



**Hällefors kommun**

## Granskning av mervärdesskatt

Offentlig sektor  
KPMG Bohlins AB  
*30 maj 2007*  
*Antal sidor: 6*

## **Innehåll**

1.	Inledning	1
2.	Bakgrund	1
3.	Syfte	1
4.	Metod	2
5.	Resultat av granskningen	2
5.1	Allmänna iakttagelser	2
5.1.1	Kontering av moms	2
5.1.2	Rutinbeskrivningar	2
5.1.3	Ansvar och avstämningar	2
5.2	Fördelning mellan de olika momssystemen	3
5.3	Avdragsrätt	4
5.4	Avdragsförbud	4
5.5	Särskild ersättning 6 – 18 - 5 %	4
5.5.1	Rutin för framtagande av ersättningsgrundande kostnader	5
6.	Sammanfattning	6

## 1. Inledning

KPMG har på uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Hällefors kommun granskat kommunens hantering av ingående mervärdesskatt. Granskningen avser perioden 2007-01-01 - 2007-04-30.

## 2. Bakgrund

En generell avdragsrätt för ingående mervärdesskatt infördes för alla kommuner i samband med skattereformen 1991. Avdragsrätten innebär att kommunerna fick tillbaka all erlagd mervärdesskatt oavsett om den hänförde sig till inköp i skattepliktig verksamhet eller inköp i den skattefria verksamheten.

Den generella avdragsrätten infördes för att utjämna mervärdesskattens konkurrensnedvridande effekter vid valet mellan att utföra tjänster i egen regi och att upphandla motsvarande tjänster från externa entreprenörer. När Sverige blev medlem i EU ansågs inte rätten kunna behållas. Ett nytt kompensationsystem infördes därför från den 1 januari 1996, det s k kommunkontosystemet.

Kommunen hanterar sedan dess två parallella system för mervärdesskatt i sin redovisning. Detta innebär att handläggningen av mervärdesskatt är komplicerad och att risken för oavsiktliga fel är hög. Vid felaktig redovisad moms kan skattetillägg och ränta utgå.

Det ena systemet innebär att kommunen, efter särskild ansökan till Skattekontoret i Ludvika, återfår ingående moms som annars skulle ha belastat den icke skattepliktiga delen av den kommunala verksamheten. Det andra systemet innebär att kommunens skattepliktiga verksamhet hanteras på samma sätt som för andra näringsidkare, d v s genom skattskyldighet och avdragsrätt för ut- respektive ingående moms. I det följande benämns moms hänförlig till den skattefria verksamheten "Ludvikamoms" och moms avseende skattepliktig verksamhet "affärsmoms".

## 3. Syfte

Syftet med granskningen har varit att bedöma om Hällefors kommun har en god kontroll över hanteringen av ingående moms. Granskningen har inriktats på;

- Kartläggning av ansvar i organisationen
- Hantering av ingående moms
- Granskning av rutiner för ifyllande och insändande av ansökan till särskilda skattekontoret
- Kontroll av den särskilda ersättningen, 6 % respektive 18 % och 5 %

## 4. Metod

Granskningen har genomförts genom intervjuer med ekonomipersonalen. Vidare har granskningen innefattat analyser av redovisningen samt stickprovskontroller av verifikationer, deklARATIONER och fakturor. Granskningen har inte berört handläggningen av ingående mervärdesskatt avseende transaktioner till och från utlandet.

## 5. Resultat av granskningen

### 5.1 Allmänna iakttagelser

#### 5.1.1 Kontering av moms

Alla leverantörsfakturor scannas när de ankommer. Momsen registreras redan vid ankomstregistreringen. Programmet föreslår 25 % i momsavdrag. Ekonomiassistenten ändrar direkt vid ankomstregistreringen om det ej är någon moms på fakturan eller om avdragsrätten är begränsad (exempelvis representation eller leasing av personbil). Det är således väldigt viktigt att personalen som ankomstregistrerar fakturorna har kunskap om gällande momsregler eftersom momskonteringen ligger till grund för den månatliga momsredovisningen.

Kommunen har valt att använda tre olika konton för ingående moms. Två används till affärsmoms (tekniska verksamhetslokaler interna resp verksamhetslokaler för uthyrning) och ett till Ludvikamoms.

#### 5.1.2 Rutinbeskrivningar

Kommunen saknar en övergripande rutinbeskrivning för hantering av den ingående moms. Dock finns viss dokumentation, t ex riktlinjer vid ankomstregistrering och dokumentation från kurser.

Vi rekommenderar att en fullständig rutinbeskrivning upprättas som stöd för alla som hanterar ingående moms.

