ØKONOMISTYRELSEN

Vejledning om rettelser af fejl i tidligere finansår

Fejlrettelse ved brug af normalposteringer og primokorrektioner

Oktober 2026



Indhold

1. Indledning **3**
1.1 Formål og opsætning 3
1.2 Centrale begreber og afgrænsninger 5
1.3 Tidligere versioner af vejledningen 5

2. Fejlrettelse eller primokorrektion **6**
2.1 Centrale begreber 6
2.1.1 Normalpostering 7
2.1.2 Primokorrektion 7
2.2 Beslutningsmodel 8

3. Rettelser ved brug af normalposteringer **9**
3.1 Hovedregler for rettelser med normalposteringer 9
3.1.1 Væsentlighedsvurdering 10
3.2 Krav til dokumentation for fejlrettelse ved normalposteringer 11
3.2.1 Yderligere for rettelser vedrørende indtægter/udgifter 11
3.3 Rettelse af fejl i tidligere finansår vedrørende indtægter/udgifter 12
3.4 Langfristede statuskonti 12
3.5 Manglende bevilling i det nye finansår 13
3.6 Inddragelse og udskillelse af anlægsaktiver 14

4. Rettelser ved brug af primokorrektioner **15**
4.1 Hovedregel for rettelse ved brug af primokorrektioner 15
4.2 Krav til dokumentation for fejlrettelse ved primokorrektioner 15
4.2.1 Yderligere for ændringer i regnskabspraksis 16
4.3 Brug af primokorrektioner ved ændring i regnskabsprincip/-praksis 16
4.4 Brug af primokorrektioner ved lukning af regnskaber 17
4.5 Ændring i eksisterende statusposter til Statsregnskabet 18
4.6 Særligt vedrørende regnskabskonto 74.11 *Egenkapital* 18
4.7 Saldi på regnskabskonti 74.7X og 74.9X, vedrørende det udgiftsbaserede regnskab 18
4.8 Relevante konti i Statens Kontoplan 18

1. Indledning

Denne vejledning uddyber bestemmelserne i bekendtgørelse om statens regnskabsvæsen mv. (BEK nr. 830 af 25/09/2026), § 22, stk. 4, samt punkt 1.5.1 i Budgetvejledning 2021, der begge beskriver retningslinjer for ændring af regnskabspraksis.

Dertil beskriver punkt 1.5.2 i Budgetvejledning 2021 fremgangsmåden ved håndtering af regnskabsmæssige fejl, i det omfang en sådan fejl er konstateret i et tidligere finansår.

1.1 Formål og opsætning

Fejl i regnskabet vil forekomme i indeværende finansår, men afhængig af hvornår fejlen opdages, kan finansåret, hvor fejlen opstod, være afsluttet. Herefter vil korrektionsmulighederne afhænge af fejltypen, væsentligheden samt, hvor i regnskabet fejlen er opstået.

Nogle hyppige årsager til fejl i tidligere finansår er:

- Indtægter eller udgifter er ikke blevet registreret i det korrekte finansår eller mangler at blive registreret.
- Materielle anlægsaktiver er afskrevet med en fejlagtig afskrivningsprofil.
- Der er foretaget en manglende indregning af et aktiv eller en hensættelse.
- Der er anvendt andre regler for regnskabspraksis end de i ØAV angivne regler uden forudgående godkendelse fra Økonomistyrelsen.

Denne vejledning indeholder gældende retningslinjer for rettelse af fejl i tidligere finansår og er tiltænkt som understøttelse af institutionens regnskabsfunktion samt til at fremme forståelse af foretagelsen af primokorrektioner og fejlrettelser generelt.

Vejledningen har hjemmel i Regnskabsbekendtgørelsen § 22, stk. 4, og Budgetvejledning 2021, punkt 1.5.1 *Ændring af Regnskabspraksis* og punkt 1.5.2 *Håndtering af regnskabsmæssige fejl.*

Derudover er krav til dokumentation fastsat i Regnskabsbekendtgørelsen § 25, stk. 7. De regnskabsmæssige registreringer samt registreringer til korrektion af tidligere registreringer skal dokumenteres og udføres, således at transaktionsspor og kontrolspor opretholdes.

Boks 1.1
Regulatorisk hjemmel

Regnskabsbekendtgørelsen § 22, stk. 4
Ændring af regnskabspraksis og overførsel af aktiver og passiver mellem regnskabsførende institutioner registreres efter nærmere retningslinjer fra Økonomistyrelsen.

Regnskabsbekendtgørelsen § 25, stk. 7
Rettes regnskabsmateriale, skal såvel det oprindelige indhold som indholdet af ændringen tydeligt fremgå af materialet.

