

**Beretning til statsrevisorerne  
om  
kontrol af punktafgifter**

---

**Januar 2002  
RB C601/02**



**Rigsrevisionen**

# Indholdsfortegnelse

	Side
I. Resumé .....	5
II. Indledning, formål, afgrænsning og metode .....	14
A. Indledning .....	14
B. Formål og afgrænsning .....	16
C. Metode .....	17
III. Told•Skats kontrol af punktafgifter .....	18
A. Indledning .....	18
B. Styringsgrundlaget .....	19
a. Kontrolstrategien .....	19
b. Styring og planlægning af kontrolarbejdet .....	20
c. Evaluering af kontrolstrategi og kvalitetsstandarder .....	22
C. Den samlede kontrolindsats på punktafgiftsområdet i 1999 og 2000.....	25
IV. Sammenligning af told- og skatteregionerne .....	28
A. Told- og skatteregionernes kontrolfrekvenser .....	28
B. Told- og skatteregionernes træfprocenter .....	31
V. Kvaliteten af told- og skatteregionernes dokumentation af kontrollen.....	34
A. Indledning .....	34
B. Kontrol .....	35
a. Indledning.....	35
b. Kontrollen.....	36
VI. Kommunernes afgiftsopkrævning .....	45
A. Indledning .....	45
B. Tilsyn med den kommunale opkrævning.....	46
C. Vejledning af kommunerne.....	48
VII. Sammenfatning .....	50
Bilag:	
1. Beskrivelse af kvalitetsstandarderne.....	52



---

# Beretning om kontrol af punktafgifter

## I. Resumé

### Indledning, formål, afgrænsning og metode

1. Denne beretning vedrører Told•Skats tilrettelæggelse og udførelse af kontrolopgaver mv. på punktafgiftsområdet.

Punktafgiftsområdet har i de senere år både været præget af indførelse af nye afgifter samt ændringer i eksisterende afgiftstyper, navnlig på miljøområdet, der har medført et behov for at fokusere yderligere på området.

2. Hovedformålet med undersøgelsen har været at vurdere, om punktafgiftsområdets øgede omfang, betydning og kompleksitet har medført, at Told•Skat har tilrettelagt en styrket kontrol af punktafgifterne. Det er i denne forbindelse vurderet, om Told- og Skattestyrelsen har tilrettelagt en strategi, der kan understøtte regionernes tilrettelæggelse af kontrollen, samt om told- og skatteregionernes kontroller bliver gennemført med den forudsatte kvalitet og ensartethed i overensstemmelse med udarbejdede standarder.

Undersøgelsen er afgrænset til Told•Skats udgående kontrol af punktafgifter i perioden 1. januar 1999 - 31. december 2000. Derudover er inddraget relevante initiativer, som Told•Skat har taget i perioden frem til 1. august 2001.

3. Rigsrevisionens undersøgelse bygger på interviews og brevveksling med Skatteministeriet, Told- og Skattestyrelsen samt spørgeskemaundersøgelser i de 29 told- og skatteregioner og et udvalg af kommuner. Spørgeskemaet til kommunerne blev udsendt med hjemmel i rigsrevisorlovens § 5, hvorefter rigsrevisor efter anmodning har adgang til at gennemgå den del af de amtskommunale og kommunale regnskaber, som vedrører virksomhed, for hvilken der skal ske afregning over for staten. Rigsrevisionen har gennemgået og analyseret data vedrørende resultaterne af regionernes kontrol af punktafgifter i årene 1999-2000. Endvidere er gennemgået 162 kontroller vedrørende afgift af ledningsført vand og afgift af spildevand.

### **Told•Skats kontrol af punktafgifter**

4. En budgetanalyse fra 1997 viste, at Told•Skat stod over for en række krav om bedre kontrol og større faglighed især på punktafgiftsområdet. Rigsrevisionen har konstateret, at Told•Skat har gennemført en række hensigtsmæssige initiativer vedrørende organisation, kompetence og information, der støtter kvaliteten og ensartetheden i gennemførelsen af kontrollen af punktafgifter. Told•Skat har endvidere i september 1996 udarbejdet en ny kontrolstrategi, der lægger vægt på 3 overordnede hensyn: provenumæssige, retssikkerhedsmæssige og præventive. Sideløbende hermed er indført ”Kvalitetsstandarder i revisionsprocessen”, herefter kaldet kvalitetsstandarder, som er understøttet af en edb-løsning (Kvalikon). For punktafgiftsområdet blev kvalitetsstandarderne sat i værk i henholdsvis marts og juni 1999.

Aktivitetsstyringen af regionerne sker ved at fastlægge årlige måltal for indsatsen på kontrol- og inddrivelsesområdet ud fra en central rammeplanlægning. Fra 1997 til og med 2000 skete der en udvikling i retning af en mere detaljeret styring af regionernes planlægning.

5. En evaluering af kontrolstrategi og kvalitetsstandarder, gennemført af Told•Skat for årene 1996-1999, konkluderede, at strategiens provenu- og retssikkerhedsmæssige hensyn blev tilgodeset. Dette var begrundet med, at det provenumæssige hensyn var blevet tilgodeset gennem stigning i de gennemsnitlige reguleringer og kontrolfrekvenser. Det retssikkerhedsmæssige hensyn var blevet tilgodeset med en begrænset udjævning af kontrolfrekvensen, om end spredningen mellem regionerne stadig var meget stor. Derimod havde der været et markant fald i træfprocenten fra 65 % i 1996 til 43 % i 1999. Træfprocenten er udtryk for, hvor stor en andel af kontrollerne der medfører reguleringer. Told•Skat vurderede, at faldet i træfprocenten hang sammen med, at kontrolindsatsen i højere grad havde været bundet i rammeplanen, ud fra andre hensyn end det rent provenumæssige. Undersøgelsen viste videre, at regionerne generelt fandt, at rammeplanen var et godt instrument til at udmønte kontrolstrategien, men at styringen af kontrolindsatsen blev anset for at være for detaljeret og stram.

Med hensyn til kvalitetsstandarderne blev det konstateret, at anvendelsen heraf havde medført en bedre dokumenteret kontrol, men at der var stor variation i, hvor udførligt kontrollsagerne var dokumenteret.

Rigsrevisionen konstaterer, at Told•Skats egen evaluering viste, at både kontrolstrategien og kvalitetsstandarderne fungerede i praksis, og i vidt omfang havde haft den ønskede effekt i form af en mere ensartet kontrol og dokumentation af kontrolarbejdet. Evalueringen viste imidlertid også, at den centralt styrede kontrolindsats kunne indvirke negativt på regionernes muligheder for at inddrage relevante risikobetragtninger i kontrolplanlægningen. Dette var særlig tilfældet på punktafgiftsområdet.

6. Rigsrevisionen har undersøgt Told•Skats samlede kontrolindsats på punktafgiftsområdet i 1999 og 2000, herunder hvilken indvirkning det større fokus på punktafgiftsområdet har haft på antal kontroller, træfprocenter og reguleringsbeløb.

7. Rigsrevisionens undersøgelse af udviklingen på punktafgiftsområdet viste, at Told•Skat havde opnået en bedre sammenhæng mellem planlægning og gennemførelse af kontrolarbejdet fra 1999 til 2000, og dermed en bedre målopfyldelse. Rigsrevisionens undersøgelse viste videre, at samtidig med en fortsat øget kontrolfrekvens fra 1999 til 2000 var der et fortsat fald i træfprocenten fra 43 % til 33 %, hvilket i det væsentlige skyldtes, at antal reguleringer forblev stort set uændret. Rigsrevisionen konstaterer, at det øgede antal kontroller fra 1999 til 2000 ikke medførte et øget antal reguleringer. Det er Rigsrevisionens opfattelse, at risiko og væsentlighed i højere grad bør indgå ved udvælgelse af virksomheder til kontrol.

Rigsrevisionens undersøgelse viste endelig, at selv om det øgede antal kontroller ikke medførte et stigende antal reguleringer fra 1999 til 2000, har Told•Skat fastholdt det gennemsnitlige reguleringsbeløb pr. kontrol gennem øgede reguleringsbeløb ved de kontroller, der medførte regulering. Rigsrevisionens undersøgelse viste imidlertid også, at det gennemsnitlige reguleringsbeløb pr. regulering såvel i 1999 som 2000 ligger under niveauet i 1996, når der korrigeres for reguleringer hos de centrale kraftvarmeværker.

## Sammenligning af told- og skatteregionerne

8. Rigsrevisionen har sammenlignet regionernes kontrolfrekvenser og træfprocenter i 1999 og 2000 for at vurdere, om regionerne ved gennemførelsen af kontrollerne opnår forholdsvis ensartede kontrolfrekvenser og træfprocenter.

Sammenligningen af kontrolfrekvenser viste en udjævning af kontrolfrekvenserne i perioden, idet den gennemsnitlige afvigelse var faldet, ligesom antallet af regioner, der afveg mere end 25 % fra gennemsnittet var reduceret fra 1999 til 2000. Det var dog fortsat mere end 1/3 af regionerne, der afveg mere end 25 % fra gennemsnittet. Undersøgelsen viste videre, at der var en forholdsvis klar tendens til, at de samme regioner i begge år var placeret enten blandt den halvdel af regionerne med den laveste eller højeste kontrolfrekvens.

Rigsrevisionens sammenligning af regionernes træfprocenter viste, at der var sket en udjævning i træfprocenterne fra 1999 til 2000. I 2000 var det dog stadig knap 1/4 af regionerne, der afveg med mere end 25 % fra gennemsnittet. Endvidere var der på dette område en klar tendens til, at de samme regioner i begge år var placeret i den dårligste henholdsvis bedste halvdel.

Rigsrevisionens sammenligning af regionerne pegede endelig på en tendens til, at en stigning i kontrolfrekvensen medførte et fald i træfprocenten i den enkelte region. Resultatet understøtter dermed det samlede billede af udviklingen fra 1996 til 2000, hvor der var en væsentlig stigning i kontrolfrekvensen samtidig med et markant fald i træfprocenten.

9. Told•Skats evaluering af kontrolstrategien og kvalitetsstandarderne gav anledning til en revurdering af kontrolstrategien. Fra 2001 har Told•Skat således udbygget ensartethedsbegrebet, der er et væsentligt aspekt af det retssikkerhedsmæssige hensyn, så det, ud over at omfatte fokus på ensartet kontrolfrekvens, i højere grad inddrager risiko- og væsentlighedsbetragtninger. Rigsrevisionens undersøgelse har vist, at der for 2001 er en tendens til, at regionerne i højere grad benytter risiko- og væsentlighedskriterier end i 1999 og 2000.

10. Rigsrevisionen konstaterer, at der er sket en udjævning af forskellene både i regionernes kontrolfrekvenser

og træfprocenter. Da der fortsat er væsentlige forskelle mellem regionernes kontrolfrekvenser og træfprocenter, er det Rigsrevisionens opfattelse, at der er behov for en fortsat udvikling på dette område.

Rigsrevisionen konstaterer videre, at der er en klar tendens til en stigning i kontrolfrekvens og antal kontroller. Det øgede antal kontroller har imidlertid ikke medført et øget antal reguleringer, hvilket har medført et fald i træfprocent. Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at Told•Skat har udbygget ensartethedsbegrebet i kontrolstrategien til også at omfatte risiko- og væsentlighedsvurderinger, samt at regionerne i deres kontrolplanlægning for 2001 i større omfang har inddraget risiko- og væsentlighedsbetragtninger.

Det er Rigsrevisionens samlede vurdering, at den mindre detaljerede styring fra 2001 giver bedre mulighed for at tilrettelægge kontrollen med øget fokus på risiko og væsentlighed. Rigsrevisionen finder det dog samtidig væsentligt, at styringen fortsat tilgodeser hensynet til, at de meget store variationer i kontrolfrekvens mindskes.

### **Kvaliteten af told- og skatteregionernes dokumentation af kontrollen**

11. Told•Skats standarder (retningslinjer) for udførelsen af kontrol fastsætter dels krav til dokumentationen og kvaliteten af kontrolarbejdet, jf. kvalitetsstandarderne, dels krav til registrering af kontrollerne. Kvalitetsstandarderne er indarbejdet i Kvalikon, et edb-system, der understøtter kontrolarbejdet. Kvalitetsstandarderne og Kvalikon for punktafgifterne blev udviklet og indført i henholdsvis marts og juni 1999, og kravene i Kvalikon til dokumentationens niveau er bindende for den enkelte kontrolmedarbejder.

Det er Rigsrevisionens vurdering, at Told•Skat med udarbejdelsen af kvalitetsstandarderne og Kvalikon for alle dele af kontrolprocessen har etableret et godt grundlag for kontrolarbejdet på punktafgiftsområdet. Kvalitetsstandarderne kan efter Rigsrevisionens vurdering medvirke til at sikre en tilstrækkelig og tilfredsstillende dokumentation af kontrolarbejdet, samtidig med at anvendelsen af en standardiseret arbejdsmetode vil kunne sikre ensartethed og kvalitet i kontrollen.



12. Rigsrevisionen har gennemgået et antal kontroller for at vurdere, om dokumentationen og registreringen af kontrollerne af punktafgifter bliver gennemført med den forudsatte kvalitet i regionerne i overensstemmelse med Told- og Skattestyrelsens kvalitetsstandarder.

13. Rigsrevisionens undersøgelse har vist, at kontrollerne i mange tilfælde ikke var dokumenteret i overensstemmelse med de gældende kvalitetsstandarder. Risikovurderingen var ikke foretaget eller var mangelfuld i knap halvdelen af de gennemgåede lovområdekontroller, hvor risikovurdering er et krav, mens informationsindsamlingen ikke var foretaget i knap 1/5 af kontrollerne. I ca. 1/5 af kontrollerne var kontrolplanen ikke udarbejdet, og i ca. 1/4 af kontrollerne med regulering var der ikke udarbejdet kontrolrapport. Den mangelfulde dokumentation giver et samlet indtryk af en uensartet kvalitet af dokumentationen af de gennemførte kontroller såvel inden for som mellem regionerne.

Rigsrevisionen finder det mindre tilfredsstillende, at medarbejderens egen evaluering af kvalitet og effektivitet i 2/3 af de gennemgåede lovområdekontroller ikke var gennemført som forudsat. Rigsrevisionen konstaterer endvidere, at antallet af fejl er uafhængigt af, hvor længe kvalitetsstandarderne har været i kraft.

