et kommende år. Budgettet udarbejdes typisk i efteråret forud for regnskabsåret (når forslag til finanslov er fremsat og taxametrene dermed i hovedtræk er kendte).
- Ledelsesrapportering med budgetopfølgning, dvs. sammenligning af periodens budget med de faktisk realiserede tal for perioden og suppleret med årsagsforklaring til afvigelser.
- Store skoler kan i nogle tilfælde udarbejde månedsbudgetter og månedregnskaber, mens de fleste mellemstore og mindre skoler typisk udarbejder kvartalsbudgetter og kvartalsregnskaber.
- Budgetopfølgningen sker naturligvis for de samme perioder som budgettet er opdelt i, dvs. månedsvist eller kvartalsvist. Ud over den aktuelle periodes budgetopfølgning indeholder den også ”år til dato”, altså en opsummering fra 1. januar til og med den aktuelle periodes budgetopfølgning.

Skolerne udarbejder flere, men indbyrdes afstemte budgetter, nemlig:

- Aktivitetsbudget, dvs. forventningerne til antal årselever på de enkelte uddannelser i de enkelte budgetperioder og for hele budgetåret.
- Driftsbudget, der viser forventningerne til skolens resultat (overskud/underskud) i de enkelte budgetperioder og for hele budgetåret.
- Investerings- og finansieringsbudgetter, dvs. en oversigt over de forventede anskaffelser af f.eks. udstyr, inventar og bygninger.
- Likviditetsbudget, dvs. oversigt over udviklingen i skolens likvide midler (bankbeholdninger mv.).

Budgettet udarbejdes som nævnt typisk 2-3 måneder forud for regnskabsåret og godkendes af bestyrelsen på dens november- eller decembermøde. Udarbejdelsen sker med baggrund i de kendte data fra de seneste perioder forud for budgetlægningen, prognoser for udviklingen og forventninger til aktiviteten i budgetåret, finanslovens forventede takster og bestyrelsens økonomiske politik med krav til overskud og alt afstemmes til den vedtagne strategi for den kommende periode(r).

I forbindelse med budgetlægningen er det således vigtigt, at skolen nedbryder aktiviteterne på meningsfulde enheder, hvor der kvantitativt kan beskrives forventninger til aktivitetsniveauet i det kommende år. Det vil være relevant for de enkelte uddannelsesområder, men også for organisatoriske

enheder, som f.eks. afdelinger (f.eks. EUD´s grund- og hovedforløb, HHX, HTX og VEU). Hertil kommer budgetter for fællesudgifter og bygningsudgifter samt finansielle poster (renter mv.).

Det skal sikres, at budgetternes specificationsgrad og periodisering kan opfyldes ved de løbende registreringer, som danner grundlag for udarbejdelse af perioderegnskaberne (måned- eller kvartalsregnskaber). Ellers vil det ikke være muligt at sammenligne budgettet med de realiserede tal.

Normalt vil bestyrelsen kun få fremlagt hovedtallene. Skolens økonomiafdeling og de enkelte budgetansvarlige ledere har naturligvis et meget omfattende og specificeret materiale, som danner baggrund for hovedtallene.

## Overordnede principper for udarbejdelsen af erhvervsskoleregnskabet

Erhvervsskoleregnskaber udarbejdes i henhold til:

- Erhvervsskoleloven – LBK nr. 1189 af 22/08/2022– Bekendtgørelse af Lov om Institutioner for Erhvervsrettet Uddannelse
- Finansministeriets bekendtgørelse nr. 116 af 19. februar 2018 om statens regnskabsvæsen mv. (regnskabsbekendtgørelsen). Finansministeriets Budgetvejledning og Økonomisk Administrativ Vejledning (ØAV), herunder vejledning for årsrapport for statslige institutioner
- Bekendtgørelse nr. 1721 af 21. december 2010 om anvendelse af statens regnskabsvæsen m.v.
- Børne- og Undervisningsministeriets vejledninger mv., som kan findes på:  
[www.uvm.dk/institutioner-og-drift/oekonomi-og-drift/regulerede-institutioner/regnskab-og-revision-paa-regulerede-institutioner/aflaeggelse-af-aarsrapport-regulerede-institutioner](http://www.uvm.dk/institutioner-og-drift/oekonomi-og-drift/regulerede-institutioner/regnskab-og-revision-paa-regulerede-institutioner/aflaeggelse-af-aarsrapport-regulerede-institutioner)  
Vejledningerne omfatter bl.a.
  - Vejledning om udarbejdelse af årsrapport
  - Paradigme for årsrapport
- Bekendtgørelse om tilskudsudbetaling m.v. til institutioner for erhvervsrettet uddannelse m.v. samt tilskudsinstruks (IEU-instruksen), som kan findes på:  
[www.uvm.dk/institutioner-og-drift/oekonomi-og-drift/regulerede-institutioner/tilskud-til-institutioner/tilskud-til-erhvervsuddannelser](http://www.uvm.dk/institutioner-og-drift/oekonomi-og-drift/regulerede-institutioner/tilskud-til-institutioner/tilskud-til-erhvervsuddannelser)
- Skolens egen regnskabsinstruks, herunder IT-sikkerhed

Af love, regler mv. fremgår det bl.a., at

- Skolens regnskabsår er finansåret, dvs. kalenderåret
- Der ved regnskabsårets slutning udarbejdes et årsregnskab (årsrapport) omfattende resultatopgørelse (også kaldet driftsregnskab), balance (også kaldet status) og anlægsoversigt (aktiver til langvarigt brug).
- Regnskabet skal underskrives af skolens ledelse og samtlige bestyrelsesmedlemmer.
- Regnskabet opstilles og revideres efter regler, der fastsættes af Finansministeren og Børne- og Undervisningsministeren, og det skal revideres af en statsautoriseret eller registreret revisor (den interne revisor).

- Rigsrevisor kan til brug for gennemgangen af skolens regnskab indhente oplysninger direkte fra bestyrelsen (rigsrevisor er den eksterne revisor, skolens statsautoriserede eller registrerede revisor er den interne revisor).

Årsrapporten, som årsregnskabet nu benævnes, indeholder følgende elementer:

- Generelle oplysninger om institutionen
- Ledespåtegninger og underskrifter samt revisorpåtegninger med underskrift
- Ledelsesberetning, der består af
  - en præsentation af skolen,
  - årets faglige resultat,
  - årets økonomiske resultat,
  - hoved- og nøgletal, der beskriver sammenhænge mellem skolens økonomi og dimensionering,
  - usædvanlige forhold,
  - begivenheder efter regnskabsårets afslutning,
  - forventninger til det kommende år.
- Målrapportering, hvis indhold er fastsat og specificeret af Børne- og Undervisningsministeriet
- Årsregnskabet, der indeholder:
  - Beskrivelse af anvendt regnskabspraksis, dvs. en redegørelse for anvendt regnskabspraksis på alle de områder, der i det enkelte regnskabsår eller over en længere periode er væsentlig for forståelsen af regnskabet (f.eks. hvor lang tid anlægsaktiverne afskrives over).
  - Resultatopgørelse (driftsregnskab) for året.
  - Balance (status), der viser skolens aktiver og passiver på statusdagen.
  - Pengestrømsopgørelse (også kaldet finansieringsanalyse), der viser skolens disponering af likviditeten.
  - Noter, hvori der gives kommentarer og specifikationer til resultatopgørelsens og balancens poster.
  - Særlige specifikationer.

Regnskabets opstilling og disposition skal følge Børne- og Undervisningsministeriets paradigme og vejledning for udformningen. Ligeledes skal regnskabet opgøres efter principperne til god offentlig regnskabsskik, jf. Økonomisk Administrativ Vejledning.

Principper, som regnskabet skal bygges på, er bl.a.:

- *Going Concern princippet*: Skolens aktiver og passiver opgøres med udgangspunkt i, at skolen fortsætter driften. Aktiverne og passiverne værdiansættes således til den værdi, de har for skolen ved fortsat drift.
- *Kontinuitetsprincippet*: Regnskabspraksis for opgørelsen af den enkelte post skal som udgangspunkt være uændret fra år til år. Ændringer i opgørelsen skal angives specifikt i anvendt regnskabspraksis og betydningen for tidligere regnskabsår så vidt muligt beskrives. Årsregnskabet skal tage udgangspunkt i det foregående års ultimo balance (balancen pr. 31.12. året før).



