



Momsrutiner

Östersunds kommun

Revisionsrapport

2011-04-20

Erik Palmgren
Revisionskonsult

Innehållsförteckning

1	Sammanfattning	3
2	Inledning	4
2.1	Bakgrund	4
2.2	Revisionskriterier	4
2.3	Metod.....	4
3	Granskningsresultat.....	5
3.1	Vem ansvarar för rutinerna i kommunen?.....	5
3.2	Hur görs momsredovisningen i kommunen?.....	5
3.3	Hur följs momsen upp?	5
3.3.1	Revisionell bedömning	6
3.4	Återsöker kommunen all moms som kan återsökas?.....	6
3.4.1	Regelverk särskild momskompensation.....	6
3.4.2	Interna rutiner för återsökning av särskild momskompensation	7
3.4.3	Revisionell bedömning	9
4	Verifikationsgranskning.....	10
4.1	Resultat verifikationsgranskning	10
4.1.1	Revisionell bedömning	11
5	Hantering av Biogasmomsen	12
5.1	Revisionell bedömning.....	12

Östersund 2011-04-20



Erik Palmgren Projektledare

Anneth Nyqvist Kundansvarig

1 Sammanfattning

Revisorerna i Östersund kommun har gett Komrev inom PwC i uppdrag att granska kommunens momsrutiner. Följande revisionsfråga har varit aktuell:

- Är momsrutinerna och den interna kontrollen avseende momshanteringen tillfredsställande ?

Vår granskning har avgränsats till kommunens momsredovisningsrutiner kring den månatliga redovisningen av affärsmoms och särskild momskompensation. Brister har uppmärksamats inom följande områden:

- Fördelningsnyckeln för moms inom tekniska förvaltningen har använts under flera år och det är osäkert om den överensstämmer med nuvarande förutsättningar.
- Vård- och omsorgsförvaltningen är fundersam på om samtliga servicehus omfattas av återsökningsrätten.
- Möjligheter till att fördela momskompensationen på lokaler och vårdkostnad nyttjas inte.
- Socialförvaltningen har inte lyft moms för kostnader inom ramen för försörjningsstöd.
- Brister förekommer i momshanteringen av fakturor rörande måltidsrepresentation då fullt momsavdrag i vissa fall sker oavsett kostnad.
- Tekniska förvaltningen har tidigare inte haft tillfredsställande momsrutiner för biogasverksamheten. Felet är identifierat och korrigerat mot Skatteverket.

Sammanfattningsvis bedömer vi dock att kommunens momsredovisningsrutiner avseende den månatliga redovisningen av affärsmoms och särskild momskompensation i stort sett fungerar tillfredsställande.

Vi lämnar följande förslag till förbättringsåtgärder:

- Inom tekniska förvaltningen bör separata baskonton för affärsmoms och Jönköpingsmoms läggas upp och ersätta rutinen med fördelningsnycklar.
- Vård- och omsorgsförvaltningen bör omgående ta kontakt med Skatteverket för utredning om eventuella momsfel avseende serviceboenden har begåtts.
- Vård- och omsorgsförvaltningen och Socialförvaltningen bör analysera möjligheter till att fördela momskompensation mellan lokaler och vårdkostnad.
- Möjligheterna till retroaktiv ansökan dvs. omprövning för 2008 – 2010 bör beaktas.
- Efterlevnaden av reglerna för momshanteringen av fakturor rörande måltidsrepresentation bör säkerställas.
- Tekniska förvaltningen bör i sin interkontrollplan införa en systematisk efterkontrollrutin för moms.

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 sk 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?
- Redovisning om hur Biogasmomsens bristande handläggning har uppstått.

Uppdraget ingår i 2011 års revisionsplan.

2.3 Metod

Granskningen har genomförts genom studie av interna momsrutiner, rutinbeskrivning, transaktionslista med fakturor utan moms och utbildningskostnader, stickprovskontroller av fakturor inom tre kostnadsslag samt intervjuer med: bitr redovisningschef och två ekonomer på enhet Ekonomi/Finans, ekonomichef och två socialadministratörer på Socialförvaltningen, ekonom inom Vård- och omsorgsförvaltningen samt två ekonomer på Tekniska förvaltningen. Vidare har samtal förts med momshandläggare på Skatteverkets kontor i Jönköping.