Skatteministeriet finder, at de konstaterede mangler kunne være forårsaget af, at kvalitetsstandarderne for punktafgifter blev indført i juni 1999, og ved udgangen af 1999 kun havde været i funktion i knap 1/2 år, samt at en vis periode måtte forventes, før samtlige medarbejdere fik indarbejdet de nye dokumentationskrav. Rigsrevisionen kan imidlertid konstatere, at de fundne mangler var jævnt fordelt over perioden juni 1999 - december 2000. Rigsrevisionen finder derfor, at manglerne kun i begrænset omfang kan forklares med, at der var tale om nye dokumentationskrav.

Rigsrevisionen har konstateret, at kontrollerne og resultaterne heraf i vidt omfang var registreret korrekt. Imidlertid forekom nogle forkerte registreringer, der medførte en mindre usikkerhed i det samlede registrerede reguleringsbeløb og dermed ved opgørelsen af Told•Skats samlede målopfyldelse. Rigsrevisionen finder, at Told- og Skattestyrelsen bør sikre en bedre datadisciplin ved indberetning af kontrolresultater.

14. Rigsrevisionen finder tillige, at Told- og Skattestyrelsen bør sikre, at regionerne udarbejder tilfredsstillende dokumentation for alle dele af kontrolarbejdet, herunder at regionerne i overensstemmelse med standarderne evaluerer kvaliteten og effektiviteten af de gennemførte kontroller.

### **Kommunernes afgiftsopkrævning**

15. Opkrævningen og administrationen af afgift af ledningsført vand og spildevand er delt mellem Told•Skat og kommunerne. Dette indebærer, at opkrævningen af disse afgifter, der alene er en statslig indtægt, delvis er henlagt til en anden offentlig myndighed, kommunerne, der opkræver afgifterne på statens vegne.

Rigsrevisionen har undersøgt, om Told•Skats tilsyn med kommunerne i forbindelse med afgift af ledningsført vand og spildevand er i overensstemmelse med love og forskrifter, og om Told•Skats samlede vejledningsindsats over for kommunerne er fyldestgørende. Da kommunerne også i vidt omfang er ejere af forsyningsvirksomheder, der betaler afgift til Told•Skat, er også undersøgt vejledningsindsatsen over for de afgiftspligtige virksomheder.

16. Det fremgår ikke af lovene om afgift af ledningsført vand og spildevand, at Told•Skat har kompetence til at føre tilsyn med kommunernes administrative tilrettelæggelse og gennemførelse af opkrævning, bogføring og kontrol med de afgiftspligtige.

Rigsrevisionens undersøgelse viste, at Told- og Skattestyrelsen ikke har vejledt regionerne om, i hvilket omfang disse kan føre tilsyn med kommunerne. Undersøgelsen viste, at mere end halvdelen af regionerne havde udnyttet muligheden for at føre tilsyn med kommunerne, mens enkelte regioner slet ikke gennemførte besøg i kommuner. Regionernes tilsyn var i øvrigt af varierende omfang. Det er Rigsrevisionens opfattelse på grundlag af sagsgennemgangen og oplysninger fra regionerne, at den uensartede gennemførelse af tilsynet med kommunerne skyldes uklarhed i regionerne om omfanget af Told•Skats tilsynsbeføjelse.

Rigsrevisionen finder, at Told- og Skattestyrelsen burde have tydeliggjort over for regionerne, hvilket tilsyn regionerne bør udføre på området. Rigsrevisionen finder principielt, at der ved gennemførelsen af afgiftsordninger, hvor opkrævningen af statslige afgifter helt eller delvist bliver

henlagt til andre offentlige myndigheder end de statslige skattemyndigheder, bør være taget stilling til indhold og omfang af de statslige myndigheders tilsyn.

17. Rigsrevisionens undersøgelse af Told•Skats samlede vejledningsindsats viste, at alle kommunerne havde modtaget vejledning fra Told•Skat. Imidlertid fandt omkring halvdelen af kommunerne, at disse vejledninger var udsendt for sent, samt at de ikke indeholdt tilstrækkelig information om opgørelse og beregning af afgifterne.

Rigsrevisionens undersøgelse viste, at de endelige vejledninger om afgift af ledningsført vand og spildevand blev udsendt meget kort tid før afgifternes ikrafttræden, mens udkast til vejledninger var blevet udsendt eller drøftet med de berørte. Skatteministeriet har bemærket, at udsendelsen af vejledningen om ledningsført vand ikke var optimal.

Rigsrevisionen kan konstatere, at halvdelen af de adspurgte kommuner ikke var tilfredse med vejledningernes kvalitet. Rigsrevisionen finder, at Told•Skat bør opprioritere sin vejledningsindsats. Rigsrevisionen finder det mindre tilfredsstillende, at vejledningerne ikke var blevet opdateret ved ændringer.

### **Sammenfatning**

18. Det er samlet Rigsrevisionens opfattelse, at Told•Skat i de seneste år har taget en række hensigtsmæssige initiativer vedrørende organisation, kompetence, information og planlægning, der har styrket kontrollen på punktafgiftsområdet, men at der fortsat er behov for forbedringer.

19. Med hensyn til resultaterne af kontrollen viste undersøgelsen, at der samtidig med en øget kontrolfrekvens på punktafgiftsområdet fra 1999 til 2000 var et fortsat fald i træfprocenten, der i det væsentlige skyldtes, at antal reguleringer forblev stort set uændret. Det øgede antal kontroller fra 1999 til 2000 medførte således ikke et øget antal reguleringer. Det gennemsnitlige reguleringsbeløb pr. kontrol forblev imidlertid stort set uændret, idet Told•Skat kunne fastholde dette gennem øgede reguleringsbeløb ved de kontroller, der medførte regulering. Dette peger på, at udtagelsen af et større antal virksomheder til kontrol ikke i sig selv medfører flere reguleringer.

Rigsrevisionens undersøgelse viste videre, at der både for regionernes kontrolfrekvenser og træfprocenter er sket en udjævning af forskellene fra 1999 til 2000. Der er imidlertid fortsat væsentlige forskelle mellem regionernes kontrolfrekvenser og træfprocenter.

Told•Skat har på baggrund af kritik fra regionerne og den faldende træfprocent opprioriteret risiko- og væsentlighedsvurderinger i kontrolplanlægningen. Rigsrevisionen finder dette tilfredsstillende. Rigsrevisionen finder det samtidig væsentligt, at styringen fortsat tilgodeser hensynet til, at de meget store variationer i kontrolfrekvens formindskes.

20. Med hensyn til kvaliteten af regionernes dokumentation af kontrolarbejdet er det Rigsrevisionens vurdering, at kvalitetsstandarderne og Kvalikon kan medvirke til at sikre en tilfredsstillende dokumentation, samtidig med at anvendelsen af en standardiseret arbejdsmetode vil kunne sikre ensartethed og kvalitet i kontrollen. Rigsrevisionens undersøgelse viste dog, at dokumentationen af kontrollerne var af uensartet kvalitet, såvel inden for som mellem regionerne. Rigsrevisionen finder dette utilfredsstillende.

21. Rigsrevisionens undersøgelse viste endelig, at Told- og Skattestyrelsen ikke havde vejledt regionerne om tilsynet med kommunerne med det resultat, at der flere steder ikke var gennemført tilsyn, ligesom regionernes tilsyn med kommunerne var uensartet. Undersøgelsen viste også, at Told- og Skattestyrelsens vejledninger ikke var af helt tilfredsstillende kvalitet og ikke blev opdateret ved ændringer. Det er derfor Rigsrevisionens opfattelse, at der fortsat er muligheder for forbedring af vejledningsindsatsen.

22. Det er Rigsrevisionens samlede vurdering, at Told•Skats kontrol af punktafgifter i den undersøgte periode er blevet styrket, men at der fortsat er mulighed og behov for forbedringer.

**Rigsrevisionens undersøgelse har vist:**

- at Told•Skat har taget en række hensigtsmæssige initiativer vedrørende organisation, kompetence og information, der har styrket kontrollen på punktafgiftsområdet,
- at det større fokus på punktafgiftsområdet medførte flere kontroller og øgede gennemsnitlige reguleringer, mens antal reguleringer var uændret, hvilket medførte en faldende træfprocent,
- at kontrollen fra 1999 til 2000 er blevet mere ensartet, idet der var sket en udjævning af forskellene mellem regionernes kontrolfrekvenser og træfprocenter, men at der fortsat er store forskelle,
- at Told•Skat fra og med 2001 lægger større vægt på risiko- og væsentlighedsvurderinger i kontrolplanlægningen,
- at Told•Skat har etableret et godt grundlag for kontrolarbejdet på punktafgiftsområdet, men at dokumentationen af kontrollerne var af uensartet kvalitet såvel inden for som mellem regionerne,
- at kontrollerne og resultaterne heraf i vidt omfang var registreret korrekt, men at der forekom forkerte registreringer, der medførte en mindre usikkerhed ved opgørelsen af Told•Skats målopfyldelse,
- at Told- og Skattestyrelsen ikke havde vejledt regionerne om tilsynet med kommunerne med det resultat, at der flere steder ikke var gennemført tilsyn, ligesom regionernes tilsyn var af varierende omfang,
- at Told- og Skattestyrelsens vejledning til kommunerne ikke har været optimal, og
- at Told•Skats kontrol af punktafgifter i den undersøgte periode er blevet styrket, men at der fortsat er mulighed og behov for forbedringer.

## **II. Indledning, formål, afgrænsning og metode**

### **A. Indledning**

23. Efterfølgende beretning afgives til statsrevisorerne i henhold til § 17, stk. 2, i rigsrevisorloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 3 af 7. januar 1997.

Beretningen vedrører Told•Skats tilrettelæggelse og udførelse af kontrolopgaver mv. på punktafgiftsområdet og knytter sig til finanslovens § 38.22. Energiafgifter mv.,

§ 38.23. Afgifter vedrørende motorkøretøjer, § 38.24. Miljøafgifter, § 38.27. Afgifter på spil mv. og § 38.28. Øvrige punktafgifter samt dele af § 9.21.01. Told og Skat, hvor udgifterne til kontrol af punktafgifter indgår i Told•Skats samlede driftsbevilling.

I henhold til statsregnskabet for 2000 udgjorde indtægterne fra punktafgifter i alt ca. 77,2 mia. kr.

24. Told•Skats opgaver omfatter opkrævning af og kontrol med skatter og afgifter, information, vejledning, drift af administrative systemer og inddrivelse. Der er en flydende overgang mellem de forskellige opgaver, og de indeholder alle i et eller andet omfang elementer af kontrol.

Told- og Skattestyrelsen varetager den overordnede administration, udvikling, planlægning og styring af Told•Skats opgaver i forhold til told- og skatteregionerne og behandler visse konkrete klagesager mv., mens de 29 told- og skatteregioner, inden for hver deres geografiske område, varetager vejledning, opkrævning og kontrol over for virksomheder og borgere samt samarbejdet med kommunerne på skattemrådet.

25. Punktafgifter er en samlet betegnelse for en række afgifter på specifikke varer eller tjenesteydelser (punkter), der er udformet som enkeltledsavgifter. Dette betyder, at afgiften kun opkræves ét sted under varens vej fra producent til forbruger. Væsentlige punktafgifter er bl.a. miljøafgifter, herunder afgift af ledningsført vand.

Punktafgiftsområdet har i de senere år været præget af indførelse af nye eller ændringer foretaget i eksisterende afgiftstyper, der ud over hensynet til statens indtægter har tilsigtet en adfærdsregulerende virkning, navnlig på miljøområdet. En del af de nye afgifter er endvidere karakteriseret ved, at de retter sig mod flere brancher og virksomheder end de traditionelle punktafgifter, hvilket stiller nye krav til kontrollen. Kontrollen af afgifterne forudsætter tillige et indgående kendskab til specielle forhold hos de afgiftspligtige.

26. Rigsrevisionen behandlede senest punktafgifter i beretning om indførelse, administration og kontrol af den grønne afgiftspakke (nr. 2/98). Beretningen behandlede en række punktafgifter på energiområdet samt enkelte relate-

rede ordninger på miljøområdet. Det fremgik af beretningen, at der var uensartethed i told- og skatteregionernes administration og kontrol, samt at det var vanskeligt at oparbejde og bevare en tilstrækkelig teknisk ekspertise på området. I ministerredegørelsen til beretningen blev det oplyst, at myndighederne havde taget en række initiativer, der ville medvirke til en hensigtsmæssig administration af det grønne afgiftsområde.

## B. Formål og afgrænsning

27. Hovedsigtet med denne undersøgelse har været at vurdere, om punktafgiftsområdets øgede omfang, betydning og kompleksitet har medført, at Told•Skat har tilrettelagt en styrket kontrol af punktafgifterne. Det har i denne forbindelse været formålet at vurdere,

- a) om Told- og Skattestyrelsen har tilrettelagt en strategi, der kan understøtte regionernes tilrettelæggelse af kontrollen, og om strategien har medført tilfredsstillende resultater i 1999-2000, samt
- b) om told- og skatteregionernes kontroller bliver gennemført med den forudsatte kvalitet og ensartethed, herunder
  - om det større fokus på punktafgiftsområdet har haft indvirkning på antal kontroller, træfprocenter og reguleringsbeløb,
  - om told- og skatteregionernes ved gennemførelsen af kontrollerne opnår forholdsvis ensartede kontrolfrekvenser og træfprocenter mv.,
  - om dokumentationen og registreringen af kontrollerne af punktafgifter bliver gennemført med en ensartet kvalitet i regionerne og er i overensstemmelse med Told- og Skattestyrelsens kvalitetsstandarder,
  - om Told•Skats tilsyn med og kontrol af kommunerne i forbindelse med afgift på vand og spildevand er i overensstemmelse med love og forskrifter, og
  - om Told•Skats samlede vejledningsindsats over for kommuner og virksomheder mfl. er fyldestgørende.

28. Undersøgelsen er afgrænset til Told•Skats udgående kontrol af punktafgifter og omfatter således kun i begrænset omfang forhold vedrørende Told•Skats administrative opgaver på området.

Undersøgelsen er tidsmæssigt afgrænset til perioden 1. januar 1999 - 31. december 2000. Derudover er inddraget relevante initiativer, som Told•Skat har taget i perioden frem til 1. august 2001, og som tilsigter en styrkelse af eller større ensartethed i kontrollen af punktafgifter.

### **C. Metode**

29. Rigsrevisionens undersøgelse bygger på gennemgang af gennemførte kontroller, spørgeskemaundersøgelser og brevveksling med Skatteministeriet, Told- og Skattestyrelsen og samtlige 29 told- og skatteregioner.

