



## Støttepapir til revision af SOR 6d – Myndigheders gebyropkrævning

29. august 2022

Indledning.....	1
Hvad er et gebyr?.....	1
Udvælgelse af emne for revisionen.....	3
Formål.....	5
Delmål og revisionskriterier.....	5
Brug og tilpasning af revisionstræet.....	8
Vurdering af delmål og kriterier.....	9
Konklusion og afrapportering af vores resultater.....	10
Baggrundsmateriale.....	11

### Indledning

Vi skal undersøge myndigheders gebyropkrævning (SOR 6d) på ministerområdet, hvis ministerområdets indtægter er over 100 mio. kr. (for § 38 dog 700 mio. kr.) eller over 10 % af summen af ministerområdets samlede årlige udgifter og indtægter.

Når vi opgør det økonomiske omfang af det samlede plantema, tager vi altid udgangspunkt i udgifter eller indtægter i det enkelte regnskabsår. Vi kan finde hjælp til opgørelse af det økonomiske omfang ved at bruge "Hjælpeskema med kvantitativ væsentlighed".

Dette papir skal hjælpe revisor til at planlægge sin revision af SOR 6d. Papiret omfatter definitioner, formål, kriterier, indhold og afgrænsning i revisionen. I afsnittene om formål, delmål og revisionskriterier gennemgås indholdet af revisionstræet.

### Hvad er et gebyr?

Et gebyr omfatter ifølge SOR afgifter, "som ikke har en skattemæssig karakter, men som opkræves med et sanktionsmæssigt sigte, et adfærdsregulerende sigte eller med sigte på at opnå dækning for bestemte omkostninger". (SOR 6, pkt. 6d).

Størrelsen på gebyret eller afgiften kan enten være fastsat direkte i loven (lovfastsat gebyr) eller være fastsat i en bekendtgørelse på grundlag af en bemyndigelsesbestemmelse i loven (ministeren har bemyndigelse til at fastsætte nærmere regler for gebyret/afgiften). Hvis der er tale om en bemyndigelsesbestemmelse, skal gebyrets eller afgiftens størrelse fastsættes, så gebyret eller afgiften kun dækker omkostningerne i forbindelse med ydelsen (omkostningsbestemt gebyr).

#### Eksempler på gebyrer

- Rykkergebyr (gebyr/afgift med sanktionsmæssigt sigte)
- Gebyr ved toldforretning uden for ekspeditionstiden (adfærdsregulerende gebyr/afgift)
- Gebyr ved godkendelse af nye lægemidler (gebyr som skal dække bestemte omkostninger).

Et gebyr er en betaling for en modydelse (fx sagsbehandling af en ansøgning om tilladelse) fra ministeriet. Gebyrer adskiller sig fra:

1. *Salg*, ved at modydelsen har myndighedskarakter. Der er ikke tale om en almindelig serviceydelse eller vare, som i princippet kan leveres af en privat udbyder, men om en sagsbehandling, kontrol eller lignende aktivitet, som myndigheden udfører i kraft af den kompetence, myndigheden er tillagt. Modydelsen vil således normalt have hjemmel i lov eller bekendtgørelse.
2. *Skattemæssige afgifter*, ved at modydelsen er individuel. Det er den enkelte gebyrbetaler, der får sin sag behandlet eller opnår en anden fordel ved at betale gebyret.
3. *Bøder* (straffeafgifter), ved at gebyret ikke er fastsat i et afsnit med straffebestemmelser i lovgivningen. Gebyrer er ikke omfattet af strafferetsplejen efter straffeloven.
4. *Tilskud mv.*, ved at modydelsen ikke består i en garanti, forsikring, kredit eller anden statslig finansiering. I tilfælde, hvor der betales for at opnå en finansiering på fordelagtige vilkår, vil finansieringen og betalingen samlet set udgøre et tilskud.

