
Revisionsrapport
Momsrutiner

Krokoms kommun

*Erik Palmgren.
Revisionskonsult
Maj 2012*



Innehållsförteckning

1	Sammanfattning	1
2	Inledning	2
2.1	Bakgrund	2
2.2	Revisionskriterier	2
2.3	Metod	2
3	Granskningsresultat	3
3.1	Vem ansvarar för rutinerna i kommunen?	3
3.2	Hur görs momsredovisningen i kommunen?	3
3.3	Hur följs momsrapporteringen upp?	3
3.3.1	Revisionell bedömning	4
3.4	Återsöker kommunen all moms som kan återsökas?	4
3.4.1	Regelverk särskild momskompensation	4
3.4.2	Interna rutiner för återsökning av särskild momskompensation	5
3.4.3	Revisionell bedömning	6
4	Verifikationsgranskning	7
4.1	Resultat verifikationsgranskning	8
4.1.1	Revisionell bedömning	9

1 Sammanfattning

Revisorerna i Krokoms kommun har gett PwC och Kommunal Sektor i uppdrag att granska kommunens momsrutiner. Följande revisionsfråga har varit aktuell:

- Är momsrutinerna och den interna kontrollen avseende momshanteringen tillfredsställande?

I vår granskning av kommunens momsredovisningsrutiner kring den månatliga redovisningen av affärsmoms och återsökning av särskild momskompensation har vi uppmärksammat brister inom följande områden:

- Kommunen utnyttjar inte möjligheten till att fördela momskompensationen på boendedel och vårdkostnad.
- Kommunen har inte lyft någon moms för kostnader inom ramen för försörjningsstöd.
- Vissa brister förekommer i momshanteringen av fakturor rörande måltidsrepresentation, korttidsleasing och bostadsanpassningsåtgärder.
- Kontrollrutiner för efterlevnaden av momsregler saknas till viss del.
- En central beskrivning av momsregler saknas i kommunen.

Sammanfattningsvis bedömer vi att momsrutinerna inte fullt ut är tillfredsställande.

Vi lämnar följande förslag till förbättringsåtgärder:

- Uppdatera befintlig manual/checklista för rapportering av moms.
- Ta fram en central momsbeskrivning med gällande momsregler för kommunen.
- Att efterkontroll sker av att alla berättigande utbildningskostnader kommit med i återsöket av momsen vid varje bokslutstillfälle dvs vid delår- och årsbokslut.
- Socialförvaltningen bör analysera möjligheten till att återsöka med alternativet 18 % för lokalkostnad och 5 % för vårdkostnad. Möjligheterna till retroaktiv ansökan dvs. omprövning för 2009 – 2011 bör även beaktas.
- Socialförvaltningen bör utnyttja möjligheten till att lyfta moms för kostnader inom ramen för försörjningsstöd. Möjligheterna till retroaktiv ansökan dvs. omprövning för 2009 – 2011 bör beaktas.
- Att kommunen vid upphandling av vård- och omsorgstjänster är noga med att i både förfrågningsunderlag och avtal ange att boendedelen ska uppges på fakturorna.
- Efterlevnaden av reglerna för momshanteringen av fakturor rörande måltidsrepresentation, korttidsleasing och bostadsanpassningsåtgärder bör säkerställas. Vi anser även att en kontroll av åren 2009 - 2011 bör ske för rättning av eventuella momsfel.
- Att ekonomiavdelningen utreder möjligheten till att i fakturahanteringssystemet lägga in en kontrollfunktion som säkerställer kommentar till representationskonton.
- Efterlevnaden av momsregler bör finnas som kontrollåtgärd i verksamheternas internkontrollplaner.

2 Inledning

2.1 Bakgrund

Den kommunala momsredovisningen är delad i två delar. En del avser den moms som redovisas mot bakgrund av kommunens skattepliktiga verksamhet, den andra delen avser den moms som redovisas i det s k kommunkontosystemet.

