



*Nynäshamns kommun*

*Granskning av rutiner för redovisning  
av moms*

---

Oktober 2010

Jonas Eriksson

Åsa Sandgren



## Innehållsförteckning

Inledning .....	1
Syfte och revisionsfråga .....	1
Avgränsning och revisionsmetod .....	1
Kort information om momskompensation till kommuner .....	2
Iakttagelser.....	3
Kommunens instruktioner och interna kontroll.....	3
Leasing och korttidsförhyring av personbilar.....	3
Representationskostnader .....	4
Särskild momskompensation.....	4
Lokalrevision.....	6
Fördelning av kostnader för gemensamma funktioner .....	6
Sammanfattande bedömning och rekommendation.....	8

## Inledning

De förtroendevalda revisorerna i Nynäshamns kommun har givit i uppdrag till PwC att granska kommunens rutiner avseende redovisning av moms.

Kommunerna intar en särställning i momssystemet genom att man av konkurrensneutralitetsskäl kan erhålla ersättning för ingående moms som hänför sig 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 det särskilda skattekontoret i Ludvika. Kompensationssystemet kallas därför Ludvikasystemet. Ludvikasystemet omfattar väsentliga belopp.

I samband med genomförd riskanalys har området bedömts väsentligt för en fördjupad granskning.

## Syfte och revisionsfråga

Granskningen syftar till att genom kontrollmålsteknik pröva den interna kontrollen avseende rutiner för avdrag av ingående mervärdesskatt (inkl avdragsförbud och avdragsbegränsningar) och återsökning av särskild momskompensation. Följande kontrollmål skall stå som grund till att besvara revisionsfrågan.

- Kommunen säkerställer på ett tillräckligt sätt att en korrekt återsökning av momsbidraget sker, d v s att återsökning sker av alla kostnader som kompensation kan erhållas för.
- Fördelningen av gemensamma kostnader mellan den skattefria och den skattepliktiga verksamheten är rimlig.
- Bedömning görs av vilket alternativ som är förmånligast för kommunen i samband med återsökningen av moms.
- Korrekt avdrag av moms för kostnadsposter såsom t ex hyra/leasing av fordon samt representation sker.

Granskningen ska besvara följande revisionsfråga:

- Är Kommunstyrelsens och nämndernas interna kontroll avseende momshanteringen tillräcklig?

## Avgränsning och revisionsmetod

Granskningen avgränsas till Kommunstyrelsens och samtliga nämnders momshantering. Granskningsperioden för verifieringen är juli till december 2009. Konton som har ingått i granskningen är leasing av fordon och extern representation. För granskningen av ingående moms och särskild momskompensation har underlag tillhandahållits av kommunens ekonomiavdelning. Underlaget består av utdrag från ekonomisystemet.

Granskningen har skett i form av genomgång av rutinerna för momshantering samt stickprovskontroller genom både s.k. registeranalys (datorstödd revision) samt manuellt av poster i redovisningen.

## Kort information om momskompensation till kommuner

Med momskompensation till kommuner avses de bestämmelser genom vilka kommuner, landsting, kommunalförbund, (i fortsättningen kommuner) kompenseras för ingående moms i icke momspliktig verksamhet. Genom systemet kompenseras också kommuner, samordningsförbund och beställarförbund med viss procent av priset vid:

- Upphandling av verksamhet inom sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning.
- Bidrag till näringsidkare inom sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning.
- Hyra av lokal för särskilt boende.

Syftet med ersättningen är att eliminera momsens konkurrenssnedvridande effekter. Momsen ska inte påverka en kommuns val mellan att utföra tjänster i egen regi eller att upphandla tjänster från privata entreprenörer. Finansieringen sker genom en nivå-sänkning av de generella statsbidragen.

Kommunerna får tillbaka ett belopp som motsvarar den moms som de betalat till sina utförare och som kommunerna inte får göra avdrag för i skattedeklarationen, d.v.s. inköp till icke momspliktig verksamhet. En förutsättning för utbetalning är att det inte finns ett avdragsförbud enligt mervärdesskattelagen t.ex. moms som avser personbilar eller stadigvarande bostäder.

### Undantag

Trots avdragsförbudet i mervärdesskattelagen medges ersättning för:

- 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.

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 den av kommunens underlag (faktura) 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 anges ovan under undantag.

