

Svedala kommun
Granskning avseende momshantering

Juni 2015

Bo-Arne Olsson

Innehåll

1.	Sammanfattning	3
2.	Inledning	5
3.	Momshantering	7

1.Sammanfattning

I detta kapitel återfinns en sammanfattning avseende utförd granskning av momshanteringen i Svedala kommun. I den första delen redovisas svar på den övergripande revisionsfrågan och därefter finns svar på de underliggande revisionsfrågorna. Slutligen beskrivs fokusområden för Svedala kommun att arbeta vidare med för att förbättra sina rutiner för momshantering.

Granskningens syfte

Granskningens syfte är att ge svar på följande revisionsfrågor:

- Är redovisningen av moms i Svedala kommun fullständig och rättvisande?
- Är den interna kontrollen avseende momshanteringen tillräcklig?

Bedömningar och svar på revisionsfrågor

I huvudsak anser vi att momsredovisningen i Svedala kommun hanteras på ett ändamålsenligt sätt. Det finns dock mindre kostnader avseende representation där momsen enligt vår bedömning inte redovisats korrekt.

Vi anser att den interna kontrollen avseende kommunens momshantering är god men att det avseende uppföljning av representationskostnader finns utrymme för förbättring.

Revisorerna önskade även att få svar på följande revisionsfrågor:

Hur hanteras redovisning av den momspliktiga verksamheten?

Kommunen har identifierat de verksamheter där det föreligger momspliktig verksamhet. Den momspliktiga verksamheten är begränsad och stickprov av kundfakturer har gjorts. Samtliga kontrollerade fakturer är korrekta. Det kan förekomma enstaka fall av vidarefakturer som hanteras som utlägg där momsredovisning inte sker. Det är vår bedömning att hantering av momspliktig verksamhet i huvudsak är korrekt.

Hur hanteras avdrag av ingående moms, d v s att ingående mervärdesskatt hänförlig till momspliktig verksamhet dras av i det vanliga momssystemet och att ingående mervärdesskatt som avser verksamhet som inte medför skattskyldighet kompenseras via det särskilda momssystemet för kommuner?

Fördelningen av den ingående momsen mellan det allmänna systemet och kommunkonto-systemet sker utifrån att momsbeloppet i sin helhet alltid hänförs antingen till det allmänna momssystemet eller kommunkontosystemet. Detta styrs genom att momsen initialt redovisas mot kommunkontosystemet där eventuell justering sker genom de konteringssträngar som anges för verifikaten. Det är vår bedömning att denna hantering i huvudsak är korrekt.

Hur sker fördelning av ingående moms vid blandad verksamhet?

Det föreligger kostnader där momsen bör fördelas mellan de båda systemen enligt en schablon. Kommunen tillämpar inte någon schablon och det mesta pekar på att kommunen till viss del gör ett för stort avdrag i kommunkontosystemet.

Hur hanteras rätten till kompensation enligt kommunkontosystemet för kostnad vid upphandling av moms fria tjänster avseende utbildning, vård och social omsorg samt förhyrda lokaler som använts för särskilt boende enligt LSS och Socialtjänstlagen?

Kommunen tillämpar endast möjlighet att begära ersättning med 6 % av hela kostnaden för upphandlade tjänster och 18 % av kostnaden för hyrd lokal avseende särskilt boende. Det är vår bedömning att denna hantering är korrekt. Kommunen tillämpar dock inte möjligheten att begära ersättning med 18 % av lokalkostnaden och 5 % av den övriga kostnaden vid upphandling av moms fria tjänster avseende utbildning, vård och social omsorg. Vi har inte tagit del av något underlag som gör det möjligt att bedöma om detta alternativ är mer fördelaktigt för kommunen.

Hur hanteras redovisning av ingående moms vid inköp där begränsad avdragsrätt gäller såsom representation, leasing av personbilar och stadigvarande bostad?

Det är vår bedömning att kommunens hantering är korrekt med undantag för redovisning av moms på representationskostnader. För den granskade perioden föreligger brister i dokumentation av syfte och deltagare och kommunen tillämpar inte de beloppsbegränsningar som följer av lagstiftning och praxis.

