



## Støttepapir til revision af SOR 6h – Inddrivelse af offentlige restancer

Indledning.....	1
Hvad er inddrivelsen af de offentlige restancer.....	1
Udvælgelse af emne for revisionen.....	2
Overvejelser om parallelle revisioner af SOR 7g og SOR 6h.....	3
Formål.....	3
Revisionskriterier.....	4
Brug og tilpasning af revisionstræ.....	5
Vurdering af revisionskriterier.....	5
Baggrundsmateriale.....	7

23. april 2021

### Indledning

SOR 6h handler om inddrivelsen af den gæld, som borgere og virksomheder har til det offentlige (de offentlige restancer), fx i form af ubetalte skatter og afgifter, SU-lån, underholdsbidrag, politibøder og forskellige typer gæld til kommunerne. Det er Skatteministeriet, der på vegne af fordringshaverne står for at inddrive den offentlige gæld. Begreberne *offentlige restancer* og *gæld til det offentlige* dækker over det samme, og vi anvender dem synonymt i dette støttepapir. Dette papir skal hjælpe revisor til at planlægge sin revision af SOR 6h. Papiret omfatter definitioner, formål, kriterier, indhold og afgrænsning i revisionen. I afsnittene om formål, delmål og revisionskriterier gennemgås indholdet af revisionstræet.

### Hvad er inddrivelsen af de offentlige restancer

Myndigheder (fx Københavns Kommune, Rigspolitiet og Udbetaling Danmark), der har udstedt økonomiske krav til borgere og virksomheder, varetager selv den indledende opkrævning af kravet og den efterfølgende rykkerprocedure. Når myndigheden har konstateret, at kravet ikke er betalt, sender myndigheden kravet til inddrivelse hos Gældsstyrelsen, der er restanceinddrivelsesmyndighed (kaldet RIM). Gældsstyrelsen har særlige beføjelser til at anvende mere indgribende inddrivelsesværktøjer end de myndigheder, der opkræver kravet. Fx kan Gældsstyrelsen inddrive ved hjælp af tvang, lønindeholdelse og udlæg i aktiver. Som udgangspunkt er Gældsstyrelsen, jf. de almindelige forvaltningsretlige principper, forpligtet til at anvende de mindst indgribende værktøjer først.

Gældsstyrelsen skal som restanceinddrivelsesmyndighed inddrive gæld med alle lovlige inddrivelsesmidler og i videst muligt omfang. Styrelsen kan fx ikke generelt fravælge inddrivelsen af bestemte segmenter af gælden, fordi den kun vanskeligt lader sig gennemføre. Dette følger bl.a. af forarbejderne til gældsinddrivelsesloven (jf. lovforslag nr. 22 af 12. februar 2016). Manglende inddrivelse kan endvidere betyde, at inddrivelsesmuligheder går tabt, og det kan også i nogle situationer medføre retstab for andre myndigheder eller private borgere, hvis RIM ikke udfører sine opgaver.

De offentlige restancer fremgår af statsregnskabets hovedbind. Skatte- og afgiftsrestancerne fremgår desuden af balancen på statsregnskabets § 38. På § 9 bogføres personlige fordringer, fx politibøder, mens underholdsbidrag og SU-lån bogføres på § 19. Uddannelses- og Forskningsministeriet. Revisionen af Skatteministeriets forvaltning af inddrivelsen af de offentlige restancer omfatter de samlede restancer, som ministeriet har ansvaret for at inddrive.

Det juridiske grundlag for inddrivelsen findes bl.a. i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige (inddrivelsesloven) og i bekendtgørelse om inddrivelse af gæld til det offentlige (inddrivelsesbekendtgørelsen). Derudover findes der særlovgivning på området, der regulerer inddrivelsen af forskellige typer af gæld. Fx indeholder forældelsesloven regler om forældelse.

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

Der udvælges et emne ud fra risiko og væsentlighed for gældstyper (fx virksomhedsgæld, persongæld, politibøder og SU-gæld). Emnet for dette plan-tema SOR 6h vil således altid være en gældstype.