30. Med henblik på at belyse om regionernes kontroller bliver gennemført med den forudsatte kvalitet og ensartethed i overensstemmelse med Told- og Skattestyrelsens udmeldte standarder (retningslinjer), har Rigsrevisionen gennemgået 162 kontroller vedrørende afgift af ledningsført vand og afgift af spildevand. De 2 punktafgiftsområder blev valgt ud fra, at afgiftsordningerne er sammenlignelige, at afgiftsordningerne kan sammenholdes mellem regioner, at afgifterne udgør en del af et område – miljøafgifter – der stiller særlige krav til Told•Skat, samt at opkrævningen af afgifterne er delt mellem staten og kommunerne. Kontrollerne udgør henholdsvis 11 % og 13 % af de samlede punktafgiftskontroller for de 2 år. Fra hver region blev udvalgt op til 3 sager for hver af de 2 punktafgiftsområder, der omfattede kontroller både med og uden regulering.

Rigsrevisionen har endvidere gennemført 2 spørgeskemaundersøgelser. Den ene omfattede samtlige 29 told- og skatteregioner, mens den anden omfattede 29 kommuner, der var udvalgt, så der tilfældigt fra hver regions område er udvalgt én kommune.

Spørgeskemaet til kommunerne vedrørte tilrettelæggelsen af opkrævningen af de 2 afgifter og Told•Skats vejledning af kommunerne, mens spørgeskemaet til told- og skatteregionerne vedrørte organisation, kompetenceudvikling samt vejledningen på punktafgiftsområdet.

Spørgeskemaet til kommunerne blev udsendt med hjemmel i rigsrevisorlovens § 5, hvorefter rigsrevisor efter



anmodning har adgang til at gennemgå den del af de amtskommunale og kommunale regnskaber, som vedrører virksomhed, for hvilken der skal ske afregning over for staten.

31. Rigsrevisionen har endvidere gennemgået:

- En række evalueringer vedrørende punktafgiftsområdet, som var udarbejdet af Told•Skat i perioden 1. januar 1999 - 1. juli 2001
- Dokumenter vedrørende Told•Skats planlægning og fastlæggelse af mål for kontrol af punktafgifter
- Told•Skats resultatkontrakt med Skatteministeriet 1998-2001 og aftalen mellem Finansministeriet og Skatteministeriet for Told•Skat i perioden 1998-2001
- Told•Skats kvalitetsstandarder på punktafgiftsområdet
- ”Processuelle regler på Told•Skats område 2001”.

Herudover blev gennemgået interne meddelelser og anden skriftlig kommunikation mellem Told- og Skattestyrelsen og regionerne samt vejledninger til afgiftspligtige og kommunerne.

Rigsrevisionen har endelig gennemgået og analyseret data vedrørende regionernes kontrol af punktafgifter i årene 1999-2000.

32. Beretningen har i udkast været forelagt Skatteministeriet, og ministeriets bemærkninger er i videst muligt omfang indarbejdet i beretningen.

### **III. Told•Skats kontrol af punktafgifter**

#### **A. Indledning**

33. En budgetanalyse fra 1997 viste, at Told•Skat stod over for en række krav om bedre kontrol og større faglighed bl.a. på punktafgiftsområdet.

Told•Skat analyserede på denne baggrund punktafgiftsområdet, og i en evaluering af punktafgiftsområdet fra 1999 blev konstateret følgende 4 overordnede problemområder:

- Forskelligartet organisering af punktafgiftsopgaven i regionerne
- Punktafgiftsopgavens placering på landsplan
- Behov for kompetenceudvikling inden for punktafgiftsområdet
- Informationsområdet generelt.

34. Rigsrevisionen har gennemgået Told•Skats arbejde med at løse de påpegede problemer og konstateret, at Told•Skat har gennemført en række initiativer til at etablere en organisation, udvikle medarbejdernes faglige kompetence samt udbygget adgangen til information, der støtter kvaliteten og ensartetheden i gennemførelsen af kontrollen af punktafgifter.

35. Told•Skat har endvidere udarbejdet en ny kontrolstrategi med et bredere sigte end det snævert provenumæssige. Med den nye strategi, der trådte i kraft 1. januar 1998, blev der lagt vægt på 3 overordnede hensyn: provenumæssige, retssikkerhedsmæssige og præventive. Sideløbende med indførelsen af den nye kontrolstrategi udviklede Told•Skat ”Kvalitetsstandarder i revisionsprocessen”, der beskrev de processer en kontrol skulle gennemløbe, herefter kaldet kvalitetsstandarder. Kvalitetsstandarderne skulle bl.a. sikre en mere ensartet udførelse og dokumentation af kontrollerne. Kvalitetsstandarderne er understøttet af en edb-løsning (Kvalikon), der trådte i kraft den 1. februar 1998. For punktafgiftsområdet blev kvalitetsstandarderne dog først sat i værk i henholdsvis marts og juni 1999.

Det blev endelig aftalt mellem Skatteministeriet og Told•Skat, at der efterfølgende skulle gennemføres en evaluering af den samlede kontrolstrategi og de indførte kvalitetsstandarder.

## **B. Styringsgrundlaget**

### **a. Kontrolstrategien**

36. Told•Skats kontrolstrategi stiller krav om at tilgodese såvel provenumæssige, retssikkerhedsmæssige som præventive hensyn samt Told•Skats forpligtelser over for andre offentlige myndigheder, herunder EU.

37. Det provenumæssige hensyn skal tilgodeses ved, at kontrolindsatsen bliver rettet mod økonomisk væsentlige og betydende områder, hvor risikoen for tab for statskassen og EU er størst. Kontrollen af det skatte- og afgiftsgrundlag, der skabes i de meget store virksomheder og koncerner, skal derfor gennemføres som turnuskontrol. De små og mellemstore virksomheder skal kontrolleres efter en risikoanalyse, der er baseret på parametre om økonomisk betydning og risiko.

38. Det retssikkerhedsmæssige hensyn skal tilgodeses ved, at kontrolindsatsen skal have samme styrke over hele landet samt omfatte såvel komplicerede som mere enkle regelområder. Det retssikkerhedsmæssige hensyn skal også tilgodeses ved, at kontrolindsatsen udøves og dokumenteres på en ensartet måde.

39. Det præventive hensyn skal tilgodeses ved en større synliggørelse og effektivisering af indsatsen og sker ved en kombination af et øget antal kontroller i virksomhederne (temavendt kontrol), bedre kvalitet i gennemførelsen af kontrollen ved hjælp af standardiserede kontrolværktøjer og dokumentation, og udmelding om større skatte- og/eller afgiftsmæssige arrangementer, som Told•Skat har undersøgt og underkendt. Kontrolindsatsen kan udføres som del af landsdækkende kontrolaktioner mod bestemte brancher eller fejltyper, hvor inddragelse af pressen medvirker til en større synliggørelse af kontrolindsatsens omfang og dermed har en præventiv effekt.

40. Told•Skat har, sideløbende med indførelsen af den nye kontrolstrategi, udviklet et koncept for kvalitetsstandarder. Konceptet dækker hele Told•Skats forretningsområde, og det er obligatorisk at benytte standarderne i forbindelse med kontrolarbejdet. Kvalitetsstandarderne bliver løbende ajourført.

#### **b. Styring og planlægning af kontrolarbejdet**

41. Told•Skats resultatkontrakt fastsætter kravene til kontrolindsatsen i perioden 1998-2001. Med henblik på at honorere kravene i resultatkontrakten og kontrolstrategien har Told•Skat opstillet kvantitative mål for:

- Totale reguleringer
- Antal kontroller
- Momsomsætning i kontrollerede virksomheder
- Aktiviteter på toldområdet.

Det fremgår af resultatkontrakten, at det samlede måltal for totale reguleringer i perioden 1998-2001 er på i alt 14,5 mia. kr. For 1999 og 2000 var måltallene for antal kontroller henholdsvis 33.500 og 34.327, der i forbindelse med statens overtagelse af selskabsligningen blev nedjusteret.

42. For at sikre, at intentionerne i kontrolstrategien bliver ført ud i livet, styrer og koordinerer Told•Skat årets kontrolindsats bl.a. ved en central rammeplanlægning. Rammeplanerne indeholder dels de overordnede kvantitative mål brudt ned på 1 år ad gangen, dels en række bundne og frivillige kontrolelemner.

Aktivitetsstyringen af regionerne sker ved at fastlægge årlige måltal for regionernes indsats på kontrol- og inddrivelsesområdet. Måltallene bliver fordelt på de 29 regioner ud fra et ønske om en ensartet kontroldækning i hele landet. Fra 1997 til og med 2000 skete der en udvikling i retning af en mere detaljeret styring af regionernes planlægning i form af krav om kontrol af en række områder kombineret med mål for provenu, antal kontroller, omsætningens størrelse samt, hvilken kontrolform der skulle anvendes.

43. Den centrale rammeplan bliver udarbejdet på baggrund af forslag fra regionerne samt de fokusområder, som Told- og Skattestyrelsen har udvalgt for året. Der er følgende bindinger for regionerne ved udarbejdelsen af den regionale kontrolplan:

- Måltal for totale antal kontroller for samtlige lovområder.
- Måltal for reguleringer.
- Måltal for omsætningen i de kontrollerede virksomheder.
- Procentvis fordeling på kontrolformer.
- Bundne punktvis kontroller, der ikke initieres af regionerne, men af virksomhedernes handlinger, fx ved indsendelse af negative angivelser.

- Bundne kontrolelemner, der er fastsat i den centrale rammeplan (regionerne udvælger selv virksomhederne efter en konkret analyse).

På punktafgiftsområdet var der for 1999 bl.a. udmeldt følgende bundne kontrolelemner: tung proces, emballageafgift, afgift af olieprodukter, decentrale kraftvarmeværker, CO<sub>2</sub>-afgift og afgift af spildevand. For 2000 var der bl.a. udmeldt følgende bundne kontrolelemner: affaldsafgift, godtgørelse af energi- og CO<sub>2</sub>-afgift, registreringsafgift og afgift af ledningsført vand. Den øvrige del af kontrollerne op til det totale antal kontroller udvælges efter regionens egen prioritering inden for de enkelte lovområder.

### **c. Evaluering af kontrolstrategi og kvalitetsstandarder**

44. I ”Evaluering af kontrolstrategien og kvalitetsstandarder i revisionsprocessen” fra marts 2000, der omfattede årene 1996-1999, blev det vurderet, om kontrolindsatsen afspejlede kontrolstrategiens provenu- og retssikkerhedsmæssige hensyn.

Formålet med evalueringen var både at sikre, at kontrolstrategien og kvalitetsstandarderne var iværksat i praksis, samt at konstatere om de havde haft den ønskede effekt i form af en bredere og mere ensartet kontrolindsats og en større ensartethed i regionernes dokumentation af kontrollen.

For at vurdere kontrolindsatsen analyserede Told•Skat udviklingen i kontrolfrekvens, reguleringsbeløb og træfprocent for henholdsvis punktafgifter, moms, lønsumsafgift og A-skat.

Kontrolfrekvensen er et udtryk for, hvor stor en andel af de registrerede punktafgiftsforhold der kontrolleres i en region, og dermed sandsynligheden for, at en punktafgift i en virksomhed i et enkelt år bliver udvalgt til kontrol. Træfprocenten er udtryk for, hvor stor en andel af kontrollerne der medfører reguleringer.

45. Told•Skat undersøgte varetagelsen af det provenu-mæssige hensyn ved at analysere, om kontrolindsatsen var steget, og om kontrolindsatsen var prioriteret efter væsentlighed og risiko. Som mål herfor blev anvendt kontrolfrekvens, træfprocent og gennemsnitlige reguleringer.

Skatteministeriet har bemærket, at det ved vurderingen af varetagelsen af det provenue-mæssige hensyn særligt var relevant at undersøge, om kontrolindsatsen over for store virksomheder var steget. I Told•Skats analyse af punktafgifterne var virksomhederne imidlertid ikke inddelt efter størrelse, da datagrundlaget ikke åbnede mulighed herfor.

Analysen viste, at kontrolfrekvensen på punktafgiftsområdet var steget i perioden, mens der samtidig var et markant fald i træfprocenten fra godt 65 % til 43 %. De gennemsnitlige reguleringer var steget, men med et betydeligt fald midt i perioden. Udelades de centrale kraftvarmeværker af Told•Skats analyse for 1999, lå de gennemsnitlige reguleringer pr. regulering i 1999 imidlertid væsentligt under niveauet i 1996.

Told•Skat vurderede, at faldet i træfprocenten hang sammen med, at kontrolindsatsen i højere grad havde været bundet i rammeplanen, ud fra andre hensyn end det rent provenue-mæssige. Herved havde regionerne været forpligtet til at foretage et bestemt antal kontroller, uden at kunne inddrage risiko- og væsentlighedsbetragtninger i tilstrækkeligt omfang ved udvælgelse af virksomheder til kontrol.

46. Ved undersøgelsen af om kontrolindsatsen afspejlede det retssikkerhedsmæssige hensyn, hvor ensartethed er et centralt element, analyserede Told•Skat, om kontrolindsatsen havde den samme styrke over hele landet, så virksomhedernes risiko for at blive udtaget til kontrol var ens, uanset geografisk placering og størrelse. Endvidere blev undersøgt, om kontrollen omfattede såvel komplicerede som mere enkle regelområder. Som mål for kontrolindsatsens styrke og omfang blev anvendt kontrolfrekvensen.

Undersøgelsen viste, at kontrolfrekvensen var steget i perioden 1996-1999 på landsplan, og at kontrolfrekvensen var højere på punktafgiftsområdet end de andre områder. Kontrolfrekvensen var samtidig blevet mere ensartet mellem regionerne, idet der var sket en lille reduktion i spredningen mellem regionerne på godt ét procentpoint, men spredningen mellem regionerne var stadig meget stor.

47. Som led i evalueringen blev regionerne spurgt om deres holdning til kontrolstrategien. Generelt fandt regionerne, at rammeplanen var et godt instrument til at udmønte kontrolstrategien, men styringen af kontrolindsatsen blev

anset for at være for detaljeret og stram. Den stramme styring i rammeplanen gav ifølge regionerne for lidt råderum til initiativer, der tog udgangspunkt i lokale forhold.

Punktafgiftsområdet blev anført som eksempel på et område, der var for stramt styret. Det drejede sig bl.a. om rammeplanens krav om et absolut antal kontroller på specifikke områder. Dette krav indebar for nogle regioner, at de skulle kontrollere alle virksomheder, der var registreret for den pågældende punktafgift, uden hensyn til risiko og væsentlighed samt tidligere gennemførte kontroller.

Et flertal blandt de adspurgte regioner fandt, at det kunne være vanskeligt at planlægge kontrollen efter kontrolstrategien, da hensynet til retssikkerhed ofte kunne være i modstrid med hensynet til provenu.

