

Revisionsrapport

Granskning av momshantering Botkyrka kommun

Christina Grape

Kvalitetssäkrare

september 2018

Innehållsförteckning

1.	Sammanfattning	2
2.	Inledning	3
2.1.	Bakgrund	3
2.2.	Revisionsfråga och kontrollmål.....	3
2.3.	Revisionskriterier och avgränsning.....	3
2.4.	Revisionsmetod	4
3.	Granskningsresultat	5
3.1.	Skriftliga rutiner och interna instruktioner	5
3.2.	Försäljning och redovisning av utgående moms.....	5
3.3.	Debiterad ingående moms	5
3.4.	Avdragsbegränsningar (representation och personbilar)	6
3.5.	Momskompensation vid upphandlade tjänster	6
3.6.	Inköp från utlandet	8
3.7.	Registeranalys och stickprov	9
4.	Bedömning och rekommendationer	10
4.1.	Avstämning mot kontrollmål	10
4.2.	Svar på revisionsfrågan samt rekommendationer	12

1. Sammanfattning

PwC har på uppdrag av kommunens förtroendevalda revisorer genomfört en granskning av kommunens interna kontroll avseende momshanteringen. Efter genomförd granskning gör vi bedömningen att den interna kontrollen avseende momshanteringen är delvis tillräcklig. Bedömningen baseras på att vi i vår registeranalys och våra stickprov noterade att kommunen har missat att bokföra totalt 1 055 059 kr i ingående moms under 2017. Vi noterade även att kommunen gjort avdrag för kostnader där avdragsbegränsningar råder. I intervjuer framkom det att kommunen söker momskompensation för kostnader där kommunen inte har rätt till ersättning för momskompensation.

Däremot kan vi även konstatera att kommunen genomför löpande dagliga kontroller av all konterad moms, samt genomför månadsvisa avstämningar och avstämningar i samband med bokslut. Kommunen har rutiner för att identifiera utgående moms och det finns rimliga förklaringar till fluktuationer på konton för utgående moms.

2. Inledning

2.1. Bakgrund

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 (kommunmoms). Vidare intar HVB-hem, stödboende, äldreboende och LSS-boende en särställning genom att kommunen kan få momskompensation då kommunen hyr lokaler för dessa vårdformer även om verksamheten bedrivs i egen regi. Rätten till ersättning regleras enligt lag (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, landsting, kommunalförbund och samordningsförbund, Lemk. Ersättningen rekvideras av kommunerna från skattekontoret i Jönköping. Kommunens ersättning för moms omfattar väsentliga belopp.

Kommunen bedriver även momspiktig verksamhet (affärsmoms) och omfattas då av mervärdesskattelagens, ML, bestämmelser. I denna del redovisas moms i sedvanlig momsdeklaration.

2.2. Revisionsfråga och kontrollmål

Granskningen ska besvara följande revisionsfråga:

- *Är Kommunstyrelsens och nämndernas interna kontroll avseende momshanteringen tillräcklig?*

För att besvara revisionsfrågan och därmed uppnå syftet med granskningen har vi utgått från följande kontrollmål:

- Löpande avstämning och redovisning av moms sker.
- In- och utgående moms redovisas i rätt period och med rätt belopp.
- Korrekt återsökning av särskilt momsbidrag/särskild momskompensation sker, det vill säga att återsökning sker av alla kostnader som kompensation kan erhållas för.
- Avdrag för ingående moms sker med korrekt belopp för kostnader där avdragsbegränsningar råder, till exempel leasing av bilar och representation.
- Bedömning av kommunens hantering av moms i samband med särskilt aktuella frågeställningar.

2.3. Revisionskriterier och avgränsning

Revisionskriterier utgår från aktuell lagstiftning inklusive övrig normgivning inom området samt interna styrande och stödjande dokument.

Granskningen omfattar dels den centrala hanteringen i kommunen men urval och kontroller omfattar samtliga nämnder/förvaltningar.

2.4. Revisionsmetod

Granskningen genomförs genom intervjuer och genomgång av rutinerna för momshantering samt stickprovskontroller bland annat baserat på registeranalys (datorstödd revision) samt manuellt av poster i redovisningen.