3 Granskningsresultat

3.1 Vem ansvarar för rutinerna i kommunen?

Ytterst ansvarig för kommunens momsrutiner enhet Ekonomi/Finans under Serviceförvaltningen. Inom Ekonomi/Finans 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.

Kommunen har en centralt framtagen rutinbeskrivning/manual för redovisning av affärsmoms (kommunmoms) och återsökning av särskild momskompensation som ansvarig ekonom använder vid redovisning och rapportering av moms till Skatteverket.

3.2 Hur görs momsredovisningen i kommunen?

Underlaget till kommunens momsansökningar baseras på den fakturakontering förvaltningarna gör i samband med fakturans ankomst och kontering. Till den månatliga momsredovisningen till Skatteverket och skattekontoret i Jönköping för affärsmoms och särskild momskompensation hämtar ansvarig ekonom uppgifter med hjälp av olika momsrapporter ur kommunens ekonomisystem. En totalrapport för periodens moms samt specificerade underrapporter per förvaltning. Underrapporterna används som kontroll att momsuppgifterna i totalrapporten för kommunen stämmer mot aktuell redovisningsperiod. All data från rapporterna förs över till en Excel-modell för kontrollsammanställning och redovisning. De redovisade beloppen fylls i månatligen i blanketten för kommunmoms och blanketten för särskild momskompensation.

Granskningsnotering:

- Vid granskningen noterades i Excel-modellen för momsredovisningen en procentuell fördelningsnyckel för momsen från Tekniska förvaltningen, där 59 % redovisas mot Jönköping och 41 % mot affärsmoms. Fördelningssatserna har använts under flera år och en osäkerhet finns om de fortfarande är helt tidsenliga. I modellen finns även ett procentuellt avdrag av andelen Jönköpingsmoms. Motivet bakom fördelningen är att separata konton för affärsmoms och Jönköpingsmoms saknas inom Tekniska förvaltningen. Enligt ekonom skulle momsredovisningen förenklas av om separata baskonton för affärsmoms och Jönköpingsmoms för Tekniska förvaltningens verksamhet infördes.

3.3 Hur följs momsen upp?

Bevakning av att all affärsmoms har redovisats till Skatteverket sker i samband med månadsdeklarationerna då även efterkontroller sker. Enligt ekonom på Ekonomi/Finans brukar även förvaltningarna under året meddela honom ifall någon liten momsmiss har uppdagats. När det gäller månadsansökningarna för särskild momskompensation utförs efterkontroller med stickprovskontroller ur listor med fakturor

utan moms vid några tillfällen per år. En separat deklaration med årsuppgifter skickas även 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 med avstämningar och efterkontroller. Vi anser dock att gällande procentsatserna i fördelningsnyckeln för Tekniska förvaltningens moms behöver det säkerställas att denna är tidsenlig då procentsatserna använts under flera år. Vi rekommenderar även att separata baskonton läggs upp för respektive affärsmoms och Jönköpingsmoms för Tekniska förvaltningens verksamhet, på så sätt skulle nuvarande fördelningsnyckel inte behövas.

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 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 Skattekontoret i Jönköping.

Syftet med ersättningen är att eliminera momsens konkurrensnedvridna 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 2006 – 2010. Andelen återsökt momskompensation har inom utbildning och momsfri hyra ökat under åren medan momskompensationen inom social omsorg har både ökat och minskat under de senaste fem åren.