Budgetvejledning 2021 punkt 1.5.1 *Ændring af Regnskabspraksis*
Hvor der i et finansår sker et skift af de regnskabsmæssige principper, skal såvel bevilling som regnskab opstilles efter de nye principper, *jf.* også *punkt 2.2.4 Bevillingsmæssige dispositioner og periodisering*. Endvidere skal ændringen være beskrevet i den finanslov eller det aktstykke, der hjemler ændringen. Er ændringen hjemlet ved ændringer i materiel lovgivning, skal dette angives i anmærkningerne til den bevillingslov, hvor ændringen optages.

Ændringer af regnskabspraksis registreres direkte på balancen uden udgifts- eller indtægtsvirkning efter nærmere retningslinjer fra Økonomistyrelsen.

Budgetvejledning 2021 punkt 1.5.2 *Håndtering af regnskabsmæssige fejl*
Hvis der efter afslutningen af et finansår konstateres væsentlige fejl i det aflagte regnskab, korrigeres disse ved indregning i det efterfølgende års regnskab. I tilfælde, hvor den konstaterede fejl har betydning for bevillingsafregningen, betragtes fejlen som væsentlig og skal korrigeres. Såfremt korrektion af fejlen medfører behov for tilførsel af yderligere bevilling, skal dette ske på forslag til lov om tillægsbevilling, *jf. kapitel 3* [Budgetvejledningen]. Såfremt der som følge af fejlen er foretaget bortfald af bevilling ved bevillingsafregningen i et tidligere finansår, skal dette ligeledes korrigeres på forslag til lov om tillægsbevilling. Der er ikke adgang til at foretage bevillingsomflytninger i forbindelse med bevillingsafregningen.

Primokorrektioner var tidligere standardpraksis for rettelse af fejl i tidligere finansår, men dette blev ændret ved BEK nr. 188 af 18/03/2001. Metodeændringen trådte i kraft per 01/01/2001. Herefter kan primokorrektioner normalt kun komme på tale i følgende tilfælde:

- Ved ændring i regnskabsprincip
- Ved lukning af regnskab

Øvrige fejl vedrørende tidligere finansår foretages ved brug af normalposteringer i indeværende år. Sondringen mellem primo- og ressortkorrektioner, og normalposteringer uddybes i kapitel 2.

Kapitel 3 gennemgår processen for foretagelse af normalposteringer i indeværende år, som vedrører fejlrettelser i tidligere år. Dertil beskrives væsentlighedsbetragtningen ved fejlrettelser med normalposteringer.

Kapitel 4 beskriver tilfælde, hvor primokorrektioner anvendes, og krav til dokumentation og godkendelse.

Hvor supplerende oplysninger findes i andet vejledningsmateriale, er der indsat henvisning til dette.

1.2 Centrale begreber og afgrænsninger

Rettelse af fejl i indeværende år falder uden for denne vejlednings fokusområde. Sådanne fejlrettelser foretages ved omposteringer i samme år, som fejlen er opstået i. Omposteringen skal sikre, at fejlposteringen tilbageføres og erstattes med den korrekte postering.

De angivne konteringsmetoder i vejledningen må udelukkende bruges til rettelse af fejl i tidligere finansår. Det er ikke tilladt at benytte konteringsmetoderne på anden vis, der kan forøge dispositionsmulighederne uberettiget. Ansvaret for at sikre transaktions- og kontrolsporet samt dokumentation ved konstatering af fejl ligger hos institutionen.

1.3 Tidligere versioner af vejledningen

Denne version af retningslinjerne er et opdateret sammendrag af tre tidligere retningslinjer. 1) *Retningslinier for foretagelse af primokorrektioner i regnskabets balance fra 2007* (14. juni 2007), 2) *Retningslinier for foretagelse af fodnoter, kapitaladvis og øvrige primokorrektioner* (23. december 2004) og 3) *Retningslinier for rettelse af fejl i tidligere finansår:* supplement til *retningslinier for foretagelse af fodnoter, kapitaladvis og øvrige primokorrektioner* (23. december 2004). Vejledningen viderefører den hidtidige praksis for primokorrektioner men udbygger tidligere materiale med eksempler og en sondring mellem normalposteringer og primokorrektioner.

2. Fejlrettelse eller primokorrektion

Dette kapitel gennemgår centrale begreber i rettelsesprocessen samt nogle af de ting, som den regnskabsførende institution bør overveje, når en fejl i et tidligere finansår konstateres, inden en eventuel fejlrettelse udføres.

Når en fejl konstateres, står den regnskabsførende institution over for flere overvejelser, inden en eventuel fejlrettelse kan forekomme. Det er vigtigt, at der tages stilling til disse, så en passende fremgangsmåde vælges, og en eventuel fejlrettelse gennemføres korrekt.

Rettelsen af fejl vedrørende tidligere år skal posteres således, at en eventuel fejl i tidligere års bevillingsafregning samtidig automatisk rettes i indeværende års bevillingsafregning, uden at der anvendes primokorrektioner til det videreførte beløb. Derfor skal den regnskabsførende institution være påpasselig i forbindelse med fejlrettelser vedrørende tidligere finansår, hvor bevillingsafregningen kan blive påvirket, og nøje overveje påvirkningen af bevillingsafregningen for indeværende år, således at den regnskabsførende institution ikke kommer til at forøge dispositionsmulighederne uberettiget.