Felaktigheter i hanteringen av den del som avser den skattepliktiga verksamheten kan bl.a. medföra skattetillägg. Då Skatteverket fr o m 2003-01-01 tagit över tillsynen av kommunkontosystemet kan en felaktig hantering även i detta system innebära sanktioner (ränta).

2.2 Revisionskriterier

Följande revisionsfråga har varit aktuell:

- Är momsrutinerna och den interna kontrollen avseende momshanteringen tillfredsställande?

Granskningen har avgränsats till följande kontrollfrågor:

- Vem ansvarar för rutinerna i kommunen?
- Hur görs momsredovisningen i kommunen?
- Hur sker uppföljningen av momsrutinerna?
- Återsöks all särskild momskompensation som kan återsökas?
- Hur fungerar momshanteringen vid behandling av fakturor?

Granskningen som initierats efter genomförd väsentlighets- och riskanalys och ingår i 2012 års revisionsplan.

2.3 Metod

Granskningen har genomförts genom studie av; interna momsrutiner, manual momsrapportering, transaktionslista med fakturor utan moms, lista med särskilda boenden, Excelfil med utbildningskostnader, samt stickprovskontroller av fakturor inom tre kostnadsslag samt intervjuer med: momsansvarig ekonom på ekonomiavdelningen, ekonom inom barn- och utbildningsförvaltningen samt assistent och ekonom inom socialförvaltningen.

3 Granskningsresultat

3.1 Vem ansvarar för rutinerna i kommunen?

Ytterst ansvarig för kommunens momsrutiner är kommunens ekonomiavdelning. Inom avdelningen ansvarar en ekonom för bokföring, redovisning av kommunens affärsmoms (ingående och utgående moms) till Skatteverket och återsökning av särskild momskompensation från Skatteverkets kontor i Jönköping. I intervjuerna framkom att ansvarig ekonom är ensam om att helt kunna rapporteringsrutinerna. I kommunen finns en äldre rutinbeskrivning/checklista för momsrapportering. Rutinbeskrivningen är minst tio år gammal och skulle enligt ansvarig ekonom för momsrapporteringen behöva uppdateras.

Någon central momsbeskrivning med gällande momsregler för personer som konterar fakturor i kommunen finns inte. I intervjuerna framkom att en ekonomihandbok planeras med bl.a. ett avsnitt om moms.

3.2 Hur görs momsredovisningen i kommunen?

Kommunen hanterar både manuella fakturor och elektroniska fakturor. Vissa fakturor hanteras dessutom i socialförvaltningens system Viva och inte i ekonomisystemet. Underlaget till kommunens momsdeklarationer baseras på den momsnotering som är utförd vid hanteringen av fakturorna. Till den månatliga momsredovisningen till Skatteverket för kommunmoms/affärsmoms hämtar ansvarig uppgifterna från ekonomisystemets olika balanskonton för ingående och utgående moms.

Innan momsuppgifterna manuellt fylls i på momsdeklarationen kontrolleras att föregående periods moms är bortbokad.

När det gäller återsökning av särskild momskompensation från skattekontoret i Jönköping hämtar ansvarig uppgifterna för kostnader för utbildning från en transaktionslista från ekonomisystemet ur vilken berättigande kostnader från olika leverantörer markeras och sammanställs i Excel. Underlag för vård- och omsorgskostnader inhämtas varje månad från ekonom inom socialförvaltningen med periodens kostnader preciserad på ansvar, slag, verksamhet, aktivitet, projekt, och kostnad. För lokaler/boende inhämtas underlag varje månad från assistent inom samhällsbyggnadsförvaltningen. Hämtade uppgifter fylls i på återsökningsblanketten och underlagen sparas tillsammans med kopia på momsblanketten i särskild momspärm.