3. Granskningsresultat

3.1. Skriftliga rutiner och interna instruktioner

Botkyrka kommun har interna instruktioner för ansökan om ersättning för moms enligt Lemk. Vi har fått tillgång till flera instruktioner och rutiner, bl.a. Lathund för moshantering, daterad 2018-03-12, Instruktioner för Utbildningsförvaltningen, Momsanvisningar för socialförvaltningen, daterad 2017-08-15 samt Hantering av vårdfakturor i Visma, daterad 2017-04-05. Vidare finns information om såväl affärsmoms och kommunkotomoms på kommunens intranät "Botwebb".

Momsansökan/momsredovisning görs centralt månadsvis av Redovisningsenheten och underlag skickas in från respektive ansvarig på förvaltningarna.

För att upprätta och bibehålla kompetens finns nätverk av bl.a. inköpare som diskuterar upphandling, ekonomi m.m. Det finns också samarbetsrum på intranätet för personal inom Vård och Omsorg. Mottagningsattestanter får utbildning inom ekonomisystemet.

Eftersom godkännande och attest sker ute i verksamheten förutsätter detta att medarbetarna har god kännedom om moms inom respektive område. Vår bedömning är att kunskaperna avseende moms på förvaltningarna är varierande och informationsinsatser bör ske.

3.2. Försäljning och redovisning av utgående moms

Kommunen har viss momspliktig försäljning och under 2017 har 42 874 tkr redovisats som utgående moms i affärsmomsdeklarationen.

Den skattepliktiga verksamhet som identifierats av kommunen utgörs av exempelvis café- och restaurangverksamhet, försäljning i sport- och simhall skattesatser är 25 %, 12 % och 6 %.

Aktuella tjänster har identifierats av förvaltningarna själva och fångas upp via fakturering samt via kassarapportering från löpande kontantförsäljning. Enligt ekonomiavdelningen är det möjligt att det finns ytterligare transaktioner som borde omfattas av moms.

3.3. Debiterad ingående moms

Fakturor scannas och i samband med detta registreras momsen. Därefter sker attest och godkännande av fakturor ute på förvaltningarna. Medarbetare på förvaltningarna ansvarar för att kontrollera att fakturan är ett korrekt underlag samt att moms är korrekt debiterad.

Kommunens debiterade ingående moms styrs via konto 1677. Kostnader som är direkt hänförliga till momspliktiga försäljningar bokas direkt på konto 1671. Dessa kostnader är identifierade baserat på leverantör. Det sker ingen fördelning av

gemensamma kostnader mellan kommunkontot och affärsmomssystemet utan moms avseende gemensamma kostnader redovisas på konto 1677.

Då kommunen yrkar avdrag för ingående moms i affärsmomssystemet krävs att fakturaunderlaget uppfyller momslagens krav för korrekta fakturor. Kontroll av att fakturorna uppfyller momslagens krav ska enligt uppgift göras i samband med godkännande och attest av faktura, vilket innebär att medarbetaren måste ha goda momskunskaper för att säkerställa att fakturan är korrekt och att moms är korrekt debiterad. Vår bedömning i denna del är att det finns behov av ytterligare informationsinsatser.

Debiterad ingående moms som kommunen fått ersättning för från kommunkontosystemet har under 2017 uppgått till 277 622 tkr och debiterad ingående moms hänförligt till skattepliktig verksamhet som kommunen fått avdrag för i affärsmomssystemet har under 2017 uppgått till 42 475 tkr.

3.4. Avdragsbegränsningar (representation och personbilar)

Vid leasing eller korttidshyra av personbil får avdrag göras för 50 % av debiterad moms på leasingavgiften under förutsättning att bilen används i mer än ringa omfattning i skattepliktig verksamhet eller i en verksamhet som medger återbetalning av moms. I vår registeranalys har vi noterat fyra poster avseende leasing där kommunen inte har justerat momsbeloppet till 50 %. Felen innebär att kommunen har bokfört 22 493 kronor för mycket i moms.

För såväl intern som extern representation finns skriftliga rutiner. Representation hanteras dels av den som godkänner och konterar fakturan samt av attestanten som har det yttersta ansvaret för att hanteringen är korrekt. Botkyrka kommun har lagt stor vikt vid att styra upp frågor om representation under 2017 men vid den interna kontrollen har framkommit att det i vissa fall saknas attest av närmaste chef.

