



Støttepapir til revision af SOR 7f – Opkrævning af skatter og afgifter

8. juni 2021

Indledning.....	1
Hvad er opkrævningen af skatter og afgifter?	1
Udvælgelse af emne for revisionen.....	2
Overvejelser om parallelle revisioner af SOR 7f og SOR 6g	2
Formål	3
Delmål og revisionskriterier	3
Brug og tilpasning af revisionstræ	5
Vurdering af delmål og kriterier	5
Baggrundsmateriale	7

Indledning

SOR 7f handler typisk om opkrævningen af skatter, afgifter og told fra borgere og virksomheder, der i al væsentlighed udgør statens indtægter. Det er Skatteministeriet, der på vegne af staten står for at opkræve skatter, afgifter og told. I det følgende behandler vi plantemaet med afsæt i skattearter og afgifter, men lignende forhold vil være gældende for opkrævningen af bøder mv.

Dette papir skal hjælpe revisor til at planlægge sin revision af SOR 7f. Papiret omfatter definitioner, formål, kriterier, indhold og afgrænsning i revisionen. I afsnittene om formål, delmål og revisionskriterier gennemgås indholdet af revisionstræet.

Hvad er opkrævningen af skatter og afgifter?

Skatter og afgifter opkræves af det offentlige til dækning af statens udgifter. Nogle afgifter kan derudover have et adfærdsregulerende formål. Både borgere og juridiske personer såsom virksomheder og foreninger kan være skattepligtige. Hovedparten af skatter og afgifter opkræves på Skatteministeriets område. Skatteministeriet har placeret hovedparten af ansvaret for opkrævningsopgaven hos Skattestyrelsen, Toldstyrelsen og Motorstyrelsen.

EKSEMPLER PÅ SKATTER, AFGIFTER OG TOLD

Skatter på indkomst og formue, fx:

- Personskatter
- Selskabsskatter
- Pensionsafkastskat.

Told- og forbrugsafgifter, fx:

- Moms
- Energiafgifter
- Registreringsafgift.

Opkrævningsprocessen starter med en angivelse. I nogle tilfælde er det en tredjepart, der angiver på vegne af borgeren/virksomheden (de såkaldte tredjepartsindberetninger), mens det i andre tilfælde er den skattepligtige selv, der angiver det skattepligtige beløb. Det kan have betydning for risikoen for fejl og behovet for kontrol og sanktionering. Angiver den skattepligtige ikke, har Skatteministeriet på flere områder mulighed for at foretage en foreløbig fastsættelse, der er en skønsmæssig opgørelse af det beløb, der skal betales. Opkrævningsprocessen indeholder også en kontrol af angivelserne. Nogle fejl kan fanges af automatiske inddatakontroller, der er designet til at fange åbenlyse fejl og mangler. Disse kan typisk ikke stå alene, og ministeriet foretager derfor efterkontrol af nogle angivelser. Opkrævningsprocessen afsluttes typisk med betaling. Når borgere eller virksomheder ikke angiver som forventet eller ikke betaler de skatter, de har angivet, rykkes de. Langt de fleste skattepligtige betaler efter endt rykkerproces, men gør de ikke, sendes kravet til inddrivelse. Skatteministeriet har forskellige muligheder for at sanktionere skattepligtige, der ikke angiver, ikke angiver korrekt eller ikke betaler. Sanktionsmulighederne varierer for de enkelte skatte- og afgiftsarter. Størstedelen af indtægterne skatter og afgifter er opført på finanslovens § 38.

Udvælgelse af emne for revisionen

Der udvælges et emne ud fra risiko og væsentlighed. Typisk udvælges en skatte- eller afgiftsart. For at kunne udvælge de særligt risikofyldte skatte- og afgiftsarter kan det være hensigtsmæssigt at undersøge, i hvor høj grad angivelse er afhængig af tredjepartsindberetninger, kontrolniveauet og kompleksiteten i de understøttende systemer mv. Læs mere om udvælgelse af emne i "[Vejledning til revision af SOR 6 og SOR 7](#)", kapitel 3.

Overvejelser om parallelle revisioner af SOR 7f og SOR 6g

Hvis det samme emne, dvs. den samme skatteart, er prioriteret samme år for henholdsvis SOR 7f og SOR 6g, kan der være synergi i at koordinere SOR 7f og SOR 6g i forbindelse med planlægningen. På den måde kan vi samlet kortlægge Skatteministeriets opkrævning af en specifik skatteart og de systemer og processer, som ministeriet har etableret til at forvalte opkrævningen. Vi skal dog være opmærksomme 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). Vi 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. Vi udarbejder særskilte plannotater og revisionsnotater/rapporter for hvert plantema, når vi udfører parallelle revisioner.