3.3 Hur följs momsrapporteringen upp?

Bevakning av att all kommunmoms har redovisats till Skatteverket sker i samband med månadsdeklarationerna. Enligt ekonom utförs efterkontroller av redan redovisade perioder och omsättningsberäkningar för kontroll att all ingående och utgående moms kommit med.

När det gäller återsökning av särskild momskompensation skickas en separat deklARATION med årsuppgifter till Skatteverket för att bekräfta årets ansökningar för momskompensation.

3.3.1 Revisionell bedömning

Utifrån lämnad information är vår bedömning att momsredovisningen i huvudsak fungerar tillfredställande kring den månatliga redovisningen av kommunmoms och särskild momskompensation. Vi föreslår att den nuvarande rutinbeskrivningen för momsrapporteringen uppdateras och att en central momsbeskrivning med gällande momsregler för hela kommunen tas fram. Vi noterar att endast ansvarig har kännedom om rapporteringsrutinen för moms och vid eventuell frånvaro är rutinen därför sårbar. Vi anser att ekonomiavdelningen bör överväga om ytterligare en person på avdelning bör ha kunskap om momsrapporteringen och som kan utgöra en backup vid eventuell frånvaro.

3.4 Återsöker kommunen all moms som kan återsökas?

3.4.1 Regelverk särskild momskompensation

Kommunerna intar en särställning i momssystemet genom att man av konkurrensneutralitetsskäl kan erhålla ersättning för ingående moms som hänförs till skattefri omsättning samt ersättning för dold moms vid upphandling från eller bidrag till entreprenörer som driver verksamhet inom områdena tandvård, sjukvård, social omsorg eller utbildning. Vidare intar äldreboendet och LSS-boendet en särställning genom att dessa vårdformer också berättigar till ersättning för lokalkostnader då lokalerna hyrs av kommunen. Ersättningarna regleras i kommunkontolagen och rekvideras av kommunerna från Skattekontoret i Jönköping.

Syftet med ersättningen är att eliminera momsens konkurrensnedvidna effekter. Momsen ska inte påverka en kommuns val mellan att utföra tjänster i egen regi eller att upphandla tjänster från privata entreprenörer.

Enligt 5 § ersättningslagen har kommuner och landsting rätt till ersättning för de ökade kostnader som till följd av bestämmelserna om mervärdesskatt uppkommer vid upphandling av verksamhet inom sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning samt vid hyra av lokal för sådana boendeformer som avses i 4 §. Rätt till ersättning har kommuner och landsting också när de lämnar bidrag till näringsidkare för dennes verksamhet inom nämnda områden.

Den ersättning kommuner erhåller för bidrag till näringsidkare inom sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning samt för upphandling inom nämnda områden beräknas schablonmässigt.

Det finns två alternativ för att beräkna ersättningen.

Alternativ 1 (får alltid användas)

6 % av den kostnad som ger rätt till ersättning.

Alternativ 2

Om det av kommunens underlag (fakturor) framgår att viss del av kostnaden avser lokaler:

- 18 % av lokalkostnaden
- 5 % av resterande kostnad

Hyra av lokaler

Ersättning lämnas också med 18 % vid hyra av lokal för sådana boendeformer och sådant boende som:

- särskilda boendeformer för service och omvårdnad för äldre människor och människor med funktionshinder enligt 5 kap. 5§ 2 st. och 7 § 3 st. Socialtjänstlagen (2001:453) och
- sådant boende som avses i 9 § p.8 och 9 Lagen (1993:387) om stöd och service till vissa funktionshindrade.

Ersättning med 18 % medges inte om den fastighet som lokalen är inrymd i upplåts av stat, kommun, landsting, kommunalförbund eller samordningsförbund.