Rettelse af fejlagtige eller manglende posteringer, som påvirker driften i indeværende år, skal ligeledes overvejes, og eventuelle likviditetsbehov skal afklares før fejlrettelsen. Fejlrettelser foretages under hensyntagen til gældende disponeringsadgange og må ikke forøge disse uberettiget.

De efterfølgende afsnit gennemgår hovedpunkterne i disse overvejelser.

Ansvaret for, at overvejelserne omkring fejlrettelsen er fyldestgørende og solidt dokumenteret, ligger i sidste ende hos den regnskabsførende institution. Statsregnskabskontoret kan bistå institutionens vurdering gennem dialog og rådgivning ud over denne vejledning.

2.1 Centrale begreber

Der er flere grunde til, at en fejl opstår, men fejlene kan deles i to grupper.

1. Kategorisering af balanceposter – Fejl, hvor bogføringen på en statuskonto er forkert ultimo år 1 efter de gældende regnskabsregler/-principper, og når denne saldo overføres til primo i det næste finansår, er saldoen stadig forkert.
2. Ændring af regnskabsprincip – Fejl, hvor bogføringen på en statuskonto er korrekt ultimo år 1 efter de gældende regnskabsregler/-principper, men når denne saldo overføres til primo i det næste finansår, er saldoen forkert i forhold til gældende regnskabsregler/-principper.

Fejltype 1 er den hyppigst forekomne fejltype og rettes ved brug af normalposteringer i indeværende år. Fejltype 2 forekommer ved ændring af regnskabsregler/-principper og rettes ved brug af primokorrektioner. Ændring af regnskabsprincipper skal have særskilt hjemmel og beskrives i ministeriets anvendte regnskabspraksis og regnskabsgodkendelse for året.

Rettelsesprocessen beskrives i henholdsvis kapitel 3 og kapitel 4.

2.1.1 Normalpostering

Posteringstype for almindelig bogføring i indeværende finansår. Denne posteringstype signalerer tilgange og afgange i finansåret.

Normalposteringer er markeret med den interne dokumenttype "Normal" i Navision.

2.1.2 Primokorrektion

Primokorrektioner vedrører altid korrektioner til saldoen primo finansåret på en beholdningskonto. Primokorrektioner består dels i primokorrektioner til statens statusposter og dels i primokorrektioner til det videreførte beløb i bevillingsafregningen. Der kan ikke primokorrigeres et højere beløb end årets primosaldo, og der kan rent begrebsmæssigt ikke foretages primokorrektioner til indtægts- eller udgiftskonti, da disse altid starter året med saldo nul.

Primokorrektioner har intern dokumenttype "Primo" i Navision og signalerer en ændring på beholdningskontiene uden at denne ændring er udtryk for en transaktion.

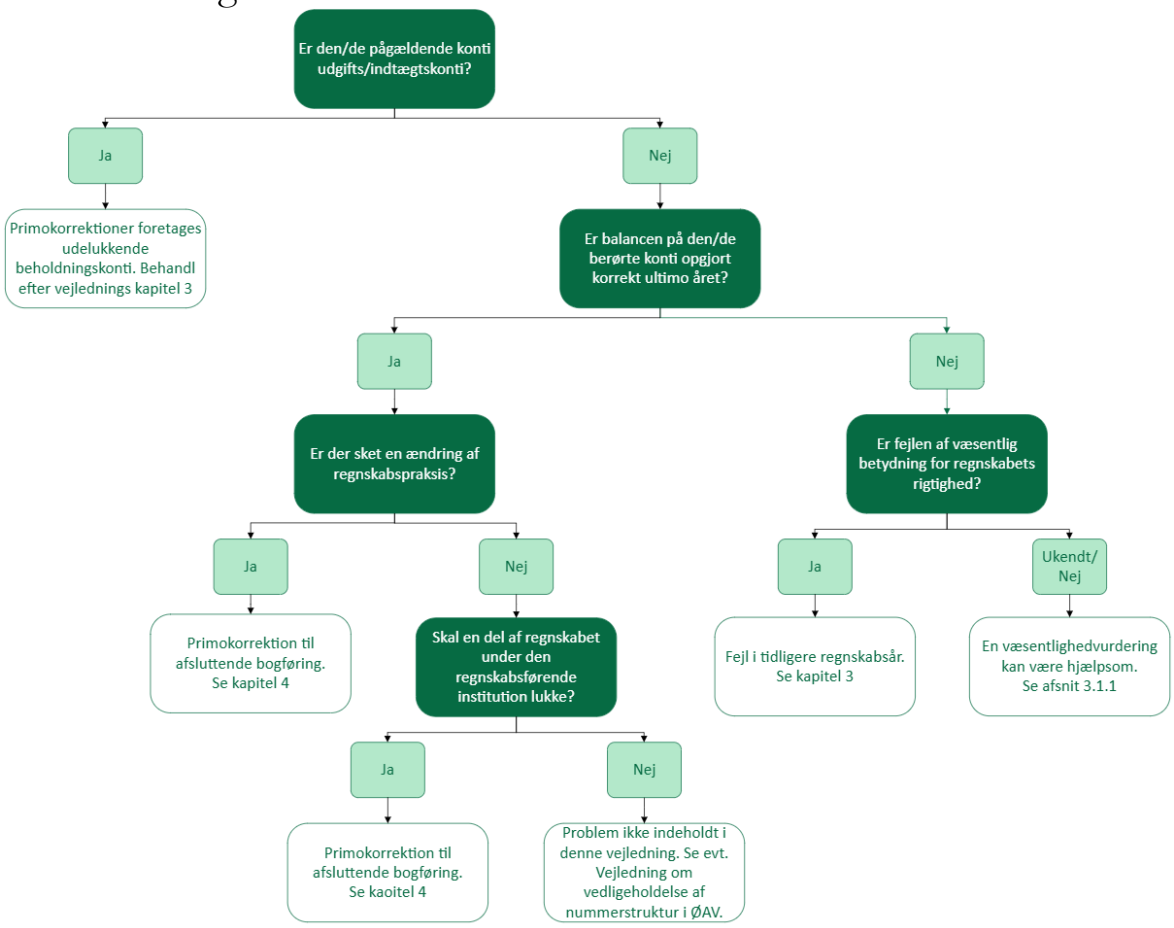
En uddybende beskrivelse af primokorrektioner kan findes i ØAV via dette link: Primokorrektioner i ØAV. En blanket til anmodning om bogføring af primoposteringer findes også på siden.

