

## Vejledning om revision af tilskudsmidler

### Indholdsfortegnelse

1. Indledning .....	1
2. Lovgrundlaget .....	1
3. Finansiell revision – tilskudsregnskabetts korrekthed .....	2
4. Udgifter og indtægter .....	3
5. Juridisk-kritisk revision .....	5
6. Forvaltningsrevision – projektets omkostningsbevidsthed .....	5
7. Særligt om samfinansierede projekter .....	5
8. Hvad skal tilskudsmodtager gøre? .....	6
9. Yderligere information .....	6
Bilag 1 .....	7

### 1. Indledning

Når der modtages støtte fra fonden, vil de særlige krav, der gælder for revision af offentlige regnskaber, komme til at gælde for den del af tilskudsmodtageres virksomhed og den del af regnskabet, som vedrører anvendelsen af de midler, som afgiftsfonden har bevilget.

Fonden har udarbejdet denne vejledning som en hjælp til tilskudsmodtageres revisor. Fonden forventer, at vejledningen grundigt læses igennem af både tilskudsmodtager og dennes revisor, og at kravene heri opfyldes.

Vejledningen beskriver alene hovedpunkter i reglerne og tjener derfor udelukkende som en introduktion og oversigt over de særlige regler, som vedrører fonden.

**Vejledningen forudsætter derfor, at tilskudsmodtageres revisor selv gør sig bekendt med detaljerne i både den konkrete lovgivning, og at revisor er bekendt med de særlige regler og standarder, som gælder for offentlig revision.**

### 2. Lovgrundlaget

Landbrugsstyrelsen har med hjemmel i landbrugsstøtteleovens § 9 udstedt bekendtgørelse nr. 1663 af 14. december 2018 om administration og revision af promille- og produktionsafgiftsfonde m.v. inden for jordbrugsområdet (administrationsbekendtgørelsen), som i vidt omfang regulerer aflæggelse og revision af det tilskudsregnskab, der ved projektets afslutning skal indleveres til fonden.

Da de modtagne tilskudsmidler er givet på basis af en dispensation fra Europa Kommissionen fra forbuddet i traktaten mod ydelse af statsstøtte, er det afgørende for den danske stat og dermed også for fonden, at regnskabsaflæggelsen og revisionen af tilskudsregnskabet foregår fuldt ud efter reglerne, og at det sikres, at både tilskudsmodtager og revisor har procedurer, som sikrer, at tilskudsregnskabet ikke

indeholder poster, som ikke er støtteberettigede i det konkrete projekt. Tilskudsmidlerne kan udelukkende anvendes til de formål og aktiviteter, der fremgår af ansøgningen og eventuelle særlige krav eller betingelser som fremgår af tilsagnet fra fonden. Når støtten bliver ydet med hjemmel i bekendtgørelse nr. 678 af 3. juli 2019 om støtte til fordel for primærlandbrugsproduktion omfattet af EU statsstøtteregler og finansieret af jordbrugets promille- og produktionsafgiftsfonde m.v. (aktivitetsbekendtgørelsen) skal bestemmelserne heri også overholdes.

Opmærksomheden henledes på, at administrationsbekendtgørelsen indeholder en pligt for tilskudsmodtagers revisor til at underrette fonden, hvis tilskudsmodtagers revisor bliver opmærksom på, at der sker overtrædelser af lovgivningen. Underretningen skal ske inden for tre uger fra tilskudsmodtagers revisor bliver opmærksom på overtrædelserne, og revisor skal påse, at fonden inden 3 uger giver Landbrugsstyrelsen meddelelse herom. Revisor skal straks give Landbrugsstyrelsen meddelelse om overtrædelserne, såfremt fonden ikke overholder denne frist.

Administrationsbekendtgørelsen indeholder en række regler om tilskudsmodtagers regnskabsaflæggelse og om den revision af tilskudsmodtagerens tilskudsregnskab, der udføres af tilskudsmodtagerens revisor. Det fremgår bl.a. af § 10, at tilskudsmodtagers regnskab skal revideres i overensstemmelse med "god offentlig revisionsskik".