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



## Iakttagelser

### Kommunens instruktioner och interna kontroll

Nynäshamns kommun har ett antal instruktioner och rutiner som avser områden där olika momshanteringar är inblandat. Dokumenten (redovisas nedan) finns tillgängliga för personalen via kommunens intranät men är inte kända av intervjuad personal.

- Instruktioner för bokföring vid extern försäljning
- Lathund för momsåtersökning
- Representation
- Rutin för anskaffning från EU
- Rutin för redovisning momskompensation

Samtliga instruktioner och rutinbeskrivningar utom en följer lagar och regler. Vi anser att rutinen avseende redovisning av momskompensation innehåller uppgifter som är motstridigt mot vad Skatteverket anser vara korrekt.

Kommunen saknar rutinbeskrivning eller lathund för leasing och korttidsförhyring av personbilar.

Förvaltningarnas specifika rutiner för återsökning av momskompensation finns inte dokumenterade i alla delar.

Dokumentet "Rutin för redovisning av kommunstyrelseförvaltningens andel av affärsmoms" anger fördelning av kostnader för gemensamma funktioner. Rutinen finns inte tillgänglig på intranätet.

#### Bedömning

Vi anser att den centralt framtagna dokumentationen av rutiner för hantering och redovisning av moms i huvudsak är tillräcklig. Vi bedömer att informations- och utbildningsinsatser avseende momshantering bör ske eftersom den information som finns på intranätet inte är känd hos berörd personal. Dessutom bör rutinbeskrivningarna kompletteras med dokumentation som saknas, både centralt och på förvaltningarna. Vi anser att rutinen för redovisning av momskompensation bör ändras så att den följer lagstiftningen.

Vi anser också att kommunen årligen behöver följa upp att den interna kontrollen avseende momshantering är tillräcklig. Uppföljningen kan ske inom ramen för planerat arbete med internkontrollplaner.

### Leasing och korttidsförhyring av personbilar

I tabellen nedan redovisas granskningsperiodens kostnader för leasing och korttidsförhyring av personbilar. Kontot som används för leasing är 6142 - *Leasing bilar*. Granskningsperiodens kostnader uppgår till 2 298 tkr och är fördelat på 550 poster.

Verifiering av kontot sammanställs i nedanstående tabell.

Konto	Korrekt	Ej korrekt
6142 - Leasing bilar	4	31

**Kontrollmål: Korrekt moms avdrag för leasing sker.** Kontrollmålet ej uppfyllt. Av 35 kontrollerade fakturor var 31 ej konterade med korrekt momsbelopp.

Vi bedömer att korrekt momsavdrag för leasing inte skett.

## Representationskostnader

I tabellen nedan redovisas granskningsperiodens kostnader för extern (konto 71XX) representation.

Konto	Belopp (tkr)	Antal
7101 – Värdskap	193	255
7102 – Uppvaktning	39	40
7103 – Minnesgåvor etc	5	7
<b>Totalt</b>	<b>485</b>	<b>481</b>

Verifieringen av kontona 71XX sammanfattas i nedanstående tabell.

	Syfte	Deltagare	Moms
Korrekt	6	5	3
Ej korrekt	10	8	16
Saknas	8	11	5
<b>Totalt</b>	<b>24</b>	<b>24</b>	<b>24</b>

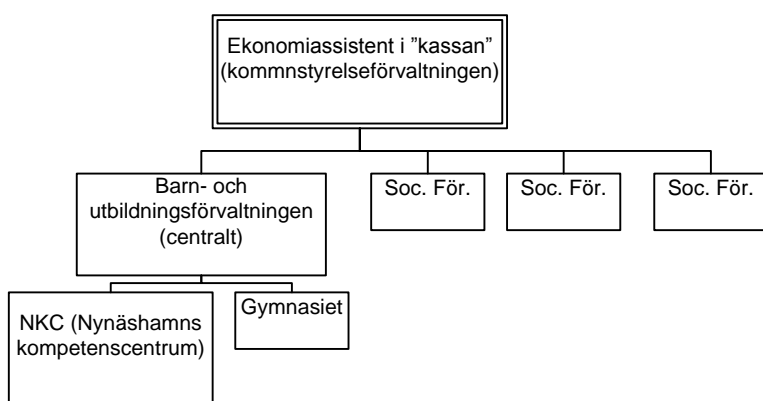
Totalt kontrollerades 24 stycken fakturor varav 16 fakturor hade felaktigt momsavdrag gjorts och för fem fakturor gick det inte att utläsa om korrekt momsbelopp angivits eftersom det saknas uppgift om antalet deltagare.