Skatteministeriet har løbende gennemført flere ændringer i love og bekendtgørelser som konsekvens af nedlukningen, hvoraf nogle er midlertidige. Det er ved udvælgelsen af emnet for revisionen væsentligt at være opmærksom på, at der løbende sker ændringer i love og bekendtgørelser, og det kan være relevant også at være opmærksom på de midlertidige ændringer i gældsinddrivelsesloven og inddrivelsesbekendtgørelsen.

Læs mere om udvælgelse af emne i ["Vejledning til revision af SOR 6 og SOR 7"](#), kapitel 3.

## Overvejelser om parallelle revisioner af SOR 6h og SOR 7g

I SOR 6h undersøger vi med udgangspunkt i inddrivelsesloven, om der forekommer væsentlige regelbrud i Skatteministeriets inddrivelse af de offentlige restancer.

Hvis teamet har prioriteret, at revisionen af *SOR 7g – Inddrivelse af offentlige restancer* og *SOR 6h – Inddrivelse af offentlige restancer* gennemføres samme år, kan der være synergi i at koordinere SOR 7g og SOR 6h i forbindelse med planlægningen med henblik på at vurdere risikoen og revisionsopgavens omfang. På den måde kan teamet samlet kortlægge de systemer og processer, som Skatteministeriet har etableret til at inddrive de offentlige restancer. I samme runde kan teamet også opnå viden om SOR 4-relevante risici. Teamet skal dog være opmærksom på, at udgangspunkterne for risikovurdering i forhold til SOR 7 og SOR 6 er forskellige (se også "[Vejledning til revision af SOR 6 og SOR 7](#)", kapitel 3). Teamet kan således ikke på forhånd antage, at emnet, hvor der er størst risiko for væsentlige regelbrud, også er emnet, hvor der er størst risiko for væsentlige forvaltningsmangler. Dette gælder også omvendt. Sager/stikprøver til henholdsvis SOR 6 og SOR 7 udtages uafhængigt af hinanden. Der kan være revisioner, hvor der er sammenfald i de udtagne sager/stikprøver, men det afhænger af en konkret vurdering i hver enkelt revision.

Teamet udarbejder særskilte plannotater og revisionsnotater/rapporter for hvert plantema, når der udføres parallelle revisioner.

Derudover kan der være parallelle revisioner af Skatteministeriets opkrævningsindsats (SOR 6h og SOR 7f). Her kan der også være en vis synergi for teamet i at koordinere på tværs af inddrivelse og opkrævning.

## Formål

Formålet med den juridisk-kritiske revision er at vurdere, om der forekommer væsentlige regelbrud i Skatteministeriets inddrivelse af de offentlige restancer inden for det nærmere afgrænset emne. Standardformålet for plantemaet fremgår af boks 1.

### BOKS 1. STANDARDFORMÅL – LOVLIG INDDRIVELSE

Formålet med den juridisk-kritiske revision er at vurdere, om der forekommer væsentlige regelbrud i Skatteministeriets inddrivelse af [EMNE].

[EMNE] er udvalgt baggrund af en vurdering af væsentlighed og risiko ved Skatteministeriets inddrivelse. Vi har derfor undersøgt, om Skatteministeriets inddrivelse af [EMNE] i al væsentlighed er i overensstemmelse med de regler, der fremgår af meddelte bevillinger, love og andre forskrifter, samt med indgåede aftale og sædvanlig praksis.

## Revisionskriterier

For at konkludere, om formålet er opfyldt, skal vi undersøge de opstillede revisionskriterier i revisionstræet til SOR 6h og de revisionskriterier, som hører til. Revisionskriterierne er udarbejdet på baggrund af gældsinddrivelsesloven og inddrivelsesbekendtgørelsen. Revisionstræet indeholder et enkelt delmål.