Ressortkorrektioner

En ressortkorrektion er en type primokorrektion, som repræsenterer en postering inden for en statuspost i statsregnskabets balance. Summen af den samlede ressortkorrektion skal være nul.

Ved en ressortkorrektion er der tale om en overdragelse af aktiver og passiver uden bevillingsmæssig effekt. Overdragelsen sker mellem ministerier eller inden for samme ministeransvarsområde ved henholdsvis ressort- og organisationsændringer. Hermed signalerer ressortposteringer en transaktion mellem ministerier, men uden en ændring i beholdningskonti for det samlede statsregnskab.

2.2 Beslutningsmodel



3. Rettelser ved brug af normalposteringer

Fejl vedrørende tidligere finansår, som har driftsmæssig påvirkning på regnskabet, rettes ved normalposteringer i indeværende år. Følgende kapitel beskriver flere af de situationer, hvor fejl kan opstå, og hvordan disse rettes med normalposteringer.

Fejl i tidligere år kendetegnes ved, at bogføringen på en statuskonto er forkert ultimo år 1 efter de gældende regnskabsregler og -principper, og når denne saldo overføres til primo i det næste finansår, er saldoen stadig forkert. Hermed adskiller fejl sig fra ændringer i regnskabsprincipper, hvor ændringen får en korrekt ultimobalance til at fremstå forkert primo det efterfølgende år.

Nogle af de hyppigst opstående fejltyper er beskrevet i boks 3.

Boks 3.0

Fejlrettelser der foretages som normalposteringer i indeværende finansår

- Rettelser af fejlposteringer fra tidligere finansår.
-
- Inddragelse og udskillelse af aktiver og passiver i statsregnskabet i forbindelse med f.eks. statslig overtagelse eller etablering af selvejende institutioner, selvstændige forvaltningsenheder og selskaber.
- Overdragelse af ejendomme til Freja A/S fra både omkostningsbaserede og udgiftsbaserede bevillinger (foretages til køb/salg til bogført værdi til 07.15.06 Statens Ejendomssalg A/S, hvorfra ejendomme overdrages til Freja A/S).
- Overførsler af kortfristede aktiver og passiver (som til køb/salg til bogført værdi).

3.1 Hovedregler for rettelser med normalposteringer

Rettelse af fejl i tidligere år ved brug af normalposteringer sker for fejl, hvor bogføringen på en statuskonto er forkert ultimo år 1 efter de gældende regnskabsregler/-principper, og når denne saldo overføres til primo i det næste finansår, er saldoen stadig forkert. Det kan eksempelvis være, at en faktura er blevet bogført i forkert regnskabsår og egenkapitalen derfor er forkert.

Fejlrettelser laves efter hovedreglerne i boks 3.1.

Hjemmel for denne fremgangsmetode følger af § 22, stk. 4, i Regnskabsbekendtgørelsen og punkt 1.5.2 *Håndtering af regnskabsmæssige fejl* i Budgetvejledning 2021. Førstnævnte omhandler, hvilke forhold der rettes ved primokorrektioner/direkte statusposteringer, sidstnævnte beskriver, at rettelser af fejl i tidligere finansår skal ske ved almindelige regnskabsposteringer, normalposteringer.

