



Retningslinier for rettelse af fejl i tidligere finansår

Retningslinierne er et supplement til Økonomistyrelsens *retningslinier for foretagelse af fodnoter, kapitaladvis og øvrige primokorrekationer* af 23.12.2004

23.12.2004

J.nr. 2004-8300-001

FOR / nah

Rent principielt kan *fejl i tidligere finansår* defineres på følgende måde:

Bogføringen på en statuskonto er forkert ultimo år 1 efter de gældende regnskabsregler/-principper, og når denne saldo overføres til primo i det næste regnskabsår, er saldoen stadig forkert.

Hermed adskiller fejl sig fra fodnoter vedr. ændring i regnskabsprincipper, hvor bogføringen på beholdningskontiene er korrekt ultimo år 1 efter de da gældende regnskabsregler/-principper, men når denne saldo overføres til primo i det næste regnskabsår, er saldoen forkert opgjort i henhold de nye regnskabsregler/-principper.

Reglerne i regnskabsbekendtgørelsen og budgetvejledning 2001 betyder, at *rettelse af fejl i tidligere finansår*, der før 1. juli 2001 foregik som primokorrekationer (tastet af Økonomistyrelsen) uden at påvirke indtægter og udgifter i det nye finansår, nu foregår som almindelige regnskabsposterings, der som regel påvirker indtægter og/eller udgifter i nyt finansår. De efterfølgende afsnit beskriver, hvordan disse posterings skal foregå.

For god ordens skyld nævnes, at rettelse af fejl opstået i løbet af indeværende finansår falder uden for de nærværende beskrivelser. Sådanne fejlrettelser foretages ved omposterings i samme år (indeværende) hvor fejlen er sket, som regel tilbageføres fejlposteringen og den rigtige postering bogføres.

Ligeledes gælder at de angivne konteringsmetoder herunder ikke må benyttes til bevillingstænkning dvs. at forøge dispositionsmulighederne uberettiget.

Rrettelsen af fejlen skal posteres således, at en eventuel fejl i tidligere års bevillingsafregning samtidig automatisk bliver rettet i indeværende års bevillingsafregning uden at anvende primokorrekationer til det videreførte beløb.

Derfor skal den regnskabsførende institution være påpasselig i forbindelse med disse fejlrettelser vedrørende tidligere finansår og nøje overveje, hvordan de kommer til at påvirke bevillingsafregningen for indeværende år, således at den regnskabsførende institution ikke kommer til at forøge dispositionsmulighederne uberettiget.

Hovedregel 1: Ved ompostering af fejl i tidligere finansår skal den regnskabsførende institution postere på den artskonto og hoved-/underkonto, der rettelig burde have været anvendt i tidligere finansår, og modpostere på den artskonto og hoved-/underkonto, som fejlagtigt blev anvendt i tidligere finansår.

Hovedregel 2: Hvis fejlen skyldes manglende posterings i tidligere finansår skal den regnskabsførende institution som udgangspunkt foretage den postering, der rettelig burde være foretaget i tidligere finansår.

Undtagelse: Hvis man ikke ved hvilken artskonto, der ved en fejl blev anvendt i tidligere finansår, skal modposteringen foregå på kontoen for ekstraordinære udgifter

Hvis man ikke kender den hoved-/underkonto, som fejlagtigt blev anvendt, så kan og må man ikke foretage denne type fejlrettelse.

Hjemlen for denne fremgangsmåde følger af §25, stk. 3 i bekendtgørelse om statens regnskabsvæsen mv. (statsregnskabsbekendtgørelsen) og punkt 1.2.4 i Budgetvejledning 2001, som omhandler hvilke forhold der rettes ved primokorrekationer/direkte statusposterings. Herfra kan man modsætningsvis slutte, at rettelser af fejl i tidligere finansår, ikke skal ske ved primokorrekationer men derimod ved almindelige regnskabsposterings. Dette er også fastslået i indledningen V. til Budgetvejledning 2001, hvor det også fastslås at ”... *primokorrekationer til bevillingsafregningen fremover ikke kan benyttes til at forøge det videreførte beløb i forbindelse med rettelser af fejl i tidligere finansår.*”