Ved revisionskriterie 1.1 ser vi på, om Skatteministeriet anvender alle relevante inddrivelsesværktøjer ved inddrivelsen af den udvalgte gældstype, der er hjemlet i gældsinddrivelsesloven. Vi angiver i revisionstræet på niveau 2 de relevante inddrivelsesværktøjer, der er hjemlet i loven.

Ved revisionskriterie 1.2 ser vi på, om Skatteministeriet ved sin indsats har sikret, at der ved inddrivelsen af den udvalgte gældstype ikke sker bortfald af retigheder hos anden myndighed eller skyldneren. Det gør vi ved at undersøge, om Skatteministeriet oversender sager til andre myndigheder, når skyldner ikke betaler, i overensstemmelse med gældende regler. Det gælder fx for inddrivelsen af politibøder, at Gældsstyrelsen for visse bøder, når en skyldner ikke betaler, men har betalingsevne, skal oversende sagen til politiet med henblik på afgørelse om forvandlingsstraf (afsoning). Vi undersøger også, om Skatteministeriet sikrer, at den prioritering, der følger af dækningsrækkefølgen, overholdes. Ifølge inddrivelsesbekendtgørelsens bestemmelser om dækningsrækkefølge skal bøder og underholdsbidrag fx dækkes før andre krav. Vi undersøger endelig, om skyldners afdrag registreres i overensstemmelse med gældende regler, hvor fejl kan få negativ retsvirkning hos skyldneren. Det kan fx være tabsforvoldende for en skyldner, hvis gæld blokerer for salg eller refinansiering.

Ved revisionskriterie 1.3 ser vi på, om Skatteministeriet sikrer, at der for den udvalgte gældstype kun sker inddrivelse på retskraftige gældsposter. Det gør vi ved at undersøge, om Skatteministeriet kontrollerer, at de gældsposter, som ministeriet modtager, er retskraftige. Det betyder fx, at gældsposterne indeholder korrekt oplysning om stiftelsestidspunktet, forfaldstidspunktet, sidste rettidige betalingstidspunkt, rentesats, hovedstol, tilskrevne renter etc. Det kan også være relevant at undersøge, om der er tale om offentlig gæld eller gæld, som ministeriet på anden vis har hjemmel til at inddrive på. Vi undersøger også, om Skatteministeriet kontrollerer, at der ikke opstår fejl i udførelsen af inddrivelsen, som påvirker gældsposternes retskraft. Det kan fx ske, hvis en skyldner forsøger at betale, men betalingen ikke registreres korrekt på gældsposten.

Ved revisionskriterie 1.4 undersøger vi, om Skatteministeriet for den udvalgte gældstype sikrer, at de regler, der beskytter skyldners retssikkerhed ved tvangsinddrivelse, overholdes. Det gør vi ved at undersøge, om Skatteministeriet sikrer, at de regler, der beskytter skyldners mulighed for at kunne dække sine leveomkostninger, overholdes, og om ministeriet varsler afgørelser om tvangsinddrivelse og behandler indsigelser og klager efter gældende regler.

Ved revisionskriterie 1.5 ser vi på, om Skatteministeriet for den udvalgte gældstype sikrer, at ministeriet overholder gældende regler, når inddrivelsen opgives. Det gør vi ved at undersøge, om Skatteministeriet kun afskriver gældsposter, når yderligere inddrivelse er "åbenbart formålsløst" eller forbundet med "uforholdsmæssige" omkostninger, og om ministeriet i sager om eftergivelse har fastsat størrelsen på afdraget og den eftergivne gæld fastsat med udgangspunkt i gældende regler.

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

Teamet drøfter, hvordan de enkelte kriterier forstås i den konkrete revision. Hvis der er kriterier, som vi på baggrund af drøftelsen vurderer ikke er relevante for den konkrete revision, begrundes vi eventuelle afgrænsninger i plannotatet. Overvejelser og afgrænsninger drøfter vi altid med kontorchefen. Revisionskriterierne er formuleret med henblik på at skulle kunne dække inddrivelsen af alle gældsposter, men også i forståelse for, at det er muligt, at der for nogle revisioner kan være behov for at tilføje eller tilpasse revisionstræerne til det konkrete emne. Der er god inspiration i "Vejledning i design af revisionstræ", hvis vi har behov for at tilpasse revisionstræet for plantemaet.