48. For så vidt angik kvalitetsstandarderne viste evalueringen, der var baseret på en undersøgelse foretaget af Told- og Skatterevisionen og en rundspørge ved regionerne, at der var udbredt enighed om, at anvendelsen af kvalitetsstandarderne havde medført en bedre dokumenteret kontrol. Der var en generel tendens til, at nye og mindre erfarne medarbejdere anså standarderne for at være en god støtte og inspirationskilde, mens mere erfarne kontrolmedarbejdere var skeptiske over for kvalitetsstandarderne, der ofte blev opfattet som en barriere for en hensigtsmæssig tilrettelæggelse af kontrolarbejdet. Endvidere var kvalitetsstandarderne generelt bedst integreret ved de mindre omfattende kontroller.

Told- og Skatterevisionens undersøgelse vedrørende kvalitetsstandarderne omfattede i alt 301 controlsager fra perioden 1. juli 1999 - 31. december 1999. Undersøgelsen viste, at samtlige regioner anvendte Kvalikon i overensstemmelse med de udstukne standarder (retningslinjer), men at der var stor variation i, hvor udførligt controlsagerne var dokumenteret.

49. Ifølge Told•Skat viste evalueringen, at både kontrolstrategien og kvalitetsstandarderne fungerede i praksis, og i vidt omfang havde haft den ønskede effekt i form af en mere ensartet kontrol og dokumentation af kontrolarbejdet. Evalueringen viste imidlertid også, at den centralt styrede kontrolindsats kunne indvirke negativt på regionernes muligheder for at inddrage relevante risikobetragtninger i

kontrolplanlægningen. Dette var særlig tilfældet på punkt-afgiftsområdet.

50. Det præventive hensyn blev behandlet i ”Rapport om projekt præventiv effekt”, december 2000, der redegjorde for de præventive effekter af vejledningsindsatsen på 6 områder. Undersøgelsen blev gennemført af Told- og Skattestyrelsen og tilrettelagt i samarbejde med Finansministeriet og en gruppe forskere, mens 3 regioner deltog i projektets praktiske del.

Det blev i undersøgelsen konkluderet, at der ikke kunne konstateres en præventiv effekt af en øget vejledningsindsats og eksponering af kontrolindsatsen, der således ikke kunne erstatte kontrolarbejdet. Dette var dog ikke ensbetydende med, at der ikke længere var behov for en effektiv vejledningsindsats og eksponering af kontrolindsatsen.

### **C. Den samlede kontrolindsats på punktafgiftsområdet i 1999 og 2000**

51. Rigsrevisionen har gennemgået Told•Skats samlede kontrolindsats på punktafgiftsområdet i 1999 og 2000, herunder kontrolfrekvens, træfprocenter og reguleringsbeløb, for at vurdere om evalueringens konklusioner om øget kontrolfrekvens, fald i træfprocent samt øget reguleringsbeløb fortsat gjorde sig gældende.

Dataene anvendt i de følgende analyser er ikke fuldt ud sammenlignelige med de data, som Told•Skat anvendte i analysen af perioden 1996-1999. Dette skyldes, at der er en mindre forskel i, hvilke punktafgiftskontroller der er inddraget i datasættene. Dette medfører mindre forskelle i analysernes talmateriale, som dog ikke har indflydelse på de tendenser, der kan udledes.

52. Det samlede resultat af Told•Skats kontrolindsats på punktafgiftsområdet i 1999 og 2000 med oplysninger om kontrolfrekvens, træfprocent og reguleringsbeløb er vist i **tabel 1**. I tabellen er udeladt et antal sager vedrørende de centrale kraftvarmeværker, idet størrelsen af reguleringerne i sagerne ville forrykke billedet af udviklingen. Rigsrevisionen har i beretning om kraftvarmesagen (nr. 11/00) bl.a. behandlet Skatteministeriets administration og kontrol af de centrale kraftvarmeværkers afregning af miljø- og energiafgifter.



Tabel 1. Udgående kontrol af punktafgifter

	1999	2000
Antal planlagte kontroller.....	1.659	2.284
Antal gennemførte kontroller.....	2.251	2.722
Målopfyldelse, %.....	136	119
Antal kontrollerede virksomheder.....	1.228	1.820
Kontrollfrekvens <sup>1)</sup> , %.....	9,8	12,4
Antal reguleringer.....	967	899
Træfprocent <sup>2)</sup> .....	43	33
Totale reguleringsbeløb, kr.....	179.046.714	214.655.572
Gnsntl. reguleringsbeløb pr. kontrol, kr.....	79.541	78.860
Gnsntl. reguleringsbeløb pr. regulering, kr.....	185.157	238.771
<sup>1)</sup> Kontrollfrekvens defineres som antal kontroller pr. registreringsforhold.		
<sup>2)</sup> Træfprocenten er beregnet som antal reguleringer i forhold til antal gennemførte kontroller.		
Kilde: Datasæt fra Told•Skat.		

Det fremgår af tabel 1, at Told•Skat i 1999 gennemførte væsentligt flere kontroller end planlagt og dermed opnåede en målopfyldelse på 136 %. I 2000 faldt målopfyldelsen til 119 %, hvilket kan ses på baggrund af en væsentlig stigning i antal planlagte kontroller fra 1999 til 2000. Det kan således konstateres, at der blev bedre sammenhæng mellem planlægning og gennemførelse fra 1999 til 2000.

Det fremgår videre af tabel 1, at antallet af kontrollerede virksomheder steg med 48 % fra 1999 til 2000, mens antallet af gennemførte kontroller steg med 21 %. Told•Skat når dermed ud til en bredere kreds af virksomheder, hvilket er afspejlet i den øgede kontrollfrekvens. Imidlertid forblev antal reguleringer stort set uændret, hvorfor det kan konstateres, at det øgede antal kontroller fra 1999 til 2000 ikke havde effekt i form af øget antal reguleringer. Det uændrede antal reguleringer indebærer samtidig, at træfprocenten faldt med 10 procentpoint fra 1999 til 2000, fra 43 % til 33 %. Dette indebærer, at faldet i træfprocenten fra de 65 % i 1996 er fortsat i 2000, jf. pkt. 45.

Det fremgår også af tabellen, at det samlede reguleringsbeløb steg fra 1999 til 2000. Det gennemsnitlige reguleringsbeløb pr. kontrol var stort set uændret fra 1999 til 2000, mens det gennemsnitlige reguleringsbeløb pr. regulering steg med 29 %. Stigningen i reguleringsbeløbet peger på, at udvælgelsen af virksomheder til kontrol er blevet mere effektiv.

Told•Skats analyse af perioden 1996-1999 viste, at de gennemsnitlige reguleringer pr. regulering var steget, men med et betydeligt fald midt i perioden, jf. pkt. 45. Udledes de centrale kraftvarmeværker af Told•Skats analyse for 1999, lå de gennemsnitlige reguleringer pr. regulering i 1999 imidlertid væsentligt under niveauet i 1996, ligesom de gennemsnitlige reguleringer pr. regulering i 2000, til trods for den markante stigning fra 1999, også ligger under niveauet i 1996.

#### Rigsrevisionens bemærkninger

Rigsrevisionen finder, at Told•Skat har taget en række hensigtsmæssige initiativer vedrørende organisation, kompetence og information, der har styrket kontrollen på punktafgiftsområdet.

Rigsrevisionen konstaterer, at Told•Skats egen evaluering viste, at både kontrolstrategien og kvalitetsstandarderne fungerede i praksis, og i vidt omfang havde haft den ønskede effekt i form af en mere ensartet kontrol og dokumentation af kontrolarbejdet. Evalueringen viste imidlertid også, at den centralt styrede kontrolindsats kunne indvirke negativt på regionernes muligheder for at inddrage relevante risikobetragtninger i kontrolplanlægningen. Dette var særlig tilfældet på punktafgiftsområdet.

Evalueringen viste også, at det provenumæssige hensyn var blevet tilgodeset gennem stigning i de gennemsnitlige reguleringer og kontrolfrekvenser, mens det retssikkerhedsmæssige hensyn var blevet tilgodeset med en begrænset udjævning af kontrolfrekvensen. Imidlertid konstaterede Told•Skat også et betydeligt fald i træfprocenten fra 65 % i 1996 til 43 % i 1999.

Rigsrevisionens undersøgelse af udviklingen på punktafgiftsområdet viste, at Told•Skat havde opnået en bedre sammenhæng mellem planlægning og gennemførelse af kontrolarbejdet fra 1999 til 2000, og dermed en bedre målopfyldelse. Rigsrevisionens undersøgelse viste videre, at samtidig med en fortsat øget kontrolfrekvens fra 1999 til 2000 var der et fortsat fald i træfprocenten fra 43 % til 33 %, hvilket i det væsentlige skyldtes, at antal reguleringer forblev stort set uændret. Rigsrevisionen konstaterer, at det øgede antal kontroller fra 1999 til 2000 ikke medførte et øget antal reguleringer. Det er Rigsrevisionens opfattelse, at risiko og væsentlighed i højere grad bør indgå ved udvælgelse af virksomheder til kontrol.

Rigsrevisionens undersøgelse viste endelig, at selv om det øgede antal kontroller ikke medførte et stigende antal reguleringer fra 1999 til 2000, har Told•Skat fastholdt det gennemsnitlige reguleringsbeløb pr. kontrol gennem øgede

reguleringsbeløb ved de kontroller, der medførte regulering. Rigsrevisionens undersøgelse viste imidlertid også, at det gennemsnitlige reguleringsbeløb pr. regulering såvel i 1999 som 2000 ligger under niveauet i 1996, når der korrigeres for reguleringer hos de centrale kraftvarmeværker.

## **IV. Sammenligning af told- og skatte-regionerne**

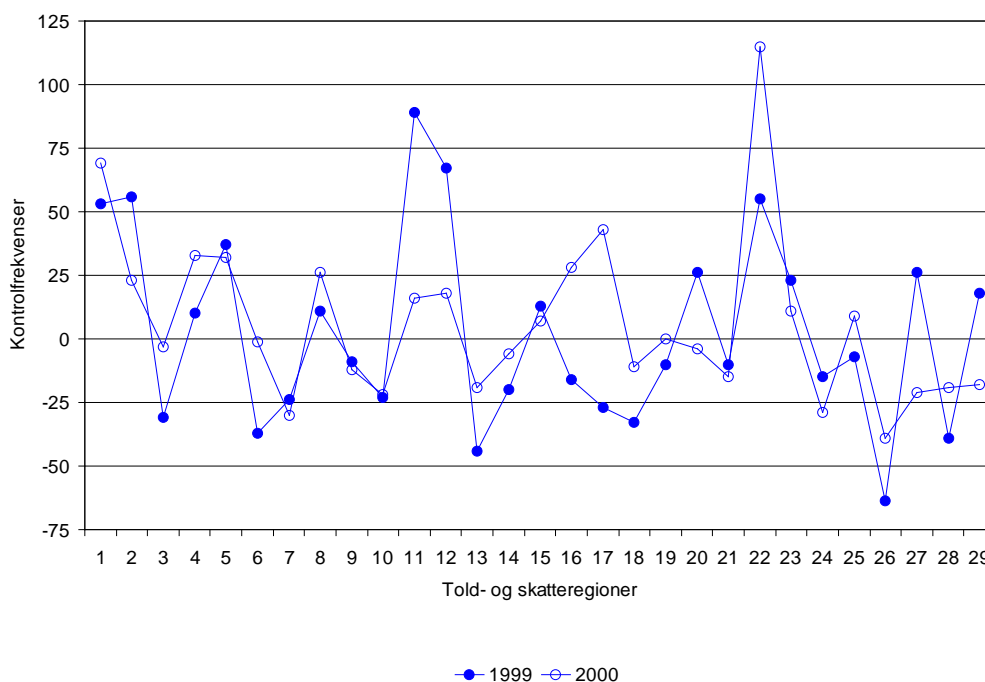
53. Rigsrevisionen har på grundlag af data fra Told- og Skattestyrelsen for samtlige regioners kontroller på punktafgiftsområdet i 1999 og 2000 vurderet ensartetheden af og udviklingen i regionernes kontrolfrekvenser og træfprocenter fra 1999 til 2000.

### **A. Told- og skatteregionernes kontrolfrekvenser**

54. Hvorvidt kontrolindsatsen afspejler kontrolstrategiens retssikkerhedsmæssige hensyn kan, som Told•Skat gjorde i sin evaluering, bl.a. vurderes ud fra, om kontrolindsatsen har samme omfang og styrke over hele landet. Som indikator herfor har Rigsrevisionen i lighed med Told•Skat anvendt kontrolfrekvensen. Kontrolfrekvensen kan, såfremt den er forholdsvis ens mellem regionerne, tages som udtryk for ensartetheden af kontrolindsatsen, selv om der altid vil være afvigelser for den enkelte region både over tid og i forhold til gennemsnittet for alle regioner.

55. I **figur 1** er vist afvigelser mellem de 29 regioners kontrolfrekvenser på punktafgiftsområdet i 1999 og 2000, beregnet i forhold til et vægtet gennemsnit af alle regioners kontrolfrekvenser.

**Figur 1. Afvigelser for de 29 regioners kontrolfrekvenser i 1999 og 2000 i forhold til et vægtet gennemsnit af alle regioner**



Note: Afvigelser for de 29 regioners kontrolfrekvenser er beregnet i forhold til et vægtet gennemsnit for alle regioner. Vægtningen er foretaget ud fra den enkelte regions andel af det samlede antal registrerede virksomheder i 1999 og 2000. Det vægtede gennemsnit i regionernes kontrolfrekvenser var henholdsvis 10 % og 13,0 % i 1999 og 2000.

Kilde: REKS-data fra Told•Skat.

Det fremgår af figur 1, at der i 1999 var henholdsvis 7 og 8 regioner, hvis kontrolfrekvens var 25 % under eller over gennemsnittet for alle regionernes kontrolfrekvens. I 2000 havde tilsvarende 3 og 7 regioner en kontrolfrekvens, der var henholdsvis 25 % under eller over gennemsnittet. Antallet af regioner, der afveg markant fra det vægtede gennemsnit, var således reduceret fra 1999 til 2000.

Det fremgår videre af figur 1, at regionernes kontrolfrekvenser i 1999 varierede fra 64 % under gennemsnittet til 88 % over gennemsnittet, mens kontrolfrekvensen i 2000 varierede fra 40 % under gennemsnittet og 115 % over gennemsnittet, idet dog én region skiller sig ud med en meget høj kontrolfrekvens. Den gennemsnitlige afvigelse i regionernes kontrolfrekvenser fra det vægtede gennemsnit faldt fra 31 % i 1999 til 23 % i 2000. Den samme region havde såvel i 1999 som i 2000 den laveste kontrolfrekvens.