(mnkr)	2006	2007	2008	2009	2010
Utbildning	3,5	3,7	4,0	4,2	4,9
Social omsorg	13,2	13,1	14,4	13,3	12,8
Hyra av lokal vissa boendeformer	7,4	7,5	7,7	8,0	8,1

Utbildning

Bidragsberättigande utbildningskostnader hämtas från tre kostnadskonton mot verksamhet och ansvar ur ekonomisystemet. I intervju med ekonom på Ekonomi/Finans framkom att endast ett fåtal personer (ca 10 st) främst inom barn- och utbildningsförvaltningen konterar bidragsberättigande utbildningsfakturor och de tre särskilda kontona används frekvent av samtliga. I intervju med Ekonomichefen för barn- och utbildningsförvaltningen framkom att den relativt stora ökningen av återsökt moms för utbildningskostnader beror av att förvaltningen betalar allt mer till enskilda utförare (friskolor och andra enskilda utförare). Själva rutinen för att ta fram underlaget för återsökning av utbildningsmoms anser han har fungerat bra.

Hyra

Kommunen söker även momskompensation för inhyrda externa boenden inrättade mot bakgrund av SoL och LSS. Underlagskostnaderna hämtas direkt från ekonomisystemet från ett särskilt baskonto under Vård- och omsorgsförvaltningen. I intervju med ekonom inom Vård- och omsorgsförvaltningen framkom att endast externt hyrda lokaler föreligger som underlag för återsökning av särskild momskompensation, då de interna inte innehåller moms. Såvitt granskningen visar söks momskompensation för alla externa boenden vars fakturor där moms ingår som en kostnad.

Granskningsiakttagelser:

- I intervjun med ekonom inom vård- och omsorgsförvaltningen framkom att förvaltningen är fundersam på om samtliga servicehus helt omfattas av återsökningsrätten. Utifrån lämnad information kring de olika förutsättningarna vid de aktuella boendena är vår rekommendation att förvaltningen omgående kontaktar Skatteverket och utreder om eventuell felaktig momsåtersökning har förekommit.

Social omsorg

När det gäller bidragsberättigande kostnader avseende social omsorg inom Socialförvaltningen hämtas uppgifterna till redovisningen från ett särskilt baskonto i kommunens ekonomisystem och där 6 % återsöks i särskild momskompensation. I intervju med ekonomichef på förvaltningen framkom att alla bidragsberättigande kostnader rörande vård bokförs på detta konto. Inom Vård- och omsorgsförvaltningen framkom i intervjun med ekonom att två baskonton finns, ett för bidragsberättigande vårdkostnader och ett för externt hyrda lokalkostnader.

Granskningsiakttagelser:

- Vid granskningstillfället av Vård- och omsorgsförvaltningens momsrutiner noterades i en transaktionslista med fakturor utan moms fyra leverantörer för vilka förvaltningen sökt tillbaka 6 % i momskompensation men där även boendeinslag finns med i kostnaderna. Vi rekommenderar därför att en genomgång sker av fakturor från dessa leverantörer för att utreda om återsökningsmöjligheten med 18 % för lokalkostnad och 5 % för vårdkostnad kan användas. Vi rekommenderar även att förvaltningen kontaktar de leverantörer som ej har boendekostnadsdelen specificerad på sina vårdfakturor.
- Vid granskningstillfället av Socialförvaltningens fakturor framkom att möjligheten att återsöka med alternativet 18 % för lokalkostnad och 5 % för vårdkostnad ej har utnyttjats. I samtal med två socialadministratörer på förvaltningen framkom att endast ett fåtal leverantörer lämnar uppgift om boendedel av fakturerad kostnad på sina fakturor. Vi rekommenderar därför att förvaltningen ser över momsrutinerna kring bidragsberättigande vårdfakturor och att ansvariga handläggare kontaktar de vårdleverantörer som ej har boendekostnadsdelen specificerad. Vi föreslår även att förvaltningen genomför en undersökning av erhållna vårdfakturor tre år bakåt i tiden då möjlighet till retroaktiv ansökan finns dvs. omprövning hos

Skatteverket för 2008 – 2010, för specificerade fakturor med angiven boendekostnadsdel av fakturerat vårdbelopp.

- Vid granskningen framkom att Socialförvaltningen inte har lyft någon moms för kostnader inom ramen för försörjningsstöd. Förvaltningen har rätt att i kommunkontosystemet ansöka om återbetalning av momsen på leverantörsfakturor förutsatt att fakturorna är ställda till Östersunds kommun. Kommunen har rätt att begära omprövning och begära ytterligare återbetalning av moms. Om sådan begäran görs före 31 december 2011 kan omprövning göras avseende åren 2008-2010. Enligt förvaltningens ekonomichef är omfattningen av berörda fakturor liten varje år.