Revisionshandling og dokumentation i revisionstræet er forslag. Der kan være andre typer revisionshandling eller dokumentation, som er relevante på det konkrete ministerområde i forhold til at frembringe relevant revisionsbevis.

Alle revisionshandling dokumenteres ved en stikprøve, der udtages med henblik på at kunne konkludere, at sagerne er håndteret i overensstemmelse med regelgrundlaget, jf. kriterierne i revisionstræet på niveau 1.

### **Vurdering af revisionskriterier**

Regelbrud opgøres i forhold til de kriterier, der er opstillet for revisionen. Husk, at revisionskriterier i revisionstræet afgrænser emnet, der skal konkluderes på. Vi skal dermed undersøge alle kriterier i revisionstræet. Se også "[Vejledning til revision af SOR 6 og SOR 7](#)". 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". Vær opmærksom på, at i tilfælde, hvor retstilstanden er uklar, vil det ikke være revisors opgave at afgøre, hvordan retstilstanden er eller bør være. Derimod kan det være relevant at gøre de forvaltningsansvarlige opmærksomme på den uklare retstilstand eller oplyse om dette i revisors rapportering.

Konklusionen skal være dækkende og afbalanceret, så den afspejler de forvaltningsmangler, der er konstateret ud fra kriterierne i revisionstræet på niveau 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. Det vil sige, 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 i 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.

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 RF-beretningen.

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

Hvordan konklusionen skal udarbejdes, og kritikniveauet formuleres, er i sidste ende op til et professionelt skøn baseret på sammenvejningen af revisionsresultaterne, så vi sikrer gennemsigtighed om det grundlag, som konklusionen bygger på. Ved udarbejdelsen af konklusionen bør vi også tage højde for, at der kan være forskel på revisionsbevisets styrke ved nogle af revisionsresultaterne.

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 RF-beretningen.

Hvis vi ikke finder regelbrud, eller de regelbrud, vi finder ikke er væsentlige eller principielle, anvender vi standardkonklusionen for SOR 6h. 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 fundet ved revisionen. Standardkonklusionerne ligger under vejledning i SOR 6 og SOR 7 på InfoNettet under "Revision af statsregnskabet".

I kan læse mere om vurdering af revisionsbevis og afrapportering, herunder overvejelser om udskudt aktindsigt og RF-bidrag, i "Vejledning i design af revisionstræ".

### **Baggrundsmateriale**

I forbindelse med planlægningen er det først og fremmest relevant, at teamet sætter sig grundigt ind i de kritiske udtalelser og revisionssager om Skatteministeriets forvaltning af inddrivelsesopgaven, som Rigsrevisionen har afgivet i beretninger om revisionen af statens forvaltning og i tidligere beretninger om revisionen af statsregnskabet i perioden 2016-2021. Beretningerne kan søges på [www.rigsrevisionen.dk](http://www.rigsrevisionen.dk).

Derudover bør teamet orientere sig i lovgrundlaget for Skatteministeriets inddrivelse af offentlige restancer, særligt:

- [Lov om inddrivelse af gæld til det offentlige](#), herunder forarbejder mv. til denne
- [Inddrivelsesbekendtgørelsen](#)
- [Skatteministeriets juridiske vejledning](#).

Det er ligeledes relevant for teamet at orientere sig i en række tidligere beretninger på området, navnlig:

- [Beretning om indsatsen for at opkræve og inddrive politibøder og -krav](#) fra 2019
- [Beretning om udvikling af det nye inddrivelsessystem og tilslutning af fordringshavere](#) fra 2019
- [Beretning om SKATs fusion af inddrivelsesområdet](#) fra 2010.

Det er naturligvis også oplagt at orientere sig på [Gældsstyrelsens hjemmeside](#), særligt vedrørende vejledningsindsatsen overfor borgere og virksomheder med gæld.