Reduktionen i antallet af regioner, der afveg mere end 25 % fra gennemsnittet samt faldet i regionernes gennemsnitlige afvigelse fra det vægtede gennemsnit, viser, at der

var sket en udjævning af kontrolfrekvenserne fra 1999 til 2000. Det er dog fortsat mere end 1/3 af regionerne, der afviger mere end 25 % fra gennemsnittet. Spredningen i kontrolfrekvenser forekommer fortsat markant.

56. Rigsrevisionen har tillige undersøgt regionernes indbyrdes placering i 1999 og 2000 for at vurdere, om der var en tendens til, at regionerne havde samme indbyrdes placeringer i de 2 år. Resultatet fremgår af **tabel 2**, der viser placeringen i 2000 for de 7 regioner med de højeste henholdsvis laveste kontrolfrekvenser i 1999.

**Tabel 2. Placering og kontrolfrekvens i 2000 for de 7 bedst placerede regioner og de 7 lavest placerede regioner i 1999**

Region	Placering 1999	Placering 2000	Kontrolfrekvens 1999	Kontrolfrekvens 2000
			----- % -----	
A	1	10	18,6	14,6
B	2	9	16,5	14,8
C	3	8	15,5	15,4
D	4	1	15,4	27,0
E	5	2	15,2	21,2
F	6	5	13,6	16,5
G	7	25	12,5	9,9
W	23	3	7,2	18,0
X	24	16	6,8	12,1
Y	25	19	6,6	11,2
Z	26	15	6,2	12,4
Æ	27	24	6,0	10,2
Ø	28	23	5,6	10,2
Å	29	29	3,6	7,6

Note: Tabellen læses således: Region D opnåede i 1999 en placering som fjerdebedste region med en kontrolfrekvens på 15,4 %. I 2000 var region D placeret som nr. 1 med en kontrolfrekvens på 27,0 %. Region D opnåede således både i 1999 og 2000 en placering blandt de 7 bedst placerede regioner.

Kilde: REKS-data fra Told•Skat.

Det fremgår af tabel 2, at 3 regioner fortsat var blandt de 7 regioner med de laveste kontrolfrekvenser i 2000, og 5 af de 7 regioner med den laveste kontrolfrekvens i 1999 fortsat var blandt den halvdel af regionerne med de laveste kontrolfrekvenser i 2000. Regionen med den laveste kontrolfrekvens var den samme begge år.

Blandt de 7 regioner med de højeste kontrolfrekvenser i 1999 var 3 regioner fortsat blandt disse i 2000, og 6 regioner befandt sig fortsat i den bedste halvdel i 2000.

Det fremgår også af tabellen, at enkelte regioner "flyttede" fra den halvdel af regionerne med de laveste kontrol-

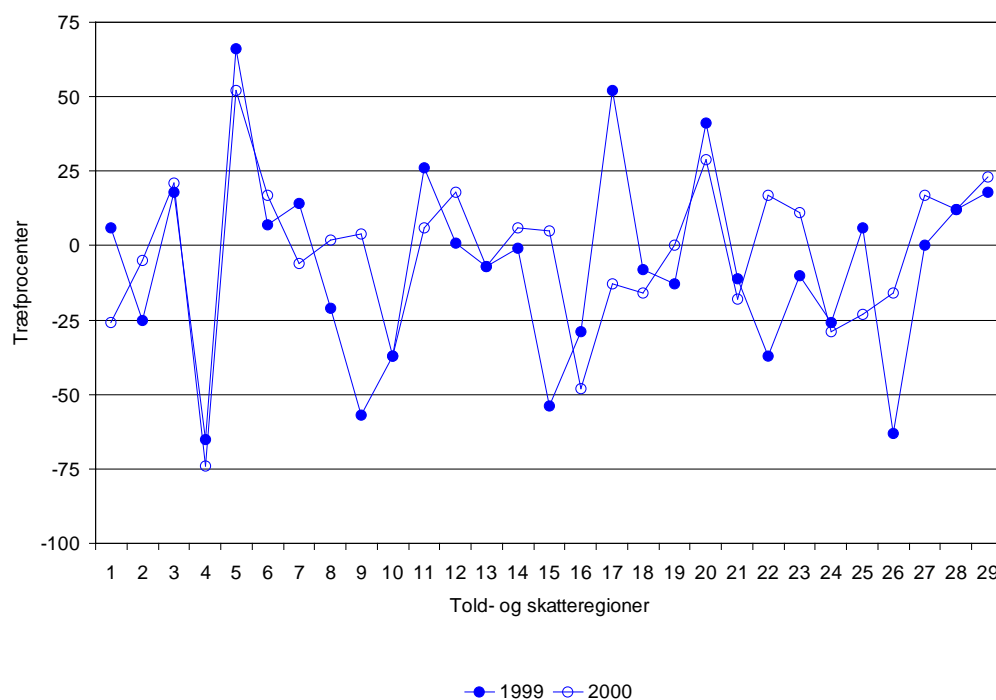
frekvenser til halvdelen med de højeste kontrolfrekvenser og omvendt. Der er imidlertid en forholdsvis klar tendens til, at de samme regioner var placeret blandt den halvdel af regionerne med den laveste eller højeste kontrolfrekvens begge år. Denne tendens er fastholdt også for de regioner, der ikke er medtaget i tabel 2.

## B. Told- og skatteregionernes træfprocenter

57. Hvorvidt regionernes kontrolindsats afspejler kontrolstrategiens provenumæssige hensyn kan bl.a. vurderes ud fra, om kontrolindsatsen er rettet mod de økonomisk væsentlige og risikofyldte områder. Som indikator herfor er anvendt regionernes træfprocenter på punktafgiftsområdet.

58. I **figur 2** er vist afvigelser for de 29 regioners træfprocenter på punktafgiftsområdet i 1999 og 2000 beregnet i forhold til et vægtet gennemsnit af alle regioners træfprocenter.

**Figur 2. Afvigelser for de 29 regioners træfprocenter i 1999 og 2000 i forhold til et vægtet gennemsnit for alle regioner**



Note: Afvigelser for de 29 regioners træfprocenter er beregnet i forhold til et vægtet gennemsnit for alle regioner. Vægtningen er foretaget ud fra den enkelte regions andel af det samlede antal punktafgiftskontroller i 1999 og 2000. Det vægtede gennemsnit for regionernes træfprocenter var henholdsvis 43 % og 33 % i 1999 og 2000.

Kilde: REKS-data fra Told•Skat.

Det fremgår af figur 2, at der i 1999 var 9 og 4 regioner, hvis træfprocent var 25 % under henholdsvis over gennemsnittet af regionernes træfprocenter i 1999. I 2000 var det tilsvarende 5 og 2 regioner, hvis træfprocent var henholdsvis 25 % under eller over gennemsnittet. I forhold til 1999 var det således færre regioner, der i 2000 afveg markant fra regionernes gennemsnitlige træfprocent.

I 1999 varierede regionernes træfprocenter fra 65 % under gennemsnittet til 67 % over gennemsnittet, mens træfprocenten i 2000 varierede fra 74 % under gennemsnittet til 52 % over gennemsnittet. Den gennemsnitlige afvigelse i regionernes træfprocenter fra det vægtede gennemsnit faldt fra 25 % i 1999 til 19 % i 2000. Som det var tilfældet for kontrolfrekvensen, var der også én region, der i begge år havde den laveste træfprocent.

Reduktionen i antallet af regioner, der afveg mere end 25 % fra gennemsnittet samt faldet i regionernes afvigelse fra det vægtede gennemsnit, viser, at der også, som det var tilfældet for regionernes kontrolfrekvenser, var sket en udjævning i træfprocenterne fra 1999 til 2000. I 2000 var det dog stadig knap 1/4 af regionerne, der afveg med mere end 25 % fra regionernes vægtede gennemsnit.

59. Rigsrevisionen har for træfprocenterne, som for kontrolfrekvenserne, undersøgt regionernes indbyrdes placering i de 2 år for at vurdere, om det er de samme regioner, der var dårligst henholdsvis bedst placeret i de 2 år.

Det kan konstateres, som for regionernes kontrolfrekvenser, at der, på trods af mindre forskydninger i regionernes placeringer, er en klar tendens til, at de regioner, der i 1999 var placeret i den dårligste henholdsvis bedste halvdel, forbliver der i 2000.

60. Rigsrevisionen har endelig set på sammenhængen mellem regionernes kontrolfrekvenser og træfprocenter i 1999 og 2000. 23 ud af 29 regioner havde en øget kontrolfrekvens fra 1999 til 2000. Ud af disse 23 regioner havde 18 samtidig et fald i træfprocenten. For 10 af de 18 regioner faldt træfprocenten mere end 25 %.

Analysen omfatter kun 2 år, hvorfor resultatet skal tolkes med en vis forsigtighed. Der synes dog at være en tendens til, at en stigning i kontrolfrekvensen medfører et fald i træfprocenten. Resultatet understøtter dermed det samle-

de billede af udviklingen fra 1996 til 2000, hvor der var en væsentlig stigning i kontrolfrekvensen samtidig med et markant fald i træfprocenten, jf. pkt. 45.

En mulig forklaring herpå er, at når kontrolfrekvensen når et bestemt niveau, vil det ikke medføre en tilsvarende øget effekt i form af højere træfprocenter og stigning i reguleringer.

61. Told•Skat kom i ”Evaluerings af kontrolstrategi mv.” til lignende konklusioner, jf. pkt. 44. Told•Skat fandt, at den tilsigtede større ensartethed var blevet indfriet ved hjælp af kontrolstrategien og rammeplanlægningen, men at den centralt styrede kontrolindsats kunne medføre negative effekter i form af tilsidesættelse af risikobetragtninger ved regionernes kontrolplanlægning.

Evalueringsen gav anledning til en revurdering af kontrolstrategien. Fra 2001 har Told•Skat udbygget ensartethedsbegrebet, så det, ud over at omfatte fokus på ensartet kontrolfrekvens, i højere grad inddrager risiko- og væsentlighedsbetragtninger.

Kontrollen i 2001 er fortsat koordineret og styret gennem den centrale rammeplanlægning med måltal for bl.a. antal kontroller, men detaljeringsgraden i de centralt udmeldte krav er mindsket, så regionerne i større grad kan vælge egnede kontrolelementer på baggrund af en risiko- og væsentlighedsvurdering. Derudover deltager regionerne i 1-2 pilotprojekter efter eget valg, dvs. mere dybdegående undersøgelser på nærmere definerede områder, der vil blive afsluttet med en redegørelse om projektets omfang og resultater.

62. Rigsrevisionen har til belysning heraf spurgt regionerne om deres kriterier for udvælgelse af de ikke-bundne kontroller i perioden 1999-2001.

For 2001 er der en tendens til, at regionerne i højere grad benytter risiko- og væsentlighedskriterier end i 1999 og 2000, hvor regionerne primært tog udgangspunkt i de udmeldte bundne kontroller.



### Rigsrevisionens bemærkninger

Rigsrevisionen konstaterer, at der er sket en udjævning af forskellene både i regionernes kontrolfrekvenser og træfprocenter. Da der fortsat er væsentlige forskelle mellem regionernes kontrolfrekvenser og træfprocenter, er det Rigsrevisionens opfattelse, at der er behov for en fortsat udvikling på dette område.

Rigsrevisionen konstaterer videre, at der er en klar tendens til en stigning i kontrolfrekvens og antal kontroller. Det øgede antal kontroller har imidlertid ikke medført et øget antal reguleringer, hvilket har medført et fald i træfprocenten.

Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at Told•Skat har udbygget ensartethedsbegrebet i kontrolstrategien til også at omfatte risiko- og væsentlighedsvurderinger, samt at regionerne i deres kontrolplanlægning for 2001 i større omfang har inddraget risiko- og væsentlighedsbetragtninger.

Det er Rigsrevisionens samlede vurdering, at den mindre detaljerede styring fra 2001 giver bedre mulighed for at tilrettelægge kontrollen med fokus på risiko og væsentlighed. Rigsrevisionen finder dog samtidig, at styringen fortsat bør tilgodesee hensynet til, at meget store variationer i kontrolfrekvensen mindskes.

## V. Kvaliteten af told- og skatteregionernes dokumentation af kontrollen

### A. Indledning

63. Rigsrevisionen har gennemgået et antal kontrolsager for afgift af spildevand og ledningsført vand med henblik på at vurdere, om dokumentationen og registreringen af kontrollerne af punktafgifter bliver gennemført med en ensartet kvalitet i regionerne, og er i overensstemmelse med Told•Skats kvalitetsstandarder.

64. Rigsrevisionen har til brug for undersøgelsen indhentet dokumentation for i alt 162 kontroller hos regionerne, heraf 93 kontroller af afgift af ledningsført vand og 69 kontroller af afgift af spildevand. De 2 afgiftsordninger var bundne kontrolemler i henholdsvis 1999 og 2000.

I det følgende er redegjort for resultaterne af Rigsrevisionens gennemgang af de indhentede kontrolsager.

## B. Kontrol

### a. Indledning

65. Alle opgaver, som bliver varetaget af regionerne, er omfattet af kravene i resultatkontrakten mellem Told•Skat og Skatteministeriet. Med henblik på at sikre dækkende ledelsesinformation om opfyldelsen af resultatkontrakten skal alle opgaver derfor registreres i Told•Skats Resultatkravsystem (REKS). For så vidt angår kontrolarbejdet sker registreringer i Virksomhedskontrolsystemet (VK), der månedligt overfører data til REKS.

66. Told- og Skattestyrelsen har afgrænset, hvad der anses som kontrolarbejde i vejledninger om indberetning af det gennemførte arbejde til REKS og VK, henholdsvis REKS-vejledningen og VK-Indberetningsvejledningen.

Det fremgår af vejledningerne, at der skal være foretaget et aktivt valg med hensyn til kontrol af den pågældende virksomhed, så Told•Skat kan siges at have taget initiativet til kontrollen. Det er ikke tilstrækkeligt, at regionen reagerer på en anmodning fra virksomheden om berigtigelse eller regulering. Derudover indebærer en egentlig kontrol, at der skal være foretaget en selvstændig gennemgang og vurdering af regnskabsmateriale fra virksomheden. Det er ikke tilstrækkeligt, at regionen blot reagerer på et advis om fejlforhold, udskrevet maskinelt fra de centrale edb-systemer.