Rettelsen af en fejl skal posteres således, at en eventuel fejl i tidligere års bevillingsafregning samtidig automatisk bliver rettet i indeværende års bevillingsafregning uden at anvende primokorrektioner 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.

Rettelse af fejlagtige eller manglende posteringer, som påvirker driften i indeværende år, skal ligeledes overvejes, og eventuelle likviditetsbehov afklares før fejlrettelsen. Fejlrettelser foretages under hensyntagen til gældende disponeringsadgange og må ikke forøge disse uberettiget. Dette uddybes i afsnit 3.5 *Manglende bevilling i det nye finansår*.

Boks 3.1
Hovedregler

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 posteringer i tidligere finansår, skal den regnskabsførende institution som udgangspunkt foretage den postering, der rettelig burde være foretaget i tidligere finansår.

3.1.1 Væsentlighedsvurdering

Alle fejl, der påvirker bevillingsafregningen, rettes. Rettelse af øvrige fejl vil afhænge af væsentligheden. Væsentlighed kan enten være relateret til beløbets størrelse, sagen eller informationens karakter, eller den sammenhæng, hvori den indgår. Generelt kan en fejl betragtes som væsentlig, hvis kendskab hertil vil have betydning for regnskabslæserens beslutningsadfærd.

Væsentligheden af en fejl kan udover ovennævnte generelt prioriteres ved denne rangordning:

1. Fejl med bevillingsmæssig effekt. Disse betragtes altid som væsentlige og skal korrigeres.
2. Fejl, der påvirker korrekt opgørelse af lønsumsloft, låneramme mv.
3. Fejl, som påvirker det retvisende billede, men som ikke har en bevillingsmæssig konsekvens.
4. Fejl foretaget inden for samme kategori i årsrapportens tabeller for resultatopgørelse og balance.

Denne liste samt en kort beskrivelse af processen omkring rettelse af fejl kan findes i ØAV: Fejl i tidligere finansår.

3.2 Krav til dokumentation for fejlrettelse ved normalposteringer

Dokumentation af en fejlrettelse vedrørende tidligere finansår skal ske i overensstemmelse med regnskabsbekendtgørelsen § 25, stk. 7 (som vist i boks 1.1).

Korrektion af væsentlige fejl i en tidligere aflagt årsrapport skal indregnes i resultatopgørelsen i det år/den periode, hvori fejlen opdages.

Økonomistyrelsen og institutionens departement skal orienteres om fundamentale fejl i tidligere aflagte årsrapporter.

Når fejlrettelsen medfører, at der mangler bevilling i det nye finansår, skal den regnskabsførende institution orientere sit departement herom. Orienteringen skal indeholde følgende information:

- Fejlrettelsens kontering og påvirkning af hoved-/underkonti.
- Den beløbsmæssige overskridelse af bevilling og videreførselsbeløb 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.

3.2.1 Yderligere for rettelser vedrørende indtægter/udgifter

De regnskabsførende institutioner skal være særlig opmærksomme, når de foretager fejlrettelser af indtægter/udgifter, 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 sit 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 rettelsesposteringer 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.

3.3 Rettelse af fejl i tidligere finansår vedrørende indtægter/udgifter

Fejl vedrørende tidligere år kan forekomme, selv om primosaldiene på balancen fremstår korrekte på bogføringskredsens beholdningskonti, og de pågældende indtægts-/udgiftskonti er korrekt fremført. Fejlen kan være opstået ved fejlagtig kontering på delregnskab eller udgifts-/indtægtskonti i tidligere år.

Disse fejl kan også påvirke udgiftsloft eller videreførelsesbeløbene på en eller to hovedkonti, hvis nogle af hovedkontiene har videreførselsadgang.

Fejl, hvor der er sket en fejlpostering af udgifter eller indtægter i tidligere finansår på en forkert hovedkonto, inddeles i tre kategorier.

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 nogen videreførselsbeløb, vil fejlposteringen dog have muliggjort en øget ressourceanvendelse til et formål på bekostning af et andet, hvilket i nogle sammenhænge kan være vigtigt).

Rettelsen af sådanne væsentlige fejlposteringer 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.

Denne metode er den naturlige konsekvens af den generelle metode for rettelse af fejl vedrørende 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, svare til de samlede udgifter og indtægter.

3.4 Langfristede statuskonti

Fejlposteringer i tidligere år, som påvirkede statens statusposter, skal korrigeres med en almindelig ompostering i indeværende finansår.

Fejl i tidligere år af denne type 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.

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

Derved vil rettelser af fejl vedrørende langfristede statskonti i de fleste tilfælde ikke påvirke bevillingsafregningen, men fejlrettelsen vil være synlig i statsregnskabets budget- og regnskabsspecifikation på forskellige standardkonti.

3.5 Manglende bevilling i det nye finansår

Ved rettelse af fejl fra tidligere finansår via almindelige regnskabsposteringer 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.