#### 5.1.3 Ansvar och avstämningar

Det övergripande ansvaret för att upprätthålla en god intern kontroll i handläggningen av ingående moms ligger på ekonomiavdelningen. Den momsansvarige på ekonomienheten ser till att deklARATIONER avseende Ludvikamoms och affärsmoms upprättas månadsvis och sänds in inom lagstadgad tid. Som underlag för de uppgifter som sammanställs i deklARATIONERNA används utdrag ur redovisningen. Vid upprättande av deklARATIONERNA kontrollerar momsansvarig alltid att den utgående moms uppgår till 25 % i förhållande till omsättningen. För övrigt utförs endast rimlighetskontroller men någon exakt avstämning av deklarerade belopp mot saldo i huvudboken utförts inte. Genom den stickprovskontroll som vi genomfört per 2007-04-30 kan konstateras att en differens på ca 100 tkr finns mellan saldo enligt huvudboken och deklarerade belopp avseende

Ludvikamoms och affärsmoms. Efter att differensen utretts av ekonomienheten framgår det att den dels består av en dubbelt bokförd inbetalning av moms samt en för hög deklarerad och inbetald av moms till Skatteverket. Den sistnämnda orsaken kommer att rättas under maj månad genom att en rättelsedeklaration insändes.

Vi rekommenderar att rutiner införs som innebär att momsrapporternas belopp alltid stäms av och rimlighetsbedöms.

## **5.2 Fördelning mellan de olika momssystemen**

Ansvar för att kontera momsen ligger som tidigare nämnts på den som ankomstregistrerar fakturorna. Det är därför väsentligt att det finns klara och tydliga rutinbeskrivningar som anger hur fördelning av ingående moms skall ske och särskilt i verksamheter som bedriver både momspliktig och momsfri verksamhet.

All moms bokas i första läget som Ludvikamoms. Manuell ombokning görs sedan av ekonomiansvarig av den moms som avser affärsmoms. I kommunen redovisar man endast affärsmoms på de fakturor som avser industrifastigheter och som omfattar uthyrning av lokaler till momspliktig hyresgäst. Det är således en väldigt liten del av momshanteringen som idag redovisas som affärsmoms till Skatteverket. Den största delen av momshanteringen i kommunen redovisas således i systemet för Ludvikamoms.

För s k blandad verksamhet, d v s enheter inom kommunen som bedriver både momspliktig och momsfri verksamhet, exempelvis administration, förbrukningsmaterial och inventarier, kan olika fördelningsnycklar användas för att fördela ingående moms mellan de olika momssystemen.

Vi har noterat att kommunen inte använder sig av fördelningsnycklar för att fördela den ingående momsen mellan de olika momssystemen.

Inom kommunen pågår en momsutredning där man försöker räkna fram olika fördelningsnycklar. För närvarande arbetar man med att ta fram en fördelningsnyckel för momsavdrag vid inköp av livsmedel. Skolmatsalen serverar inte bara elever utan är även öppen för privatpersoner. Momsen på livsmedel till eleverna (skattefri verksamhet) skall redovisas till Ludvika medan momsen på det livsmedel som förbrukas av övriga (skattepliktig verksamhet) skall redovisas till Skatteverket. Idag redovisas all ingående moms på livsmedel som Ludvikamoms.

Vi rekommenderar att kommunen upprättar tillämpningsanvisningar som stöd för de som konterar ingående moms så att risken för att moms lyfts i fel momssystem minimeras. Dessutom rekommenderar vi att kommunen inför en rutin för användande av fördelningsnycklar. En fördelning av ingående moms mellan de olika momssystemen bör ske i de fall varor och/eller tjänster inköps till såväl momspliktiga som momsfria verksamheter vid ett och samma inköpstillfälle.

### 5.3 Avdragsrätt

För att kontrollera att kommunen lyfter den ingående moms man har rätt till har vi bitt kommunen ta fram en lista på samtliga verifikationer (leverantörsfakturer) under perioden januari - april 2007 där momsfältet inte är ifyllt.

Utifrån denna förteckning har vi tagit stickprov. Vi har noterat att momsavdrag missats i något enstaka fall samt att särskild ersättning ej sökts i några fall där kommunen haft rätt till 6% särskild ersättning. I de flesta fallen var dock fakturorna korrekt redovisade, dvs. innehöll ej någon moms.

### 5.4 Avdragsförbud

För vissa kostnader finns särskilda avdragsbegränsningar i mervärdesskattelagen. Detta gäller bl a förskott, inköp och leasing av personbilar, bostadsanpassning samt kostnader för representation.

De stickprov som tagits på fakturer inom de aktuella områdena pekar på ett behov hos kommunen att förbättra sina rutiner för kontering av mervärdesskatten. Detta avser framför allt hanteringen av à-conto och förskottsfakturer. Avdragsrätten för sådana fakturer inträder först den månad fakturan betalas.