67. Told•Skats standarder (retningslinjer) for udførelsen af kontrol på sagsniveau dækker det samlede kontrolområde, hvoraf punktafgiftsområdet kun er en del. Standarderne fastsætter dels krav til dokumentationen og kvaliteten af kontrolarbejdet, jf. kvalitetsstandarderne, dels Told•Skats krav til den systemmæssige registrering af kontrollerne. Kvalitetsstandarderne er indarbejdet i Kvalikon, et edb-system, der understøtter kontrolarbejdet. Kvalitetsstandarderne er nærmere beskrevet i bilag 1.

Kvalitetsstandarderne blev sat i værk på landsplan den 1. februar 1998. Kvalitetsstandarderne og Kvalikon for punktafgifterne blev dog først udviklet og indført i henholdsvis marts og juni 1999, hvor afgift af ledningsført vand og spildevand var omfattet af indførelsen i juni 1999.

Kvalikon indeholder arbejdsskemaer og inspirationslister samt vejledninger til, hvordan kontrollen skal udføres. Edb-løsningen er et hjælperedskab til medarbejderen, men anvendelsen heraf er frivillig. Såfremt Kvalikon bliver fra-valgt, skal kontrollen dokumenteres på anden måde, men på tilsvarende niveau. Kravene til dokumentationens niveau må derfor antages at være bindende for den enkelte kontrol-medarbejder.

De udarbejdede kvalitetsstandarder og Kvalikon for alle dele af kontrolprocessen udgør et godt grundlag for kontrolarbejdet på punktafgiftsområdet. Kvalitetsstandarderne kan medvirke til at sikre en tilstrækkelig og tilfredsstillende dokumentation af kontrolarbejdet, samtidig med at anvendelsen af en standardiseret arbejdsmetode vil kunne sikre ensartethed og kvalitet i kontrollen.

## **b. Kontrollen**

68. I det følgende er omtalt resultaterne af Rigsrevisionens gennemgang af kontrolsager fra regionerne. Ved gennemgangen af sagerne blev det vurderet:

- om standarderne (retningslinjerne) i Kvalikon for kontrollen vedrørende informationsindsamling, planlægning, gennemførelse, afrapportering mv. var blevet fulgt,
- om kontrolresultaterne var registreret ensartet og korrekt i de relevante systemer, samt
- om der var foretaget en tilstrækkelig kvalitetssikring af kontrollerne.

69. I **tabel 3** er vist de 162 gennemgåede kontroller fordelt på de 4 kontrolformer samt gennemførelsestidspunktet for kontrollen, dvs. om kontrollerne blev gennemført før eller efter Kvalikons indførelse den 1. juli 1999.

**Tabel 3. Kontroller fordelt på kontrolformer samt tidspunktet for kontrollens gennemførelse**

Kontrolform	Gennemført inden indførelse af Kvalikon	Gennemført efter indførelse af Kvalikon	I alt
	----- Antal -----		
Lovområdekontroller.....	22	106	128
Partielle kontroller.....	9	15	24
Punktvisse kontroller .....	2	6	8
Vurdering.....	0	2	2
Kontroller i alt .....	33	129	162
Kilde: Indsamlet materiale fra de 29 regioner.			

Det fremgår af tabel 3, at 33 ud af de i alt 162 gennemgåede kontroller var gennemført inden indførelse af Kvalikon. Den følgende gennemgang omfatter primært de 129 kontroller, der er gennemført efter indførelse af Kvalikon.

Ved gennemgangen har Rigsrevisionen medtaget 2 kontroller, om hvilke Skatteministeriet har anført, at kontrollerne er opstartet før indførelse af kvalitetsstandarderne, hvorfor fejl bemærkninger vedrørende risikoanalyse i disse 2 sager bør bortfalde. Rigsrevisionen har valgt at inddrage kontrollerne i gennemgangen, idet kvalitetsstandarderne var anvendt ved alle dele af disse kontroller, herunder ved risikovurderingen. Endvidere blev de indledende møder vedrørende kontrollerne afholdt efter indførelsen af kvalitetsstandarderne den 22. juni 1999.

### Informationsindsamling

70. En kontrol bliver indledt med en informationsindsamling, jf. bilag 1. Denne sigter bl.a. på at konstatere, om der tidligere har været bemærkninger vedrørende virksomheden, herunder om denne har indbetalt afgiftsangivelser rettidigt, er i restance eller eventuelt skulle have afdragsordninger med Told•Skat. Samtidig skal det vurderes, om der er væsentlige ændringer i virksomhedens angivelsesmønster.

71. Resultatet af Rigsrevisionens undersøgelse af, om informationsindsamlingen var dokumenteret tilfredsstillende for de 129 kontroller, gennemført efter indførelsen af Kvalikon, fremgår af [tabel 4](#). I de tilfælde, hvor der ikke lå udfyldte skemaer som dokumentation for informationsind-

samlingen, er det vurderet, om sagerne indeholdt tilsvarende dokumentation.

**Tabel 4. Kontroller fordelt efter, om informationsindsamling var dokumenteret**

Kontrolform	Informationsindsamling foretaget	Informationsindsamling ikke foretaget	I alt
	----- Antal -----		
Lovområdekontroller .....	87	19	106
Partielle kontroller .....	10	5	15
Punktvisse kontroller.....	6	0	6
Vurdering .....	2	0	2
Kontroller i alt.....	105	24	129
Kilde: Indsamlet materiale fra de 29 regioner.			

Det fremgår af tabel 4, at ud af i alt 129 kontroller var informationsindsamlingen tilfredsstillende dokumenteret i 105. I de resterende 24 tilfælde var informationsindsamlingen ikke foretaget.

Dette betød bl.a., at oplysninger om, hvorfor virksomheden var udvalgt til kontrol samt oplysninger om virksomhedens økonomiske og regnskabsmæssige forhold, manglede. Informationsindsamling for lovområdekontroller er særligt væsentlig, idet kvaliteten af den efterfølgende risikovurdering afhænger af informationsindsamlingen. Gennemgangen viste da også, at ca. halvdelen af de lovområdekontroller, hvor informationsindsamlingen ikke var dokumenteret tilfredsstillende, heller ikke indeholdt en tilfredsstillende risikovurdering.

### Risikovurdering og kontrolplanlægning

72. Det blev undersøgt, om en risikovurdering var udarbejdet, og om denne levede op til kravene i Kvalikon for lovområdekontroller.

Told•Skat har udarbejdet et risikovurderingsskema, hvor kontrolmedarbejderen ved afkrydsning skal angive, om områder i virksomheden er forbundet med risiko. For de samme områder skal det angives, om der er tale om væsentlige beløb. Endelig skal der, på grundlag af vurderingen af risiko og væsentlighed, foretages til- og fravalg af de enkelte områder, og eventuelle fravalg skal altid begrundes.

Det er obligatorisk at benytte skemaet i forbindelse med lovområdekontroller.

73. I **tabel 5** er vist, i hvilket omfang risikovurdering var udarbejdet for lovområdekontroller, samt om risikovurderingen efter Rigsrevisionens vurdering levede op til kravene i Kvalikon. I tabellen er medtaget 95 af de 106 lovområdekontroller, der var gennemført efter indførelsen af Kvalikon. 11 af de 106 lovområdekontroller vedrørte virksomheder med en momsomsætning på mindre end 1 mio. kr., hvor risikovurdering ikke er nødvendig.

**Tabel 5. Kontroller, der ikke opfylder kravene til risikovurdering**

	Antal
Risikovurdering ikke udarbejdet.....	22
Risikovurdering udarbejdet, men mangelfuld.....	22
Risikovurdering udarbejdet.....	51
I alt.....	95
Kilde: Indsamlet materiale fra de 29 regioner.	

Det fremgår af tabel 5, at risikovurderingen ikke var udarbejdet for 22 kontroller. For kontroller med udarbejdet risikovurdering kunne det for yderligere 22 kontroller konstateres, at risikovurderingen var mangelfuld. I knap halvdelen af lovområdekontrollerne var risikovurderingen således enten ikke udarbejdet eller mangelfuld.

De typiske mangler var, at fravalg af et område eller en regnskabspost ikke var begrundet, samt at der manglede en vurdering af risiko og/eller væsentlighed for enkelte eller alle områder i risikovurderingsskemaet. Denne manglende eller ufuldstændige dokumentation medfører, at regionernes til- og fravalg af områder til kontrol på grundlag af risikovurderingen bliver uklare.

74. Rigsrevisionen undersøgte endvidere, om der som led i kontrollen var udarbejdet en kontrolplan. For lovområdekontrol og partiel kontrol er kontrolplanlægningen et selvstændigt led i kontrollen, og der skal efter Kvalikon udarbejdes kontrolplan eller anden tilsvarende dokumentation, såfremt inspirationslisten ikke bliver anvendt ved planlægningen.

Særligt for lovområdekontroller skal kontrolplanen omfatte en række obligatoriske kontrolhandlinger, mens de øvrige kontrolhandlinger er bestemt af risikovurderingen. De obligatoriske kontrolhandlinger retter sig mod virksomheden generelt og omfatter bl.a. kontrol af virksomhe-

dens stamdata, herunder om virksomheden er registreret for alle relevante afgifter, ligesom sammenhængen mellem virksomhedens bogholderi og virksomhedens indsendte angivelser skal kontrolleres. Virksomhedens forretningsgange og rutiner vedrørende regnskabsføringen skal altid vurderes, og virksomhedens regnskab inkl. revisionsprotokollat skal gennemgås og vurderes.

75. I **tabel 6** er vist lovområde-, partielle og punktvisse kontroller opgjort efter, om en kontrolplan var udarbejdet, samt for lovområdekontrollerne tillige om de generelle kontrolpunkter var medtaget i kontrolplanen.

**Tabel 6. Kontroller, der ikke opfylder kravene til kontrolplanlægning**

Kontrolform	Kontrolplan ikke udarbejdet	Kontrolplan udarbejdet uden obligatoriske kontrolhandlinger	Fuldstændig kontrolplan udarbejdet	Gennemført efter indførelse af Kvalikon
	----- Antal -----			
Lovområdekontroller .....	10	12	84	106
Partielle kontroller .....	2	-	13	15
Punktvisse kontroller.....	2	-	4	6
Kontroller i alt.....	14	12	101	127
Kilde: Indsamlet materiale fra de 29 regioner.				

Det fremgår af tabel 6, at der for 10 af lovområdekontrollerne ikke var udarbejdet kontrolplan. I 12 af kontrollerne, hvor kontrolplanen var udarbejdet, var de obligatoriske kontrolpunkter imidlertid ikke medtaget. For 1/5 af lovområdekontrollerne var kontrolplanlægningen således ikke foretaget i overensstemmelse med kravene i Kvalikon, idet kontrolplanen enten ikke var udarbejdet eller var mangelfuld.

Det kan endvidere konstateres, at der i godt 10 % af alle de gennemgæede kontroller ikke var udarbejdet en kontrolplan. Gennemførelsen af kontrollen var således i disse tilfælde ikke baseret på en skriftlig planlægning af kontrollen som forudsat i Kvalikon. Dette kan medføre, at kontrolmedarbejderen ved gennemførelsen af kontrollen glemmer eller overser en relevant kontrolhandling.

### Gennemførelse og dokumentation

76. Kontrolplanen bliver udarbejdet forud for gennemførelsen af kontrolbesøget og udfyldt under dette. Derefter udar-

bejdes en kontrolrapport. Kontrolplanen og kontrolrapporten udgør samlet afrapporteringen af og dokumentationen for den udførte kontrol. Kontrolplanen anses for et internt arbejdsdokument, mens kontrolrapporten kan være et eksternt dokument, da denne kan udsendes til virksomheden.

Udfyldelsen af kontrolplanen er nærmere beskrevet i Kvalikon, hvor der er stillet krav om, at kontrolmedarbejderen skal påføre kontrolplanen kortfattede konklusioner om resultatet af kontrollen på de enkelte områder i virksomheden. Kontrolrapporten er en samlet redegørelse for den gennemførte kontrol og resultaterne heraf.

77. Rigsrevisionen har undersøgt, i hvilken udstrækning planlagte kontrolhandlinger var dokumenteret udført i den udarbejdede kontrolplan. Undersøgelsen viste, at kontrolhandlingerne i 31 lovområdekontroller ikke var tilstrækkeligt dokumenteret i kontrolplanen. Det var i hovedsagen de obligatoriske kontrolpunkter, der ikke var dokumenteret.

For partielle og punktvisse kontroller var alle kontrolpunkter dokumenteret, og i tilfælde af fravalg af kontrolhandlinger var dette begrundet.

78. I **tabel 7** er vist, i hvilken udstrækning der var udarbejdet kontrolrapport.

**Tabel 7. Dokumentation af gennemgæede punktvisse, partielle og lovområdekontroller**

Kontrolform	Lovområdekontroller	Partielle kontroller	Punktvisse kontroller	I alt
	----- Antal -----			
Kontroller med regulering mv...	58	8	5	71
heraf med kontrolrapport.....	45	4	2	51
Kilde: Indsamlet materiale fra de 29 regioner.				

Det fremgår af tabel 7, at 58 af de 106 gennemgæede lovområdekontroller havde medført regulering. Heraf var der i 45 kontroller udarbejdet kontrolrapport, mens der i knap 1/4 af lovområdekontrollerne med regulering, ikke var udarbejdet kontrolrapport. For punktvisse og partielle kontroller med regulering var kontrolrapport ikke udarbejdet i 7 ud af 13 kontroller.

I de i alt 20 sager uden kontrolrapport var den eneste dokumentation for kontrollens gennemførelse og resultat



den efterangivelse, som regionerne skal udfærdige og virksomheden underskrive ved regulering.

### Registrering i VK

79. Rigsrevisionen har gennemgået registreringerne i VK af de undersøgte kontroller for at vurdere, om de var i overensstemmelse med REKS-vejledningen og VK-Indberetningsvejledningen.

I **tabel 8** er vist en oversigt over de foretagne registreringer med oplysning om fejl samt omfanget af beløbsmæssige fejlregistreringer.

**Tabel 8. Registrering af kontroller i VK**

	Antal	Nettobeløb	Bruttobeløb
		----- Kr. -----	
Fejlbehæftede registreringer af kontroller.....	20	6.416.096	9.237.124
heraf anmodninger om tilbagebetaling.....	9	6.104.751	8.660.511
heraf manglende registrering af reguleringsbeløb.....	4	127.800	245.110
heraf andre fejl og mangler.....	7	183.545	331.503
Korrekt registrerede kontroller.....	142	6.336.430	9.130.747
Registeret i alt.....	162	12.752.526	18.367.871

Kilde: Datasæt udarbejdet af Told- og Skattestyrelsen.

