



Støttepapir til revision af SOR 6e – Afgørelse om tildeling af tilskud mv.

Indledning.....	1
Hvad er tilskudsordninger og tilskud?	2
Udvælgelse af emne for revisionen.....	3
Overvejelser om parallelle revisioner af SOR 6e og SOR 7e	4
Formål	4
Delmål og revisionskriterier.....	5
Brug og tilpasning af revisionstræet.....	8
Vurdering af delmål og kriterier	9
Konklusion og afrapportering af vores resultater	11
Baggrundsmateriale	11
Bilag 1. Risikoparametre til SOR 6e.....	12

31. maj 2024

Indledning

Vi skal undersøge afgørelse om tildeling af tilskud eller lignende formålsbestemt finansiering (SOR 6e) på ministerområdet, hvis ministerområdets udgifter hertil er over 100 mio. kr. årligt eller over 10 % af summen af de samlede årlige udgifter og indtægter (for § 38 dog 1 ‰ af summen af indtægter og udgifter).

Dette papir skal hjælpe revisor til at planlægge sin revision af SOR 6e. Papiret omfatter definitioner, formål, kriterier, indhold og afgrænsning i revisionen. I afsnittene om formål, delmål og revisionskriterier gennemgås indholdet af revisionstræet. I det følgende behandler vi plantemaet med afsæt i tilskudsordninger og tilskud, men samme forhold vil være gældende for lignende formålsbestemte finansieringsordninger, fx lån og garantier.

Hvad er tilskudsordninger og tilskud?

En tilskudsordning er fx en pulje penge, der uddeles til at fremme bestemte formål. Under hver tilskudsordning tildeles en række tilskud til en person/flere personer, virksomhed/institution, organisation eller lignende efter kriterier, der enten er fastsat i lovgrundlaget eller er opstillet af tilskudsgiver med baggrund i formålsbestemmelserne med tilskudsordningen.

SOR 6e omfatter tilskud, lån, garanti eller lignende finansiering, der ydes til en kreds af modtagere, som ikke i øvrigt har et individuelt retskrav på at modtage en sådan finansiering. Der kan være tilskudsordninger, hvor SOR 6 ikke er relevant. Det gør sig fx gældende, hvis det fremgår direkte af finansloven, at en bestemt organisation/institution modtager et driftstilskud på X kr. I det tilfælde er der ikke en egentlig tildelingsproces, og det vil derfor ikke være relevant at undersøge, om afgørelserne om tildeling af tilskud er i overensstemmelse med gældende retsregler.

De fleste tilskudsordninger er opført på finansloven som reservationsbevillinger eller anden bevilling. I modsætning til fx en driftsbevilling skal udbetalinger af tilskud finansiere en række mere eller mindre fastlagte aktiviteter uden en direkte modydelse, som fx er tilfældet med varer eller tjenesteydelser.

Når vi skal vurdere, om en bevilling skal revideres som et tilskud, kan der være en grænseflade til rettighedsbestemte overførsler (SOR 6f). Som hovedregel reviderer Rigsrevisionen alle tilskud, som ikke er lovbundne efter SOR 6e og SOR 7e. De lovbundne tilskud i staten skal som regel henregnes under rettighedsbestemte overførsler. Vi reviderer således ikke statslige tilskud til folke- og førtidspension som tilskud, men som rettighedsbestemte overførsler (SOR 6f). Hvis der er tvivl om, hvorvidt en bevilling skal revideres som tilskud efter SOR 6 eller ej, skal I i samråd med kontorchefen vurdere, hvad der giver mest mening i forhold til revisionens indhold. Afgrænsningen begrundes i plannotatet.

Eksempler på tilskud

- Projekttilskud (med ansøgning)
- Udviklingsbistand (uden ansøgning)
- EU-tilskud (landbrug, miljø og erhverv)
- Driftstilskud (til en virksomhed med et bestemt formål, fx Karen Blixen Museet).