Formålsbestemte afgifter er afgifter, der opkræves inden for en særlig kreds (fx bilister og forsikringsselskaber) med henblik på at finansiere bestemte formål inden for den kreds, som afgiften er opkrævet hos. Formålsbestemte afgifter går således til at fremme særlige formål inden for den kreds, som er med til at finansiere afgiften, og ikke til at finansiere en styrelses administrative omkostninger. Satsen for formålsbestemte afgifter vil typisk være fastsat som en procentsats. Et eksempel på en formålsbestemt afgift er Arbejdsgiverens Uddannelsesbidrag, som opkræves fra alle arbejdsgivere og bruges til finansiering af initiativer, der skal skaffe flere praktikpladser inden for erhvervsuddannelsesområdet. Formålsbestemte afgifter er ikke omfattet af SOR 6d, fordi de har en skattemæssig karakter.

Det er ikke sikkert, at gebyrer eller afgifter omtales som gebyr eller afgift i den materielle lovgivning. Det kan fx også omtales som brugerbetaling eller noget helt fjerde. Det er derfor vigtigt, at I vurderer karakteren af betalinger, der foretages til myndighederne med henblik på at vurdere, om der er tale om gebyrer/afgifter, der blot beskrives med andre ord.

Visse gebyrer/afgifter kan have karakter af abonnementsordninger. Det er fx tilfældet med nogle tilsynsmodeller, hvor virksomheder betaler en årlig afgift for at være omfattet af tilsynsordningen. Sådanne gebyrer er omfattet af SOR 6d.

Indtægterne fra gebyrer kan findes på standardkonto 13. Kontrolafgifter og gebyrer, men kan i nogle tilfælde også findes på standardkonto 11. Salg af varer og 25.80. Morarenter og gebyrer. Vær opmærksom på, at morarenter ikke defineres som gebyrer, og morarenter indgår derfor ikke i plantemaet. Den regnskabsmæssige kontering er ikke i sig selv afgørende for, om der foreligger et gebyr.

#### *Uddybning af enkelte regler i budgetvejledningen*

Det er som hovedregel væsentligt i forbindelse med offentlige myndigheders opkrævning af gebyrer/afgifter, at taksten administrativt fastsættes, så der er fuld omkostningsdækning og balance over en løbende 4-årig periode. Med fuld omkostningsdækning menes, at taksten både omfatter de direkte og indirekte omkostninger. Ministeriet skal årligt vurdere balancen.

Ifølge budgetvejledningen kræver underdækning hjemmel i en særlig bevillingsbestemmelse eller tilladelse fra Finansministeriet. Selv om der er en sådan bevillingsbestemmelse eller tilladelse, kan underdækning eventuelt være i strid med den lovbestemmelse, der udgør den materielle hjemmel for gebyret. Hvis der er underdækning, betyder det, at en del af administrationsomkostningerne bliver dækket af andre midler. Dette kan være i strid med lovgivers intention om, at ydelsen skal finansieres alene via gebyr. Ved underdækning på gebyrer/afgifter bør vi derfor både tage stilling til, om der er finansiel hjemmel, og om lovhjemmelen giver mulighed for underdækning.

Hvis der er (systematisk) overdækning, har gebyret karakter af en skat, hvilket altid kræver eksplicit lovhjemmel (jf. grundlovens § 43). Overdækning ved gebyrer baseret på en bemyndigelsesbestemmelse vil derfor være et regelbrud, fordi det bryder med grundlovens § 43 (hvilket ikke vil være inden for ministerens bemyndigelse).

#### **Udvælgelse af emne for revisionen**

Valg af emnet til revision af myndigheders gebyropkrævning på et ministerområde skal ske på baggrund af en afdækning af plantemaet ud fra risiko og væsentlighed. Dvs. at vi skal samle de gebyrordninger, hvor vi vurderer, at der er størst risiko for væsentlige regelbrud i et emne – jf. "Vejledning i revision af SOR 6 og SOR 7".