3.4.2 Interna rutiner för återsökning av särskild momskompensation

I tabellen nedan framgår återsökt momskompensation under åren 2007 – 2011. I intervjun med ekonom framkom att den relativt stora ökningen av återsökt moms för utbildningskostnader beror på att kommunen köper allt mer verksamhet från enskilda utförare, framförallt utbildningsplatser på friskolor och kooperativa friskolor. Inom social omsorg beror den höga ökningen på ökat köp av verksamhet från privata anordnare inom äldreomsorg och institutionsvård. Även införandet av LOV har inneburit en ökad momskompensation. Inom särskilda boendeformer beror variationerna av återsökt moms mellan åren av förändringar i verksamheternas behov av boende.

Återsökt moms (tkr)	2007	2008	2009	2010	2011
Utbildning	5 950	6 490	8 568	10 489	10 658
Social omsorg	15 690	14 571	25 602	41 637	43 617
Hyra av lokal vissa boendeformer	1 557	1 643	1 669	1 621	1 524

Utbildning

För berättigande kostnader för återsökning av särskild momskompensation för utbildningskostnader hämtas via transaktionslistor från olika konton varje månad från ekonomisystemet. Listorna sammanställs i en excelfil och berättigande kostnader från privata aktörer markeras och summeras ihop. I intervjuerna framkom att några särskilda efterkontroller inte sker av att all moms kommit med. Enligt förvaltningsekonom inom barn- och utbildningsförvaltningen finns en risk att ev nytilkomna leverantörer inte kommer med i återsökningen pga. informationen ibland kan missas att delges momsansvarig på ekonomiavdelningen.

Granskningsiakttagelser:

Vid granskningstillfället kunde inga felaktigheter noteras. Däremot noterar vi att en efterkontrollrutin saknas.

Hyra

Kommunen söker även momskompensation för inhyrda gruppboendestäder och äldreboenden från Krokomsboendestäder som är inrättade mot bakgrund av LSS och SoL. Varje månad hämtas underlaget i form av en Excel-fil från assistent på samhällsbyggnadsförvaltningen, där de momsfria hyresbeloppen för respektive boende står angivet. I samband med återsökningen stäms underlaget av om några förändringar har skett inom de olika boendena. I intervjuerna framkom att kommunen endast återsöker momskompensation för särskilda boendeformer med brukare som innehar omsorg dygnet runt och som är inrättade enligt LSS och SoL.

Granskningsiakttagelser:

Vid granskningstillfället kunde inga felaktigheter noteras.

Social omsorg

När det gäller bidragsberättigande kostnader avseende social omsorg återsöks 6 % i särskild momskompensation. Underlaget till återsökningen av momskompensation erhålls från ekonom på socialförvaltningen. I intervjuerna framkom att möjligheten att återsöka momskompensation med alternativet 18 % för lokalkostnad och 5 % för vårdkostnad inte var känt.

Möjligheten till avdragsrätt av moms och att i kommunkontosystemet ansöka om återbetalning av moms på leverantörsfakturer inom ramen för försörjningsstöd (förutsatt att fakturorna är ställda på kommunen) var inte heller känt.

Granskningsiakttagelser:

- Vid granskningstillfället framkom att möjligheten att återsöka med alternativet 18 % för lokalkostnad och 5 % för vårdkostnad ej har utnyttjats. I samtal med assistent framkom att boendedelen ej brukar specificeras på fakturorna. Några fakturer finns emellertid med boendedelen angiven.
- Vid granskningen framkom att socialförvaltningen inte har lyft någon moms för kostnader inom ramen för försörjningsstöd. Enligt assistent finns en del berörda fakturer ställda på kommunen varje månad, men kostnaderna är relativt låga. I det tidigare fakturahanteringsprogrammet har momsavdrag inte varit möjligt att välja då momsfunktionen har saknats. Sedan 1 april i år använder socialförvaltningen ett nytt system (Viva) där momslyft är möjligt.

3.4.3 Revisionell bedömning

Vår revisionella bedömning är att rutinerna för återsökning av särskild momskompensation i stort sett fungerar i kommunen. Vi noterar att en efterkontrollrutin saknas för utbildningskostnader. Vi rekommenderar att en efterkontroll av att alla berättigande kostnader kommit med sker vid varje bokslutstillfälle dvs vid delår- och årsbokslut.