Udvælgelse af emne for revisionen

Valg af emnet til revision af tilskud efter SOR 6e på et ministerområde skal ske på baggrund af en afdækning af plantemaet ud fra risiko og væsentlighed. Dvs. at vi skal samle de tilskudsordninger, hvor vi vurderer, at der er størst risiko for væsentlige regelbrud i et emne – jf. "[Vejledning til revision af SOR 6 og SOR 7](#)". Med henblik på at udvælge de særligt risikofyldte tilskudsordninger kan det være relevant at orientere sig i resultater fra tidligere SOR 4-revision i forhold til kontrolmiljøet, om tilskudsordningerne er nye, om der er tilført flere midler, 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, herunder om sagsgangene for tildeling af tilskud lever op til de forvaltningsretlige principper. Til dette kan vi fx anvende dataanalyser eller tilgængelige flow charts. Dermed har vi grundlag for at vurdere, hvilke tilskudsordninger der har den højeste risiko for regelbrud, og vi kan på den baggrund vurdere risikoen og revisionsopgavens omfang.

Et andet element i risikovurderingen kan være regelgrundlaget for tilskudsordningen, 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 handlinger er ikke udtømmende i forhold til at udvælge det mest risikofyldte emne. Bilag 1 indeholder yderligere forslag til risikoparametre, som revisor kan benytte i forbindelse med risikovurdering og valg af emne.

Hvis vi i forbindelse med planlægningen af revisionen finder ud af, at der er givet tilsagn til tilskud, hvor der ikke er bevillingsmæssig eller materiel hjemmel, er dette et regelbrud og 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 overflødigede at gennemgå, hvis vi konstaterer, at der ikke er materiel eller bevillingsmæssig hjemmel. Derfor bør planlægningen og udvælgelsen af emne tage afsæt i det dobbelte hjemmelsprincip, hvor vi allerede i planlægningen afklarer, om der er materiel hjemmel og bevillingsmæssig hjemmel til de tilskudsordninger og tilskud, vi påtænker at revidere.

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

Væsentlige regelbrud

Regelbrud er væsentlige, hvis den årlige økonomiske påvirkning udgør mindst 100 mio. kr. (for § 38 dog 700 mio. kr.) eller mindst 10 % af plantemaets udgifter eller indtægter for ministerområdet. Herudover kan der indgå en vurdering af konsekvenserne af regelbruddet for borgere og virksomheder samt principielle spørgsmål om dispositionernes lovlighed.

Overvejelser om parallelle revisioner af SOR 6e og SOR 7e

Hvis vi har prioriteret, at revisionen af SOR 6e og SOR 7e gennemføres samme år, kan der være synergi i at koordinere planlægningen af SOR 6e og SOR 7e med henblik på at vurdere risikoen og revisionsopgavens omfang. På den måde kan vi samlet kortlægge tilskudsordningerne på et ministerområde og de systemer og processer, ministeriet har etableret til at forvalte ordningerne. Vi kan fx undersøge, om der er en samlet systemunderstøttelse, eller om hver ordning har sine egne systemer og sagsgange. Samtidig kan vi opnå viden om SOR 4-relevante risici, fx om systemerne understøtter en korrekt bogføring af hensættelser af tilsagn og udbetalinger. Vi skal dog være opmærksomme på, at udgangspunkterne for risikovurdering i forhold til SOR 6e og SOR 7e er forskellige (se også *Vejledning til revision af SOR 6 og SOR 7*, kapitel 3). SOR 6e handler om overholdelse af de regler, der vedrører selve tildelingen (afgørelsen) af tilskuddet. SOR 7e handler om tilstedeværelsen af systemer og processer, der understøtter, at tilskuddet anvendes så effektivt som muligt til at opnå de formål med tilskuddet, som Folketinget har besluttet. Vi kan således ikke på forhånd antage, at emnet, hvor der er størst risiko for væsentlige forvaltningsmangler, også er emnet, hvor der er størst risiko for væsentlige regelbrud. 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.

Vi udarbejder særskilte plannotater og revisionsnotater/rapporter for hvert plantema, når vi udfører parallelle revisioner.

Formål

Formålet med den juridisk-kritiske revision af afgørelser om tildeling af tilskud er at vurdere, om der forekommer væsentlige regelbrud i det pågældende ministeriums afgørelser om tildeling af tilskud mv. inden for det nærmere afgrænsede emne.