Med henblik på at udvælge de særligt risikofyldte gebyrordninger kan det være hensigtsmæssigt at orientere sig i resultater fra tidligere revisioner, bl.a. i forhold til kontrolmiljøet, om gebyrordningerne er nye, om lovgivningen er ændret osv. Det kan også være relevant at kortlægge systemer og processer i form af systemunderstøttelse og forretningsgange, sagsbehandlervejledninger og procedurebeskrivelser, som kan give et indblik i kontrolmiljøet. Til dette kan vi fx anvende dataanalyser eller tilgængelige flow charts. Dermed har vi grundlag for at vurdere, hvilke gebyrordninger der har den højeste risiko for regelbrud, og vi kan på den baggrund vurdere revisionsopgavens omfang. Et andet element i risikovurderingen kan være regelgrundlaget for gebyrordningen – herunder om der er tale om et lovfastsat eller et timeafregnet gebyr – idet et særligt kompliceret regelsæt med detaljerede regler kan indebære en højere risiko for regelbrud, end hvis regelsættet er enkelt og nemt at forstå (detaljerede regler kan omvendt i visse sammenhænge sænke et områdes risiko, hvis en høj detaljeringsgrad mindsker behovet for at fortolke regler – revisor må i den forbindelse basere sin vurdering på sin professionelle dømmekraft i den konkrete situation). Ovenstående er ikke udtømmende i forhold til, hvad vi kan gennemgå forud for udvælgelsen af emnet, og vi skal ikke gennemgå alle punkter, men blot orientere os i de forhold, der giver mening for netop vores revision.

Hvis vi i forbindelse med planlægningen af revisionen finder, at der er opkrævet gebyr, hvor der ikke er bevillingsmæssig eller materiel hjemmel, er dette et regelbrud, som skal tælles med i optællingen af regelbrud. Selve spørgsmålet om, hvorvidt der er materiel eller bevillingsmæssig hjemmel, er ikke med i revisionstræet, fordi de opstillede kriterier vil være overflødige at gennemgå, hvis vi konstaterer, at der ikke er materiel eller bevillingsmæssig hjemmel. Derfor bør planlægningen og udvælgelsen af et emne tage afsæt i det dobbelte hjemmelsprincip, hvor vi allerede i planlægningen afklarer, om der er materiel hjemmel og bevillingsmæssig hjemmel til opkrævningen af gebyrer.

Vi benytter stikprøver i SOR 6-revisioner med det formål at konstatere konkrete regelbrud, der har en økonomisk påvirkning – læs mere herom i "Vejledning i revision af SOR 6 og SOR 7".

## Formål

Formålet med den juridisk-kritiske revision af myndigheders gebyropkrævning er at vurdere, om der forekommer væsentlige regelbrud i det pågældende ministeriums gebyropkrævning inden for det afgrænsede emne.

Standardformål for plantemaet fremgår af boks 1.

### BOKS 1. STANDARDFORMÅL – MYNDIGHEDERS GEBYROPKRÆVNING

Formålet med den juridisk-kritiske revision er at vurdere, om der forekommer væsentlige regelbrud i [XX-ministeriets] gebyropkrævning i/vedrørende [EMNE].

[EMNE] er udvalgt på baggrund af en vurdering af væsentlighed og risiko ved [XX-ministeriets] gebyropkrævning. Vi har derfor undersøgt, om ministeriet gebyropkrævning i/vedrørende [EMNE] i al væsentlighed er i overensstemmelse med de regler, der fremgår af meddelte bevillinger, love og andre forskrifter, samt med indgåede aftaler og sædvanlig praksis.

## Delmål og revisionskriterier

For at konkludere, om formålet er opfyldt, skal vi undersøge de 2 delmål i revisionstræet til SOR 6d og de revisionskriterier, som hører til hvert delmål.

Revisionskriterierne er udarbejdet med baggrund i Budgetvejledning 2021, pkt. 2.3.1 om "Fastsættelse af taksten for gebyrer", og Økonomistyrelsens vejledning om prisfastsættelse fra august 2020, som efter Rigsrevisionens vurdering indeholder en korrekt og relevant gengivelse af gældende regler vedrørende fastsættelse af afgifter og gebyrer. Især afsnit 2.1 om "Dækning af institutionens omkostninger" og afsnit 3.3 om "Formålsbestemte afgifter og gebyrer" indeholder konkrete og relevante retningslinjer for, hvordan statslige institutioner sikrer fuld omkostningsdækning og balance over en løbende 4-årig periode. Revisionskriterierne er derudover udarbejdet med baggrund i de forvaltningsretlige principper, herunder særligt lighedsgrundsætningen. SOR 6d er afgrænset, så vi undersøger overholdelse af de regler for myndigheders gebyropkrævning, der har betydning for, om gebyr er fastsat korrekt og opkræves korrekt.