Rekommendationer

Baserat på vår granskning har vi identifierat ett antal områden där det finns utrymme för förbättring. Vi rekommenderar därför följande:

- Kommunens nämnder bör tillse att det införs en rutin för att identifiera och hantera moms-redovisning för inköp och vidarefakturering samt kostnadsdelning.
- Kommunens nämnder bör tillse att det införs en schablon för att fördela momsen på kostnader som inte går att hänföra i sin helhet direkt till det allmänna systemet eller kommunkontosystemet. Schablonen kan till exempel fastställas med ledning av intäkter eller kostnader för den momspliktiga verksamheten i förhållande till den moms fria verksamheten.
- Kommunens nämnder bör tillse att det görs en analys av vilka situationer det vid upphandling av moms fria tjänster avseende utbildning, vård och omsorg skulle vara möjligt att erhålla kompensation med 18 % av lokalhyran och med 5 % av övriga kostnader, jämfört med att enbart erhålla kompensation med 6 % av hela beloppet, samt vilka belopp som kommunen därmed skulle kunna begära ytterligare moms-kompensation för.
- Kommunens nämnder bör tillse, även om det är fråga om mindre belopp, att momsavsnittet i ekonomihandboken kring reglerna om representation och tillämpa beloppsgränser utifrån gällande skattelagstiftning och praxis uppdateras. Ytterligare uppföljning bör göras för att säkerställa att korrekt dokumentation föreligger avseende syfte och deltagare.
- Rutiner och processer samt ansvarsområden kring momsrapporteringen bör dokumenteras på ett tydligare sätt jämfört med vad som görs idag.

2. Inledning

Bakgrund

Kommunen är skattskyldig till mervärdesskatt och har att rapportera utgående och ingående mervärdesskatt i det allmänna mervärdesskattesystemet. Hanteringen av moms är generellt sett en komplex fråga med såväl teknisk detaljreglering som relativt omfattande administrativa krav. För den mervärdesskatt som kommunen inte kan få tillbaka genom det allmänna systemet föreligger möjlighet att ansöka om kompensation från kommunkontosystemet. Om rapportering av mervärdesskatt (moms) inte sker i enlighet med lagar och regler uppstår bland annat risk för förtroendeskada men också att kommunen inte erhåller den kompensation man är berättigad till. Deloitte AB har av de förtroendevalda revisorerna i Svedala kommun fått i uppdrag att granska om momsredovisningen inom kommunen är ändamålsenlig.

Syfte och mål

Syftet med granskningen är att säkerställa att momsredovisningen för kommunen är korrekt.

Målet för genomgången är att utifrån intervjuer och granskning av fakturor kartlägga kommunens verksamhet och vilken momshantering som gäller. Genom kartläggningen kan områden identifieras där momshanteringen kan förbättras. Det slutliga målet med granskningen är att momsredovisningen för kommunen skall vara ändamålsenlig och korrekt.

Revisionsfrågor

Granskningen syftar till att pröva den interna kontrollen avseende redovisning och återsökning av affärsmoms samt återsökning av moms och särskild momskompensation från kommunkontosystemet. Granskningen syftar till att besvara följande frågeställningar:

- Är redovisningen av moms fullständig och rättvisande?
- Är nämndernas interna kontroll avseende momshanteringen tillräcklig?

Dessutom önskar revisorerna få svar på följande revisionsfrågor:

- Hur hanteras redovisningen av momspliktig verksamhet?
- Hur hanteras avdrag av ingående moms, d v s att ingående mervärdesskatt hänförlig till momspliktig verksamhet dras av i det vanliga momssystemet och att ingående mervärdesskatt som avser verksamhet som inte medför skattskyldighet kompenseras via det särskilda mervärdesskattesystemet för kommuner?
- Hur sker fördelning av ingående moms vid kostnader som är gemensamma för hela verksamheten?
- Hur hanteras återsökning av momskompensation, d v s kommunens rätt att erhålla kompensation för dold mervärdesskatt vid upphandling eller bidrag till entreprenörer som bedriver verksamhet inom områdena social omsorg, utbildning, vård och särskilda boendeformer enligt LSS och Socialtjänstlagen?
- Hur hanteras ingående moms vid inköp där begränsad avdragsrätt föreligger såsom representation, leasing av personbilar och stadigvarande bostad?

Metod och granskningsinriktning

Granskningen har genomförts genom intervju med personal inom ekonomienheten på kommunen samt stickprov av leverantörs- och kundfakturor.

Granskningen har delats in i följande faser:

- intervju med ekonomipersonal samt stickprov på fakturor (genomförandefasen),
- utvärdering av hantering och eventuella förbättringsområden,
- avrapportering till de förtroendevalda revisorerna och övriga intressenter.

I denna rapport presenteras en sammanfattning av slutsatser och synpunkter baserat på de genomförda intervjuerna och stickproven.

Stickprov genomfördes för att kontrollera hur momsredovisningen hanteras för ingående och utgående fakturor samt hur det hanteras i redovisningssystemet. För att kontrollera momsredovisningen gjordes flera stickprov inom de olika områdena. Urvalet avsåg de beloppsmässigt största fakturorna under den granskade perioden.