Standardformål for plantemaet fremgår af boks 1.

BOKS 1. STANDARDFORMÅL – AFGØRELSE OM TILDELING AF TILSKUD MV.

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

[EMNE] er udvalgt på baggrund af en vurdering af væsentlighed og risiko ved [XX-ministeriets] afgørelser om tildeling af tilskud. Vi har derfor undersøgt om ministeriet afgørelser om tildeling af tilskud 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 6e og de revisionskriterier, som hører til hvert delmål.

Revisionskriterierne er udarbejdet med baggrund i Økonomistyrelsens vejledning om effektiv tilskudsforvaltning, som efter Rigsrevisionens vurdering indeholder en korrekt og relevant gengivelse af gældende regler. SOR 6e er afgrænset således, at vi undersøger overholdelse af de regler for afgørelse af tilskud, der har betydning for, om tilskuddet bliver tildelt de retmæssige modtagere. Det skyldes, at de afgørelser, som ministeriet træffer og meddeler borgerne, normalt vil være gyldige over for borgerne (dvs. bindende), *uanset* om afgørelsen har den nødvendige hjemmel og i øvrigt er i overensstemmelse med regelgrundlaget. Derfor er det i SOR 6e-sammenhæng regler vedrørende *afgørelsen om tildeling af tilskud mv.*, der er relevant i forhold til at afdække regelbrud. Da det er afgørelsen om tilsagnet, der giver staten en forpligtelse over for tilskudsmodtager, betyder det, at vi fx ikke i en SOR 6-revision undersøger, om reglerne vedrørende udbetaling af tilskud er overholdt. Selve udbetalingen vil i stedet kunne indgå som en del af en SOR 4-revision.

For at undersøge, om der forekommer væsentlige regelbrud, undersøger vi i delmål 1, om tilskudsordningerne er udformet i overensstemmelse med de regler, der skal sikre retmæssig tildeling af tilskud. I delmål 2 undersøger vi, om ministeriet i afgørelser om tildeling af tilskud mv. har efterlevet de regler, der skal sikre retmæssig tildeling af tilskud.

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

Økonomistyrelsens vejledning om effektiv tilskudsforvaltning

Vejledningen samler og systematiserer de væsentligste regler og krav til forvaltningen af tilskud. Vejledningen uddyber indholdet af de forvaltningsretlige regler og principper, som er centrale for SOR 6e. Det drejer sig bl.a. om legalitetsprincippet, princippet om saglig forvaltning, lighedsprincippet, officialprincippet samt reglerne i forvaltningsloven og offentlighedsloven. Eksempler på, hvilken konkret betydning principperne har for tilskudsforvaltningen, fremgår af vejledningen.

Delmål 1: Har [XX-ministeriet] (tilskudsgiver) udformet tilskudsordninger mv. i overensstemmelse med de regler, der skal sikre retmæssig tildeling af tilskud?¹⁾

I revisionskriterie 1.1 ser vi på, om tilskudsgiver har formuleret klare tildelingskriterier. Det gør vi for det første ved at undersøge, om kriterierne angiver, hvad der kan gives tilskud til inden for rammerne af formålet med tilskudsordningen. For det andet undersøger vi, om kriterierne præciserer, hvordan tilskud vil blive prioriteret. Vær opmærksom på, at der kan være specifikke regler, vi skal forholde os til i forhold til tilskudsordningens formål både i den materielle lovgivning, men også i finansloven (se FL-tekstanmærkninger og anmærkninger til tekstanmærkninger).