For at undersøge, om der forekommer væsentlige regelbrud, undersøger vi i delmål 1, om ministeriets gebyrordninger er i overensstemmelse med budgetvejledningen. I delmål 2 undersøger vi, om ministeriet har opkrævet gebyrer i overensstemmelse med reglerne (dvs. hjemmelsgrundlaget og lighedsgrundsætningen). Vær opmærksom på at tilpasse revisionstræet, hvis plantemaet fx kun omfatter lovfastsatte gebyrer, hvor delmål 1 typisk vil udgå. Der kan for lovfastsatte gebyrer være en pristalsregulering eller lignende beregning, som revisor i så fald skal revideres.

I det følgende gennemgår vi de 2 delmål og tilhørende kriterier.

### **Delmål 1: Er [XX- ministeriets] gebyrordninger i overensstemmelse med Budgetvejledningen?**

I revisionskriterie 1.1 ser vi på, om ministeriet har sikret, at alle relevante omkostninger indgår i beregningen af hvert gebyr. Delmålet undersøges med afsæt i udvalgte gebyrordninger. Vi undersøger, om alle relevante direkte omkostninger og indirekte omkostninger indgår. Det gør vi med udgangspunkt i budgetvejledningens anvisninger om fuld dækning for omkostninger. Jf. ovenfor kan kriteriet fraviges for en række lovfastsatte gebyrer, hvor der ikke er krav om fuld omkostningsdækning. Det kan fx være klagegebyrer, hvor gebyret typisk ikke giver fuld omkostningsdækning, eller rykkergebyrer, hvor gebyret for første rykker heller ikke giver fuld omkostningsdækning, mens gebyrer for senere rykkere måske giver overdækning. Der kan også være tale om gebyrer, hvor man har fastsat gebyret i loven, fordi der er en mere arbitrær knytning til omkostningerne, fx gebyrer for pas og kørekort. Direkte omkostninger er fx arbejdstimer eller materiale, som er medgået til fremstilling af det konkrete produkt eller ydelse. De timeafregnede omkostninger vil ofte blive opgjort via træk i tidsregistreringssystemet. Indirekte omkostninger er fx generelle fællesomkostninger (overhead), som institutionerne fordeler via en omkostningsfordelingsmodel.

I revisionskriterie 1.2 ser vi på, om ministeriet har fastsat gebyrer, så der tilstræbes balance over en løbende 4-årig periode, undtagen hvis der er adgang til underdækning gennem lovhjemmel. Dette gør vi igen med udgangspunkt i budgetvejledningen og "Vejledning om prisfastsættelse". Af "Vejledning om prisfastsættelse" fremgår det, at taksten skal fastsættes, så "der tilstræbes balance over en løbende 4-årig periode fra og med regnskabsåret", og af budgetvejledningen fremgår det, at "mindst én gang årligt vurderes det, bl.a. på baggrund af seneste års regnskab eller det forventede resultat af årets regnskab, om omkostningerne skal reduceres eller taksten justeres for at sikre balance". I praksis betyder det, at kommende års gebyr ikke må dække et underskud, der ligger længere tilbage end regnskabsåret, og at en eventuel overdækning/underdækning i regnskabsåret og prognoseåret skal afvikles i de 2 næstkommende budgetår. Derfor må ministeriet fx nedsætte gebyret de 2 næstkommende budgetår, så der sker underdækning for at udligne tidligere års overdækning.

Revisor kan benytte tidligere års resultater som indikation af, om ministeriet er udfordret i forhold til at opnå en balance. Revisor skal i den forbindelse også undersøge, om ministeriet mindst én gang årligt vurderer, om omkostningerne skal reduceres og/eller gebyrsatsen justeres for at sikre balance (fx ved at udarbejde for- og efterkalkulationer af gebyret). Revisor skal desuden være opmærksom på, at gebyrordninger ikke må dække for hinanden, så et gebyr, som er overdækket, "låner" penge til et gebyr, som er underdækket. Der skal udarbejdes særskilte regnskaber pr. gebyrordning, jf. "Vejledning om prisfastsættelse".