Følgende krav fremgår af administrationsbekendtgørelsens § 11, stk. 2:

Revisor foretager endvidere en vurdering af, om der er taget skyldige økonomiske hensyn ved forvaltningen af de midler, der er omfattet af regnskabet. Herudover foretager tilskudsmodtagers revisor en vurdering af, om der hos tilskudsmodtager er tale om et økonomisk rimeligt og sædvanligt forhold mellem de enkelte aktiviteter og dertil knyttede administrative udgifter.

Kravet i administrationsbekendtgørelsens § 11, stk. 2 om, at revisor skal erklære, at der er taget "skyldige økonomiske hensyn" stammer fra § 3 i lov om revision af statens regnskaber, jf. lovbekendtgørelse nr. 101 af 19. januar 2012.

Rigsrevisionen har udarbejdet en række standarder om begrebet for offentlig revision "God offentlig revisionsskik". Rigsrevisionens standarder kan findes på dette link til [Rigsrevisionen](#).

Revisionen skelner mellem 3 revisionstyper og omfatter "finansiel revision", "juridisk kritisk revision" og "forvaltningsrevision". I det følgende beskrives de tre revisionstyper.

### **3. Finansiel revision – tilskudsregnskabets korrekthed**

"Finansiel revision" går ud på at efterprøve, om regnskabet er rigtigt. Det vil sige at regnskabet er udarbejdet efter den regnskabsmæssige begrebsramme som findes herfor, som er administrationsbekendtgørelsen. Om regnskabet er rigtigt skal også vurderes af revisor under hensyntagen til meddelte bevilninger og indgåede aftaler.

Udover at foretage de undersøgelser, som revisor skal foretage ved revision af tilskudsregnskabet efter de almindelige regler om god revisionsskik, går kravet om "finansiel revision" således særligt ud på at efterprøve, om de tildelte støttemidler er anvendt i overensstemmelse med bevillingen fra fonden og statsstøttereglerne samt de konkrete regler, der findes i administrationsbekendtgørelsen.

Administrationsbekendtgørelsens § 9 indeholder særlige krav til de enkelte poster i tilskudsregnskabet. Generelt skal revisor opnå en forståelse for formålet med projektet med henblik på at kunne sikre sig, at de afholdte udgifter er i overensstemmelse med ansøgningen og projektets indhold og for-

mål, herunder foretage en gennemgang af ansøgning og bevillingskrivelse, samt interview af de projektansvarlige.

Hvis en tilskudsmodtager har flere projekter, skal det sædvanligvis drøftes med de projektansvarlige, om de har andre lignende projekter, og hvordan de projektansvarlige i disse tilfælde har sikret sig, at aktiviteter og udgifter ikke bliver sammenblandet med de andre projekter. Dette kan eksempelvis være ved særskilt bogføringskreds, godkendelsesprocedurer og entydigt projektnummer.

Udarbejdes tilskudsregnskabet i forbindelse med årsafslutningen skal revisor kontrollere, at tilskudsmodtagerens normale procedurer for årsafslutning er afsluttet, således at alle udgifter har været omfattet af de interne kontroller (periodisering, godkendelsesprocedurer, budgetopfølgning mv.), og at de bogførte udgifter dermed er endelige og ikke efterfølgende bliver reguleret.

Udarbejdes tilskudsregnskabet i løbet af året må revisor kontrollere, at tilskudsmodtager har foretaget fornødne handlinger til at sikre alle udgifter har været omfattet af de interne kontroller (periodisering, godkendelsesprocedurer, budgetopfølgning mv.), og at de bogførte udgifter dermed er endelige og ikke efterfølgende bliver reguleret.

Revisor skal afstemme det aflagte tilskudsregnskab til tilskudsmodtagers bogføring, herunder sikre sig en korrekt klassifikation, jf. beskrivelsen i ansøgningskemaet.

Ved revisionen påses, at alle udgifter er afholdt i bevillingsperioden, jf. tilsagnet og betalt inden indsendelse af tilskudsregnskabet.

Det skal kontrolleres, om tilskudsmodtager er momsregistreret. I så tilfælde skal det sikres, at alle udgifter er eksklusiv moms. Hvis tilskudsmodtager ikke er momsregistreret, kan udgifterne være opgjort inklusiv moms. Det undersøges ligeledes, om det i tilskudsregnskabet er oplyst til fonden, hvorvidt udgifterne er opgjort med eller uden moms.