Situationen kan for eksempel 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 vedrørende tidligere år (f.eks. 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 efter hovedregel 1 og 2. 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 naturligvis, at den regnskabsførende institution havde hjemmel i det tidligere finansår til at foretage den pågældende disposition.

I alle situationer, hvor en fejlrettelse fører til bevillingsoverskridelser, skal den regnskabsførende institution samtidig med, at den foretager fejlrettelsen orientere sit departement om den foretagne fejlrettelse. Indholdet af orienteringen findes i afsnit 3.2 *Krav til dokumentation ved normalposteringer.*

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

I situation 1, hvor den pågældende, fejlagtigt-opførte statuspost er placeret på et delregnskab med henvisning til en underkonto, som for længst er gledet ud af bevillingslovene, skal den regnskabsførende institution først foretage en omflytning af

statusposten via primokorrektioner og dernæst en fejlrettelse som beskrevet i afsnit 3.3. *Rettelse af fejl i tidligere finansår vedrørende indtægter/udgifter*.

I situation 3, hvor man i et tidligere års bevillingsafregning har foretaget et fejlagtigt bortfald af bevillinger, skal dispositionen optages på forslag til tillægsbevillingslov i det år, hvor fejlen opdages. Fejlrettelse af tidligere bortfaldne dispositioner med denne metode skal ske med Finansministeriets forudgående godkendelse. Hvis institutionen er i tvivl om, hvorvidt dispositionen skal rettes med denne metode, kan Statsregnskab kontaktes for rådgivning herom.

3.6 Inddragelse og udskillelse af anlægsaktiver

Inddragelse og udskillelse af anlægsaktiver kan for eksempel forekomme ved statslig overtagelse eller etablering af selvejende institutioner, selvstændige forvaltningsenheder og selskaber. Disse bevægelser skal ske ved almindelige bevægelser på bevillingslovene og i regnskaberne. Der må IKKE benyttes primokorrektioner.

4. Rettelser ved brug af primokorrektioner

Primokorrektioner vedrører altid korrektioner til saldoen primo finansåret på en beholdningskonto.

Primokorrektioner består dels i primokorrektioner til statens statusposter og dels i primokorrektioner til det videreførte beløb i bevillingsafregningen.

Primokorrektioner kan normalt kun komme på tale i følgende tilfælde:

1. Ved ændring i regnskabsprincip.
2. Ved omflytning mellem forskellige langfristede statusposter (herunder ved lukning af en bogføringskreds eller delregnskab).

Primokorrektioner til bevillingsafregningen må ikke bruges til at forøge det videreførte beløb i forbindelse med rettelser af fejl i tidligere finansår. I stedet kan det i særlige tilfælde være nødvendigt at søge om en bevillingsregulering, der optages på tillægsbevillingslovforslaget for det år, hvor fejlrettelsen finder sted.

Inddragelse og udskillelse af anlægsaktiver i forbindelse med for eksempel statslig overtagelse eller etablering af selvejende institutioner, selvstændige forvaltningsenheder og selskaber, skal som hidtil ske ved almindelige bevægelser på bevillingslove og regnskaber, og ikke ved primokorrektioner.

Ved ressortændringer samt overdragelse af aktiver og passiver mellem statslige institutioner, bruges ressortposteringer. Afsnit 2.1.2 indeholder en beskrivelse af forskellene mellem ressort- og primoposteringer.

4.1 Hovedregel for rettelse ved brug af primokorrektioner

Boks 4.1
Hovedregel ved brug af primokorrektioner
Der foretages ikke primokorrektioner vedrørende ændringer i regnskabsprincipper eller regnskabspraksis, medmindre ændringen er beskrevet i finanslovens anmærkninger eller i et aktstykke.

Dette udspringer af bestemmelsen i Budgetvejledningens afsnit 1.5.1 *Ændring af regnskabspraksis*.

4.2 Krav til dokumentation for fejlrettelse ved primokorrektioner

Ingen primokorrektioner må foretages uden forudgående godkendelse fra Økonomistyrelsen. Ansøgning om godkendelse til at foretage primokorrektioner skal ske via statsregnskabskontoret på statsregnskab@oes.dk.

Afhængig af, hvornår på året fejlen opdages, kan det, af hensyn til årsafslutningen, være nødvendigt at foretage en korrektion i det efterfølgende finansår. Denne beslutning ligger hos statsregnskabskontoret, som også kan kontaktes ved behov for uddybende dialog om foretagelse af primokorrektioner.

Det er et krav, at bogføring af primokorrektionen bliver overført fra det lokale regnskabssystem til CIPen (den centrale integrationsplatform) og SKR (Statens Koncernrapportering) via posteringer, som er markeret med "P" for primokorrektion i stedet for standardmarkeringen "N" for normalpostering.