Det fremgår af tabel 8, at 142 af 162 kontroller var registreret korrekt i VK. De 20 fejlbehæftede registreringer medførte en samlet beløbsmæssig fejlregistrering på 9,2 mio. kr., hvoraf 1 registrering udgjorde den væsentligste del med ca. 7,5 mio. kr. Fejlregistreringen vedrørte en afvisning af en anmodning om tilbagebetaling, der var registreret som kontrolresultat.

80. 9 fejlregistreringer vedrørte anmodninger om tilbagebetaling, hvor regionen havde registreret dette som en kontrol, uagtet at regionen ikke selv havde taget initiativet til gennemgangen af virksomhedens regnskabsmateriale mv. 3 af disse medførte tilbagebetalinger til virksomhederne, mens de øvrige 6 blev afvist. I alle sagerne har regionerne imidlertid anført det udbetalte eller det afviste beløb som kontrolresultater.

De 4 fejlregistreringer, hvor regionen ikke har registreret reguleringsbeløbet, omfatter 3 sager, hvor regionen har vurderet, at der ikke var foretaget en egentlig kontrol, da regionen indledningsvist havde reageret på en anmodning

fra virksomheden, og reguleringsbeløbet var sammenfaldende med det beløb, som virksomheden havde bedt om. I disse sager har regionerne udvidet kontrolperioden væsentligt i forhold til den periode, som virksomhedens anmodning vedrørte. Rigsrevisionen finder derfor, at regionerne har foretaget en gennemgang og vurdering af regnskabsmateriale mv. fra virksomheden på eget initiativ. Dermed er der tale om en egentlig kontrol, hvorfor reguleringsbeløbet skal registreres, også selv om dette er sammenfaldende med det beløb, som virksomheden bad om. I den sidste sag blev det ved et kontrolbesøg konstateret, at virksomheden ikke var afgiftspligtig, og derfor skulle have hele det indbetalte afgiftsbeløb tilbage. Regionen registrerede imidlertid ikke tilbagebetalingsbeløbet som tilbagebetaling af afgift af ledningsført vand, men derimod som momsfradrag for afgiften.

81. Andre fejl omfatter, at registreringen af reguleringer er sket på en forkert afgift, fx registrering af reguleringer vedrørende CO<sub>2</sub>-afgift som reguleringer vedrørende afgift af spildevand. Endvidere omfatter andre fejl sammentællingsfejl og manglende registrering af korrektioner (rettelser) til tidligere indberettede beløb.

82. Som nævnt bliver kontrolresultaterne overført fra VK til REKS. Oplysningerne i REKS bliver anvendt som dokumentation for, at Told•Skat opfylder de krav, som er stillet i resultatkontrakten med Skatteministeriets departement. I det omfang registreringerne i VK er fejlbehæftede, vil Told•Skats dokumentation for opfyldelsen af resultatkontrakten således blive tilsvarende misvisende.

### **Opfølgning**

83. Ved alle lovområdekontroller skal kvaliteten og effektiviteten af den udførte kontrol evalueres af kontrolmedarbejderen. Kontrolmedarbejderens umiddelbart overordnede skal endvidere i 10 % af kontrollerne gennemføre en tilsvarende evaluering af kontrolarbejdet. Ved vurderinger, punktvis- og partielle kontroller er kontrolevalueringen indarbejdet i Told•Skats interne kontrolsystem.

Til brug for evalueringen af lovområdekontroller har Told•Skat udarbejdet 2 obligatoriske opfølgningsskemaer.

84. Rigsrevisionens sagsgennemgang viste, at der i 38 af de 106 lovområdekontroller var foretaget opfølgning af kontrolmedarbejderen, mens lederopfølgning var foretaget i 4 kontroller, hvoraf 3 var foretaget af en enkelt region.

Det kan således konstateres, at medarbejderens obligatoriske opfølgning ikke var gennemført i ca. 64 % af kontrollerne. Endvidere kunne det konstateres, at Rigsrevisionens stikprøve alene indeholdt 4 kontroller, hvor der var foretaget lederopfølgning, selv om stikprøven ideelt burde have indeholdt 11. På baggrund af stikprøvens størrelse er det imidlertid ikke muligt at vurdere Told•Skats generelle niveau for lederopfølgning, idet kravet om 10 % omfatter lovområdekontroller for alle skatter og afgifter.

85. Skatteministeriet har anført, at kvalitetsstandarderne for punktafgifter blev indført den 26. marts og 22. juni 1999, hvorfor standarderne ved udgangen af 1999 kun havde været i funktion i knap 1/2 år, samt at en vis implementeringsperiode må forventes, indtil samtlige medarbejdere har fået indarbejdet de nye dokumentationskrav. Skatteministeriet finder derfor, at de konstaterede mangler kunne være forårsaget heri.

Rigsrevisionen kan imidlertid konstatere, at 1/3 af de fundne mangler vedrørte kontroller i 1999, mens 2/3 vedrørte kontroller gennemført i 2000. Manglerne er således jævnt fordelt over perioden 22. juni 1999 - 31. december 2000. Rigsrevisionen finder derfor, at manglerne kun i begrænset omfang kan forklares med, at der var tale om nye dokumentationskrav.

#### **Rigsrevisionens bemærkninger**

Det er Rigsrevisionens vurdering, at Told•Skat med udarbejdelsen af kvalitetsstandarderne og Kvalikon for alle dele af kontrolprocessen har etableret et godt grundlag for kontrolarbejdet på punktafgiftsområdet. Kvalitetsstandarderne kan efter Rigsrevisionens vurdering medvirke til at sikre en tilstrækkelig og tilfredsstillende dokumentation af kontrolarbejdet, samtidig med at anvendelsen af en standardiseret arbejdsmetode vil kunne sikre ensartethed og kvalitet i kontrollen.

Rigsrevisionens undersøgelse har vist, at kontrollerne i mange tilfælde ikke var dokumenteret i overensstemmelse med de gældende kvalitetsstandarder. Risikovurderingen var ikke foretaget eller var mangelfuld i knap halvdelen af de gennemgåede lovområdekontroller, hvor risikovurdering

er et krav, mens informationsindsamlingen ikke var foretaget i knap 1/5 af kontrollerne. I ca. 1/5 af kontrollerne var kontrolplanen ikke udarbejdet og i ca. 1/4 af kontrollerne med regulering var der ikke udarbejdet kontrolrapport. Den mangelfulde dokumentation giver et samlet indtryk af en uensartet kvalitet af dokumentationen af de gennemførte kontroller såvel inden for som mellem regionerne.

Rigsrevisionen finder det mindre tilfredsstillende, at medarbejderens egen evaluering af kvalitet og effektivitet i 2/3 af de gennemgåede lovområdekontroller ikke var gennemført som forudsat.

Rigsrevisionen har konstateret, at kontrollerne og resultaterne heraf i vidt omfang var registreret korrekt. Imidlertid forekom nogle forkerte registreringer, der medførte en mindre usikkerhed i det samlede registrerede reguleringsbeløb og dermed ved opgørelsen af Told•Skats samlede målopfyldelse. Rigsrevisionen finder, at Told- og Skattestyrelsen bør sikre en bedre datadisciplin ved indberetning af kontrolresultater.

Rigsrevisionen finder tillige, at Told- og Skattestyrelsen bør sikre, at regionerne udarbejder tilfredsstillende dokumentation for alle dele af kontrolarbejdet, herunder at regionerne i overensstemmelse med standarderne evaluerer kvaliteten og effektiviteten af de gennemførte kontroller.

## VI. Kommunernes afgiftsopkrævning

### A. Indledning

86. For et antal punktafgifter er administrationen delt mellem statslige styrelser eller mellem staten og kommuner. Rigsrevisionen har i bl.a. beretning om indførelse, administration og kontrol af den grønne afgiftspakke (nr. 2/98) og beretning om statens driftstilskud til vindmøller (nr. 3/00) konstateret, at delt administration mellem offentlige myndigheder skabte uklarhed om ansvars- og opgavefordelingen og dermed mulighed for, at enkelte opgaver ikke bliver løst eller ikke bliver løst hensigtsmæssigt.

Administrationen af de 2 afgiftsordninger, som Rigsrevisionen har undersøgt, er delt mellem Told•Skat og kommunerne.

87. Afgift af ledningsført vand blev indført fra den 1. januar 1994, jf. lovebekendtgørelse nr. 639 af 21. august 1998 om afgift af ledningsført vand med senere ændringer. Afgiften beregnes af vand oppumpet og ført gennem led-

ning til forbrug i en ejendom, dvs. både bolig og erhverv. Afgiften bliver betalt af almene vandforsyningsanlæg og ejere af ejendomme, der ikke er forsynet fra almene vandforsyningsanlæg (ejendomme med egen brønd/boring). Et alment vandforsyningsanlæg er et vandværk, der forsyner eller har til formål at forsyne mindst 10 ejendomme. De almene vandforsyningsanlæg skal registreres som afgiftspligtige hos Told•Skat. Momsfrie virksomheder, fx hospitaler og foreninger mv., samt virksomheder, der oppumper og forbruger mere end 1.000 m<sup>3</sup> fra egen boring skal også registreres hos Told•Skat. De afgiftspligtige, der ikke skal registreres hos Told•Skat, betaler afgiften til kommunen.

88. Afgift af spildevand blev indført den 1. januar 1997, jf. lovbekendtgørelse nr. 636 af 21. august 1998 om afgift af spildevand med senere ændringer. Afgiften beregnes af vand udledt til søer, vandløb eller havet, samt vand, der nedsives. Afgiften betales af fælles spildevandsanlæg og ejere af ejendomme med afløb, der ikke er tilsluttet et fælles spildevandsanlæg (enkeltudledere). Et fælles spildevandsanlæg er et renseanlæg med mere end 1 tilknyttet ejendom. De fælles spildevandsanlæg skal registreres som afgiftspligtige hos Told•Skat. Virksomheder og andre enkeltudledere skal også registreres hos Told•Skat, hvis de opgør den afgiftspligtige mængde efter måler eller afregner på grundlag af målte eller anmeldte koncentrationer af de afgiftspligtige stoffer. De afgiftspligtige, der ikke skal registreres hos Told•Skat, betaler afgiften til kommunen.

89. I det følgende er de 2 afgifter gennemgået med fokus på tilsynet med den kommunale opkrævning samt Told•Skats vejledning af kommunerne.

## **B. Tilsyn med den kommunale opkrævning**

90. Opkrævning og administrationen af afgift af ledningsført vand og spildevand er som nævnt delt mellem Told•Skat og kommunerne. Dette indebærer, at opkrævningen af disse afgifter, der alene er en statslig indtægt, delvis er henlagt til en anden offentlig myndighed, kommunerne, der opkræver afgiften på statens vegne.

Det må umiddelbart antages, at regionerne kan føre tilsyn med, at kommunerne anvender de korrekte satser og lægger de korrekte forhold til grund ved opkrævningen hos

de enkelte afgiftspligtige samt kan træffe afgørelse vedrørende klager over kommunernes opkrævning i det omfang, klagerne vedrører afgiftspligtig mængde, afgiftssats mv.

Det fremgår imidlertid ikke af lovene om afgift af ledningsført vand og spildevand, hvilken kompetence Told•Skat har til at føre tilsyn med den administrative tilrettelæggelse og gennemførelse af opkrævning, bogføring og kontrol med de afgiftspligtige i kommunerne.

91. Rigsrevisionen har undersøgt, om Told- og Skattestyrelsen har vejledt regionerne om omfanget og indholdet af tilsynet med kommunernes afgiftsopkrævning. Det blev konstateret, at punktafgiftsvejledningen (intern vejledning) og vejledningen til kommunerne om afgift af spildevand oplyste, at regionerne er klageinstans for klager over kommunernes opkrævning af afgift af spildevand. Det var ikke i denne forbindelse entydigt afgrænset, hvilke dele af kommunernes opkrævning der lå inden for denne kompetence. Derudover foreligger der ikke beskrivelser af omfanget og indholdet af Told•Skats tilsynsbeføjelse.

Set i lyset af, at tilsynsordningen ikke fremgår utvetydigt af lovgrundlaget, kan den manglende vejledning om tilsynsbeføjelsen medføre uklarhed om omfang og indhold heraf i regionerne. Rigsrevisionen har derfor undersøgt regionernes tilsyn med kommunerne med henblik på at belyse, om regionerne gennemfører tilsynsbesøg (omfang), samt om tilsynet foretages inden for rammerne af Told•Skats tilsynsbeføjelse (indhold).

92. Rigsrevisionens gennemgang af regionernes kontrolsager viste, at i 30 ud af 162 udtagne kontroller var der gennemført tilsynsbesøg.

Stikprøvens begrænsede omfang indebærer, at sagerne alene kan betragtes som en indikator på omfanget af regionernes tilsynsbesøg.

På grundlag af gennemgangen af sagerne og kommunernes besvarelser af Rigsrevisionens spørgeskema kan det konstateres, at mere end halvdelen af regionerne havde gennemført tilsynsbesøg i forbindelse med kontrol af kommunernes forsyningsvirksomheder. Endvidere fremgår det af VK-registreringerne for de 2 afgifter i årene 1999-2000, at 2 regioner ikke havde gennemført kontrol af kommuner,

mens 1 region havde gennemført én kontrol i en kommune, men ikke i denne forbindelse gennemført et tilsyn.

Der er således et mindre antal regioner, der ikke har anvendt muligheden for at føre tilsyn med kommunerne.

93. Det fremgik videre af dokumentationen i de 30 kontrolsager, at indholdet af regionernes tilsyn med kommunerne varierede. I nogle sager blev der alene ført tilsyn med, om kommunerne havde anvendt det korrekte grundlag for afgiftens beregning, mens der i andre sager alene blev ført tilsyn med, om kommunerne havde bogført og afregnet de opkrævede beløb korrekt. I de resterende sager var der ført tilsyn med begge dele af kommunernes opkrævning.

Det fremgik af kommunernes besvarelser af Rigsrevisionens spørgeskema, at de kommuner, hvor tilsynsbesøg var blevet gennemført, havde fået gennemgået enten tilrettelæggelsen af opkrævningen, bogholderiet, afregningen eller flere af disse områder.

Det kan således konstateres, at omfanget og indholdet af regionernes tilsyn med kommunerne varierer.

#### **Rigsrevisionens bemærkninger**

Rigsrevisionen kan konstatere, at mere end halvdelen af regionerne havde udnyttet muligheden for at føre tilsyn med kommunerne, mens enkelte regioner slet ikke gennemførte besøg i kommuner. Regionernes tilsyn var i øvrigt af varierende omfang. Det er Rigsrevisionens opfattelse på grundlag af sagsgennemgangen og oplysninger fra regionerne, at den uensartede gennemførelse af tilsynet med kommunerne skyldes uklarhed i regionerne om omfanget af Told•Skats tilsynsbeføjelse.