- *Periodiseringsprincippet:* Indtægter og omkostninger medtages i det år, de vedrører. Indtægter medtages i det år, de er realiseret, mens omkostningerne relateres til indtægterne, så alle omkostninger afledt af indtægterne medtages i regnskabet.
- *Værdiansættelse ud fra hver-for-sig-princippet:* Skolens aktiver og passiver værdiansættes hver for sig, så en høj værdiansættelse på et aktiv ikke kan opveje en lav værdiansættelse af et andet aktiv.

## De forskellige elementer i en erhvervsskoles regnskab

Indholdet af regnskabet er kort nævnt i kapitel 2. Her vil vi se nærmere på indholdet af de enkelte elementer og anvende DUE's regnskab og standardparadigmet for årsregnskaber som eksempel. Uddrag af DUE-regnskabet og standardparadigme er bilag til dette temahæfte.

### **Institutionsoplysninger (side 1 i DUE's regnskab)**

Årsrapportens første punkt indeholder oplysninger om institutionen som juridisk person, bestyrelsens sammensætning, den daglige ledelse, skolens formål samt oplysninger om pengeinstitut og den interne revisor.

### **Ledelsespåtegning og den uafhængige revisors erklæringer (side 2 i DUE's regnskab)**

Den daglige ledelse, som har ansvaret for den daglige drift og for det udarbejdede regnskab, underskriver regnskabet.

Bestyrelsen, som regnskabet aflægges til, underskriver herefter regnskabet, idet alle medlemmer af bestyrelsen skal underskrive regnskabet.

Endelig indeholder afsnittet Den uafhængige revisors (den interne revisor) erklæringer i form af en angivelse af revisors konklusion af hans gennemgang af regnskabet samt angivelse af ledelsens hhv. revisors ansvar for det udarbejdede og fremlagte regnskab, der afsluttes med revisors afsluttende revisionspåtegning.

I appendiks er der en uddybning af revisors rolle og opgaver i tilknytning til årsregnskabet.

### **Ledelsesberetning (side 4 til 8 i DUE's regnskab)**

Ledelsesberetningen indledes med en præsentation af skolen, der tager udgangspunkt i skolens vedtægter, og tillige angives skolens mission, vision samt værdigrundlag.

Så følger en redegørelse for årets faglige resultater, f.eks. aktivitetsomfang, opnåede resultater mv. Dernæst en redegørelse for årets økonomiske resultat, en vurdering af resultatet samt evt. særlige forhold, der har påvirket resultatet.



En oversigt over de seneste 5 års hoved- og nøgletal for resultat, balance, pengestrømme, økonomiske nøgletal samt oplysninger om antallet af årselever. Beregningen af de økonomiske nøgletal fremgår af beregningen. I appendiks er der en nærmere og uddybende beskrivelse af de anvendte hoved- og nøgletal.

En redegørelse for usædvanlige forhold, dvs. forhold som alene gør sig gældende for året, og som har en særlig og væsentlig påvirkning af resultatet.

Ledelsesberetningen afsluttes med en redegørelse for forventninger for det kommende år og de forhold, som forventes at gøre sig særligt gældende og som vil påvirke det kommende års regnskab.

Samlet beskriver ledelsesberetningen kort udviklingen i skolens aktivitetsniveau og økonomi samt de forhold, der især har påvirket resultatet.

## **Målrapportering (side 9 i DUE's regnskab)**

I Børne- og Undervisningsministeriets paradigme og vejledning for aflæggelse af årsrapport for skolen er det angivet hvilke måltal, der skal fremgå af årsrapportens afsnit om målrapportering.

Målrapporteringen tilsigter at beskrive mere detaljeret den gennemførte aktivitet i regnskabsåret, og kravene til målrapporteringen bliver løbende justeret afhængig af politisk fokus og krav/forventninger til de resultater, som skolerne skal levere.

## **Regnskab (side 10 til 38 i DUE's regnskab)**

### **Anvendt regnskabspraksis (side 10 til 15)**

I beskrivelsen af anvendt regnskabspraksis skal skolen redegøre for de kriterier og vurderingsprincipper, der ligger bag regnskabet. Det gælder f.eks. principper for:

- Hvornår en indtægt og en omkostning medregnes (typisk indtægter, når de er sikre, og omkostninger, når de truer).
- Indregning af eventuelle leasingaftaler (nye aftaler må ikke indgås, jf. budgetvejledningen).
- Opdeling af omkostningerne på funktioner.
- Eventuelle finansielle instrumenter – typisk renteswaps.
- Afskrivningsperioder og scrapværdier for anlægsaktiver samt grænse for straksafskrivninger (dvs. grænsen for hvornår et aktiv straks føres 100% som en omkostning).
- Op- og nedskrivninger for anlægsaktiver, dvs. regulering af aktivernes værdi ud over de sædvanlige periodeafskrivninger.
- Kursværdi på værdipapirer.

Afskrivningsprincipperne i erhvervsskolernes regnskaber adskiller sig fra det, der er sædvanen i statslige regnskaber. Det er en følge af, at erhvervsskolerne tidligere anvendte årsregnskabsloven som grundlag for aflæggelse af årsregnskaber. Erhvervsskolerne skal fortsat anvende de principper for afskrivninger, som blev anvendt siden skolernes etablering, dvs. anvende længere afskrivningsperioder end generelt på statens område. Det betyder, at erhvervsskolerne anvender principper og perioder, der giver lavere omkostninger i de enkelte år efter anlægsaktivernes anskaffelsestidspunkt, men til gengæld bliver til omkostninger i flere år.

Som det ses af DUE-regnskabet (side 13), anvender denne skole en scrapværdi på bygninger på varierende procenter (25/40) og en afskrivningsperiode på bygninger på mellem 25 til 50 år – alt på baggrund af bygningernes alder ved anskaffelsen og deres anvendelse.

Det betyder, at skolen går ud fra, at bygningerne efter f.eks. 50 år har en restværdi på 50% af anskaffelsesprisen. Det betyder igen, at skolen afskriver 2% pr. år af den del, der skal afskrives, nemlig 50%. Altså afskriver skolen 1% af anskaffelsesprisen (50% af 2% = 1%). Anvendelse af scrapværdier er således individuelt for skole til skole og for bygning til bygning.

Der afskrives kun på bygningerne, ikke på den del af ejendomsværdien, der udgøres af grundværdien.

## **Resultatopgørelsen (side 16 i DUE's regnskab)**

Resultatopgørelsen blev tidligere kaldt driftsregnskabet. Det er en opgørelse over skolens indtægter og omkostninger. Forskellen mellem indtægter og omkostninger er årets overskud eller underskud.

Begreberne udgifter og omkostninger anvendes ofte i flæng. Udgifter betyder anskaffelse, mens omkostninger betyder forbrug. Det er omkostningerne, der påvirker årets resultat. Skolen kan f.eks. have udgifter til anskaffelse af en bil. Bilens værdi er et aktiv, og det påvirker ikke årets resultat. Bilens værdi forringes løbende, og dette værditab er en omkostning. Værditabet kaldes en afskrivning.

Resultatopgørelsen er opstillet meget summarisk. Specifikationer til de enkelte poster findes i noterne senere i årsrapporten med angivelse af nummering.

Resultatopgørelsen skal opstilles funktionsopdelt, hvor. Undervisningens gennemførelse er et eksempel på en funktion. Ledelse og administration er et andet eksempel. Nogle omkostninger som f.eks. IT-drift, herunder eventuel afskrivning på IT-udstyr, er fælles omkostninger for flere funktioner. Sådanne omkostninger fordeles efter fordelingsnøgler ud på de enkelte funktioner (uddannelser). Hvilke fordelingsnøgler, skolerne skal anvende, kan diskuteres, men de kan påvirke den enkelte uddannelses resultat temmelig meget.

Hvis indtægterne er større end omkostningerne, har skolen et overskud. Hvis det modsatte er tilfældet, har skolen et underskud.

Regnskabslæseren skal være opmærksom på, at regnskabet i nogle opstillinger (ikke DUE) har parenteser om nogle af tallene. Parenteser betyder i den forbindelse minustal.