**Kontrollmål: Korrekt avdrag av moms för representation sker.** Kontrollmålet ej uppfyllt. Av kontrollerade fakturor har felaktigt momsavdrag skett i 67 % av fallen. Dessutom saknade fem fakturor uppgift om deltagare, vilket resulterade i att det inte gick att bedöma om korrekt momsavdrag skett.

## Särskild momskompensation

För vissa ur momssynpunkt skattefria tjänsteköp, kan kommun komma att belastas med s.k. dold moms (köp av tjänster från i första hand näringsidkare inom områdena sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning).

Två nämnder i kommunen berörs av den särskilda momscompensationen, Barn- och utbildningsnämnden och Socialnämnden. Nedan visas en organisatorisk översikt av arbetet och vilka enheter som är inblandade avseende särskild momscompensation. Varje ruta representerar en person i flödet. Alla ekonomiassistenter som är inblandade i flödesfiguren nedan tillhör organisatoriskt kommunstyrelseförvaltningens redovisningsenhet men arbetar åt de olika förvaltningarna.



Enligt kommunens rutinbeskrivning "Rutin för redovisning momscompensation" ska fakturor som för vilka särskild momscompensation kan sökas vid konteringstillfället, konteras med en särskild händelsekod. Händelsekoden är antingen moms06, moms05 eller moms18 beroende på vilken typ av momscompensation som ska återsökas. Händelsekoden användas för att få fram rätt underlag för återsökning. Utdrag av underlag ur systemet sker med hjälp av en färdig rapport (Rapport transaktioner). Därefter ska blanketten "Redovisning av moms" fyllas i och skickas till kassan som sammanställer alla blanketter och fyller i ansökan till Skatteverket. Eventuella rättningar av fakturor ska omföras med rätt händelsekod. Rutinbeskrivningarna som finns på kommunens intranät är inte kända ute på förvaltningarna.

### Förvaltningarnas arbete

Arbetet med att få fram vilka fakturor som förvaltningarna ska söka kompensation för sker maskinellt med en del inslag av manuella moment. Generellt används en huvudboksrapport, dock inte den rapport som anges i kommunens rutinbeskrivningar. Rapporten som förvaltningarnas personal använder ger möjlighet till val gällande ansvar och konton. Utifrån rapporten sker manuell hantering och kontroll av fakturor. Eventuella upptäckta fel rättas inte upp i systemet med korrekt händelsekod utan redovisas endast i underlaget över återsökningsbara fakturor.

Barn- och utbildningsförvaltningen söker endast för alternativ 1 (6 %). Anledningen till detta är, enligt uppgift, att alternativ 2 (5 % och 18 %) inte är aktuellt för deras verksamhet och att lokalkostnaden inte anges på fakturorna.

Socialförvaltningen söker för både alternativ 1 och alternativ 2. Dock görs ingen beräkning för vilket alternativ som är mest förmånligt för kommunen utan det som styr är om det angetts lokalkostnad på fakturan eller ej. Detta kan resultera i att förvaltningen missar att återsöka för korrekt (mest fördelaktigt) alternativ. För att det ska vara lönsamt att söka enligt alternativ 2 bör lokalkostnaden vara större än cirka 8 procent av totalbeloppet.

### Kontroll

Vi genomförde en kontroll av hela processen för momsansökan för månaderna september och oktober 2009. Kontrollen visade på ett manuellt beräkningsfel, inom barn- och utbildningsförvaltningen, i den excel-fil som skapas från rapporten. I övrigt går uppgifterna att härleda från fakturorna till ansökan till Skatteverket

I en vidare sökning för perioden augusti – december 2009 har vi kontrollerat om förvaltningen har förbisett att återsöka momskompensation för vissa fakturor. Utifrån vår stickprovskontroll kan vi konstatera att barn- och utbildningsförvaltningen kunnat återsöka för ytterligare momskompensation om 47 tkr. Detta trots att fakturorna har konterats med korrekt händelsekod men med en ansvarskod som inte fångas upp i utsökningen. Felet ligger inbyggt i deras färdiga rapportmallar vilket innebär att beloppet troligtvis är större än vi konstaterat i stickprovet.

I stickprovskontrollen fann vi inga fakturor som socialförvaltningen förbisett att återsöka momskompensation för.

### **Kassan**

Ekonomiassistenten i kassan sammanställer varje månad samtliga redovisningsblanketter och fyller i "Ansökan – Ersättning för mervärdeskatt" för kommunen. Ekonomiassistenten gör ingen egen kontroll av att informationen på redovisningsblanketterna är korrekt. Ekonomiassistenten har skapat en lathund för sina arbetsuppgifter.