## **Delmål 2: Har [XX-ministeriet] opkrævet gebyrer i overensstemmelse med reglerne?**

I revisionskriterie 2.1 ser vi på, om ministeriet har sikret, at gebyrerne er opkrævet i overensstemmelse med hjemmelsgrundlaget. Delmålet undersøges med afsæt i en stikprøve af udvalgte gebyrsager, der dokumenterer opkrævningen af gebyrer og fremsendelsen af rykkere ved manglende betaling. Vi skal i den forbindelse undersøge, om der er benyttet den korrekte gebyrsats, om rettighedshavere, der undlader at betale gebyret, mister rettigheden forbundet med gebyret (vi skal i den forbindelse være opmærksomme på, om ministeriet både sikrer, at gebyret er opkrævet og betalt), og om der først sker myndighedsbehandling af ansøgninger, der kræver indbetaling af gebyrer, når gældende betalingsbetingelser er overholdt. Det er i forbindelse med dette kriterie vigtigt, at vi som led i udtrækningen af vores stikprøve udtrækker gebyrsager, hvor gebyret ikke er blevet betalt, hvorved vi kan konstatere, om ministeriet inddrager relevante rettigheder, når et gebyr ikke bliver betalt, og/eller om ministeriet undlader at igangsætte myndighedsbehandling vedrørende sager, hvor gældende betalingsbetingelser ikke er overholdt. Der er dog en del gebyrer, som først bliver opkrævet, efter myndighederne har behandlet den givne sag. Her er det vigtigt at tjekke, at alle relevante personer/virksomheder efterfølgende modtager gebyropkrævningen og eventuelle efterfølgende rykkere.

I revisionskriterie 2.2 ser vi på, om ministeriet har sikret, at gebyrerne er opkrævet i overensstemmelse med lighedsgrundsætningen. Når vi undersøger dette kriterie, skal vi undersøge, om alle relevante personer/virksomheder har modtaget opkrævningen af gebyret, og om de samme typer af virksomheder/borgere har fået en ensartet sagsbehandling i henhold til lighedsprincippet. Vi skal derfor med udgangspunkt i den konkrete gebyrordning opstille kriterier, der afdækker, om alle relevante personer/virksomheder har modtaget opkrævning af gebyret. Ministeriet vil typisk have etableret en metode for sin opkrævning, som vi kan tage udgangspunkt i. Her kan vi vurdere, om metoden er dokumenteret og benytter objektive kriterier, og om metoden sikrer fuldstændighed. Hvis ministeriet ikke har etableret en metode for sin opkrævning, skal vi på anden vis blotlægge, hvordan ministeriet sikrer, at alle relevante personer/virksomheder modtager en opkrævning.

I vores udtrækning af stikprøve kan det ofte være en god idé at benytte eventuelle oversigter af leverede ydelser, hvis sådanne findes. Herved sikrer vi, at sager, hvor der ikke er udstedt en opkrævning (men burde være), medtages i stikprøvens population. I visse situationer kan det omvendt være nødvendigt at tage udgangspunkt i udstedte gebyrer. Dette er særligt tilfældet, hvis vi vurderer, at der er risiko for, at ministeriet udsteder gebyrer til personer/virksomheder, der ikke er omfattet af gebyrordningen. Hvis gebyret opkræves hos personer/virksomheder, der ikke bør opkræves gebyret, handler ministeriet uden passende hjemmel, og der vil være tale om et regelbrud – det vil som udgangspunkt være et alvorligt og potentielt principielt regelbrud, hvis ministeriet systematisk opkræver gebyrer uberettiget.