## **Indtægter**

En erhvervsskoles største indtægt er statstilskud.

En anden stor indtægtspost er "Deltagerbetaling og andre indtægter". Det er deltagerbetaling for AMU-kurser og Åben uddannelse samt rekvirenternes betaling for aktiviteter under projekter og indtægtsdækket virksomhed (IDV), altså kurser og serviceydelser uden statstilskud. Projekter udføres typisk for statslige projektmidler og for EU-midler – ved udviklingsprojekter ofte med en medfinansiering fra skolens side.

Hvis skolen er værtsinstitution for administrative fællesskaber, vil den også have indtægter herfra. Statstilskud kommer fra tilskud til elever og kursister. Det udbetales efter takster (taxametre) mv., som

fremgår af finansloven. Alle skoler modtager et grundtilskud, der – bortset fra meget små skoler – ikke er afhængigt af antal årselever. Langt det største statstilskud kommer fra de såkaldte taxametre, dvs. en takst pr. årselev, der fremgår af finansloven. En årselev defineres som en elev i 40 uger, og tilskuddene beregnes derfor som antal årselever gange taxametersats. Der findes flere kategorier af taxametre, hvoraf de vigtigste er:

- Undervisningstaxameteret, der skal dække omkostningerne i forbindelse med undervisningens gennemførelse, dvs. lærerløn, pædagogisk ledelse, undervisningsmaterialer, pædagogisk it- drift, undervisningsudstyr, eksamen mv.
- Færdiggørelsestaxameteret, der udløses for hver elev, der færdiggør en eksamen eller et forløb.
- Fællestaxameteret, der skal dække udgifter til ledelse (skoleleder og souschef), administrativ personale, pedeller, administrativ IT-drift, inventar og udstyr til administration samt drift af bygninger og lokaler i form af rengøring, varme, vand mv.
- Bygningstaxameter, der skal dække kapitaludgifter i forbindelse med skolens lokaler, dvs. (realkredit) renter og afskrivninger på ejede bygninger og husleje af lejede lokaler. Også ind- og udvendig vedligeholdelse samt ejendomsskatter skal dækkes af bygningstaxameteret.

Ovenstående beskrivelse af taxametrene og hvad de skal dække, fremgår af finanslovens § 20. Undervisningsministeriet, og alle taxametersatser og andre tilskud som f.eks. grundtilskud af relevans for erhvervsskolerne fremgår af § 20.3. Erhvervsrettede Ungdomsuddannelser, § 20.4. Gymnasiale uddannelser og § 20.7. Voksen, efter- og videreuddannelse.

Et særligt opmærksomhedspunkt for regnskabslæseren er, hvornår tilskuddene udbetales. Undervisningstaxametre og færdiggørelsestaxametre udbetales tidstro, dvs. i det år, hvor aktiviteten foregår. Fælles- og bygningstaxametrene udbetales forskudt, dvs. efter et elevtal fra en tidligere periode – disse benævnes grundlagsårselever. Eksempelvis udbetales fælles- og bygningstaxametre i 2023 på grundlag af det antal årselever, skolen havde i 4. kvartal 2021 og de tre første kvartaler i 2022. Ved fald i aktiviteten betyder det, at skolen faktisk indregner for store indtægter og dermed måske reelt har et dårligere resultat end regnskabets tal. Ved stigende aktivitet må skolen vente godt et år med at få tilskuddene til fælles- og bygningsudgifter. Det betyder, at årets resultat reelt er større end regnskabets tal. Skolerne må ikke korrigerer for disse forhold i regnskabet (regnskabsteknisk: De må ikke periodisere på dette område).

Det skal understreges, at skolerne er omfattet af det såkaldte **bloktilskudsprincip**. Det betyder, at skolerne frit kan anvende de modtagne tilskud efter de prioriteringer, den enkelte skole vælger. Det er således ikke et krav, at der skal være balance mellem de enkelte taxametertyper og de omkostninger, der afholdes inden for området.

## Driftsomkostninger/afskrivninger

Som tidligere omtalt, betyder omkostning forbrug. Der skelnes mellem omkostninger, der betales kontant, og omkostninger, der ikke betales kontant. Sidstnævnte er afskrivninger på anlægsaktiver. Den normale praksis på erhvervsskoler, jf. budgetvejledningen, er, at anskaffelser under 50.000 kr. straksafskrives fuldt ud, og dermed straks bliver til en omkostning. Aktiver over denne grænse bogføres som et anlægsaktiv, f.eks. bygninger, udstyr, inventar og biler.

Den løbende værdiforringelse af anlægsaktiverne udgør et forbrug og registreres derfor som omkostninger hen over aktivernes brugstid. Disse omkostninger kaldes afskrivninger og er ikke en kontant udbetaling. Udbetalingen skete i forbindelse med anskaffelsen.

Normalt fordeles afskrivningen lineært over brugstiden, dvs. med lige store beløb hvert år. Hvis f.eks. en bil forventes at have en levetid på 5 år og ingen scrapværdi efter 5 år, så afskrives anskaffessummen med 20% hvert år. Bygninger til teoretisk undervisning afskrives normalt over 50 år og vil normalt have en scrapværdi på 25-50%. Hvis en bygning f.eks. er anskaffet for 40 mio. kr. og forventes at have en levetid på 50 år og en scrapværdi på 30%, beregnes de årlige afskrivninger som  $1/50 = 2\%$  af (40 mio. kr. - 12 mio. kr.) = 560.000 kr. De 12 mio. kr. i parentes udgør 30% af 40 mio. kr. = scrapværdien.

Særligt om ”bunkning”: Ved anskaffelse af IT-udstyr og andet udstyr kan skolen vælge, om den vil se på de enkelte enheder (f.eks. den enkelte pc'er eller det enkelte skolebord), eller om den vil se på den samlede anskaffelse.

Hvis skolen f.eks. anskaffer 100 pc'er til 6.000 kr. pr. stk., i alt 600.000 kr., har den følgende valg:

- Afskrive hele beløbet på 600.000 kr. straks, altså bogføre hele beløbet som en omkostning.
- Bogføre den samlede anskaffelse på 600.000 kr. som et aktiv og så afskrive beløbet over f.eks. 3 år med 200.000 kr. pr. år. Herved fordeles den samlede omkostning over flere år.

Skolens valg af bunkning eller ikke-bunkning skal fremgå af årsrapportens afsnit om anvendt regnskabspraksis.

## Finansielle poster

Indtægterne med fradrag af driftsomkostningerne giver ”Resultat af primær drift”. Hertil skal lægges finansielle indtægter (f.eks. renter af bank- og obligationsbeholdninger og kursgevinst) og fratrækkes finansielle omkostninger (f.eks. renter af bankgæld og realkreditrenter, bidrag til realkreditlån samt kurstab).

## Ekstraordinære poster

Efter de finansielle poster fremkommer resultatet før ekstraordinære poster. Ekstraordinære poster er indtægter og omkostninger, der ikke vedrører skolens primære/ordinære drift og ikke vil komme igen år efter år. Det kan f.eks. være fortjeneste eller tab i forbindelse med salg af fast ejendom.

## Årets resultat (DUE side 16)

Endelig kommer man nu frem til årets resultat.

DUE har i 2022 et underskud på 4 mio. kr. og et underskud på 0,3 mio. kr. i 2021.

Når årets resultat sættes i forhold til omsætningen, fås overskudsgraden, som er et af de nøgletal, skolen skal beregne. Overskudsgraden for DUE udgør i 2022  $-4,0 \text{ mio. kr} \times 100 / 249,0 \text{ mio. kr.} = -2\%$ . I 2021 udgjorde overskudsgraden 0 %

En underskudsgrad i 2022 på 2 % betyder, at for hver krone, skolen har i indtægt, har den fået 0,02 øre i underskud.

Der er store forskelle i både skolernes mål for overskud og de realiserede overskud på de enkelte skoler. I de senere år har gennemsnittet på erhvervsskoler ligget på godt 1% og på SOSU-skoler dog ca. 1-2%. Dog havde flertallet af erhvervsskolerne underskud i 2022.