BOKS 2. OPSTILLING AF TILDELINGSKRITERIER

Økonomistyrelsens vejledning om effektiv tilskudsforvaltning indeholder et afsnit 3.1.2 om opstilling af kriterier for tildeling af tilskud. Her fremgår det, at tildelingskriterierne bør opstilles så klart, at det i forbindelse med de konkrete ansøgninger kan afgøres, om de fastlagte kriterier er opfyldt eller ej. Dette vil skabe synlighed for, hvilke hensyn den offentlige myndighed har lagt til grund for udmøntning af puljen, og at de forvaltningsretlige regler og principper efterleves. Det er i den forbindelse vigtigt, at målene med tilskudsordningerne gøres operationelle. Klare tildelingskriterier bidrager til, at potentielle ansøgere på forhånd kan afgøre, om de opfylder betingelserne for at komme i betragtning, ligesom de bidrager til en mere målrettet rapportering fra tilskudsmodtager og bidrager til at sikre ligebehandling af de potentielle tilskudsmodtagere.

I revisionskriterie 1.2 ser vi på, om ministeriet i de tilfælde, hvor tilskuddet er afgrænset til en bestemt gruppe modtagere, har foretaget afgrænsningen ud fra saglige hensyn. For det første undersøger vi, om afgrænsning af modtagerkredsen er i overensstemmelse med de specifikationer, der fremgår af hjemmelsgrundlaget og/eller formålsbeskrivelsen. For det andet undersøger vi, om afgrænsningen af modtagerkredsen er foretaget, så den ikke udelukker kvalificerede modtagere. Se eventuelt kapitel 1 i [beretning om ansøgningspuljer med en afgrænset ansøgerkreds](#) for baggrund om afgrænsning af ansøgerkreds.

Eksempler på undtagelser, hvor afgørelser ikke er bindende

- Hvis myndigheden har lavet fejl i borgerens disfavør. Der vil så ikke være tale om en fuldt begunstigende forvaltningsakt.
- Hvis borgeren har givet forkerte oplysninger, også selv om dette ikke kan tilregnes borgeren.
- Hvis myndigheden har begået fejl, der burde være tydelige for borgeren.
- Hvis borgerens omstændigheder i forhold til tilskuds-betingelserne ændrer sig, inden tilskuddet kommer til udbetaling.
- Hvis myndigheden tilbagekalder afgørelsen, før borgeren har nået at disponere.
- Hvis der er tale om ulovlig statsstøtte i henhold til EU-reglerne.

¹⁾ Delmålet undersøges med afsæt i udvalgte tilskudsordninger og tilskudssager under ordningerne (både tilsagn og afslag, der er givet i de udvalgte tilskudsordninger).

I kriterie 1.3 ser vi på, om hele den relevante modtagergruppe har haft mulighed for at blive bekendt med krav/betingelser for tilskud. For det første undersøger vi, om tildelingskriterierne fremgår af annonceringsmateriale eller andet relevant orienteringsmateriale (fx ved driftstilskud uden ansøgning). For det andet undersøger vi, om tilskudsgiver har gjort vejledning om krav for at opnå tilskud tilgængelig for potentielle tilskudsmodtagere.

BOKS 3. ANNONCERING PÅ STATENS TILSKUDSPULJER

Statens Tilskudspuljer er en fælles digital portal for statslige ansøgningspuljer, der skal give et samlet overblik på området og medvirker til at lette og ligestille adgangen til at ansøge om tilskudsmidler. Ministerierne skal anvende Statens Tilskudspuljer til at annoncere deres ansøgningspuljer. Kravet omfatter de statslige tilskudspuljer, hvor tilskudsmidlerne tildeles efter ansøgning, hvor modtagerkredsen ikke er entydigt fastlagt i lovgivningen, og hvor potentielle tilskudsansøgere ved opfyldelse af objektive tildelingskriterier ikke er garanteret de ansøgte tilskudsmidler. Finansministeriets cirkulære om Statens Tilskudspuljer indeholder bestemmelse om tilskudsydernes pligt til at opføre puljer på portalen. Se [cirkulære om Statens-tilskudspuljer.dk](#).

Vær opmærksom på, at annonceringen på hjemmesiden kun er synlig i ansøgningsperioden. Det kan derfor være nødvendigt at efterspørge mails med annoncering eller annonceringsopslag m.m.