Intervjuer

Följande person har intervjuats:

- Bengt Persson (tjänstemannen på ekonomienheten som sammanställer kommunens momsredovisning)

Avgränsningar

Vår granskningsansats har i huvudsak avsett perioden juli – december 2014 och utförts på intervjubasis för att undersöka huruvida kommunens momshantering varit ändamålsenlig och korrekt. Granskningen har även innefattat granskning av momsdeklarationer, blankett för begäran om ersättning för mervärdesskatt samt underlag för redovisningen och stickprov på fakturor.

3.Momshantering

Allmänt om momshantering i kommunal verksamhet

För kommunerna gäller att skattepliktig omsättning i utåtriktad verksamhet momsbeläggs medan verksamhet som syftar till att tillgodose det egna behovet hos kommunen inte medför skattskyldighet.

Kommuner har rätt till avdrag eller återbetalning för ingående moms beträffande sådan verksamhet som medför skattskyldighet via det allmänna momssystemet, det vill säga via kommunens momsdeklaration.

För övrig verksamhet finns ett system för utbetalning av ersättning till kommuner, det så kallade kommunkontosystemet. Här kan kommunen begära ersättning för sådan moms som inte får dras av i det allmänna momssystemet. Via detta system har kommunen även rätt att söka kompensation för den moms som ingår som en komponent vid upphandling av momsfria tjänster inom utbildning, vård och omsorg.

Svedala kommun

Svedala kommun är organiserad med en förvaltning där nedanstående nämnder ansvarar för olika sakområden.

- Bygg- och miljönämnd
- Utbildningsnämnd
- Kultur- och fritidsnämnd
- Socialnämnd
- Teknisk nämnd
- Överförmyndarnämnd
- Kommunstyrelse
- Valnämnd

Majoriteten av verksamheten inom kommunen är inte momspliktig, men det förekommer momspliktig verksamhet. Förutom VA-avgifter finns även kaféverksamheter, matförsäljning, kopieringstjänster etc.

I kommunens ekonomihandbok finns ett avsnitt som beskriver regelverket för kommunens momsredovisning.

Det samlade ansvaret för upprättande av momsredovisningen ligger hos kommunstyrelsen. Övriga nämnder har ansvar för att underlaget för momsredovisningen är korrekt.

Process för momsredovisningen

Inkommande fakturor skannas och momsens hänförs som utgångspunkt till kommunkontosystemet. Vid kontering åsätts verifikationerna en konteringssträng varvid kostnaden allokeras till en viss verksamhet och konto varvid även momsens kan komma att flyttas till det allmänna momssystemet. Fakturorna går därefter ut på attestrunda, där även attestansvarig bör uppmärksamma om någon justering skall göras. Någon förändring av momsredovisningen sker normalt sett inte, förutom avseende bilar och representation.

Beträffande kostnader som ligger till grund för kompensation, dvs. i huvudsak kostnader för momsfri vård, omsorg och skola sker bokföring på vissa konto utifrån åsatt konteringssträng där kostnaden sedan hämtas upp vid upprättande av momsredovisning till Skatteverket.

Angivande av rätt konteringssträng är central för att uppnå en korrekt momsredovisning.

Inom förvaltningen känner man till avdragsbegränsningarna för stadigvarande bostad, hyra av personbilar och representation och att det ska göras en justering av momsavdraget.

Momsansvarig på ekonomienheten tillser att uppgifterna redovisas i momsdeklaration och i blankett för ersättning av mervärdesskatt. I samband med detta görs en rimlighetsbedömning av beloppen.

Inom ramen för arbetet hos ekonomienheten sker en fortlöpande intern kontroll under året genom stickprov. Bland annat har hanteringen av representation granskats vilket föranlett att ytterligare information kring regerverket har kommunicerats. Fortlöpande utbildningsinsatser genomförs också.

Kommentar från Deloitte

Det är vår bedömning att processen för momsredovisningen är väl fungerande och ändamålsenlig. Det finns en kontroll av att de redovisade beloppen är rimliga och det finns interna kontroller för att fånga upp felaktig hantering.

Det är dock att rekommendera att rutiner och process tillsammans med ansvarsområden dokumenteras, särskilt för att understryka ansvaret och vikten av att sätta rätt konteringssträng vilket utgör en viktig del av kommunens momsredovisning.

Utgående moms

Stickprov har gjorts på kundfakturor. Samtliga kontrollerade fakturor är korrekt upprättade.