## Formålsregnskaber

Resultatopgørelsen og noterne er udarbejdet på grundlag af omkostningsarter, dvs. angivelse af arten af udgifter. Eksempler på omkostningsarter er løn til lærere, til administrative medarbejdere og servicemedarbejdere, samt omkostninger til læremidler, udstyr, el, varme, vand og IT-drift.

Ud over regnskaber opdelt efter omkostningsarter udarbejder skolen også de såkaldte formålsregnskaber, dvs. opdeling på de formål eller opgaver, som skolen udfører. Formål er f.eks. skolens uddannelser, der kan være opdelt i EUD-grundforløb, de enkelte hovedforløb, HHX, HTX og AMU men formål er også omkostninger til administration, bygningsdrift mv.

Formålsregnskaberne viser de enkelte formåls (uddannelsers) resultater. Nogle omkostningsarter (f.eks. lærerløn) kan direkte henføres til de enkelte uddannelsesområder, mens andre omkostninger (f.eks. IT-drift og kopiering) er fælles for alle eller mange formål. Disse indirekte omkostninger må fordeles ud på de enkelte formål ved hjælp af fordelingsnøgler (f.eks. antal årselever, antal kursister, antal m<sup>2</sup>, antal pc'ere i områderne). Den valgte fordelingsnøgle inkl. eventuelle vægtninger er naturligvis afgørende for de enkelte formåls (uddannelsers) resultat, hvorfor formålsregnskaber skal tages med forbehold. Fordelingen af de indirekte omkostninger er forbundet med usikkerheder, da fordelingsnøgler ikke er objektive nøjagtige og andre fordelingskriterier kan give et andet billede af den enkelte uddannelse. Det bevirker også, at det er nødvendigt at vurdere, om de fordelte omkostninger vil bortfalde, hvis en uddannelse tænkes nedlagt.

Se yderligere om regnskabsopstillinger, omkostningstyper og fordelinger i appendikset.

## Balancen (side 17 og 18 i DUE's regnskab)

Balancen blev tidligere kaldt status.

Den er en opgørelse over skolens aktiver (værdier) og passiver (gæld) på balancedagen, dvs. regnskabsårets sidste dag – i skoleregnskaber altid den 31. december.

Passiverne viser kapitalfremskaffelsen. Kapital fremskaffes ved enten egenkapital, dvs. ved selv at have tjent pengene i form af opsparat overskud gennem årene eller lån af penge fra fremmede (gæld). Aktiverne viser, hvad den fremskaffede kapital er anvendt til, dvs. de værdier, som skolen ejer. Aktiver og passiver er altid lige store, altså:

- Aktiver = passiver
- Aktiver = gæld + egenkapital
- Egenkapital = aktiver – gæld

## Aktiver (side 17)

Aktiverne opdeles i hovedposterne anlægsaktiver og omsætningsaktiver.

*Anlægsaktiver* kendetegnes ved at være de mindst likvide aktiver, dvs. vanskeligst umiddelbart at omsætte til likvide midler (kontanter). Anlægsaktiverne er endvidere uafhængige af aktivitetens (omsætningens) størrelse. Hvis f.eks. en bygning først er anskaffet, så kan den ikke reduceres i takt med at elevtallet falder eller løbende udvides, hvis aktiviteten stiger.

Anlægsaktiverne underopdeles i:

- *Immaterielle anlægsaktiver*, der på skoler oftest vil omfatte indretning af lejede lokaler. Hvis et lejemål f.eks. er indgået over 10 år, afskrives udgiften til indretning med 1/10 hvert år, altså fordeles omkostningerne over 10 år.
- *Materielle anlægsaktiver*, der på skoler typisk vil omfatte skolens ejede grunde og bygninger, udstyr og inventar. Også disse aktiver afskrives over den forventede brugsperiode og bliver således til omkostninger i resultatopgørelsen i årene efter anskaffelsen.
- *Finansielle anlægsaktiver*, der f.eks. omfatter værdipapirer anskaffet med henblik på besiddelse i lang tid samt deposita i forbindelse med lejemål.

*Omsætningsaktiver* er de mest likvide aktiver. Deres størrelse vil typisk afhænge af aktivitetens (omsætningens) størrelse. Omsætningsaktiver er aktiver, der relativt hurtigt kan omdannes til kontanter eller indestående i pengeinstitutter.

På en skole vil omsætningsaktiverne typisk bestå af varebeholdninger, tilgodehavender for leverede ydelser og periodeafgrænsningsposter. Posten periodeafgrænsningsposter i både aktiv- og passivside anvendes til at placere indtægter og omkostninger i det regnskabsår, hvor de hører hjemme. I aktivside kan det f.eks. være forudbetalinger for omkostninger, og i passivside kan det f.eks. være forbrugte, men endnu ikke betalte omkostninger.

Likvide midler udgøres af skolens beholdninger i pengeinstitutter og eventuel beholdning af værdipapirer i form af stats- eller realkreditobligationer. Jf. budgetvejledningen må skolen ikke købe aktier.

## **Passiver (side 18)**

Passiverne viser, hvordan skolen er finansieret, altså hvordan den har skaffet den kapital, der er investeret i skolens aktiver. Som angivet ovenfor sker det dels ved egenkapital, dels ved fremmedkapital, der også er benævnt gæld.

Skolens egenkapital er opstået ved, at hvert års overskud eller underskud siden skolens stiftelse er blevet overført til posten egenkapital.

Egenkapitalen opdeles i to poster, nemlig egenkapital pr. 31.12.1990 (eller en senere dato) og egenkapital i øvrigt. Datoen 31.12.1990 er den sidste dato før den reform, der pr. 01.01.1991 indførte den nuværende form for statsligt selveje. Senere datoer opstår som led i fusioner, hvor de forskellige skolers kapitaler er slået sammen. Egenkapitalen pr. 31.12.1990 udgør den frie egenkapital, som i tilfælde af skolens opløsning kan disponeres frit. Det skal fremgå af skolens vedtægter, hvor stor den frie egenkapital er.

Egenkapital i øvrigt skal i tilfælde af skolens opløsning tilbageføres til staten.

*Skolens gæld* opdeles i:

- Langfristet gæld, der defineres som gæld, der forfalder senere end et år.
- Kortfristet gæld, der forfalder inden for det første år efter balancedagen.

Kortfristet del af den langfristede gæld er et udtryk for det næste års afdrag på den langfristede gæld, typisk realkreditgæld.

En væsentlig post under den korte gæld er feriepengeforpligtelsen. Den er et udtryk for, hvor meget skolens personale har til gode for optjent, men endnu ikke afholdt ferie. Denne post vil med tiden udgå som følge af den nye ferielov.

En anden væsentlig post er ”Mellemlægning med Undervisningsministeriet”. Beløbet er modtaget fra Undervisningsministeriet en af de sidste dage i december og udgør forudbetaling af tilskud for januar måned og januar kvartal. Regnskabslæseren skal være opmærksom på, at denne gæld vil blive mindre og mindre og helt være borte efter 3 måneder. Posten likvide midler i aktivsiden vil falde tilsvarende i løbet af januar kvartal, da skolen skal bruge penge fra ministeriet på især lønninger i den kommende måned og det kommende kvartal. I de næste 3 måneder vil de likvide midler derfor være forsvundet og eventuel trækingsret i et pengeinstitut anvendes til finansiering af betalinger, indtil næste store forudbetaling kommer i slutningen af marts

I nogle erhvervsskoleregnskaber indeholder passiverne af og til en 3. hovedgruppe, nemlig hensættelser. De 3 hovedgrupper vil så være:

- Egenkapital
- Hensættelser
- Gæld

Hensættelser vil normalt være skønsmæssigt hensatte beløb til gæld eller forpligtelser, hvis nøjagtige størrelse og forfaldstidspunkt ikke kendes. Det kan f.eks. være hensættelser foranlediget af retssager om erstatning, eller usikkerhed om krav om tilbagebetaling af taxametertilskud.

En hensættelse vil formindske årets resultat i det år, hvor hensættelsen foregår. Når det nøjagtige beløb for forpligtelsen eller den eventuelle forpligtelse kendes, reguleres beløbet, og hensættelsen fjernes. Hensættelser må ikke anvendes til at regulere årenes resultat.