3.5. Momskompensation vid upphandlade tjänster

Kommunen upphandlar tjänster avseende sjukvård, social omsorg och utbildning. I samband med detta kan kommunen erhålla kompensation för s.k. "dold" moms. Kompensation kan erhållas med 6 % av kostnaden alternativt 18 % av lokalkostnaden och 5 % av resterande del under förutsättning att lokalkostnaden framgår. En förutsättning för att kunna erhålla momskompensation med 18 % av lokalkostnaden är att kommunen kan visa entreprenörens faktiska lokalkostnad. Under perioden har kommunen sökt momskompensation med 6 % uppgående till totalt 923,8 tkr. Motsvarande siffra för 5 % respektive 18 % är 168 tkr och 57 tkr.

3.5.1. Utbildning

Kommunen ansöker om 6 % momskompensation då upphandling sker av utbildningstjänster från externa parter, däremot inte om upphandling sker från andra kommuner eller landsting. Vi har granskat underlag för återsökning för april 2018. I underlaget framgick att inga återsökningar har gjorts för upphandling från

andra kommuner eller landsting. Utbildningsförvaltningen har en rutin för hantering av moms.

3.5.2. Social omsorg

Botkyrka kommun tillämpar huvudregeln om momskompensation med 6 % på beloppet avseende upphandlade placeringar i enlighet med Socialtjänstlagen 4 kap 1 § (korttidsboende, vård- och omsorgsboende samt servicelägenheter/serviceboende). Vid upphandlade placeringar enligt LSS förekommer det att alternativregeln om momskompensation med 18 % av lokalkostnaden och 5 % på resterande del av kostnaden används.

Momskompensation med 18 % på lokalkostnaden medges endast för faktisk lokalkostnad och i denna får inte inräknas ersättning för inventarier, tjänster såsom snöröjning, trädgårdsarbete eller liknande. Vid placeringar enligt SoL söker kommunen normalt momskompensation med 6 % medan vid placeringar enligt LSS förekommer det att momskompensation söks enligt alternativregeln. Kommunen saknar information om hur entreprenören har beräknat lokalkostnaden och om det ingår ersättning för inventarier eller vissa tjänster i detta belopp. Vår rekommendation är att kommunen säkerställer att information finns avseende hur entreprenören beräknat lokalkostnaden för det fall momskompensation yrkas med 18 resp. 5 %.

3.5.3. Tandvård

Kommunen söker sedan 2008 momskompensation med 6 % på upphandlad tandvård. I leveranstörsreskontran finns dock endast poster från Tandrådgivning Kennedy Cankalp AB. Dessa poster är bokade med 25 % moms, vilket inte är korrekt om det är tandvårdstjänster som upphandlats.

3.5.4. Hyra av lokal

Vid hyra av lokal för olika typer av boenden kan kommunen få momskompensation med 18 % av hyran. Under 2017 har kommunen fått momskompensation med 169,6tkr.

De olika verksamheterna hyr ofta själva in lokaler och bostäder vilket har inneburit att den interna kontrollen av momshanteringen avseende hyra av lokaler i många fall är bristfällig. Ett arbete pågår med en omställning så att endast Tekniska Förvaltningen ska hantera inhyrningsverksamheten. Arbetet är dock ännu inte slutfört och vår rekommendation är att en utökad granskning görs av detta under kommande period.

Vid vår granskning avseende hyra av lokal för vård och omsorgsboende har vi erhållit några exempelfakturor och kunnat konstatera att dessa inte alltid har hanterats korrekt momsmässigt. Det har t.ex. framkommit att även om fakturan från leverantören har innehållit en momspliktig del så har scanningbolaget i vissa fall har missat att scanna in momsbeloppet. Vad gäller den momsfria delen av fakturan har kommunen rätt att få momskompensation med 18 % av hyreskostnaden. I detta fall har kommunen dock inte noterat detta och har därmed inte sökt den momskompensation kommunen har rätt till.

I något fall har fastighetsägaren lagt moms på hela hyresfakturan även om viss del avsett ej momspliktig stadigvarande bostad, vilket är en felaktig hantering som inte har noterats av kommunen. Inte heller har kommunen sökt momskompensation med 18 % även om man haft rätt till detta.

I ett fall har fastighetsägaren inte lagt moms på fakturan eftersom det varit fråga om uthyrning av stadigvarande bostad. Kommunen har dock inte yrkat momskompensation oaktat att man haft rätt att göra detta. Mot bakgrund av vad som framkommit vid granskning av exempelfakturorna rekommenderar vi att en särskild genomgång av detta görs.