4.2.1 Yderligere for ændringer i regnskabspraksis

Ændringer i anvendt regnskabspraksis skal forklares i årsrapporten for det pågældende år, hvor regnskabspraksis ændres, jf. Budgetvejledningen punkt 1.5.1 *Ændring af regnskabspraksis*.

Ændringer i regnskabspraksis sker som hovedregel kun, hvis de er påkrævet af Finansministeriet eller Økonomistyrelsen, eller hvis ændringen giver et mere retvisende billede og har den nødvendige godkendelse eller hjemmel. Ændringer i regnskabspraksis, der ikke er påkrævet af Finansministeriet eller Økonomistyrelsen, skal forelægges institutionens departement og Økonomistyrelsen, når ændringen har en væsentlig indvirkning på årsrapporten.

Ændringer i regnskabspraksis kan eksempelvis ske som følge af:

- Særlige bevillingsbestemmelser, tekstanmærkninger eller aktstykker
- Afskrivningsintervaller i det gældende regelsæt
- Bevillingstypeændringer.

4.3 Brug af primokorrektioner ved ændring i regnskabsprincip/-praksis

En ændring i regnskabsregler/-principper fra starten af et finansår indebærer, at man ændrer værdien af en statuspost primo nyt år i forhold til værdien af samme regnskabspost i regnskabet ultimo forrige år uden at denne ændring er udtryk for en transaktion (økonomisk handling).

Ved skiftet af regnskabsprincip vil der forekomme en teknisk betinget merudgift/merindtægt respektive mindreudgift/mindreindtægt afhængig af, hvori ændringen består. Disse teknisk betingede udgifter/indtægter skal ikke fremtræde som udgifter/indtægter hverken i bevillingslovene eller i statsregnskabet. I stedet skal de regnskabsmæssige primobeholdninger i det finansår, hvori korrektionen gennemføres, tilrettes således, at disse udviser den størrelse, de ville have haft, såfremt ændringen var gennemført forud for det berørte finansår.

Sagt på anden vis, kan en ændring af regnskabspraksis medføre, at bogføringen på beholdningskontiene er korrekt ultimo år 1 efter de gældende regnskabsregler/-

principper, men forkert opgjort primo år 2 i henhold til de nye regnskabsregler/-principper. Primokorrektionen skal her sikre, at den nye primosaldo er korrekt opgjort efter gældende regnskabsregler/-principper i det nye finansår for den pågældende statuspost.

> **OBS:** Hvor ændringen i regnskabspraksis foregår inden for de intervaller for levetider, som fremgår af ØAV, skal beholdningerne ikke korrigeres ved primokorrektion. Her skal de teknisk betingede udgifter/indtægter fremgå af regnskabet og påvirker bevillingsforbruget i det år, hvor ændringen gennemføres. Hvor ændringen kræver bevillingsforøgelse, skal dette sikres, inden ændringen træder i kraft.

Kravene til dokumentation af primokorrektioner findes i afsnit 4.2 *Krav til dokumentation for fejlrettelse ved primokorrektioner*. Hertil gør proceskravene beskrevet i afsnit 4.2.1 *Yderligere for ændringer i regnskabspraksis* sig gældende ved ændring i regnskabspraksis.

En beskrivelse af ændringer i regnskabspraksis findes yderligere i ØAV: Ændringer i regnskabspraksis.

4.4 Brug af primokorrektioner ved lukning af regnskaber

Primokorrektioner kan anvendes til den endelige lukning af regnskabsføringen på et delregnskab og/eller bogføringskreds. Ved lukning af delregnskaber overføres saldi som hovedregel til et andet delregnskab under bogføringskredsen.

Det kan virke nemt at nulstille alle saldi på et lukkende regnskab med en normalpostering, men det er problematisk for den person, som senere skal opstille årsrapporten eller analysere regnskabet ud fra bogføringen, fordi en normalpostering signalerer negative tilgange og negative afgange i finansåret, hvilket er svært at fortolke, specielt hvis disse nulstillingsposteringer blandes med andre posteringer i året.

Tag eksempelvis regnskabskonto 61.21 *Refusion af ikke-fradragsberettiget købsmoms – drift*. Hvis saldoen på denne konto blev udlignet med en kreditpostering markeret "N" (normalpostering), ville det automatiske IFR-momssystem opfatte posteringen som om institutionen havde modtaget en kreditnota, og derfor ville der efterfølgende blive forsøgt hævet nulstillingsbeløbet på institutionens SKB-konto.

En kreditpostering markeret "P" (primokorrektion) signalerer, at der ikke sker en bevægelse i indeværende år, og bruges derfor som den afsluttende nulstillingspostering, i starten af det finansår, der følger efter året med de sidste reelle transaktioner i det lukkende regnskab. Institutionen kan søge Økonomistyrelsen om dispensation til at foretage de afsluttende primokorrektioner tidligere. For institutioner som betjenes af SAM vil lukningen af delregnskaber foregå i dialog med SAM.