### **Brug og tilpasning af revisionstræet**

Det er obligatorisk at undersøge delmålene og de underliggende revisionskriterier (dvs. niveau 1 og 2). Teamet bør drøfte, hvordan de enkelte kriterier forstås i den konkrete revision. Hvis der er kriterier, som I på baggrund af jeres drøftelse vurderer ikke er relevante for den konkrete revision, skal I begrunde eventuelle afgrænsninger i plannotatet. Overvejelser og afgrænsninger skal I altid drøfte med jeres kontorchef. Delmålene og kriterierne er formuleret med henblik på at skulle kunne dække alle gebyrordninger, men også med forståelse for, at det er muligt, at der for nogle revisioner kan være behov for at tilpasse træerne til det konkrete emne. For nogle gebyrordninger kan der være særlige regler i hjemmelsgrundlaget. Er dette tilfældet for en konkret revision, bør I udarbejde ét eller flere revisionskriterier, der dækker disse særlige regler. Træet bør ligeledes tilpasses, hvis emnet vedrører gebyrer/afgifter, der har karakter af abonnementsordninger.

Der er god inspiration i "Vejledning i design af revisionstræ", hvis I har behov for at udvide/tilpasse revisionstræet for plantemaet.

Revisionshandlinger og dokumentation i revisionstræet er forslag. Der kan være andre typer revisionshandlinger eller dokumentation, som er relevant på de konkrete ministerområder i forhold til at frembringe relevant revisionsbevis.

For at gøre revisionstræet mere operationelt i forhold til planlægning af revisionen og rapportering af resultater er det en god idé at tilpasse det til det konkrete ministerområde. Skriv fx de konkrete gebyrer, it-systemer, processer, dokumenter mv. ind i træet.

#### **Revisionstræ**

Formålet med et revisionstræ er at skabe sammenhæng og systematik mellem hovedformål, delmål, kriterier og revisionshandlinger. Hvert revisionstræ sætter rammen for revisionen og sikrer, at der er en rød tråd mellem det, I reviderer, og det, I konkluderer til sidst.



## Vurdering af delmål og kriterier

Regelbrud opgøres i forhold til de kriterier, der er opstillet for revisionen. Husk, at delmål og kriterier i revisionstræet afgrænser emnet, der skal konkluderes på. Vi skal dermed undersøge alle kriterier i revisionstræet. Se også "Vejledning i revision af SOR 6 og SOR 7".

Vær opmærksom på, at kriterierne i delmål 1 vedrører gebyrordninger og delmål 2 konkrete gebyrsager under de gebyrordninger, vi reviderer. Det betyder, at finder I regelbrud vedrørende gebyrordningerne i delmål 1, kan det få betydning for resultater og vurderinger vedrørende de konkrete gebyrsager under delmål 2. Det betyder også, at hvis I på baggrund af revisionen konkluderer afkræftende på delmål 1, dvs. at ministeriets gebyrordninger *ikke* er i overensstemmelse med budgetvejledningen, vil de konkrete gebyrsager under ordningerne, som delmål 2 vedrører, heller ikke være i overensstemmelse med budgetvejledningen. Det kan betyde, at det vil være overflødigt at gennemgå kriterierne i delmål 2 for den konkrete ordning, hvor der er fundet betydelige regelbrud under delmål 1. Det afhænger dog af en konkret vurdering i den enkelte revision, bl.a. af hvor sikker vi er på vores resultat om, at der er sket regelbrud ud fra kriterierne i delmål 1.

Når vi vurderer regelbrud ud fra revisionstræets kriterier, skal vi ligeledes holde os for øje, at der i revisionsstrategien er sat et væsentlighedsniveau for SOR 6-revisionerne i forhold til, hvornår regelbrud skal resultere i en *kritisk udtalelse*. Dvs. at hvis et regelbrud har en økonomisk påvirkning over væsentlighedsniveauet, fører det til en kritisk udtalelse – også selv om regelbruddet kun er relateret til ét kriterie i én konkret sag, og selv om der ikke er fundet regelbrud i forhold til de øvrige kriterier for sagen.

Det kan også føre til en *kritisk udtalelse*, hvis flere forskellige regelbruds økonomiske påvirkning lagt sammen overstiger væsentlighedsniveauet. Ligeledes gælder det, at der *ikke* skal formuleres en kritisk udtalelse, hvis regelbruddenes økonomiske påvirkning sammenlagt *ikke* er over væsentlighedsniveauerne – også selv om flere kriterier i revisionstræet er vurderet til ikke at være opfyldt. I disse tilfælde formuleres en dækkende og afbalanceret konklusion, der afspejler de regelbrud, der er konstateret ud fra kriterierne i revisionstræet, dvs. vi anvender standardkonklusionen for SOR 6d sammen med de delkonklusioner, der vil fremgå af vores svar på delformålene.