I stedet for hensættelser kan det i en regnskabsnote angives, at der er en potentiel udgift, men at den ikke kan beregnes eller opgøres tilstrækkeligt præcist til at blive medtaget i regnskabet, hvorfor den ikke medtaget som beløb i regnskabet. Ved retssager vil det ofte være hensigtsmæssigt alene at angive, at der er en risiko for en omkostning.

## **Pengestrømsopgørelse (kaldes også finansieringsanalyse) (side 20 i DUE's regnskab)**

Resultatopgørelsen indeholder som tidligere nævnt indtægter og omkostninger og dermed årets resultat, dvs. overskud eller underskud. Det er naturligvis vigtigt, at skolen får et tilfredsstillende resultat, men det er mindst lige så vigtigt, at skolen har den nødvendige likviditet til fortsat drift. Og der er ikke nødvendigvis en sammenhæng mellem resultat og likviditet. Kort sagt omformer pengestrømsopgørelsen årets resultat til årets udvikling i likviditeten. Opgørelsen beskriver med andre ord, hvorfor udviklingen i likviditeten ikke svarer til årets driftsmæssige resultat. F.eks. medfører



afskrivninger ikke udbetaling af likvider, mens anskaffelse af anlægsaktiver ikke står i resultatopgørelsen, men giver et træk på likviditeten og derfor medtages i pengestrømsopgørelsen.

Pengestrømsopgørelsen tager udgangspunkt i årets resultat. Herefter foretages der korrektioner for de poster i resultatet, der ikke medfører træk på de likvide midler. Desuden foretages reguleringer for stigninger og fald i varebeholdninger, tilgodehavender og gæld. F.eks. vil en stigning i tilgodehavender forringe likviditeten, mens en stigning i gælden vil forbedre likviditeten – og omvendt ved fald. Herefter fremkommer mellemresultatet ”Pengestrømme fra driftsaktivitet”.

Herefter beregnes pengestrømmene fra investeringsaktivitet, dvs. køb af anlægsaktiver som bygninger, udstyr og inventar til værdier. Dog medtages kun de anskaffelser, der overstiger bund- grænsen for straksafskrivning. De straks afskrevne anskaffelser indgår jo i resultatopgørelsen som omkostninger.

Endelig beregnes resultatet af finansieringsaktivitet, f.eks. afdrag på lån og optagelse af nye lån.

### **Noter til årsrapporten (side 21 til 38 i DUE's regnskab)**

Såvel resultatopgørelse som balance indeholder kun hovedtal. Der er således ingen specifikationer af de enkelte poster. Sådanne specifikationer og uddybninger får regnskabslæseren ved at læse noterne. I DUE-regnskabet/årsregnskabsparadigmet specificeres resultatopgørelsens poster i noterne 1-13. I omkostnings- specifikationerne går det igen, at omkostningerne på de enkelte funktioner opdeles i løn, afskrivninger og øvrige omkostninger. De kaldes omkostningsarter.

Hvis skolen er vært for et eller flere administrative fællesskaber, fremgår det af noterne 2 og 6. Indtægten i note 2 er identisk med omkostningerne i note 6, idet skolen hverken må tjene eller tabe på administrative fællesskaber med andre skoler. Regnskabslæseren skal være opmærksom på, at administrative fællesskaber får såvel indtægter som omkostninger til at stige – ofte kraftigt – uden at dette er et tegn på øget aktivitet på skolen.

Noterne 14-33 er specifikationer til balancen. Især note 14-19 til immaterielle og materielle anlægsaktiver er omfattende. Noterne viser:

- Den oprindelige anskaffelsessum for de forskellige typer aktiver.
- Eventuelle opskrivninger af dem.
- Summen af samlede af- og nedskrivninger.

Kun anlægsaktiver, der stadig er i brug indgår i opgørelsen. Når et aktiv sælges eller skrottes, fjernes det fra opgørelsens poster.

Det kan forekomme, at der udover de normale afskrivninger foretages nedskrivning på f.eks. på en af skolens ejendomme. En nedskrivning foretages, når de almindelige afskrivninger ikke skønnes at give en retvisende værdi af aktivet. I resultatopgørelsen indgår nedskrivningen under bygningsdrift, og i noterne indgår den i note 7. Nedskrivningen kan således få en ret kraftig negativ indvirkning på årets overskud.

Note 22 og 23 i regnskabet viser udviklingen i egenkapitalen fra årets begyndelse til årets slutning. Som det fremgår, indregnes positive og negative værdier af finansielle sikringsinstrumenter (typisk renteswaps) i egenkapitalen uden om resultatopgørelsen.

Eventualforpligtelser (note 33) indeholder oplysninger om eventuelle forpligtelser, som ikke fremgår af eller indgår i selve regnskabet, men som kan have betydning for vurderingen af den økonomiske stilling. Det kan f.eks. være uafsluttede voldgiftssager, retssager eller andre krav rejst mod skolen, men hvor det ikke er muligt at beregne den økonomiske virkning af sagens eventuelle udfald.

### **Særlige specifikationer til årsrapporten (side 33 til 38 regnskab)**

I de særlige specifikationer medtages øvrige regnskabsmæssige forhold eller specifikationer, som ministeriet har vurderet har en betydning og interesse, som gør at regnskabslæseren skal oplyses om dem. Det gælder f.eks.:

*Omfanget af udlagte aktiviteter*, dvs. tilskud, som er modtaget på vegne af andre skoler, og derfor er videresendt eller som andre skoler har modtaget og videresendt til skolen.

*Personaleomkostninger og personaleårsværk*, dvs. hvor store lønninger, skolen har udbetalt, og hvor mange årsværk, der har været beskæftiget. Et årsværk udtrykker en fuldtidsbeskæftiget. Deltidsbeskæftigede omregnes til årsværk efter deres beskæftigelsesgrad.

*Honorar til revisor* for hhv. årsregnskabsrevision og andre ydelser, f.eks. rådgivning i konkrete anledninger.

*Opgørelse af resultat af indtægtsdækket virksomhed*, forkortet IV eller IDV. I henhold til budgetvejledningen må skolen, set over en flerårig periode, ikke have underskud på IDV, hvorfor det akkumulerede resultat skal fremgå. Denne regel skal sikre mod konkurrenceforvridding i forhold til private virksomheder.

*Administrative fællesskaber* er etableret, hvor en eller flere skoler er gået sammen om løsning af særlige opgaver, f.eks. IT-drift, indkøbsopgaver, løsning af administrative opgaver indenfor løn og regnskab o.lign. I specifikationerne skal angives, hvilke fællesskaber skolen er værtsinstitution for, og hvilke skoler, der deltager i fællesskabet.

### **Særlige regnskabsmæssige emner/begreber**

I dette afsnit gennemgås nogle centrale opmærksomhedspunkter og/eller elementer indenfor regnskabsområdet, som skal tillægges en særlig betydning og opmærksomhed ved læsning af regnskaber, eller for at få et overblik over indholdet, men også begrænsninger i regnskaberne. Det omfatter:

- Revisors rolle og opgaver (revisionspåtegning)
- Faresignaler
- Beskrivelse af hoved- og nøgletal og deres forståelse

### **Revisors rolle og opgaver (revisionspåtegning)**

Årsrapporten indledes med en ledelseserklæring samt en revisionserklæring (se DUE-regnskabet side 2-3).

Udarbejdelse af revisionsprotokollat foretages som tidligere nævnt på baggrund af paradigme og vejledning fra Børne- og Undervisningsministeriet, som skaber grundlag for en ensartethed i

revisionsprotokollerne fra skolerne. Herved bliver ministeriets – og evt. rigsrevisionens – gennemgang af regnskaber og protokollater enklere og mere systematisk. Hertil kommer, at det af bestemmelserne fra ministeriet er krævet, at revisor udarbejder en tjekliste, der bl.a. vil være en oversigt over de kritiske bemærkninger eller væsentligste anbefalinger fra den interne revisors side.

Revisor udarbejder efter gennemgangen af årsrapporten en konklusion af sin gennemgang. Hvis konklusionen og påtegningen bliver ”Vi har ingen væsentlige kritiske bemærkninger at rapportere i den forbindelse”, er der tale om en såkaldt ”blank” revisionspåtegning.