Rettelse af fejl i tidligere finansår, som kommer til udtryk ved, at saldoen på en eller flere langfristede statuskonti udviser en forkert saldo primo indeværende finansår **kan** i nogle tilfælde reelt skyldes, at institutionen blot mangler at foretage en flytning af (en del af) saldoen på den langfristede statuskonto til et andet sted i institutionens regnskab. Sådanne fejl rettes efter hovedregel 1, og det indebærer i praksis, at bogføringen skal ske efter reglerne for *øvrige primokorrekationer* jf. Økonomistyrelsens *retningslinierne for foretagelse af fodnoter, ressortændringer og øvrige primokorrekationer*.

I andre tilfælde kan den forkerte saldo primo på langfristede statuskonti skyldes reelle fejlposterings, fx at institutionen i tidligere år har udgiftsført et beløb som tilskud i stedet for udlån. Sådanne fejl rettes efter hovedregel 1, og rettelser er også bevillingsmæssigt neutral.

Derved vil rettelser af fejl vedr. langfristede statuskonti i de fleste tilfælde være neutrale i relation til bevillingerne og videreførselsbeløbet, men fejlrettelsen vil være synligt i statsregnskabets budget- og regnskabsspecifikation på forskellige standardkonti.

I nogle tilfælde er den pågældende fejlagtigt opførte statuspost placeret på et delregnskab med henvisning til en underkonto, som for længst er gledet ud af bevillingslovene. I sådanne tilfælde foretager den regnskabsførende institution, som forvalter statusposten, først en omflytning af statusposten efter *retningslinjerne for foretagelse af fodnoter, ressortændringer og øvrige primokorrekationer* og dernæst en fejlrettelse som beskrevet i dette notat på en retvisende underkonto.

Rettelse af fejl i tidligere finansår vedr. indtægter/udgifter

De ovennævnte retningslinjer beskæftiger sig ikke med de situationer, hvor primosaldiene på beholdningskontiene er korrekte, men hvor der var fejl på udgifts-/indtægtskonti i tidligere år (typisk ved bogføring af udgifter på en forkert hoved- og/eller underkonto).

Sådanne fejl kan samtidig påvirke videreførselsbeløbene på en eller to hovedkonti, hvis nogle af hovedkontiene har videreførselsadgang.

Der kan skitseres følgende typer situationer, hvor der er sket en fejlpostering af udgifter eller indtægter i tidligere finansår på en forkert hovedkonto:

1. Begge hovedkonti har videreførselsadgang (og begge videreførselsbeløb er forkerte)
2. Kun den ene hovedkonto har videreførselsadgang (og dens videreførselsbeløb er forkert)
3. Ingen af hovedkontiene har videreførselsadgang (selv om der ikke er nogle videreførselsbeløb, så vil fejlposteringen dog have muliggjort en øget ressourceanvendelse til et formål på bekostning af et andet, hvilket i nogle sammenhænge kan være meget vigtigt)

Rettelsen af sådanne væsentlige fejlposterings på udgifter eller indtægter i tidligere finansår, skal rettes ved almindelige konteringer i nyt finansår på de pågældende udgifts-/indtægtskonti efter hovedregel 1 og 2 samt undtagelsen på side 2 i dette notat.

Denne metode er den naturlige konsekvens af den generelle metode for rettelse af fejl vedr. beholdningskonti, og den sikrer samtidig en automatisk korrektion af videreførselsbeløbene. Metoden indebærer ganske vist, at regnskabstallet i det nye finansår også bliver forkert på to hovedkonti, men set over et længere tidsforløb vil de regnskabstal, man kan aflæse på hovedkontiene til statistiske formål svarer til de samlede udgifter og indtægter.