Anden projektf finansiering skal fremgå af tilskudsregnskabet, således at projektets samlede finansiering tydeligt fremgår.

## **4. Udgifter og indtægter**

### **Interne lønudgifter**

Revisor skal som minimum stikprøvevis indhente ansættelseskontrakt, lønsedler og tidsregistrering for medarbejderne for at teste de medtagne lønudgifter. Materialet afstemmes til den afholdte lønomkostning, så det sikres, at alle medtagne lønudgifter i tilskudsregnskabet, hhv. den anvendte timesats, svarer til den lønudgift, som tilskudsmodtager har haft.

Der bør som led i den interne kontrol være en godkendelse af de registrerede timer på projektet. De medtagne lønudgifter kan ikke overstige de faktisk udbetalte udgifter.

### **Ekstern bistand**

Ved gennemgangen af de eksterne udgifter kontrolleres som minimum stikprøvevis, hvorvidt de afholdte udgifter vedrører projektets beskrevne aktivitet, og om der af omkostningsbilagene fremgår en tydelig identifikation af projektet, f.eks. ved navn eller projektnummer.

### **Intern fakturering**

Faktureres tilskudsmodtager af en enhed, der har sammenfaldende interesser med tilskudsmodtager i form af indbyrdes ejerforhold, familiemæssige relationer, bestemmende indflydelse eller en

fælles tilknytning til samme større organisatoriske enhed, skal det sikres, at eventuel fortjeneste som følge af faktureringen, trækkes fra projektets udgifter. Det er således kostprisen samt evt. overhead, der skal faktureres, og ikke den markeds-mæssige værdi.

### **Øvrige projektudgifter**

Ved gennemgangen af de øvrige projektudgifter kontrolleres som minimum stikprøvevis, hvorvidt de afholdte udgifter vedrører projektets beskrevne aktivitet.

### **Overhead / administrative udgifter**

Dokumenterede administrative omkostninger / overhead kan dækkes af fonden. Der kan i beregningen af overhead alene medregnes udgifter, som udgør en integreret del af den tilskudsberettigede aktivitet.

Overhead er som udgangspunkt en forholdsmæssig andel af de udgifter, der er nødvendige for tilskudsmodtagers faglige aktiviteter, men som ikke kan henføres til specifikke aktiviteter eller forretningsområder. Dette er typisk udgifter som el, vand, varme, kontorhold, husleje, bogholderi, regnskab, administration og lignende. Der kan ikke i beregningen af overhead inddrages udgifter, som ikke kan dækkes selvstændigt af fonden.

Der skal være et økonomisk rimeligt og sædvanligt forhold mellem projektets aktiviteter og det dertil knyttede overhead.

Hvis der af tilskuddet finansieres overhead, skal regnskabet indeholde en specifikation af, hvilke udgifter der er medtaget i beregningen af overhead. Derudover skal nøglen til fordeling af overhead specificeres.

Revisor skal gennemgå den underliggende dokumentation for opgørelsen af overhead og sammenholde disse med de angivne forudsætninger i ansøgningen og tilsagnsskrivelsen. Herunder skal det vurderes, om den anvendte metode er i overensstemmelse hermed, og hvorvidt indhold og beregninger fremstår tydeligt og entydigt i det aflagte tilskudsregnskab.

### **Indtægter**

Indtægter, kreditnotaer og rabatter skal fratrækkes udgifterne. Revisor skal kontrollere, om alle projektindtægter ifølge bogføringen er medtaget i tilskudsregnskabet og få bekræftelse heraf fra tilskudsmodtager.

### **Udstyr og scrapværdi for udstyr**

Revisor skal gennemgå beregningen af scrapværdi for anskaffet udstyr og kontrollere, at den anvendte metode er den samme som den normale regnskabspraksis hos tilskudsmodtager, og at metoden er rimelig.