Formål

Formålet med forvaltningsrevisionen er at vurdere, om der forekommer væsentlige forvaltningsmangler i Skatteministeriets opkrævning inden for det nærmere afgrænsede emne. Standardformålet for plantemaet fremgår af boks 1.

BOKS 1. STANDARDFORMÅL – OPKRÆVNING AF SKATTER OG AFGIFTER

Formålet med forvaltningsrevisionen er at vurdere, om der forekommer væsentlige forvaltningsmangler i Skatteministeriets styring af opkrævningen af [EMNE].

[EMNE] er udvalgt på baggrund af en vurdering af væsentlighed og risiko ved Skatteministeriets styring af opkrævningen af skatter og afgifter. Vi har derfor undersøgt, om Skatteministeriet har etableret systemer og processer, der i al væsentlighed understøtter god offentlig forvaltning.

Delmål og revisionskriterier

For at konkludere, om formålet er opfyldt, skal vi undersøge de 2 delmål i revisionsstræet til SOR 7f og de revisionskriterier, som hører til hvert delmål.

For at kunne undersøge, om Skatteministeriet har en tilfredsstillende opkrævningen, undersøger vi i delmål 1, om ministeriet har rammer, der understøtter en tilfredsstillende opkrævning på den udvalgte skatteart. I delmål 2 undersøger vi, om Skatteministeriet har gennemført en tilfredsstillende opkrævning i overensstemmelse med rammerne. I praksis er det muligt, at rammerne er etableret, men at de kun er anvendt i begrænset omfang. Det er først i besvarelsen af delmål 2, at vi opnår revisionsbevis for, at rammerne reelt er anvendt ved opkrævningen af den udvalgte skatteart.

Delmål 1: Har Skatteministeriet etableret rammer, der understøtter en tilfredsstillende opkrævning af den udvalgte skatteart?

Ved revisionskriterie 1.1 undersøger vi, om Skatteministeriet har forretningsgange, der understøtter, at alle skattepligtige for den udvalgte skatteart angiver. Det gør vi ved at undersøge, om Skatteministeriet har forretningsgange for den udvalgte skatteart, der understøtter, at alle skattepligtige, der bør angive, men ikke gør det, rykkes. I dette kriterie ligger således en vurdering af fuldstændighed. Vi undersøger også, om Skatteministeriet har forretningsgange for den udvalgte skatteart, der understøtter, at manglende angivelse håndteres, fx ved brug af foreløbige fastsættelser. Endelig undersøger vi, om Skatteministeriet har forretningsgange for den udvalgte skatteart, der understøtter, at mangelfulde angivelser sanktioneres, hvor det er relevant. Fx kan en virksomhed få inddraget sin momsregistrering, hvis virksomheden ikke angiver 4 perioder i træk.

Ved revisionskriterie 1.2 undersøger vi, om Skatteministeriet har forretningsgange, der understøtter kontrollen af angivelserne for den udvalgte skatteart. Det gør vi ved at undersøge, om Skatteministeriet har forretningsgange, der forebygger utilsigtede fejlangivelser, fx digitale stopklodser og logiske kontroller. Derudover undersøger vi, om Skatteministeriet har forretningsgange, der understøtter kontrol af de skattepligtiges angivelse. Endelig undersøger vi, om Skatteministeriet har forretningsgange, der understøtter sanktionering, når de skattepligtige ikke angiver korrekt.

Ved revisionskriterie 1.3 undersøger vi, om Skatteministeriet har forretningsgange, der understøtter, at alle skattepligtige betaler den udvalgte skatteart i opkrævningen. Det gør vi ved at undersøge, om Skatteministeriet har forretningsgange, der understøtter, at alle skattepligtige, der ikke betaler til tiden, rykkes. Vi undersøger også, om Skatteministeriet har forretningsgange, der understøtter, at alle ubetalte skatter og afgifter, sendes til inddrivelse efter endt rykkerproces. Endelig undersøger vi, om Skatteministeriet har forretningsgange, der understøtter sanktionering, når skattepligtige, ikke betaler.

Delmål 2: Har Skatteministeriet gennemført en tilfredsstillende opkrævning af den udvalgte skatteart i overensstemmelse med rammerne?

Ved revisionskriterie 2.1-2.3 undersøger vi, om Skatteministeriet for det udvalgte emne har gennemført en tilfredsstillende opkrævning i overensstemmelse med rammerne, jf. delmål 1.

Ved revisionskriterie 2.1 undersøger vi, om Skatteministeriet har reageret over for manglende angivelse for den udvalgte skatteart. Det gør vi ved at undersøge, om Skatteministeriet har rykket alle skattepligtige, der ikke har angivet. Vi undersøger også, om Skatteministeriet har håndteret manglende angivelse, fx ved brug af foreløbige fastsættelser. Endelig undersøger vi, om Skatteministeriet har sanktioneret mangelfulde angivelse af den udvalgte skatteart, hvor det er relevant.