Hvis I vurderer, at der er særlig risiko relateret til habilitet for de ordninger, I kigger på, kan I overveje at tilføje et kriterie til revisionstræet vedrørende dette. Det er dog vanskeligt for os at vurdere, om den eller de, som har truffet afgørelsen, reelt har været habile. Det skyldes, at det er yderst vanskeligt for revisor at afdække, om vedkommende har en personlig interesse i tilskudstildelingen. For at afklare, om der er behov for et revisionskriterie om habilitet kan I i forbindelse med planlægningen fx undersøge, om institutionen har retningslinjer og sagsge, der understøtter, at den, der træffer afgørelse om tilskud, er opmærksom på habilitetsreglerne. Derudover kan I indhente statistik over omfanget af inhabilitet, eventuelle mødereferater eller notater på sagerne, hvor inhabilitet noteres, og dermed afdække, om der er opmærksomhed på habilitet. Disse kan kombineres med interviews med henblik på at afdække kendskabet til habilitetsreglerne.

Delmål 2: Har XX-ministeriet (tilskudsgiver) i afgørelse om tildeling af tilskud mv. efterlevet de regler, der skal sikre retmæssig tildeling af tilskud?²⁾

I revisionskriterie 2.1 ser vi på, om ministeriet har tildelt tilskud på baggrund af de annoncerede/oplyste tildelingskriterier. I skal indsætte kriterier på niveau 2 i revisionstræet, der kan udledes af de tildelingskriterier, som fremgår af de annoncerede/oplyste tildelingskriterier for det pågældende tilskud. Alt efter hvilken ordning I undersøger, kan der være få eller mange tildelingskriterier. Kriterierne kan også være mere eller mindre detaljerede.

I revisionskriterie 2.2 ser vi på, om ministeriet har givet afslag på tilskud på baggrund af de annoncerede/oplyste tildelingskriterier. Der kan fx være tale om, at der i afslaget indgår kriterier, som ikke fremgår af puljeopslag eller lignende informationsmateriale.

For både kriterie 2.1 og 2.2 gælder det, at vi som en del af afdækningen af tildelt tilskud eller givet afslag undersøger, om sagen er tilstrækkeligt oplyst, inden der træffes afgørelse (officialprincippet). Tilskudsyder skal sikre, at sagen er ordentligt forberedt, og at der er tilstrækkeligt med oplysninger i sagen for at kunne træffe den rigtige afgørelse. Er en sag utilstrækkeligt oplyst, kan det betyde, at afgørelsen må tilsidesættes som ugyldig.

Brug og tilpasning af revisionstræet

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 alle tilskudsordninger, 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. For nogle tilskudsordninger kan der være særlige krav, som skal være opfyldt i forbindelse med afgørelser om tildeling af tilskud mv. Er dette tilfældet for en konkret revision, kan vi udarbejde et revisionskriterie, fx ud fra særlige krav til de enkelte tilskudssager i hjemmelsgrundlaget. Sådanne særlige krav i hjemmelsgrundlaget vil specielt være relevant i forhold til EU-tilskud. Hvis vi udvider revisionstræet, er det alene for at adressere regler, der har betydning for, om tilskuddet bliver tildelt de retmæssige modtagere, vi medtager i SOR 6-revisio-

²⁾ Delmålet undersøges med afsæt i en stikprøve af tilskudssager (både tilsagn og afslag, der er givet under de udvalgte tilskudsordninger, jf. delmål 1).

Tilsagn om tilskud

Ved tildeling af tilskud afgør tilskudsgiver, hvem der skal have tilskuddet, og giver tilsagn til tilskudsmodtager. Et tilsagn er kendetegnet ved, at tilskudsgiver på statens vegne indgår en retligt bindende forpligtelse om at udbetale tilskud, hvor selve udbetalingen af tilskuddet kan strække sig over en længere årrække. Vil-kårene for forpligtelsen fremgår oftest af et tilsagnsbrev, men der kan også være tale om en kontrakt eller en aftale, som tilskudsyder har indgået med tilskudsmodtager.

Revisionstræ

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

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 relevante på det konkrete ministerområde i forhold til at frembringe relevant revisionsbevis.