**Kontrollmål: Kommunen säkerställer på ett tillräckligt sätt att en korrekt återsökning av momsbidraget sker, d v s att återsökning sker av alla kostnader som kompensation kan erhållas för.**

Vi bedömer att kommunstyrelsen och berörda nämnder inte har säkerställt att en korrekt återsökning sker av den särskilda momskompensationen. Vi grundar vår bedömning utifrån att berörd personal inte har kännedom om fastställda rutiner, har bristfällig kompetens om särskild momskompensation samt bristande dokumentation.

## **Lokalrevision**

Kommunen anlitar ett företag vid namn Lokalrevisioner AB för att kontrollera om kommunen har förbisett att återsöka någon momskompensation. Företaget tar betalt genom att ta ut en procentsats av summan på de fakturor de hittar som kommunen inte återsökt kompensation för.

Kommunen har vid ett antal tillfällen anlitat företaget vilket genererat i att kommunen har kunnat återsöka för ytterligare momskompensation. Totalt har företaget fakturerat kommunen 2,9 mnkr sedan 2005 varav 73 tkr de sista två åren.

Vi har erhållit dokumentation fram till och med 2006. Vi har dock inte erhållit någon dokumentation av vad Lokalrevisorer AB hittat i sina revisioner efter det datumet. Enligt uppgift förvaras den informationen tillsammans med de momsåtersökningsblanketter som upprättas.

## **Fördelning av kostnader för gemensamma funktioner**

Kommunen bedriver till viss del skattepliktig verksamhet och skall därför fördela den ingående momsen proportionellt mellan kommunkontosystemet och affärsmomssystemet för gemensamma funktioner.





Kommunen tog fram en schablonsats för fördelningen under mitten av 1990-talet vilken reviderades 2003.

Schablonen, om 4,4 %, bestämdes utifrån hur stor andel av verksamheternas kostnader som genererats inom den affärsmässiga verksamheten. Fördelning av moms för gemensamma funktioner sker för kommunstyrelseförvaltningen. Inga andra förvaltningar gör någon fördelning.

Vi har kontrollerat att kommunen har bokfört korrekt utifrån den kända schablonsatsen för en period.

**Kontrollmål: Fördelning av gemensamma kostnader mellan den skattefria och de skattepliktiga verksamheterna är rimlig.** Vi kan konstatera att fördelning av gemensamma kostnader sker enligt framtagen schablon. Schablonen bör dock uppdateras årligen för att säkerställa att korrekt fördelning sker.

## Sammanfattande bedömning och rekommendation

I nedanstående tabell har vi sammanställt resultatet av genomgången av kontrollmålen kring intern kontroll (T = tillräcklig, I = inte helt tillräcklig och O = otillräcklig).

Kontrollmål	Bedömning
1. Korrekt återsökning av särskilt momsbidrag sker.	I
2. Fördelning av gemensamma kostnader mellan den skattefria och de skattepliktiga verksamheterna är rimlig.	T
3. Bedömning görs av vilket alternativ som är förmånligast för kommunen i samband med återsökningen av moms.	I
4. Korrekt avdrag av moms för leasing av fordon sker.	O
5. Korrekt avdrag av moms för representation sker.	O

Utifrån ovanstående kontrollmål bedömer vi att Kommunstyrelsen och nämndernas interna kontroll avseende momshantering inte är tillräcklig.

Vi rekommenderar Kommunstyrelsen att säkerställa den interna kontrollen gällande hantering och redovisning av moms genom:

- att upprätta en fullständig dokumentation av rutiner för hantering och redovisning av moms och säkerställa att de efterlevs både centralt och på respektive förvaltning
- att all berörd personal erhåller tillräcklig utbildning avseende momshantering
- att de schablonfördelningar som används för att fördela kostnader för gemensamma funktioner uppdateras varje år för att få en korrekt fördelning mellan momssystemen
- att årligen följa upp den interna kontrollen avseende momsredovisningen
- att fullständig dokumentation finns avseende den rättelse av momsåtersökning som sker utifrån Lokalrevisioner AB:s granskning

Vi rekommenderar även Barn- och utbildningsnämnden och Socialnämnden att säkerställa att bedömning sker i varje fall, så att återsökning sker utifrån det alternativ (1 eller 2) som är mest fördelaktigast för kommunen.