Kommentar från Deloitte

I de fall som kommuner erhåller fakturor på kostnader som bedöms hänförlig till kommunalt bolag eller ska delas med extern part sker hantering som utlägg där kostnaden och momsen transporteras till berörd part. Det redovisas inte någon moms i kommunen vid denna hantering. Ur ett momsperspektiv är utlägg relativt ovanligt och i de flesta fall anser Skatteverket att detta ska hanteras som ett inköp och en vidarefakturerings med, beroende på kostnadsslag, redovisning av både ingående och utgående moms. Kommunen bör skapa en process för hantering av denna typ av transaktioner.

Omvänd byggmoms

Reglerna om omvänd betalningsskyldighet för moms inom byggsektorn innebär att förvärvaren är skattskyldig i stället för den som tillhandahåller tjänsterna i fråga. Säljaren skall sålunda inte debitera moms på sina fakturor utan köparen är ansvarig för att redovisa moms på förvärvet.

Omvänd betalningsskyldighet kan gälla när en kommun köper en byggtjänst om kommunen själv har en fakturering av byggtjänster. Detta gäller om kommunen köper tjänsten till den del av verksamheten som är yrkesmässig.

Kommentar från Deloitte

Enligt uppgift tillhandahåller inte Svedala kommun byggtjänster till utomstående. Slutsatsen är att kommunen därför inte skall anses som ett byggföretag i momshänseende. Reglerna om omvänd byggmoms är därför inte tillämplig på inköp av byggtjänster. Vid stickprov avseende leverantörsfakturor uppmärksammades två fall där leverantörer uppfattat kommunen som byggföretag. Kommunen bör säkerställa att leverantörerna informeras och ställer ut korrekta fakturor.

Avdrag i det allmänna systemet eller kommunkontosystemet

Utgångspunkten är att ingående moms som är hänförlig till kommunens momspliktiga verksamhet skall hanteras via det allmänna systemet, det vill säga avdrag skall ske i kommunens momsdeklaration. Endast moms som kommunen inte har avdrag för i det allmänna systemet, exempelvis för att kostnaden är hänförlig till den momsfria kommunala verksamheten eller momsfri fastighetsupplåtelse, ska hanteras via kommunkontosystemet. Om det inte är möjligt att hänföra kostnaden till det ena eller andra systemet skall en fördelning ske baserat på en skälig grund.

Kommentar från Deloitte

I dagsläget hänförs den ingående momsen till endera av de två momssystemen genom att man vid kontering åsätter verifikationen en konteringssträng kopplad till respektive verksamhet som också innebär en styrning av momsredovisningen. Kommunen tillämpar inte någon schablonfördelning för ingående moms på kostnader som är gemensamma för både den momspliktiga och momsfria verksamheten. Då den ingående momsen i första hand redovisas i kommunkontosystemet innebär detta att kommunen i dagsläget sannolikt belastar kommunkontosystemet med ett för stort avdrag. Det kan inte uteslutas att Skatteverket vid en granskning begär att kommunen skall korrigera tidigare redovisning så att momsen på gemensamma kostnader fördelas mellan det allmänna systemet eller kommunkontosystemet.

Kommunen bör ta fram en schablon för fördelning av moms på gemensamma kostnader. Rutiner bör införas för att identifiera denna typ av kostnader för att säkerställa att den ingående momsen fördelas på ett korrekt sätt mellan momssystemen.

Avdragsbegränsningar

Avdragsbegränsningarna avseende stadigvarande bostad, hyra av personbilar och representation gäller även för ersättning via kommunkontosystemet.

Kommentar från Deloitte

Vid granskningen har inte identifierats några kostnader avseende stadigvarande bostäder i kommunal regi där det föreligger en begränsad avdragsrätt.

Regelverket kring avdragsbegränsningarna för moms på leasing av bilar är känd. Stickprov på fakturor avseende personbilar visar på att reglerna tillämpas korrekt.

Regelverket kring avdragsbegränsning för moms vid representation är känd vad gäller dokumentationskrav på syfte och deltagare. Vidare tillämpar kommunen en princip där moms inte begärs tillbaka på kostnader för alkohol.

De beloppsgränser som framgår av skattelagstiftning och Skatteverkets riktlinjer är dock inte lika kända och framgår inte i det momsavsnitt som finns i kommunens ekonomihandbok. Gränserna innebär bland annat att avdrag för moms endast medges med 10,80 kr per person vid lunch eller middag eller med 14 kr om det ingått alkohol vid representationen. Vid intern utbildning tillämpas inte avdragsbegränsningar enligt ovan men det föreligger särskilda dokumentationskrav kring utbildningens omfattning för att avdrag ska kunna medges.