Vi noterar även att kommunen inte utnyttjar möjligheten till att fördela momskompensationen på boende och vårdkostnad och därmed söka särskild ersättning med 18 % respektive 5 %. Om boendekostnadens andel av det totala fakturabeloppet överstiger ca 8 % är denna fördelningsgrund mer fördelaktig. Det kan således finnas skäl att analysera denna möjlighet och även om det finns förutsättningar att få lokalkostnaden specificerad från berörda leverantörer. Vi rekommenderar därför att socialförvaltningen ser över momsrutinerna kring bidragsberättigande vårdfakturor och att ansvarig handläggare kontaktar de vårdleverantörer som ej har boendekostnadsdelen specificerad. Det finns en retroaktiv återsökningsmöjlighet för tre år bakåt i tiden för eventuell korrigerande av ansökt momskompensation för specificerade fakturor med angiven boendekostnadsdel av fakturerat vårdbelopp. Vi föreslår därför att socialförvaltningen genomför en undersökning av erhållna privata vårdfakturor tre år bakåt i tiden då möjlighet till retroaktiv ansökan eventuellt kan finnas.

Vi har även noterat att kommunen inte har lyft någon moms för kostnader inom ramen för försörjningsstöd. Socialförvaltningen har rätt att i kommunkontosystemet ansöka om återbetalning av momsen på leverantörsfakturor förutsatt att fakturorna är ställda till Krokoms kommun. Kommunen har rätt att begära omprövning och begära ytterligare återbetalning av moms. Om sådan begäran görs före 31 december 2012 kan omprövning göras avseende åren 2009-2011.

4 Verifikationsgranskning

Utifrån Kommunala redovisningslagen (KRL) och gällande momsregler har vi granskat ca 80 fakturor totalt inom kostnadsslagen: bostadsanpassning, leasing och intern och extern representation avseende 2011. Tabellen nedan framgår vilka kontroller vi har gjort för respektive kostnadsslag.

Kostnadsslag	Syfte	Deltagare	Momsavdrag
Bostadsanpassning *			X
Leasing **			X
Extern måltidsrepresentation ***	X	X	X
Intern måltidsrepresentation ***	X	X	X

* Inget momsavdrag medges för bostadsanpassningsåtgärder

** Momsavdrag medges endast med 50 % på leasingkostnaden av personbil

*** Momsavdrag max 22,50 per person

4.1 Resultat verifikationsgranskning

Bostadsanpassning

Kostnader för bostadsanpassningsåtgärder är åtgärder som utförs i enskilda personers privatbostäder. Av den anledningen omfattas kostnaderna av avdragsförbud för ingående moms för stadigvarande bostad.

Granskningsiakttagelser:

Av ca 30 granskade fakturor under 2011 noterades ett fåtal fakturor där momsen felaktigt var avdragen. Vi rekommenderar att rättning av momsen på noterade fakturor sker samt att en grundlig kontroll bakåt görs för åren 2011-2009 för rättning av samtliga eventuella momsfel.

Leasing

I de fall kommunen leasar en personbil, medges endast avdrag med 50 % av den ingående momsen på leasingkostnaden.

Granskningsiakttagelser:

Huvuddelen av kommunens leasingkostnader avser långtidsleasing, där fakturorna kommer från en och samma leverantör. På dessa fakturor är andelen rätt avdragsgiltig moms för personbilarna separat beräknad och angiven på fakturan. Av ca 20 granskade billeasingfakturor under 2011 noterade vi dock ett antal fakturor avseende korttidsleasing där full moms felaktigt dragits. Vi rekommenderar att rättning av momsen på noterade fakturor sker samt att en grundlig kontroll bakåt görs för åren 2011-2009 för rättning av samtliga eventuella momsfel.