For at gøre revisionstræet mere operationelt i forhold til planlægningen af revisionen og rapporteringen af resultater er det en god idé at tilpasse det til det konkrete ministerområde. Skriv fx de konkrete tilskudsordninger, dokumenter mv ind i revisionstræet. Revisionstræet tilpasses ligeledes, hvis emnet vedrører andre formålsbestemte finansieringsordninger end tilskud, fx lån eller garantier.

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 til revision af SOR 6 og SOR 7"](#).

Vær opmærksom på, at kriterierne i delmål 1 vedrører tilskudsordninger, og at kriterierne i delmål 2 vedrører konkrete tilskud under de tilskudsordninger, vi reviderer. Det betyder, at finder vi regelbrud vedrørende tilskudsordningerne i delmål 1, kan det få betydning for resultater og vurderinger vedrørende de konkrete tilskudssager, som vi undersøger under delmål 2. Det betyder også, at hvis vi på baggrund af revisionen konkluderer afkræftende på delmål 1, dvs. at ministeriet *ikke* har udformet tilskudsordninger i overensstemmelse med de regler, der skal sikre retmæssig tildeling af tilskud, vil de konkrete tilskudssager under ordningerne, som delmål 2 vedrører, heller ikke være i overensstemmelse med hjemmelsgrundlaget og de forvaltningsretlige principper. Det kan betyde, at det vil være overflødigt at gennemgå kriterierne i delmål 2 for den konkrete ordning, hvor der er fundet regelbrud under delmål 1. Det afhænger dog af en konkret vurdering i den enkelte revision, bl.a. hvor sikre vi er på vores resultat om, at der er sket regelbrud ud fra kriterierne i delmål 1.

Videndeling og sparring



Drøft resultater med kontorchef og kolleger med erfaring med tilskudsrevision.

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. Fx gælder det, at hvis en tilskudsordning ikke har tildelingskriterier, der er i overensstemmelse med formålet med ordningen (revisionskriterie 1.1), og ordningen er på over 100 mio. kr. (dvs. over væsentlighedsniveauet for SOR 6), fører det til en kritisk udtalelse, fordi der på grund af de ufuldstændige eller manglende tildelingskriterier ikke er sikkerhed for, at det er de rigtige modtagere af tilskuddet (jf. formålet med tilskuddet), der har fået tilsagn om tilskud under ordningen.

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 6e sammen med de delkonklusioner, der vil fremgå af vores svar på delformålene.

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 vurderingen af vores resultater skal vi huske også 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".

Væsentlighedsniveau for SOR 6-regelbrud

Regelbrud er væsentlige for ministerområdet, hvis den årlige økonomiske påvirkning udgør mindst 100 mio. kr. (for § 38 dog 1 % af summen af indtægter og udgifter) eller mindst 10 % af de udgifter eller indtægter, der er relevante for plantemaet for hele ministerområdet.

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 beretningen om revisionen 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 sammenvæjningen 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, anvender vi standardkonklusionen for SOR 6e 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 Økonomistyrelsens [vejledning om effektiv tilskudsforvaltning](#) fra 2016 og vejledningen på vores hjemmeside vedrørende regnskab og revision af tilskud [regnskab og revision af tilskud](#).

Bilag 1. Risikoparametre til SOR 6e

Dette bilag indeholder forslag til risikoparametre, som revisor kan benytte til risikovurderingen i forbindelse med valg af emne. Risikoparametrene skal ses som inspiration til revisors risikovurdering. Risikoparametrene er ikke nødvendigvis udtømmende og er ikke rangordnet eller vægtet. Det er op til revisor at vurdere, hvordan risikoparametrene anvendes bedst. Nogle risikoparametre kan revisor vurdere ud fra lovgivning, årsrapport, kendskab mv., mens andre kun kan vurderes ved at bede ministeriet om at besvare spørgsmål skriftligt eller mundtligt eller ved at indhente materiale fra ministeriet. Det betyder, at revisionsteamet bør tage kontakt til ministeriet, inden revisionen er anmeldt. Det er op til revisor at vurdere, om der er behov for at indhente materiale, eller om revisor kan bero sig på ministeriets oplysninger. Det vil afhænge af revisors kendskab til ministeriet og ministeriets modenhed. Som supplement til vurderingen af risikoparametre bør revisor også forholde sig til, om tidligere revisionsresultater, konsulenterrapporter, presseomtale og ny lovgivning har betydning for risikovurderingen og dermed valget af emne. Revisor bør altid dokumentere disse overvejelser.