Revisor skal sikre sig, at der findes en fornuftig intern kontrol og vurdere, om denne er hensigtsmæssigt og sikkert tilrettelagt. Herunder om der så vidt muligt foreligger en tilstrækkelig funktionsadskillelse således, at udgifter ikke kan bogføres og betales, uden at mindst to forskellige medarbejdere er involveret.

Der skal i videst muligt omfang fremgå identifikation af det givne projekt på bilagene, f.eks. ved anførsel af projektnavn eller projektnummer, således at udgifter allerede fra tidspunktet for bestilling er konkret henførbar til det givne projekt.

## 5. Juridisk-kritisk revision

Juridisk-kritisk revision går ud på at undersøge konkrete forhold vedrørende enkelte dispositioner, der indgår i tilskudsregnskabet. Dispositionerne skal have det nødvendige retsgrundlag i overensstemmelse med gældende ret. Revisor skal således efterprøve om dispositioner er i overensstemmelse med de relevante bestemmelser i retsgrundlaget eller andre relevante kriterier. En juridisk-kritisk revision i forbindelse med tilskudsregnskaber vil typisk primært omfatte en vurdering af hvorvidt midlerne er anvendt i overensstemmelse med de fastsatte tilskudsvilkår.

## 6. Forvaltningsrevision – projektets omkostningsbevidsthed

Forvaltningsrevision går ud på at undersøge, om der er taget "skyldige økonomiske hensyn" ved forvaltningen af de midler og driften af den virksomhed, der er omfattet af tilskudsregnskabet.

Målet med forvaltningsrevisionen er særligt at undersøge:

- om der er taget skyldige økonomiske hensyn
- gyldighed og pålidelighed i indikatorer om produktivitet og effektivitet som indgår i rapporteringen
- om virksomheden søger at identificere områder, hvor der kan opnås besparelser / effektiviseringer
- om kravene til god offentlig økonomistyring efterleves.

Revisor vil således ved forvaltningsrevisionen vurdere, om virksomheden har udvist den fornødne økonomiske rationalitet og ansvarlighed.

Dette mål kan opnås ved brug af en række forskellige metoder. Forvaltningsrevision kan således omfatte følgende tre aspekter:

1. Sparsommelighedsaspektet: Er goder og tjenesteydelser erhvervet på en økonomisk hensigtsmæssig måde under hensyn til pris, kvalitet, kvantitet mv.
2. Produktivitetsaspektet: Er der et optimalt forhold mellem investering og udbytte.
3. Effektivitetsaspektet: I hvilket omfang har virksomheden nået de mål, som var tilsigtet med den pågældende investering.

Revisor skal vurdere, om der er udvist sparsommelighed, herunder f.eks. om der er indhentet tilbud, anvendt indkøbsaftaler eller øvrige handlinger for at sikre overholdelse af kravet om sparsommelighed.

For at undersøge, om der er taget skyldige økonomiske hensyn, skal der yderligere foretages en undersøgelse af virksomhedens økonomistyring. Revisor kan i den forbindelse se på hvilke metoder, der anvendes til budgetlægning, hvordan den ledelsesmæssige kontrol fungerer, og om der er den nødvendige opfølgning, rapportering og evaluering.

Revisor skal indhente en regnskabserklæring fra tilskudsmodtager, hvor denne bl.a. bekræfter, at alle udgifter vedrørende projektet er afholdt i overensstemmelse med formålet og forudsætningerne anført i ansøgningen og tilsagnsskrivelsen, og endvidere at udgifterne er afholdt i projektperioden og har været nødvendige for projektets gennemførelse.

De ovenfor nævnte handlinger m.v. er tænkt som en vejledning og er eksempler til inspiration. Hvor dybtgående den enkelte revision skal være, afhænger i øvrigt af revisors professionelle skøn.

## 7. Særligt om samfinansierede projekter

Såfremt midlerne fra fonden anvendes til at samfinansiere et projekt, som har fået støtte andre offentlige tilskudsordninger skal tilskudsmodtager og revisor være opmærksomme på, at opgørelsen af støtte-

berettigede udgifter i projektet i sin helhed skal overholde kravene, som regulerer den ordning, som fondsmidlerne samfinansierer med. Det samme gælder regler om budgetændringer mv.