Vejledning om vedligeholdelse af nummerstruktur beskriver lukning af delregnskaber med primokorrektioner. Vejledningen kan findes her: Vejledninger i ØAV - Vejledning om vedligeholdelse af regnskabsstrukturen.

4.5 Ændring i eksisterende statusposter til Statsregnskabet

Der kan også forekomme primokorrektioner til statsregnskabets balance, hvis Økonomistyrelsen opretter nye statusposter, nedlægger statusposter eller ændrer i statusposternes sammensætning af beholdningskonti. En eventuel ompostering ved brug af primokorrektioner vil i dette tilfælde sikre, at berørte beholdningskonti inkluderes på de korrekte statusposter.

Økonomistyrelsen vil altid oplyse berørte ressortdepartementer om ændringer i fordelingen af statusposter og vejlede om processen for de efterfølgende primokorrektioner.

4.6 Særligt vedrørende regnskabskonto 74.11 *Egenkapital*

Postering på regnskabskonto 74.11 Egenkapital må udelukkende foregå ved brug af primoposteringer. Der må ikke foretages normalposteringer på kontoen. Saldoen på kontoen videreføres primo året til et aktivt delregnskab.

OBS: Primokorrektioner på regnskabskonto 74.11 kan foretages af SAM uden Statsregnskabs forudgående godkendelse.

4.7 Saldi på regnskabskonti 74.7X og 74.9X, vedrørende det udgiftsbaserede regnskab

Der kan opstå tilfælde, hvor et udgiftsbaseret delregnskab ikke kan lukkes på grund af modsatrettede saldi på bevillingsafregningskontiene 74.71 til 74.73 og 74.91 til 74.94.

OBS: Primokorrektioner på regnskabskonti 74.71, 74.72 og 74.73 samt 74.91, 74.92, 74.93 og 74.94 kan foretages uden Statsregnskabs forudgående godkendelse.

Saldi på ovenstående konti skal nulstilles indbyrdes ved brug af primokorrektioner, og først derefter kan delregnskabet lukkes.

4.8 Relevante konti i Statens Kontoplan

Primokorrektioner er begrebsmæssigt relevante for en afgrænset del af Statens Kontoplan. Dette afsnit indeholder en ikke-udtømmende oversigt over de standard-/regnskabskonti vedrørende egenkapitalen, som en primokorrektion kan vedrøre.

Med undtagelse af kontiene nævnt i afsnit 4.6 og 4.7, må primokorrektioner på nedenstående konti udelukkende ske med forudgående godkendelse fra Økonomistyrelsen.

Tabel 4.1
Primokorrektioner på egenkapitalkonti i Statens Kontoplan.

	Omkostnings-baseret	Udgifts-baseret	Udgiftsbaseret driftsbevilling
Standard-/Regnskabskonto			
70.12 Reguleret egenkapital	X		
71.xx Værdiregulering over egenkapitalen (inkl. underholdte regnskabskonti)	X	X	X
73.11 Bortfald af årets resultat	X		
73.14 Afregning vedr. resultatdisponeringen	X		
74.03 Modkonto til resultatdisponering	X		
74.06 Reguleret overført overskud	X		
74.11 Egenkapitalen	X	X	X
74.12 Kontoændringer; egenkapitalen	X		
74.13 Bortfald af overført overskud; egenkapitalen	X		
74.14 Afregning vedr. egenkapitalen	X		
74.15 Mellemværende vedr. egenkapitalen	X		
74.21 Årets afskrivning – udgiftsbaseret bevilling		X	
74.26 Forskel mellem salgsværdi og gevinst/tab (anlægsaktiver) – udgiftsbaseret bevilling		X	
74.61 Likviditetstildeling, selvstændig likviditet			X
74.62 Øvrige likviditetsafregninger vedrørende selvstændig likviditet			X
74.64 Udsaldering SKB FF1 konti			X
74.66 Udsaldering DN konto til FM	X	X	X
74.68 Likvide overførsler indenfor et pengeforsyningsområde	X	X	X
74.70 Akkumuleret videreførelse, udgiftsbaserede driftsbevillinger			X
74.71 Årets resultat, udgiftsbaserede driftsbevillinger			X
74.72 Kontoændringer, udgiftsbaserede driftsbevillinger			X
74.73 Bortfald, udgiftsbaserede driftsbevillinger			X
74.80 Mellemregning lokale systemer	X	X	X
74.90 Akkumuleret overskud til videreførelse, udgiftsbaserede område		X	
74.91 Afvigelse mellem bevilling og regnskab, udgiftsbaserede område		X	
74.92 Kontoændringer, udgiftsbaserede område		X	
74.93 Bortfald, udgiftsbaserede område		X	
74.94 Bevillingstekniske omflytninger, udgiftsbaserede område		X	

Modkonti kan variere fra tilfælde til tilfælde. Uddybende kontobeskrivelser er indeholdt i ØAV og kan tilgås gennem dette link: Kontoplan i ØAV.

oes.dk