Den er et udtryk for, at:

- Regnskabet er revideret og aflagt efter kravene i love og bekendtgørelser.
- Regnskabet er opstillet på grundlag af bogføringen og opgjort til bestående værdier, rettigheder og forpligtelser.
- Årsberetningen indeholder de krævede oplysninger om skolens økonomiske udvikling, eventuelle usædvanlige forhold med påvirkning af regnskabet og eventuelle væsentlige usikkerheder ved opgørelsen af regnskabet.
- At regnskabet giver et retvisende billede af skolens resultat, af skolens aktiver og passiver samt den økonomiske stilling.
- Revisionen ikke har haft væsentlige forhold at kritisere.

I de få tilfælde, hvor revisor ikke kan godkende regnskabet uden forbehold, bør regnskabslæseren være særlig opmærksom. Forbehold i revisors påtegning kan blandt andet skyldes usikkerheder vedrørende indregning og/eller værdiansættelse af aktiver eller forpligtelser, f.eks. hvis skolen har en ejendom til salg, og der er stor usikkerhed om den kan indbringe den værdi, som ejendommen er bogført til. Forbehold kan også forekomme, hvis revisor ikke kan opnå tilstrækkeligt revisionsbevis, f.eks. hvis skolen har et betydeligt tilgodehavende hos en debitor, hvor det er usikkert, om debitor har betalingsevnen. I sådanne tilfælde vil revisor typisk konkludere, at ”bortset fra den eventuelle effekt af ovenstående forbehold giver regnskabet et retvisende billede”. Det vil sige, at hvis de omtalte usikkerheder ikke bliver aktuelle, giver regnskabet et retvisende billede. Det er derfor op til regnskabslæseren at tage selvstændig stilling til de forhold, som revisor har henledt opmærksomheden på.

I meget sjældne tilfælde kan det forekomme, at revisor ikke kan konkludere, om regnskabet giver et retvisende billede, f.eks. hvis der er gennemgribende usikkerhed om skolens evne til at fortsætte driften. I sådanne tilfælde vil revisor ud over forbeholdet ændre sin konklusion således, at det nu fremgår, at regnskabet ikke giver et retvisende billede. I disse tilfælde bør regnskabslæseren være særlig agtpågivende.

I andre tilfælde forsynes påtegningen med supplerende oplysninger. Der skelnes mellem to typer:

- Oplysninger om forhold, der allerede er indarbejdet i regnskabet, og hvor revisor er enig med ledelsen i den regnskabsmæssige behandling og omtalen heraf.
- Oplysninger om forhold, der kan medføre erstatnings- eller strafansvar for medlemmer af ledelsen og/eller bestyrelsen.

*Revisionsprotokol:* Ud over revisors påtegning af årsrapporten udarbejder revisionen også til bestyrelsen en revisionsprotokol, der mere specifikt beskriver, hvad revisionen har udført og kontrolleret. Som nævnt

ovenfor fremgår det af ministeriets paradigme og vejledninger, hvad der bør medtages i protokollen. Endvidere beskrives her anbefalinger til eventuelle ændringer i procedurer, der kan mindske risikoen for besvigelser mv.

Revisor skal udover den almindelige revision af årsregnskabet foretage en forvaltningsrevision, samt en vurdering af, om skolen har udvist sparsommelighed ved sin forvaltning af skolens midler.

Revisionsprotokollen indeholder også en beskrivelse af skolens effektivitet – typisk ved at sammenligne skolens nøgletal med hele sektoren eller med sammenlignelige skoler.

*Rigsrevisionen:* Som nævnt er skolens revisor den interne revisor. Den eksterne revisor er Rigsrevisionen. Den følger op på den interne revisor og kan også gå i direkte dialog med den enkelte skole eller besøge skolen for f.eks. at hente inspiration, undersøge ”sager” og analysere skolens effektivitet. Besøg fra Rigsrevisionen er dog meget sjældne.

## Faresignaler

Regnskabslæseren skal altid vurdere fremtidsudsigterne – herunder de særlige risici, man skal være opmærksom på. Regnskabet giver et billede af en fortidig periode, men fremtiden er endnu mere interessant. I årsrapporten er der en redegørelse for forventningerne, men regnskabslæseren bør altid gøre sine overvejelser, for at kunne spørge ind til forhold, læseren måske ikke finder fuldt belyst. Det kan f.eks. være følgende:

- Hvordan ser udviklingen i skolens nærområde ud? Tyder den demografiske udvikling på flere eller færre elever? Hvordan ser ”modedefænomener” blandt unge ud i relation til uddannelser? Hvordan er mulighederne for praktikpladser i området?
- Har skolen et relevant udbud af uddannelser og kurser, og er de løbende tilpasset og udviklet?
- Hvordan ser konkurrencesituationen ud, f.eks. i forhold til andre skoler i området eller i forhold til kollegaskolers landsdækkende aktiviteter?
- Passer lærersammensætningen til den fremtidige aktivitet? Er lærernes kompetencer løbende vedligeholdt og udviklet? Tiltrækkes kvalificerede ansøgere?
- Anvendes personaleressourcerne optimalt?
- Er organisationen løbende tilpasset? Er der ledelsesproblemer? Gennemfører bestyrelsesformanden ledelsessamtaler med øverste leder? Er der en stor personaleudskiftning?
- Hvordan forventes tilskudsmodellerne at udvikle sig? Hvad betyder f.eks. indførelse af ændrede principper for taxametrene eller ændringer i grund- og udkantstilskud?
- Hvilken indflydelse får gennemført eller planlagt lovgivning på skolen?
- Har skolen igangværende projekter, herunder EU-projekter, der indebærer risici. Hvor meget er allerede indtægtsført? Hvor mange omkostninger er ført? Kan projektet gennemføres med fuld betaling til følge? Skal skolen medfinansiere projektet?
- Har skolen et attraktivt fysisk miljø, herunder bygningsmæssige forhold? Ligger der store omkostninger til bygningsændringer eller vedligeholdelser forude? Har skolen et antal m<sup>2</sup>, der passer til aktiviteten? Har skolen en likviditet og soliditet, der muliggør låneoptagelse i forbindelse med nybyggeri og/eller renovering?
- Foretager skolen en løbende tilpasning af kapaciteten til aktiviteten?
- Modtager skolen reelt for store tilskud i form af fælles- og bygningstaxametre, fordi aktiviteten er faldende – og disse tilskud er baseret på årselevtal for tidligere år?

- Er der faresignaler i kommunikationen med Undervisningsministeriet i forbindelse med ministeriets tilsyn med skolen, herunder ministeriets bemærkninger til årsrapporten? Har ministeriet bemærkninger i relation til "AMU-sager", eller er skolen sat under "særligt økonomisk tilsyn". Se i øvrigt "Strategi for ministeriets tilsyn".

Hertil kommer de nedenfor omtalte generelle økonomiske forhold vedr. likviditet, soliditet, finansieringsmuligheder og eventualforpligtelser.

## Beskrivelse af hoved- og nøgletal

Som det fremgår af DUE-regnskabet side 5 til 7 er der en oversigt over hoved- og nøgletal med tilhørende definitioner på nøgletallene. Hoved- og nøgletallene er en komprimeret beskrivelse af udviklingen i skolens økonomi og aktivitetsniveau. Tallene er medtaget for bedre at kunne bedømme udviklingen i skolens økonomi og samtidig muliggøre sammenligninger (benchmark) med andre skoler.

*Udvikling i økonomi:* På side 5 og 6 i DUE-regnskabet (og tilsvarende i alle andre erhvervsskole-regnskaber) vises hovedtallene for regnskabsåret og de 4 forudgående år. Tallene gør det muligt at opstille indekstal, hvor basisåret (det første år) sættes = 100 og de efterfølgende år beregnes ud fra formlen  $\frac{\text{det nye års tal} \times 100}{\text{basisårets tal}}$ . Sådanne indekstal gør det let at sammenligne med andre skoler og med skoleformen på landsplan. Også internt er indekstal velegnede til f.eks. at belyse hastigheden i omsætning, omkostninger og aktiver – løber omkostningerne og anlægsaktiverne i samme takt som omsætningen? Hvis omkostningerne løber langsommere end indtægterne, forbedres resultatet. Hvis anlægsaktiverne løber langsommere end indtægten udnyttes skolens kapacitet bedre, hvilket forbedrer lønsomheden.