3.4.3 Revisionell bedömning

Vår revisionella bedömning är att rutinerna för återsökning av särskild momskompensation i stort sett fungerar i kommunen. Inom vård- och omsorgsförvaltningen har vi dock noterat att förvaltningen eventuellt har återsökt för mycket moms avseende några serviceboenden. Utifrån lämnad information är vår rekommendation att förvaltningen omgående tar kontakt med Skatteverket i Jönköping för utredning om eventuella fel har begåtts.

Vi har även noterat att kommunen inte utnyttjar möjligheten till att fördela momskompensationen på lokaler och vårdkostnad och därmed söka särskild ersättning med 18 % respektive 5 %. Om lokalkostnadens andel av det totala fakturabeloppet överstiger ca 8 % så är denna fördelningsgrund mer fördelaktig. Det kan således finnas skäl för både Vård- och omsorgsförvaltningen och Socialförvaltningen att analysera denna möjlighet samt i fall det finns förutsättningar att få lokalkostnaden specificerad från berörda företag. En retroaktiv återsökningsmöjlighet för tre år bakåt finns, för eventuell korrigerings av ansökt momskompensation.

Vi har även noterat att Socialförvaltningen inte har lyft någon moms för kostnader inom ramen för försörjningsstöd, vilket förvaltningen har rätt till gällande leverantörer med momspliktig verksamhet förutsatt att fakturorna är ställda till Östersunds kommun. Möjlighet till retroaktiv ansökan dvs. omprövning hos Skatteverket kan finnas för 2008 – 2010.

4 Verifikationsgranskning

Utifrån Kommunala redovisningslagen (KRL) och skattemyndighetens momshanteringskrav har vi granskat 200 fakturor totalt inom kostnadsslagen: bostadsanpassning, leasing och intern och extern representation. Tabellen nedan framgår vilka kontroller vi har gjort för respektive kostnadsslag.

Kostnadsslag	Syfte	Deltagare	Momsavdrag
Bostadsanpassning *			X
Leasing **			X
Extern representation ***	X	X	X
Intern representation ***	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 de 100 granskade fakturorna fanns endast en faktura med moms avdragen.

Leasing

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

Granskningsiakttagelser:

Av de ca 50 granskade billeasingfakturorna under 2010 har ingen felaktig momshantering noterats. Kommunen erhåller en stor samlingsfaktura varje månad, omfattande huvuddelen av leasade fordon i kommunen, där andel avdragsgilltig moms för personbilar är separat beräknad och angiven på fakturan. För dessa fakturor behöver därför ingen manuell korrigering av det inskannade momsbeloppet ske i fakturahanteringsprogrammet. Vid granskningstillfället har även sökningar gjorts på fakturor från de större personbilsuthyrarna i kommunen av vilket det framkom att även momsen på dessa fakturor har hanterats korrekt.

I intervjun med ekonom på tekniska förvaltningen framkom det att förvaltningen under 2008 genomförde en grundlig utredning kring momshanteringen på leasade per-

sonbilar. Vid utredningen konstaterades att felaktig moms hade dragits under fem år tillbaka. Den felaktiga momsen sammanställdes och återbetalades till Skatteverket.

Intern & extern representation

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

Granskningsiakttagelser:

Östersunds kommun har två konton för representation personalrepresentation och representation. Vid granskningstillfället granskades 50 fakturor inom respektive konto. När det gäller momshanteringen för måltidsrepresentation kan vi konstatera att brister förekommer vid konteringen av momsen, i överlag dras full moms på fakturorna oavsett kostnad.

Beträffande information om syftet med måltidsrepresentationen och vilka som närvarat förekommer dock mindre brister. Av granskade fakturor framgår i huvuddelen syftet med måltidsrepresentationen medan angivelse om deltagande personer är något sämre.