3.5.5. Tjänster upphandlade från andra kommuner

Momskompensation medges inte då tjänster upphandlas från andra kommuner eller landsting. Enligt erhållen information söks inte kompensation då tjänster upphandlas från dessa och kommunen kontrollerar löpande att detta följs. Vidare har momskompensation inte yrkats för t.ex. bostadsanpassning eller inköp av bostadsutrustning. I vår registeranalys har vi inte noterat något fall där momskompensation har sökts på tjänster upphandlade från andra kommuner eller landsting. Vidare har vi inte heller noterat något fall där kommunen yrkat momskompensation för, till exempel, bostadsanpassning eller inköp av bostadsutrustning.

3.5.6. Momskompensation vid utbetalning av bidrag

Kommunen yrkar enligt momskompensation för bidrag lämnade till andra näringsidkare för tjänster avseende sjukvård, tandvård, social omsorg eller utbildning. Kommunen har haft en korrespondens med Skatteverket för att säkerställa vilka underlag som ska föreligga för att momskompensation ska kunna yrkas med 6 %. Av Skatteverkets svar framgår att kommunen t.ex. kan styrka sin rätt till momskompensation med föreningens ansökan om bidrag där de redogör för sin verksamhet, beslutsprotokoll på beviljat bidrag och varför inte föreningens årsberättelse där det framgår vad de faktiskt har gjort under året. Kommunen har underlag i form av beslutsprotokoll på beviljade bidrag. Vi rekommenderar att kommunen också följer upp att bidragen nyttjats för ändamålet t.ex. genom att begära in föreningens årsberättelse.

3.6. Inköp från utlandet

Vid inköp från utlandet ska moms hanteras i Sverige genom antingen förvärvsbeskattning (inköp från annat EU-land) eller genom import (inköp från land utanför EU). Kommunen ska redovisa utgående moms i affärsmomsdeklarationen, motsvarande belopp utgör ingående moms och ska redovisas antingen i affärsmomsdeklarationen eller via kommunkontot. Det är viktigt att den utgående momsen redovisas korrekt i affärsmomsdeklarationen. Kommunen har gjort inköp från utlandet. Vår registeranalys visar att dessa inte har hanterats korrekt då kommunen inte har förvärvsbeskattat och redovisat utgående moms på inköpet i affärsmomssystemet.

3.7. Registeranalys och stickprov

Som ett led i granskningen har vi genomfört en registeranalys över kommunens momsbokningar samt inkomna leverantörsfakturor under 2017. I registeranalysen har vi kombinerat kommunens bokningar avseende moms respektive leverantörsfakturor för att notera eventuella bokningar som kan indikera att moms har missats alternativt har bokförts där det troligen inte ska vara moms.

Totalt markerades 141 leverantörsfakturor upp för ytterligare verifieringar utifrån registeranalysen. Verifieringen innehöll även poster avseende leasing samt representation. Efter verifieringen i kommunens ekonomisystem mot faktura samt eventuella ombokningar återstod 29 poster. Dessa verifierades ytterligare en gång. Samtliga 29 poster konstaterades felaktigt bokförda. Nettoeffekten av dessa fel innebär att kommunen missat att få ersättning med 1 055 059 kronor i debiterad ingående moms. Majoriteten av felet beror på att momsbeloppet inte skannats in i ett första skede och sedan inte heller uppmärksammats i samband med attest.

3.8. Särskilt aktuella frågeställningar

I samband med granskningen och vår intervju med de ansvariga för momshanteringen har ett antal frågor lyfts. Noterbara frågor var avseende kommunens hantering av moms resp. momskompensation vid hyra av lokal.

Avseende momskompensation för lokalkostnader har det vid intervjuer och verifiering framgått att kommunen i vissa fall söker kompensation baserat på att leverantörer anger vilken andel som avser lokalkostnader. Det finns en viss risk i att söka momskompensation baserat på en procentuell andel utan ytterligare underlag eftersom kommunen då inte kan visa vilka kostnader som ingår i lokalkostnaden.

Tekniska förvaltningen hyr lokaler av externa fastighetsägare för verksamhet som avser olika boendeformer där momskompensation kan yrkas. Vår registeranalys visar att kommunen inte alltid har sökt momskompensation även om detta varit möjligt. Vidare har fastighetsägaren i vissa fall felaktigt hanterat hela uthyrningen med moms även om delar avsett stadigvarande bostad. I dessa fall finns risk att kommunen söker ersättning för felaktigt debiterad moms.