Ved revisionskriterie 2.2 undersøger vi, om Skatteministeriet har kontrolleret angivelserne af den udvalgte skatteart. Skatteministeriet har sikret, at de muligheder, der er for at forebygge utilsigtede fejlangivelser, er anvendt. Vi undersøger også, om Skatteministeriet har foretaget kontrol af de skattepligtiges angivelser. Endelig undersøger vi, om Skatteministeriet har sanktioneret skattepligtige, der ikke angiver korrekt.

Ved revisionskriterie 2.3 undersøger vi, om Skatteministeriet har sikret, at alle skattepligtige **betaler** den udvalgte skatteart i opkrævningen. Det gør vi ved at undersøge, om Skatteministeriet har fulgt de etablerede processer og rykket alle, der ikke betaler til tiden. Vi undersøger også, om Skatteministeriet for den udvalgte skatteart har sikret, at alle ubetalte skatter er sendt til inddrivelse efter endt rykkerproces. Endelig undersøger vi, om Skatteministeriet for den udvalgte skatteart har sanktioneret skattepligtige, der ikke betaler.

Brug og tilpasning af revisionstræ

Det er obligatorisk at undersøge delmålene og de underliggende revisionskriterier (dvs. niveau 1 og 2). 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. Delmålene og kriterierne er formuleret med henblik på at skulle kunne dække opkrævning af alle skattearter, 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.

Det er vigtigt at understrege, at revisionen af den udvalgte skatteart skal tilrettelægges ud fra en konkret vurdering af risiko og væsentlighed, dvs. bl.a. under hensyn til, hvilken lovgivning og de sanktionsmuligheder Skatteministeriet har på det udvalgte område.

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.

Vurdering af delmål og kriterier

Forvaltningsmangler 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 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".

Konklusionen skal være dækkende og afbalanceret, så den afspejler de forvaltningsmangler, der er konstateret ud fra kriterierne i revisionstræet på niveau 1. Det fører til en kritisk udtalelse, hvis vi finder væsentlige forvaltningsmangler. Hvis der er tale om en revision, hvor der er afdækket væsentlige forvaltningsmangler, skal konklusionen afspejle dette. Det skal i den forbindelse også fremgå, hvilke konsekvenser vi vurderer, forvaltningsmanglen har.

Forvaltningsmangler er væsentlige for ministerområdet, hvis de vurderes i væsentligt omfang at kunne påvirke sparsommelighed, produktivitet eller effektivitet. Sparsommelighed, produktivitet eller effektivitet vil i den forbindelse som hovedregel være væsentligt påvirket, hvis vi kan konstatere, at ét eller flere delmål i vores revisionstræ ikke er opfyldt. Når vi vurderer, om der er tale om væsentlige forvaltningsmangler, der skal føre til en kritisk udtalelse, skal vi være opmærksomme på, at der ikke er en 1:1-regel for, hvor mange forvaltningsmangler vi skal have konstateret, før vi konkluderer, at der er tale om væsentlige forvaltningsmangler. Her skal vi bruge vores professionelle skepsis og faglige viden om emnet, læse op på tidligere kritiske udtalelser og andre revisionsager i RF'en og eventuelt rådføre os med kolleger, der tidligere har udført SOR 7f-revisioner. Vi skal ligeledes drøfte med kontorchefen, om de resultater, vi er kommet frem til, kan betegnes som væsentlige forvaltningsmangler, der bør afstedkomme en kritisk udtalelse.

I forbindelse med vurdering af vores resultater skal vi huske 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 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 forvaltningsmangler, eller de forvaltningsmangler, vi finder, ikke er væsentlige, anvender vi standardkonklusionen for SOR 7f 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 forvaltningsmangler fundet ved revisionen. Standardkonklusionerne ligger under vejledning i SOR 6 og SOR 7 på InfoNettet under "Revision af statsregnskabet".

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 opkrævningsopgaven, 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 fremsøges på www.rigsrevisionen.dk.

Derudover bør teamet orientere sig i lovgrundlaget for Skatteministeriets opkrævning, særligt:

- [Skatteministeriets juridiske vejledning](#)
- [Lov om opkrævning af skatter og afgifter mv.](#), herunder forarbejder til denne.
- [Bekendtgørelse om opkrævning af skatter og afgifter mv. \(opkrævningsbekendtgørelsen\)](#)
- [Lov om inddrivelse af gæld til det offentlige \(gældsinddrivelsesloven\)](#)
- [Bekendtgørelse om inddrivelse af gæld til det offentlige \(inddrivelsesbekendtgørelsen\)](#)
- Lovgivning vedrørende den udvalgte skatte- eller afgiftsart.

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 momskontrollen fra 2020.](#)

Det er naturligvis også oplagt at orientere sig på [Skattestyrelsens hjemmeside](#).