De regnskabsførende institutioner skal være særlig opmærksomme, når de foretager sådanne fejlrettelser, fordi en rettelsespostering mellem to hovedkonti i nyt finansår, som ovenfor angivet, vil flytte en dispositionsmulighed mellem disse hovedkonti. Derfor skal de regnskabsførende institutioner opbevare dokumentation for at der er tale om en fejlpostering i tidligere finansår sammen med rettelsesbilaget.

Hvis et tidligere kendskab til fejlen havde givet den regnskabsførende institution anledning til at afgive et bidrag til deres departements regnskabsmæssige forklaringer til Rigsrevisionen for det pågældende finansår, så bør den regnskabsførende institution orientere sit departement herom, og departementet bør tage stilling til en eventuel orientering af Rigsrevisionen.

Departementerne kan i øvrigt fastsætte supplerende krav til deres underliggende institutioner vedrørende orientering om sådanne rettelsesposterings vedrørende udgifter og indtægter.

Det bemærkes at dette notat ikke berører Rigsrevisionens generelle retningslinjer for udarbejdelse af regnskabsmæssige forklaringer, men det vil være relevant at oplyse Rigsrevisionen om foretagne væsentlige fejlrettelser i de regnskabsmæssige forklaringer til det nye finansår.

Særlige tilfælde med manglende bevilling i det nye finansår

Ved rettelser af fejl fra tidligere finansår via almindelige regnskabsposterings i det nye finansår kan der opstå det særlige problem, at der mangler bevillinger i det nye finansår til at afholde de udgifts-/indtægtsmæssige konsekvenser af fejlrettelsen. Dette kan være tilfældet efter de tidligere udsendte retningslinjer fra 2001 såvel som ved de ovenfor beskrevne fejlrettelser.

Situationen kan fx opstå hvis:

1. hovedkontoen ikke længere optræder på den nye finanslov
2. hovedkontoen optræder med en (utilstrækkelig) bevilling og ikke med noget videreførselsbeløb til at dække fejlrettelsen vedr. tidligere år (fx en hovedkonto med *anden bevilling*)
3. videreførslen bortfaldt i tidligere års bevillingsafregning, hvor man ikke var opmærksom på fejlposteringen

I disse situationer skal den regnskabsførende institution også foretage fejlrettelsen som beskrevet ovenfor. Det vil medføre, at statsregnskabet for det nye finansår vil vise en overskridelse af bevillingen på den pågældende hovedkonto (i nogle tilfælde vil der kun være opført et regnskabstal uden bevilling i statsregnskabet).

Baggrunden for at foretage denne fejlrettelse er dels, at dispositionen er sket i tidligere finansår og konteringen i forbindelse med fejlrettelsen ikke i sig selv er en disposition. Dels forudsættes det naturligtvis, at den regnskabsførende institution havde hjemmel i det tidligere finansår til at foretage den pågældende disposition.

I alle disse særlige situationer, hvor en fejlrettelse fører til bevillingsoverskridelser skal den regnskabsførende institution samtidig med at den foretager fejlrettelsen orientere sit departement om den foretagne fejlrettelse med følgende oplysninger:

- fejlrettelsens kontering og påvirkning af hoved-/underkonti
- den beløbsmæssige overskridelse af bevilling+videreført beløb i indeværende finansår
- årsagen til denne overskridelse (hvilken af de ovennævnte situationer)
- dokumentation for at der i tidligere finansår var hjemmel til og bevillingsmæssig dækning for at man kunne have afholdt dispositionen, hvis denne havde været regnskabsført korrekt i det pågældende finansår

I situation 3, hvor man i et tidligere års bevillingsafregning har foretaget et fejlagtigt bortfald af bevillinger, skal departementet ved næste bevillingsafregning (hvis hovedkontoen fortsat har videreførselsadgang) indrapportere et bortfald med modsat fortegn (et negativt bortfald), således at der kommer overensstemmelse med videreførselsbeløbet og den fejlrettelse som gennemføres i bogføringen.

Den regnskabsførende institution skal i alle disse særlige situationer med bevillingsoverskridelse afgive et bidrag til deres departements regnskabsmæssige forklaringer til Rigsrevisionen for det pågældende (nye) finansår.