1. Dobbelt hjemmel

Ministeriet/virksomheden skal have både materiel hjemmel og finansiel hjemmel til at tildele tilskud. Hvis blot én af disse ikke kan identificeres, vil det være nok til at stoppe revisionen og give en kritisk udtalelse.

2. Komplekst regelsæt

Regelsættet for tilskudsordningen vil fremgå af lovgrundlaget (lov, bekendtgørelse og finanslov) og eventuelt af vejledning og hjemmeside. Regelsættet er komplekst, hvis ansøger skal leve op til flere forskellige betingelser/kriterier for at få tildelt tilskuddet. Ordninger med et komplekst regelsæt har en øget risiko for regelbrud og for, at tilsagn afgives, uden at alle kriterier er opfyldt.

3. Nye tilskudsordninger

Hvis der er oprettet nye tilskudsordninger, øger det risikoen for regelbrud, idet der kan mangle fx forretningsbeskrivelser og sagsbehandlerinstrukser i opstartsfasen eller afklaringer af, hvordan sagsbehandleren skal tildele tilskuddet på baggrund af regelsættet.

4. EU-medfinansiering

Hvis der er tale om tilskud med EU-finansiering, øger det risikoen for regelbrud, da EU-finansiering typisk medfører et mere komplekst regelsæt, som også vil være sværere at administrere.

5. Antal sagsbehandlere

Hvis der kun er én sagsbehandler, der forholder sig til det bagvedliggende materiale for afgørelse og dermed kun træffer afgørelse om tilskud, øger det risikoen for regelbrud, da flere sagsbehandlere typisk mindsker risikoen for forskelsbehandling af ansøgere og usaglige afgørelser (fejl i sagsbehandlingen), fx i vurderingen af, om relevante kriterier for tilskud er opfyldt.

6. Manglende systemunderstøttelse

Hvis virksomheden ikke har et tilskudsadministrativt system som fx TAS, og sagsbehandlingen derfor hovedsageligt foregår manuelt, øger det risikoen for regelbrud, fordi sagsbehandlere ved manuel sagsbehandling kan overse relevante kriterier for tildeling af tilskud.

7. Manglende retningslinjer til sagsbehandling

Hvis der ikke er udarbejdet og nedskrevet forretningsgangsbeskrivelser, procesvejledninger, sagsbehandlerinstrukser og sagsbehandlertjeklister, øger det risikoen for regelbrud, idet disse er med til at sikre korrekt og objektiv sagsbehandling ved fx at indeholde krav til ansvarsfordeling, sagsoplysning, ansøgningsprocedure og kriterier for tildeling af tilskud.

8. Delegeret administration/eksterne samarbejdspartnere

Hvis der er flere aktører/eksterne samarbejdspartnere involveret i administrationen af en tilskudsordning/pulje, øger det risikoen for regelbrud, da det medfører en mere kompleks ansvarsfordeling og risiko for manglende forståelse hos samarbejdspartneren for de statslige forvaltningsregler. Det er fx tilfældet, når en bestyrelse har beslutningskompetence til at tildele tilskud, fx Innovationsfonden.

9. Ny it-opsætning

Hvis ministeriet/virksomheden har en ny it-opsætning af en given tilskudsordning i fx TAS, øger det risikoen for regelbrud, da det kan medføre en uforudset fejlopsætning af it-systemet, som i nogle tilfælde kan resultere i fejl og dermed forkerte sagsafgørelser.

10. Departementets tilsyn

Hvis ministeriet har et koncept for tilsyn med ministerområdets/virksomhedens tildeling af tilskud, vil det alt andet end lige reducere risikoen for regelbrud. Det samme gælder, hvis ministeriet har en controllerenhed eller en intern revision, som reviderer tildeling af tilskud. Dette parameter reducerer også risikoen, selv om det kun er en del af ministerområdets/virksomhedens tildeling af tilskud, der revideres.