Intern & extern representation

Vid måltidrepresentation, såväl extern som intern gäller speciella avdragsregler. För representationsutgifter för lunch, middag mm är den avdragsgilla momsgrundande kostnaden 90 kronor per person exklusive moms. Detta ger en avdragsgill ingående moms om maximalt 22:50 kr/person (90 kr *25%). På representationsfakturorna ska det även framgå vem som deltagit samt syfte med representationen.

Granskningsiakttagelser:

Krokoms kommun har tre olika konton för representation; personalrepresentation representation och förtäring ej personal. Vid granskningstillfället granskades ca 30 fakturor avseende måltidsrepresentation under 2011. När det gäller momshanteringen kan vi konstatera att mindre brister förekommer vid hanteringen av momsen, i övervägande del har för mycket moms dragits.

Beträffande information om syftet med måltidsrepresentationen och vilka som närvarat förekommer också en del mindre brister. Av granskade fakturor saknas i flera fall syfte och angivelse om deltagande personer. Vi har påpekat att rättning av momsen ska ske samt att komplettering av saknade uppgifter kring syfte och deltagarförteckning behövs. En grundlig kontroll av åren 2011-2009 bör ske för rättning av samtliga eventuella momsfel.

Måltider & matlådor

I granskningen har vi även granskat hur kommunen har hanterat sänkningen av restaurangmomsen. Riksdagen fattade den 20 december 2011 beslut om sänkt

restaurangmoms. Beslutet innebär att momsen från och med den 1 januari 2012 är 12 procent på restaurang- och cateringtjänster.

Granskningsiakttagelser:

Vi noterar att rättning till 12 procent skett för personal med löneavdrag för skolmåltider i april 2012. I intervjuerna framkom att 12 procent används sedan årsskiftet på försäljning av skolmåltider och kost inom äldreomsorg och hemtjänst. Sänkningen av momsen har inneburit att kommunen nu fått en extra intäkt då priserna på maten är oförändrade.

4.1.1 Revisionell bedömning

Vi konstaterar att momshanteringsrutinerna för bostadsanpassningsåtgärder inte sker i helt tillfredställande ordning. Vid granskningen noterades ett fåtal fakturor där momsen hade dragits och som inte blivit rättade. Vi rekommenderar att rättning av fakturorna sker samt att en grundlig kontroll görs för kostnadsslaget för åren 2011-2009 för rättning av samtliga eventuella momsfel.

När det gäller momshanteringen för leasing av personbilar konstaterar vi att mindre felhantering förekommit under 2011 avseende korttidsleasing. Vi rekommenderar även här att rättning av momsen på noterade fakturor sker samt att en grundlig kontroll bakåt görs för åren 2011-2009 för rättning av samtliga eventuella momsfel på korttidsleasing. Huvuddelen av kommunens leasingkostnader utgörs av långtidsleasing där momshanteringen bedöms tillfredställande.

Vi konstaterar även att det förekommer vissa mindre brister kring fakturor rörande måltidsrepresentation. Det vanligaste felet är att för mycket moms har dragits. Vi rekommenderar att rättning sker av momsen på noterade fakturor samt att en grundlig kontroll bakåt görs för åren 2011-2009 för rättning av samtliga eventuella momsfel. Uppgift om syfte och deltagare ska även kompletteras. Vi rekommenderar även att ekonomiavdelningen informerar verksamheterna om förekomsten av bristerna samt att avdelningen utreder möjligheten till att i fakturahanteringssystemet lägga in en kontrollfunktion kopplat mot representationskontona dvs. att anteckningsfältet vid konteringen av representationsfakturor måste fyllas i med exempelvis syfte, deltagare etc för att fakturan ska gå att beslutsattestera och skickas för betalning.

Vi rekommenderar även att efterlevnaden av momsregler bör finnas som en kontrollåtgärd i verksamheternas internkontrollplaner varje år.

Östersund 2012-05-30



Erik Palmgren, Projektledare



Anneth Nyqvist, Uppdragsledare