*Udvikling i aktivitet:* Antal årselever i de seneste 5 år fortæller om udviklingen inden for de enkelte undervisningsområder. Også disse kan omformes til indekstal, der kan anvendes til benchmark med andre skoler og med skoleformen på landsplan. Årselever på IDV (indtægtsdækket virksomhed) kan ikke beregnes på samme måde som øvrige årselever. Antal årselever beregnes således:  $\frac{\text{Omsætning på IDV}}{\text{divideret med et standardtal}}$ , der oplyses fra Danske Erhvervsskoler og -Gymnasier.

*Nøgletal:* Som i erhvervsvirksomheders regnskaber beregner også erhvervsskolerne en række nøgle-tal, der kan belyse skolens situation og udviklingen i den i de seneste 5 år. Nedenfor gennemgås de væsentligste.

*Overskudsgrad:* Dette tal viser, hvor stor en procentdel af skolens omsætning, der bliver til overskud (eller underskud). Hvor stor en overskudsgrad, skolen skal tilstræbe, fastlægges i budgettet og godkendes dermed af skolens bestyrelse forud for regnskabsåret. Hvis skolen har soliditetsproblemer eller (især) likviditetsproblemer, vil bestyrelsen ofte kræve en høj overskudsgrad. Det er naturligvis vigtigt, at skolen foretager en løbende budgetopfølgning med rapportering til bestyrelsen. Herved er der mulighed for at rette til i tide, hvis økonomien kommer ud af kurs.

*Likviditetsgrad:* Tallet viser, hvor mange procent omsætningsaktiverne udgør af den kortfristede gæld. Principielt bør likviditetsgraden være højere end 100, idet den kortfristede gæld skal betales med omsætningsaktiverne. I erhvervsskolernes regnskaber er der dog forhold, der gør, at en mindre likviditetsgrad også kan være i orden. Det skyldes, at en del af den kortfristede gæld reelt ikke forfalder til betaling inden for kort tid. Som tidligere omtalt, skal regnskablæseren også være opmærksom på

størrelsen af mellemværendet med Undervisningsministeriet (kan være både et aktiv og et passiv). Et aktiv-mellemværende vil hurtigt blive til kontanter, mens et passiv-mellemværende vil blive mindre og mindre hen over de næste 3 måneder og dermed tære på de likvide midler.

*Soliditetsgrad:* Dette nøgletal viser, hvor stor en del af aktiverne, der er finansieret med egenkapital. På DUE er det 17 %. For hver 100 kr. investeret i aktiver, har skolen således selvfinansieret 17 kr., mens 83 kr. kommer fra fremmedfinansiering. Når en soliditetsgrad skal vurderes, skal det tages i betragtning, at vurderingen af aktiverne, især skolens bygningsmasse, er vanskelig at foretage, og at vurderingen tager afsæt i princippet om "going concern". Værdien er således ikke opgjort som en aktuel salgsværdi, men til den værdi, den skønnes at have for skolen. Hvis et aktivs værdi falder, falder også egenkapitalen med samme beløb, hvorved soliditetsgraden falder. De årlige overskud overføres til egenkapitalen, og herved stiger soliditetsgraden. Soliditetsgraden har især betydning, hvis skolen skal ud at låne f.eks. i forbindelse med et byggeri.

*Finansieringsgrad:* Tallet viser, hvor stor en del af de materielle anlægsaktiver (især grunde og bygninger), der er finansieret med langfristet gæld (typisk realkreditlån). Det er uheldigt, hvis anlægsaktiver er finansieret med kort gæld, da den korte gæld skal betales inden længe, mens anlægsaktiverne er investeret på langt sigt.

## Appendiks

I dette appendiks indføres den ikke-regnskabskyndige på et helt overordnet plan i regnskabstyper og regnskabsbegreber.

Gennemgangen omfatter:

- En kort gennemgang af regnskabsmæssige begreber og definitioner.
- Generel model for driftsøkonomiske regnskaber.
- De forskellige typer regnskaber.
- Regnskabets opdeling på arter, formål og projekter.

### Basale regnskabsmæssige definitioner

Begreb	Definition
Årsregnskab	Kaldes også årsrapport. Indeholder resultatopgørelse og balance samt beretning og som regel også pengestrømsanalyse. Viser virksomhedens samlede økonomiske situation ved årets afslutning.
Resultatopgørelse	Kaldes også driftsregnskab. Viser periodens indtægter og omkostninger. Forskellen er overskud/ underskud, som ved årets slutning overføres til egenkapitalen.

Begreb	Definition
Balance	<p>Kaldes også status eller formueopgørelse. Består af aktiver og passiver, som altid er lige store, deraf betegnelsen balance.</p> <p><b>Passiverne</b> viser, hvordan virksomheden har fremskaffet sin kapital. Det kan ske enten i form af <b>lån</b> (stifte gæld) eller ved <b>egenkapital</b>. Egenkapital opstår enten ved <b>indskud</b> af penge eller ved <b>optjent overskud</b>, der ikke er udbetalt til ejerne.</p> <p><b>Aktiverne</b> viser, hvad den fremskaffede kapital er anvendt til. Det er virksomhedens værdier. Opdeles i <b>anlægsaktiver</b> (investering på langt sigt, f.eks. bygninger og inventar) og <b>omsætningsaktiver</b> (værdier, der hele tiden ændrer sig, f.eks. varelagre, tilgodehavende hos kunder og likvide midler som kasse og bank).</p> <p>Anlægsaktivers størrelse er bestemt af den kapacitet, virksomheden har valgt. Omsætningsaktivers størrelse er bestemt af aktivitetens (omsætningens) størrelse.</p>
Omkostninger	Omkostning betyder <b>forbrug</b> . Omkostninger formindsker årets resultat.
Udgifter	<p>Udgifter betyder <b>anskaffelse</b>. En udgift kan både være en omkostning og et aktiv. F.eks. er køb af benzin en omkostning, da benzinen straks eller næsten straks forbruges.</p> <p>Køb af en bil er et aktiv, da den i lang tid vil have en <b>værdi</b>. Til gengæld forringes værdien pga. slid og forældelse. Den årlige værdiforringelse kaldes afskrivning, og det er en omkostning. Bilen forbruges således over en årrække.</p>
Likviditet	Likvide midler er <b>kasse- og bankbeholdninger</b> , altså de midler, der kan anvendes til betaling af regninger. De likvide midler er en del af aktiverne.



Begreb	Definition
Egenkapital uddybet	<p>Egenkapitalen er den ene del af passiverne (den anden del er gæld). Den opstår ved, at ejerne <b>indskyder kapital</b>, og ved at ejerne lader en del af årenes <b>overskud forblive i virksomheden</b>. Det kaldes også <b>selvfinansiering</b> – i modsætning til gælden, som er <b>fremmedfinansiering</b>. Egenkapital kan beregnes således: Aktiver i alt minus gæld i alt = egenkapital. Det gælder også i din privatøkonomi: Alle dine værdier (aktiver) minus din gæld = din egenkapital. Egenkapital kaldes også for <b>nettoformue</b>.</p> <p>Da SOSU-skolerne (og almene gymnasier og VUC'er) overgik til selvejete, blev de født med negativ egenkapital pga. overtagne feriepengeforpligtelser fra amterne. Siden da har årenes overskud bevirket, at egenkapitalen i dag på næsten alle skoler er positiv og stor. Reelt er egenkapitalerne endnu større end regnskaberne tal, da bygningerne er bogført til de meget lave købspriser, staten solgte til.</p> <p><b>NB:</b> Egenkapital må ikke forveksles med likvide midler. Man kan ikke betale regninger med egenkapital. Talemåde ”Vi kan bare bruge noget af egenkapitalen til..... ” er således forkert. Men man kan ”bruge nogle af de likvide midler til..... ”, forudsat at virksomheden har tilstrækkelige likvide midler eller kan og vil skaffe dem ved at optage lån. Også dette er præcis som i din private økonomi.</p>
Pengestrøms- analyse	<p>Omformer resultatopgørelsen til en likviditetsopgørelse. Udgangspunktet er årets resultat. Det korrigeres bl.a. for ikke-kontante udbetalinger som f.eks. afskrivninger og for stigninger og fald i gæld og tilgodehavender. En stigning i gælden forbedrer de likvide midler, mens en stigning i tilgodehavender og andre aktiver forringer likviditeten. Og omvendt, hvis der er tale om et fald. Pengestrømsanalysens ”facit” er de likvide beholdninger ved årets udgang.</p>
Budget	<p>Udarbejdes forud for regnskabsåret, typisk ca. 3 måneder før. Som regel skal der foretages mange budgetsimuleringer for at nå frem til det ønskede og realistiske resultat. Opdeles på måneder eller kvartaler, og sammenlignes efterfølgende med de realiserede tal.</p>