Rigsrevisionen finder, at Told- og Skattestyrelsen burde have tydeliggjort over for regionerne, hvilket tilsyn regionerne bør udføre på området. Rigsrevisionen finder principielt, at der ved gennemførelsen af afgiftsordninger, hvor opkrævningen af statslige afgifter helt eller delvist bliver henlagt til andre offentlige myndigheder end de statslige skattemyndigheder, bør være taget stilling til indhold og omfang af de statslige myndigheders tilsyn.

### **C. Vejledning af kommunerne**

94. Rigsrevisionen har på grundlag af en spørgeskemaundersøgelse hos 29 kommuner vurderet Told•Skats vejledningsindsats over for kommunerne. Told•Skats vejledning

af kommunerne omfatter såvel kommunerne som opkrævningsmyndighed, som kommunernes forsyningsvirksomheder (vandværker og rensningsanlæg), dvs. registreringspligtige udbydere af afgiftspligtige leverancer.

95. Rigsrevisionens spørgeskemaundersøgelse viste, at samtlige kommuner – i egenskab af opkrævningsmyndighed – havde modtaget skriftlig vejledning fra Told•Skat ved indførelsen af og senere ændringer til afgiftslovene. Derudover havde godt halvdelen af kommunerne enten været til orienteringsmøde hos regionen eller haft løbende drøftelser med denne i forbindelse med indførelsen af afgifterne.

Undersøgelsen viste videre, at næsten halvdelen af kommunerne ikke var tilfredse med Told•Skats vejledningsindsats på ét eller flere områder. Kommunerne fandt bl.a., at vejledningerne blev udsendt for sent, samt at de ikke indeholdt tilstrækkelig information om principperne for opgørelse af den afgiftspligtige mængde, afgiftens beregning mv.

Samtlige kommuner oplyste, at disses registreringspligtige vandværker og rensningsanlæg modtog relevant vejledning ved lovgivningens ikrafttrædelse, men flere kommuner fandt, at vejledningen ikke kom rettidigt. Godt halvdelen af kommunerne fandt, at vejledningen ikke gav tilstrækkelig information om, hvordan afgiftsgrundlaget skulle opgøres, samt hvordan afgiften skulle beregnes.

96. Rigsrevisionen har i forbindelse med undersøgelsen gennemgået vejledningsmaterialet til lovene om ledningsført vand og spildevand. Gennemgangen viste, at der var udarbejdet vejledninger til alle berørte om afgifterne, men at de endelige vejledninger blev udsendt meget kort tid før afgifternes ikrafttræden. Dog var udkast til vejledninger blevet udsendt eller drøftet med de berørte.

Skatteministeriet har bemærket, at udsendelsen af vejledningen om ledningsført vand ikke var optimal.

97. Told- og Skatterevisionen har ved en revision af afgift af ledningsført vand fra maj 2000 konstateret, at der var uoverensstemmelser mellem loven og den udsendte vejledning til afgiftspligtige virksomheder. Told- og Skatterevisionen anbefalede, at vejledningen blev ajourført. Rigsrevisionens gennemgang viste, at konstaterede fejl var rettet ved fremsendelse af brev om ændringer til de berørte, mens der



ikke var foretaget en egentlig ajourføring af vejledningerne. Dermed kan det samlede vejledningsmateriale efterhånden være forholdsvist uoverskuelige for modtagerne.

#### **Rigsrevisionens bemærkninger**

Rigsrevisionen kan konstatere, at halvdelen af de adspurgte kommuner ikke var tilfredse med vejledningernes kvalitet. Rigsrevisionen finder, at Told•Skat bør opprioritere sin vejledningsindsats.

Rigsrevisionen finder det mindre tilfredsstillende, at vejledningerne ikke var blevet opdateret ved ændringer.

## **VII. Sammenfatning**

98. Det er samlet Rigsrevisionens opfattelse, at Told•Skat i de seneste år har taget en række hensigtsmæssige initiativer vedrørende organisation, kompetence, information og planlægning, der har styrket kontrollen på punktafgiftsområdet, men at der fortsat er behov for forbedringer.

99. Med hensyn til resultaterne af kontrollen viste undersøgelsen, at der samtidig med en øget kontrolfrekvens på punktafgiftsområdet fra 1999 til 2000 var et fortsat fald i træfprocenten, der i det væsentlige skyldtes, at antal reguleringer forblev stort set uændret. Det øgede antal kontroller fra 1999 til 2000 medførte således ikke et øget antal reguleringer. Det gennemsnitlige reguleringsbeløb pr. kontrol forblev imidlertid stort set uændret, idet Told•Skat kunne fastholde dette gennem øgede reguleringsbeløb ved de kontroller, der medførte regulering. Dette peger på, at udtagelsen af et større antal virksomheder til kontrol ikke i sig selv medfører flere reguleringer.

Rigsrevisionens undersøgelse viste videre, at der både for regionernes kontrolfrekvenser og træfprocenter er sket en udjævning af forskellene fra 1999 til 2000. Der er imidlertid fortsat væsentlige forskelle mellem regionernes kontrolfrekvenser og træfprocenter.

Told•Skat har på baggrund af kritik fra regionerne og den faldende træfprocent opprioriteret risiko- og væsentlighedsvurderinger i kontrolplanlægningen. Rigsrevisionen finder dette tilfredsstillende. Rigsrevisionen finder det sam-

tidig væsentligt, at styringen fortsat tilgodeser hensynet til, at de meget store variationer i kontrolfrekvens formindskes.

100. Med hensyn til kvaliteten af regionernes dokumentation af kontrolarbejdet er det Rigsrevisionens vurdering, at kvalitetsstandarderne og Kvalikon kan medvirke til at sikre en tilfredsstillende dokumentation, samtidig med at anvendelsen af en standardiseret arbejdsmetode vil kunne sikre ensartethed og kvalitet i kontrollen. Rigsrevisionens undersøgelse viste dog, at dokumentationen af kontrollerne var af uensartet kvalitet, såvel inden for som mellem regionerne. Rigsrevisionen finder dette utilfredsstillende.

101. Rigsrevisionens undersøgelse viste endelig, at Told- og Skattestyrelsen ikke havde vejledt regionerne om tilsynet med kommunerne med det resultat, at der flere steder ikke var gennemført tilsyn, ligesom regionernes tilsyn med kommunerne var uensartet. Undersøgelsen viste også, at Told- og Skattestyrelsens vejledninger ikke var af helt tilfredsstillende kvalitet og ikke blev opdateret ved ændringer. Det er derfor Rigsrevisionens opfattelse, at der fortsat er muligheder for forbedring af vejledningsindsatsen.

102. Det er Rigsrevisionens samlede vurdering, at Told•Skats kontrol af punktafgifter i den undersøgte periode er blevet styrket, men at der fortsat er mulighed og behov for forbedringer.

Rigsrevisionen, den 8. januar 2002

Henrik Otbo

/Lars Tang

## Bilag 1

### Beskrivelse af kvalitetsstandarderne

1. Kvalitetsstandarderne beskriver processen efter, at en virksomhed er identificeret og udsøgt frem til afslutningen og opfølgningen på kontrollen. Kvalitetsstandarderne indeholder 7 delprocesser, som alle kontroller i princippet skal gennemløbe til sikring af kontrollens dokumentation og kvalitet:

- Valg af kontrolform
- Informationsindsamling
- Risikovurdering
- Planlægning
- Gennemførelse
- Afslutning
- Opfølgning.

#### Valg af kontrolform

2. Valg af kontrolform vil som hovedregel være fastlagt, inden selve kontrollen påbegyndes, idet beslutningen herom typisk vil blive taget i forbindelse med udsøgning af virksomheden eller vil fremgå af regionens kontrolplan. De 4 kontrolformer, som Told•Skat anvender, fremgår af [skema 1](#).

#### Skema 1. Kontrolformerne

Kontrolform	Indhold
<b>Kontrolform 1:</b> Vurdering	Kontrollen omfatter alene en vurdering af risikoen for, om angivelser fra en virksomhed er urigtige. Kontrollen foretages i forbindelse med afmelding af virksomheder, der ikke mere er afgiftspligtige, og af kortperiodiske virksomheder. Endelig omfatter kontrolformen en vurdering af virksomheders negative angivelser. Kontrollen er den mindst omfattende kontrolform.
<b>Kontrolform 2:</b> Punktvis kontrol	Kontrollen sker efter henvendelse fra andre myndigheder eller virksomheder. Kontrollen omfatter en del af et regnskabsområde eller lovområde. Ved denne kontrolform skal Told•Skat udføre kontrollen med obligatoriske handlinger. Kontrollen vil fx omfatte en udbetalingskontrol, hvor Told•Skat med udgangspunkt i regnskabet kontrollerer, at en modtaget negativ angivelse er rigtig.
<b>Kontrolform 3:</b> Partiel kontrol	Kontrollen bliver – i modsætning til punktvis kontrol – udført på Told•Skats eget initiativ. Kontrollen omfatter dele af et lovområde, en virksomhed er registreret for, eller dele af en virksomheds regnskab. I modsætning til lovområdekontrol kan regnskabsposter eller områder i virksomheden fravælges uden begrundelse.
<b>Kontrolform 4:</b> Lovområdekontrol	Kontrollen foregår typisk ved besøg i virksomheden. Kontrollen er den mest omfattende kontrolform. Kontrollen omfatter kontrol af et helt lovområde, en virksomhed er registreret for. Regnskabsposter eller områder kan kun fravælges efter en vurdering af risiko og væsentlighed, og fravalg kræver begrundelse. Lovområdekontrol bliver kun foretaget efter Told•Skats eget initiativ.
Kilde: Told•Skats Kvalitetsstandarder i revisionsprocessen.	

Kontrolformerne fastlægger kontrollens omfang og dybde. Vurdering er den mindst omfattende kontrolform, hvor kontrollen i det væsentlige omfatter en vurdering af risikoen for urigtige angivelser, mens lovområdekontrol er den mest omfattende kontrolform, der omfatter kontrol af et helt lovområde.

### **Informationsindsamling**

3. Informationsindsamling skal give kontrolmedarbejderen et indtryk af virksomheden ud fra oplysninger om brancheforhold, lovmæssige krav – herunder om området er karakteriseret ved kompliceret og/eller ny lovgivning – regnskabsmæssige forhold samt tidligere erfaringer med virksomheden. Ved lovområdekontrol er informationsindsamlingen en væsentlig forudsætning for den efterfølgende risikovurdering.

Til brug for informationsindsamlingen har Told•Skat udarbejdet en inspirationsliste. Det er frivilligt at anvende listen, men regionerne skal dog ved partiel kontrol og lovområdekontrol dokumentere informationsindsamlingen på anden måde.

### **Risikovurdering og kontrolplanlægning**

4. Risikovurdering skal alene foretages ved lovområdekontrol, dog er risikovurdering frivillig, hvis den kontrollerede virksomhed har en momsomsætning på mindre end 1 mio. kr. Formålet med risikovurderingen er at identificere områder i den kontrollerede virksomhed med størst risiko og væsentlighed. Risikovurderingen skal i henhold til Kvalikon tage udgangspunkt i de oplysninger, der er indhentet om virksomheden ved informationsindsamlingen. Resultatet af risikovurderingen er et til- eller fravalg af dele af virksomhedens regnskabsposter eller områder. Eventuelle fravalg skal begrundes.

På grundlag af risikovurderingen bliver udarbejdet en plan for gennemførelsen af kontrollen, der skal styre den egentlige kontrol af virksomheden. Udformningen og omfanget af kontrolplanen varierer med kontrolformen.

Ved partiel kontrol skal der ske en udvælgelse af kontrolhandlinger på grundlag af regionens valg af regnskabsposter eller områder, der ønskes kontrolleret. Ved lovområdekontrol omfatter kontrolplanen tillige en række obliga-

toriske kontrolhandlinger, der altid skal gennemføres. Andre kontrolhandlinger planlægges i overensstemmelse med resultatet af risikovurderingen.

### **Gennemførelse og dokumentation**

5. Gennemførelsen af kontrollen sker på baggrund af de i kontrolplanen udvalgte kontrolhandlinger. Kontrolhandlingerne vil typisk blive udført som stikprøver. Told•Skat har opstillet en række metoder, hvorefter stikprøverne kan udtages. Anvendelsen af stikprøvemetoderne er frivillig, og valget mellem dem vil afhænge af forholdene i den konkrete virksomhed.

De gennemførte kontrolhandlinger skal dokumenteres ved bemærkninger på kontrolplanen eller ved udarbejdelse af relevante arbejdsrapporter. Kontrolplanen med bemærkninger bliver betragtet som et internt arbejdsrapport, der tillige udgør et erfaringsmateriale næste gang virksomheden skal kontrolleres.

Foruden arbejdsrapporter bør der udarbejdes en kontrolrapport, der skal give et samlet billede af den udførte kontrol, herunder årsagen til kontrollen, kontrollens gennemførelse og omfang, samt eventuelle reguleringer og påtaler og instruktioner af virksomheden.

6. Ved afslutningen af hver kontrol skal der ske registrering i VK. Registreringen sker pr. virksomhed og pr. lovområde, fx afgift af ledningsført vand, registreringsafgift eller stempelafgift, og omfatter bl.a. oplysninger om kontrolform, kontrolleret periode, ressourceforbrug samt kontrolresultat.

Kontrolresultatet skal, i det omfang der er foretaget regulering, registreres med nettobeløbet for den undersøgte periode. I det omfang regionerne i forlængelse af egentligt kontrolarbejde kan afvise en virksomheds anmodning om tilbagebetaling, skal der registreres en kontrol, men reguleringsbeløbet skal angives med 0, da der ikke er difference mellem det beregnede og det angivne afgiftstilsvarende. Endvidere skal reguleringsbeløb registreres enten som efterbetaling, tilbagebetaling eller som periodeforskydning, hvilket gør det muligt at trække oplysninger om såvel netto- som bruttovirkningen af det samlede kontrolarbejde.

### Opfølgning

7. Når kontrollen af virksomheden er afsluttet, skal der for alle lovområdekontroller udfyldes et særligt opfølgningsskema. I skemaet skal medarbejderen notere, om kontrollens enkelte delprocesser er gennemført og dokumenteret, og fx om sagen er overgået til ansvarsvurdering, eller kontroloplysninger er oversendt til kommunen. Herudover skal kontrolmedarbejderens umiddelbart overordnede for minimum 10 % af lovområdekontrollerne vurdere, om medarbejderen har gennemført de enkelte delprocesser effektivt og tilstrækkeligt, og om kvalitet og dokumentationen er i orden.