4.1.1 Revisionell bedömning

Vid granskningen har vi konstaterat att brister förekommer i kommunen kring momshanteringen av fakturor rörande måltidsrepresentation dvs. att fullt momsavdrag sker oavsett kostnad. Detta behöver kommuniceras ut i kommunens förvaltningar för bättre efterlevnad av gällande momsregler vid måltidsrepresentation. Vi föreslår även att momsreglerna kring måltidsrepresentation skrivs in i kommunens ekonomihandbok samt att momshanteringsreglerna tas upp som en informationspunkt i kommunens ekonomiforum.

Vidare föreslår vi att kommunen utreder möjligheten till om det i fakturahanterings-systemet går att styra att det till kostnadsslagen: personalrepresentation, kurser och konferenser alltid ska lämnas en kommentar om syftet med utgiften och deltagande personer när fakturan konteras. Följs inte detta ska ej fakturan gå att skicka vidare för betalning.

När det gäller momshanteringen för kostnadslagen leasing personbilar och bostadsanpassningsåtgärder konstaterar vi att kommunens momsrutiner är tillfredställande.

5 Hantering av Biogasmomsen

Kommunen har sedan 2007 en produktionsanläggning för biogas vid Gövikens reningsverk, där Utförrarstyrelsen är anläggningsägare. Utöver själva produktionsanläggningen finns en uppgraderingsanläggning och ett tankställe. Dessa två senare anläggningar har kommunen byggt upp för att det inte fanns någon aktör på marknaden som var villig att investera i denna infrastruktur. Det har hela tiden varit kommunens inställning att tankstället och ev uppgraderingsanläggningen bör ägas och drivas av privata aktörer då det i grunden inte är en kommunal angelägenhet. Under 2010 finns ett beslut tagit i Kommunstyrelsen den 3 nov om en uppmaning till Utförrarstyrelsen att erbjuda befintligt tankställe och uppgraderingsanläggningen i Göviken till försäljning, förutsatt att externa intressenter finns.

I intervjun med ekonom på tekniska förvaltningen framkom att biogasverksamheten 2007 och 2008 redovisade ett underskott med ca 1,2 mnkr per år, medan resultatet övergick till ett plus 2009 på ca 0,7 mnkr (inkl kommunbidrag på 0,5 mnkr). Under sommaren 2010 upptäcktes att momsens från biogasförsäljningen ej hade lyfts bort från försäljningsintäkterna, utan gått in i biogasverksamheten som en verksamhetsintäkt. Upptäckten av momsfelet rapporterades direkt till förvaltningschefen och därefter påbörjades en utredning för att synliggöra omfattningen. Enligt redovisning uppgick den felaktiga momsens för åren 2007–2010 till ca 1,1 mnkr totalt. Momsfelet åtgärdades direkt samtidigt som en momskorrigering skedde mot Skatteverket. Resultatet för biogasverksamheten 2010 landade på -1,2 mnkr.

Budgetberedningen uttryckte i nov 2010 att utförrarstyrelsen bör anpassa prisutvecklingen tydligare till ett marknadspris för att intressera privata aktörer att köpa verksamheten. Beslut togs i Kommunstyrelsen 27 dec 2010 att priset på biogas skulle höjas från 9 kr till 11.60 kr. Med det höjda priset redovisar biogasverksamheten ett mindre överskott i mars månad 2011. Budgeterat årsresultat för 2011 är noll.

5.1 Revisionell bedömning

Vår bedömning är att Tekniska förvaltningen tidigare inte har haft tillfredställande momsrutiner för biogasverksamheten. Utifrån lämnad information upptäcktes momsfelet av en tillfällighet och ej genom en intern kontrollrutin. Om systematiska efterkontroller genomförts hade felet uppdagats tidigare och ej tre år senare. Positivt är att felet är identifierat och korrigerat mot Skatteverket samt att förvaltningen varit öppna med att felaktig momsredovisning har begåtts. Enligt vår bedömning fungerar nuvarande momsredovisning för biogasverksamheten tillfredställande. Vi rekommenderar dock att förvaltningen i sin interkontrollplan inför en systematisk efterkontrollsrutin för moms.