Granskningen utvisar att kommunens kostnader för representation är förhållandevis små. Stickprov har gjorts på 15 stycken fakturor avseende extern och intern representation. Av dessa uppvisade i

stort sett samtliga verifikationer brister i kravet på dokumentation av syfte och deltagare. I samtliga fall hade avdrag för moms även gjorts med ett för stort belopp i förhållande till de beloppsgränser som framgår av lagstiftning och praxis.

Kompensation för kostnader för vård, omsorg och skola

Kommunen har rätt till kompensation för kostnader som uppkommer vid inköp av moms fria tjänster avseende vård, omsorg och skola. Det finns två alternativ för att begära kompensation, antingen erhålls kompensation med 6 % av hela kostnaden, alternativt sker en uppdelning på kostnader för lokalhyra och övriga tjänster, där ersättning medges med 18 % av lokalkostnaden och med 5 % av resterande del. Kommunen har rätt att välja vilken metod man vill tillämpa.

Kommunen tillämpar endast möjligheten att begära kompensation med 6 % av kostnaden för köpta tjänster avseende vård, omsorg och skola.

Vidare har kommunen rätt till kompensation med 18 % av kostnader för särskild boende som beviljats enligt LSS och Socialtjänstlagen

Kommunen begära kompensation med 18 % av lokalhyra för särskilt boende.

Kommentar från Deloitte

Stickprov på fakturor som omfattas av reglerna om momskompensation uppvisar inte några brister. Vi har inte heller funnit några exempel på fakturor där kommunen är berättigad till kompensationen som fallit utanför ansökan. Rutinen för ansökan om momskompensation bedöms fungera ändamålsenligt.

Kommunen tillämpar inte den regel som innebär att man söker kompensation med 18 % av lokalkostnaden och 5 % av övriga kostnader vid inköp av moms fria tjänster avseende vård, omsorg och skola. Det föreligger inte underlag för att bedöma om denna regel vore mer fördelaktig för kommunen.

Tillämpningen ställer utökade krav på administration och dokumentation då det måste framgå av fakturan hur stor del av kostnaden som avser lokaler. Då regeln är fördelaktig om lokalkostnaden utgör mer än 7 % av den totala kostnaden eftersträvar de flesta kommuner dock att tillämpa denna regel trots den ökade administration som uppkommer.

Vår rekommendation är att Svedala kommun bör utreda om det finns förutsättningar för att tillämpa den aktuella regeln och vilken ekonomisk effekt detta i så fall skulle få. Om kommunen bestämmer sig för att tillämpa regeln bör man ställa krav på sina leverantörer att utforma sina fakturor på ett ändamålsenligt sätt för att säkerställa att kommunen erhåller den kompensation man är berättigad till.

Nyare rättspraxis anger även att kompensation enligt ovan kan erhållas vid utbetalning av bidrag till ideella föreningar som har till syfte att tillhandahålla utbildning, vård eller social omsorg. Denna fråga bör också utredas närmare.

Deloitte är ett av Sveriges ledande revisions- och konsultföretag med 1 100 medarbetare på ett trettiotal orter över hela landet. Med Deloitte avses Deloitte AB och dess dotterbolag. Deloitte är det svenska bolaget inom Deloitte Touche Tohmatsu. För mer information, besök www.deloitte.se.

Deloitte Touche Tohmatsu är ett av världens ledande nätverk av tjänsteföretag. Med 165 000 medarbetare i över 140 länder levererar medlemsföretagen tjänster till drygt hälften av världens största företag och även till stora nationella företag, offentliga verksamheter och tillväxtföretag. Förutom ett heltäckande internationellt servicenät erbjuder medlemsföretagen gedigna branschkunskaper och ett omfattande tjänsteutbud oavsett var klienten bedriver sin verksamhet. Deloitte Touche Tohmatsu är en schweizisk juridisk person (Verein). Varken Deloitte Touche Tohmatsu eller dess nationella medlemsföretag ansvarar för varandras rättshandlingar oavsett dess karaktär. Varje nationellt medlemsföretag utgör en separat och oberoende juridisk person, verksam under firma "Deloitte", "Deloitte & Touche", "Deloitte Touche Tohmatsu" eller därmed relaterade firmor. Tjänsterna beskrivna här tillhandahålls av respektive nationella medlemsföretag och inte av Deloitte Touche Tohmatsu i dess form av schweizisk juridisk person (Verein). Av bland annat regulatoriska skäl tillhandahålls inte samtliga tjänster beskrivna här av samtliga nationella medlemsföretag. För mer information, besök www.deloitte.com.

A member firm of Deloitte Touche Tohmatsu.

© 2013 Deloitte AB.