4. *Bedömning och rekommendationer*

4.1. *Avstämning mot kontrollmål*

Kontrollmål	Bedömning
Löpande avstämning och redovisning av moms sker.	<p>Tillräcklig/Delvis tillräcklig</p> <p>Kommunen har inarbetade och dokumenterade rutiner för den löpande dagliga kontrollen samt i samband med bokslut och vissa månadsvisa kontroller. Vår registeranalys tyder däremot på att den löpande dagliga kontrollen kan förbättras.</p> <p>Eftersom godkännande och attest sker ute i verksamheten förutsätter detta att medarbetarna har god kännedom om moms inom respektive område. Vår bedömning är att kunskaperna avseende moms på förvaltningarna är varierande och att informationsinsatser bör ske.</p>
In- och utgående moms redovisas i rätt period och med rätt belopp.	<p>Delvis tillräcklig</p> <p>Kommunen har viss momspliktig försäljning och under 2017 har 42 874 tkr redovisats som utgående moms i affärsmomsdeklarationen.</p> <p>Ingående moms bokförs och kontrolleras löpande. I vår registeranalys och våra stickprov har vi däremot noterat att kommunen har missat att bokföra totalt 1 055 tkr i ingående moms under 2017.</p>
Korrekt återsökning av särskilt momsbidrag/särskild momskompensation sker, det vill säga att återsökning sker av alla kostnader som kompensation kan erhållas för.	<p>Delvis tillräcklig</p> <p>Kommunen har rutiner för löpande kontroller för att säkerställa att återsökning sker för alla kostnader som kompensation kan erhållas för. Vi har inte noterat några fall där kommunen har återsökt för kostnader där momskompensation inte kan erhållas.</p> <p>Avseende återsökningar för 18 % saknar kommunen i vissa fall information om hur entreprenören har beräknat lokalkostnaden och om det ingår ersättning för inventarier</p>

	<p>eller tjänster i detta belopp. Vår rekommendation är att kommunen säkerställer att information finns avseende hur entreprenören beräknat lokalkostnaden för det fall momskompensation yrkas med 18 resp. 5 %.</p> <p>I registeranalysen har vi noterat att kommunen i vissa fall inte har sökt momskompensation för lokalkostnaden trots att de har varit berättigade till det.</p>
<p>Avdrag för ingående moms sker med korrekt belopp för kostnader där avdragsbegränsningar råder, till exempel leasing av bilar och representation.</p>	<p>Delvis tillräcklig</p> <p>Ansvariga hos kommunen gör löpande kontroller av att momsen är korrekt konterad och att erforderliga underlag finns i samband med representation. I vår registeranalys och våra stickprov har vi noterat att kommunen i fyra fall har bokfört för mycket moms i samband med leasing.</p>
<p>Bedömning av kommunens hantering av moms i samband med särskilt aktuella frågeställningar.</p>	<p>Delvis tillräcklig</p> <p>I samband med granskningen och vår intervju med de ansvariga för momshanteringen har ett antal frågor lyfts.</p> <p>Det har i granskningen framkommit att kommunen söker momskompensation för lokalkostnader baserat på en av leverantören angiven procentuell andel av fakturan. Det finns en viss risk i att söka momskompensation baserat på en procentuell andel utan ytterligare underlag eftersom kommunen då inte kan visa vilka kostnader som ingår i lokalkostnaden.</p> <p>Vår registeranalys visar att kommunen inte alltid har sökt momskompensation även om detta har varit möjligt. Vidare har fastighetsägaren i vissa fall felaktigt hanterat hela uthyrningen med moms även om delar avsett stadigvarande bostad. I dessa fall finns risk att kommunen söker ersättning för felaktigt debiterad moms.</p>

4.2. Svar på revisionsfrågan samt rekommendationer

Efter genomförd granskning gör vi bedömningen att den interna kontrollen avseende momshanteringen är delvis tillräcklig. Bedömningen baseras på att kommunen i vissa fall har missat att justera felaktiga fakturor från fastighetsägare vilket kan innebära att ersättning yrkas för felaktigt debiterad moms samt missat att begära momskompensation i vissa fall. Vidare har vår granskning visat att kommunen missat att bokföra 1 055 059 kronor i debiterad ingående moms.

2018-09-10

Christina Grape

Projektledare

Anders Hägg

Uppdragsansvarig