## Videndeling og sparring



Drøft resultater med kontorchef og kolleger med erfaring med revision af gebyrordninger.

## Væsentlighedsniveau for SOR 6-regelbrud

Regelbrud er væsentlige for ministerområdet, hvis den årlige økonomiske påvirkning udgør mindst 100 mio. kr. (for § 38 dog 700 mio. kr.) eller mindst 10 % af de udgifter eller indtægter, der er relevante for plantemaet for hele ministerområdet.

Endelig skal vi være opmærksomme på, at revisionsstrategien også nævner, at der ud over ovenstående kan indgå en vurdering af konsekvenserne af regelbrud for borgere og virksomheder samt principielle spørgsmål om dispositionernes lovlighed, når vi vurderer, om der er tale om væsentlige regelbrud. Hvis vi vurderer, at resultaterne af revisionen hører under denne kategori, drøfter vi dette med kontorchefen i forhold til vurderingen af, om det er et regelbrud, der skal omtales i beretningen om revisionen af statens forvaltning (RF).

I forbindelse med vurderingen af vores resultater skal vi huske at overveje, om beretningsspejlkontoret skal orienteres om resultaterne. Vi skal også overveje, om vores resultater er så kritiske, at der kunne være baggrund for, at de skal rapporteres i en beretning.

Læs mere om, hvordan vi kommer fra revisionsbevis til konklusion i afsnit 3 i revisionsbevisvejledningen. Der er også hjælp at finde i "Vejledning i vurdering af revisionsbevis".

### **Konklusion og afrapportering af vores resultater**

Konklusionen skal være dækkende og afbalanceret, så den afspejler de regelbrud, der er konstateret ud fra kriterier i revisionstræet på niveau 1.

Det fører til en kritisk udtalelse, hvis vi finder væsentlige regelbrud. Hvis der er tale om en revision, hvor der er afdækket væsentlige regelbrud, skal konklusionen afspejle dette, og det skal fremgå af konklusionen, hvilke konsekvenser vi vurderer, regelbruddet har. Dette gælder også for regelbrud, der af andre årsager end væsentlighed indgår i beretning om revision af statens forvaltning (RF).

Hvordan de enkelte delkonklusioner skal udarbejdes, og kritikniveauet formuleres, er i sidste ende op til et professionelt skøn, dog altid med henvisning til sammenvejningen af revisionsresultaterne, så vi sikrer gennemsigtighed om det grundlag, som konklusionen bygger på. Ved udarbejdelsen af konklusioner bør vi også tage højde for, at der kan være forskel på revisionsbevisets styrke ved nogle af revisionsresultaterne. Fx kan et revisionsresultat med en høj væsentlighed være svagt underbygget empirisk, og det vil derfor være nødvendigt at justere kritikniveauet i forhold til dette.

Hvis vi ikke finder regelbrud, eller de regelbrud, vi finder ikke er væsentlige eller principielle, anvender vi standardkonklusionen for SOR 6d sammen med de delkonklusioner, der vil fremgå af vores svar på delformålene.

Under konklusionen i rapporten udgør punktet "det baserer vi på" en del af konklusionen og kan anvendes til at sikre en dækkende og afbalanceret konklusion, ved fx at beskrive eventuelle regelbrud og andre forhold fundet ved revisionen. Konklusion og revisionsresultater indarbejdes i rapportskabelonen, som er tilgængelig på InfoNettet.

I kan læse mere om vurdering af revisionsbevis og afrapportering herunder overvejelser om udskudt aktindsigt og RF-bidrag i "Vejledning til revision af SOR 6 og SOR 7".

### **Baggrundsmateriale**

I forbindelse med planlægningen er det relevant, at teamet orienterer sig i [Budgetvejledning 2021](#) og ["Vejledning om prisfastsættelse"](#).