Begreb	Definition
Konti	<p>Til at holde regnskab med de mange omkostninger, indtægter, aktiver og passiver anvendes konti. Der oprettes en konto pr. art (f.eks. omkostningsart). Skolerne skal anvende de konti, der er anvist af Moderniseringsstyrelsen.</p> <p>Herved kan Undervisnings- og Finansministerierne samle alle typer omkostninger, indtægter, aktiver og passiver for hele skoleområdet – det svarer til ”koncernregnskaber”.</p> <p>Private virksomheder opstiller selv en kontoplan, der opfylder deres behov.</p> <p>Når året begynder, er alle omkostnings- og indtægtskonti nulstillet, mens alle aktiver og passiver kører videre fra det gamle regnskabsår.</p> <p>Herefter debiteres og krediteres på livet løs på kontiene – altid lige meget i debet og kredit.</p>

## Flere forskellige typer regnskaber

De fleste ikke-regnskabskyndige kender kun det eksterne regnskab, nemlig det regnskab, der offentliggøres. Imidlertid udarbejdes der flere typer regnskaber, dels for at kunne levere data til den økonomiske styring og dels for skattepligtige virksomheders mulighed for at opfylde kravene i skattelovgivningen.

Nedenfor gennemgås i hovedtræk forskellige typer regnskaber.

Type	Kendetegn og anvendelse
Eksternt	<p>Lever op til lovgivning, f.eks. årsregnskabslov eller fra bekendtgørelse fra Undervisningsministeriet eller Finansministeriet vedr. statslige regnskaber.</p> <p>Nøgleord: Regnskabet skal være retvisende.</p> <p>Blander faste og variable omkostninger sammen – derfor ikke egnet til regnskabsanalyse eller som budgetmodel.</p>

Type	Kendetegn og anvendelse
Internt/ driftsøkonomisk regnskab	<p>Det retvisende regnskab – anvendes ved regnskabsanalyser og budgettering – deler omkostningerne op i grupper:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Variable omk. (totalbeløb afhænger af aktivitet – dvs. på skoler: Elevtal og dermed omkostninger i undervisningstaxameteret)</li> <li>2. Kontante kapacitetsomkostninger (totalbeløb uafhængigt af aktiviteten, men bestemt af besluttet kapacitet)</li> <li>3. Afskrivninger (ikke-kontante kapacitetsomkostninger)</li> <li>4. Kapacitetsomkostninger opdeles igen i reversible (kan føres tilbage til lavere niveau) og irreversible (kan ikke føres tilbage)</li> </ol> <p>Kapacitetsomkostninger kaldes også faste omkostninger. Se afsnit C nedenfor.</p>
Skatteregnskab (kun skattepligtige, dvs. ikke f.eks. skoler)	<p>En omformning af det eksterne regnskab til et skatteregnskab, der viser den skattepligtige indkomst. Korrektion for f.eks. driftsøkonomiske afskrivninger til skattemæssige afskrivninger. Skal ikke være retvisende, men overholde skatteregler. Ikke relevant for erhvervsskoler, da disse ikke er skattepligtige.</p>
Likviditetsregnskab - pengestrømsanalyse	<p>Omformer det eksterne regnskab til et likviditetsregnskab, dvs. fra indtægter/omkostninger til indbetalinger/udbetalinger. Udgangspunktet er det regnskabsmæssige resultat, der så korrigeres for bl.a. ændringer i aktiver/gæld, afskrivninger og investeringer. ”Facit”: De likvide beholdninger afstemt som primo +/ ændring = ultimo.</p>

## Det driftsøkonomiske eller interne regnskab, generel model

Når en virksomhed eller en skole skal udarbejde budgetter og analyser, kan den ikke bruge den regnskabsmodel, der anvendes ved opstilling af årsregnskaber. I stedet anvendes en model, der kaldes det driftsøkonomiske eller det interne regnskab. Se afsnit B under regnskabstyper.

Når modellen for det eksterne regnskab ikke kan anvendes til økonomistyring, skyldes det, at det eksterne regnskab ikke opdeles i variable og faste omkostninger. En sådan opdeling er helt nødvendig, når vi taler om økonomistyring.

En *variabel omkostning* kendetegnes ved, at den stiger ved stigende aktivitet og falder ved faldende aktivitet. På en skole gælder det f.eks. lærerløn, materialer og eksamensomkostninger.

En *fast omkostning* (også kaldet kapacitetsomkostning) kendetegnes ved, at dens størrelse er bestemt af den valgte kapacitet. På en skole gælder det f.eks. løn til rektor/direktør, administration, opvarmning og andet forbrug i bygninger, revision og honorar til bestyrelsen.

Faste omkostninger/kapacitetsomkostninger opdeles i *kontante kapacitetsomkostninger og afskrivninger*, altså omkostninger, der skal betales i forbindelse med anskaffelsen og afskrivninger, der ikke skal betales kontant (betalingen skete ved købet af anlægsaktivet).

Den generelle model for det interne regnskab ser således ud:

Omsætning (på skoler: statstilskud og deltagerbetaling)
- variable omkostninger (aktivitetsbestemte omkostninger)
<b>= dækningsbidrag</b>
- markedsføringsomkostninger
<b>= markedsføringsbidrag</b>
- kontante kapacitetsomkostninger (faste omkostninger, hvis totalbeløb afhænger af valgt kapacitet – ikke af aktivitet)
<b>= indtjeningsbidrag</b>
- afskrivninger på anlægsaktiver
<b>= resultat før finansielle poster</b>
+ renteindtægter/-renteomkostninger
<b>= ordinært resultat</b>
+/- ekstraordinære indtægter/omkostninger (tilfældige eller ikke tilbagevendende poster)
<b>= resultat</b>

Ved analyser af regnskabet anvendes normalt kun det ordinære resultat, da analysen ikke ønskes påvirket af ekstraordinære poster.

## Arter, formål og projekter

Virksomheder og skoler har behov for mange oplysninger i forbindelse med den økonomiske styring. For skolers vedkommende stiller også Undervisningsministeriet en række krav til data, som bl.a. skal anvendes til statslig økonomistyring, information og statistik.

Undervisningsministeriet stiller krav om opdeling af indtægterne og omkostningerne efter både art og formål. Regnskabssystemet skal derfor indrettes, så begge dele kan leveres.

Eksempler på omkostningsarter er løn, materialer, kopiering, eksamen, husleje, varme og el. Opdelingen er meget detaljeret. Undervisnings- og Finansministeriet kan anvende disse detaljerede opgørelser til f.eks. at beregne størrelsen af de besparelser, der på hele statens område kan opnås ved optimering af indkøb.

Eksempler på formål er uddannelsesområder som EUD-grundforløb, EUD-hovedforløb opdelt på uddannelser, HHX, HTX, AMU og IDV (indtægtsdækket virksomhed). Når Undervisningsministeriet samler alle dataene vedr. indtægter og omkostninger på de enkelte formål, kan det bl.a. anvendes til justering af taxametre i forbindelse med taksteftersyn.

Skolerne kan også have brug for at kunne styre f.eks. **udviklings- og EU-projekter**, således at indtægter og omkostninger kan opdeles på hvert enkelt projekt.

Endelig arbejder mange skoler med et system, der kan levere data for hver enkelt **budgetansvarlig leders** område.

De mange opdelinger af omkostninger på arter, formål, projekter og budgetansvarlige klares i praksis ved at konstruere kontoplanen efter et system, der indeholder de nævnte elementer. Det kan betyde mange cifre i kontonumrene, men er nødvendige for at kunne levere data til økonomistyringen.