Til gengæld skal de formelle regler om udarbejdelse af tilskudsregnskab og tidsfristerne herfor i administrationsbekendtgørelsen overholdes i forbindelse med indsendelse af regnskab til fonden.

Såfremt støtten bortfalder helt eller delvist under den tilskudsordningen, som fonden samfinansierer under, vil støtten på tilsvarende vis bortfalde fra fonden.

For så vidt angår flerårige projekter med anden offentlig finansiering, hvor der stilles krav om medfinansiering, henvises til bilag 1.

## **8. Hvad skal tilskudsmodtager gøre?**

Tilskudsmodtager skal sørge for, at der internt findes retningslinjer, som sikrer, at ledelsen kan dokumentere for revisionen, at de modtagne tilskudsmidler er forvaltet i overensstemmelse med forudsætningerne for tildelingen, at de tilsigtede resultater er opnået, og at anvendelse af midlerne stemmer overens med de regler, der gælder for brugen af midler fra fonden.

Yderligere skal det kunne dokumenteres, at der findes interne regler og metoder, som sikrer, at midlerne anvendes på en måde, som sikrer den bedste udnyttelse af de tildelte midler.

## **9. Yderligere information**

Lovgrundlaget for fonden kan findes på fondens hjemmeside. Ansøgningsmaterialet herunder fondens vejledningen om tilskud kan ligeledes tilgås fra hjemmesiden.

Rigsrevisionens standarder kan findes på dette link til [Rigsrevisionen](#).

## Bilag 1

### **Retningslinjer til tilskudsmodtager med flerårige projekter med anden offentlig finansiering, hvor der stilles krav om medfinansiering**

Indgår tilskuddet fra fonden i et offentligt støttet projekt, hvor der stilles krav om medfinansiering, bliver fonden sekundær tilskudsgiver. Sådanne projekter er ofte kendetegnet ved at være flerårige hos den primære tilskudsgiver. I modsætning hertil er projekter hos fonden altid et årlige. Samme projekt kan være bevilliget i flere på hinanden følgende år i fonden.

Projekter hos den primære tilskudsgiver er ofte kendetegnet ved, at der er særlige regler og krav til indregning af omkostninger i det regelsæt, som fondens midler samfinansierer. Disse regler går forud for de mere generelle regler, som gælder for fonden. Dette skyldes først og fremmest, at det skal sikres, at den maksimale støtteintensitet, som ligger til grund for tilsagnet fra den primære tilskudsgiver, ikke overskrides. I forbindelse med udarbejdelse af tilskudsregnskab til fonden foretages der derfor en opgørelse af tilskudsgrundlaget efter reglerne fra den primære tilskudsgiver, og finansieringen fordeles derefter mellem den primære tilskudsgiver og fonden (typisk 50/50).

Konstateres det i forbindelse med udarbejdelse af det årlige tilskudsregnskab til fonden for et flerårigt projekt med anden offentlig finansiering, at der er korrektioner til tidligere år, eksempelvis som følge af manglende godkendelse af visse udgifter hos den primære tilskudsgiver, eller fordi der tidligere år er afholdt udgifter, som ikke har været medtaget i tidligere års tilskudsregnskaber, kan sådanne korrektioner indarbejdes i det årlige tilskudsregnskab. Der skal således ikke indsendes et korrigeret tilskudsregnskab for tidligere år. Eventuelle korrektioner indregnes i tilskudsregnskabet under den relevante udgiftspost.

Ved udarbejdelsen af det årlige tilskudsregnskab til fonden skal det sikres, at der akkumuleret set over årene, hvor der er aflagt tilskudsregnskaber for det pågældende projekt, er overensstemmelse mellem grundlaget for tilskud og tilskuddet fra både den primære tilskudsgiver og fonden, dvs. eksempelvis 50/50.

Evt. konstateret merforbrug i forbindelse med udarbejdelse af tilskudsregnskab i forhold til den årlige bevilling fra fonden vil skulle dækkes af egenfinansiering hos tilskudsmodtager, ligesom dette også kan begrænse tilskuddet hos den primære tilskudsgiver. Fondens kan aldrig udbetale mere i tilskud i et givent år, end der er bevilget i det pågældende år.