Stickprovskontrollen visar att kommunen vanligtvis lyfter av momsen den månad leverantörsfakturan erhålls. Vid stora à-contofakturer med moms på byggnadsentreprenader finns således risk att den ingående momsen blir avlyft en månad för tidigt med åtföljande risk för skattetillägg och ränta.

Stickprov av hyra och leasing av personbilar samt kostnader för representation har visat på god kunskap om momsreglerna inom dessa områden. Endast smärre brister har hittats vid granskningen och det handlar då exempelvis om att det vid enstaka fall ej framgår antal personer och vilka personer representationen avser på verifikationen. Detaljerna av våra iakttagelser har framförts till ekonomienheten under arbetets gång.

### 5.5 Särskild ersättning 6 – 18 - 5 %

Kommuner har för vissa typer av momsfria tjänster som tillhandahålls av privata företag möjligheten att ansöka om särskild ersättning från Ludvikasystemet. Ersättningen är avsedd att kompensera kommunen för ökade kostnader som uppkommer då inköp sker från privata entreprenörer jämfört med att bedriva verksamhet i egen regi. De områden som berörs är sjukvård, tandvård, social omsorg samt utbildning.

Kommunen kan välja att få 6 % av upphandlingssumman som ersättning, eller om det ingår lokalkostnader istället få 18 % av summan för lokaler och 5 % för den resterande delen.

Vidare kan ersättning erhållas med 18 % vid hyra av lokal för äldreboende samt boende för funktionshindrade förutsatt att hyresrätten tillhandahålls av en privat fastighetsägare.

Eftersom kommunen inte både kan lyfta ingående moms och få momskompensation är det endast momsfria fakturor samt bidrag som kan bli föremål för den särskilda ersättningen. Om ”säljaren” har debiterat moms på fakturan, som dras av i Ludvikasystemet, kan således inte någon särskild ersättning utgå.

### 5.5.1 Rutin för framtagande av ersättningsgrundande kostnader

Ekonomiansvarig sammanställer månatligen de ersättningsgrundande kostnaderna. Underlag avseende skolverksamheten erhålls från assistent på Philskolan och uppgifter om kostnader avseende institutionsplacerade ungdomar och missbrukare erhålls från assistent på IFO (Individ- och familjeomsorgen). Beträffande ersättningsgrundande kostnader för äldreboende erhålls underlag från BOAB som kommunen slutit ett blockhyresavtal med.

Vi har vid vår genomgång noterat:

- att kommunen kan missa ersättningsgrundande kostnader om dessa har bokförts på andra konton och/eller verksamheter än de som ingår i rapporterna.
- att kommunen missat att söka särskild ersättning avseende utbildningskostnader uppgående till ca 600 tkr vilket motsvarar särskild ersättning att erhålla på ca 40 tkr. Rättelse kommer att upprättas och skickas in. Vid årets slut gör ekonomienheten alltid en total avstämning av utbildningskostnader enligt redovisningen och jämför mot ansökt underlag. Vi anser att kontroll av aktuella kostnadskonton bör ske betydligt oftare för att verifiera att rätt belopp redovisas till Särskilda skattekontoret i Ludvika.
- att kommunen missat att söka underlag för institutionsplacering av vuxna missbrukare. Ansökan om särskild ersättning har endast gjorts avseende ungdomar. Utredning kommer att ske 5 år tillbaka i tiden. (Det handlar inte om mycket pengar – enligt IFO så är det vanligaste att det är moms på fakturorna när det gäller vuxenvård.)
- att kommunen inte tar fram någon lista på samtliga momsfria fakturor under en månad som avstämningskontroll och verifiering av att alla ersättningsgrundande kostnader fångas upp.

Vid våra intervjuer och analyser av årets första fyra månader har vi alltså noterat att ersättningsgrundande kostnader ej beaktats vid ansökan om särskild ersättning. Vi vill dock framhålla att vår granskning på intet sätt är fullständig varför ytterligare ersättningsgrundande kostnader kan finnas. Vi rekommenderar även att deklARATIONEN fortsättningsvis upprättas utifrån faktiska och bokförda kostnader för respektive månad.

Med anledning av ovanstående iakttagelser finns det enligt vår bedömning skäl för kommunen att även se över rutinen för ansökan om särskild ersättning.

## 6. Sammanfattning

Vår bedömning är att rutinerna för hantering av ingående moms och särskild ersättning (6-18-5) behöver ses över och förbättras för att kommunen skall kunna anses ha en god intern kontroll inom detta område. Vi föreslår därför:

- att rutinbeskrivning, med tillämpningsanvisning för konteringsansvariga, för hantering av ingående moms upprättas och förankras i organisationen.
- att en särskild rutinbeskrivning för redovisning av ersättningsberättigade (6-18-5 %) kostnader utarbetas samt att en lista som visar samtliga momsfria fakturor/bidrag som registrerats inom skolan och omsorgen tas fram, för kontroll av att samtliga ersättningsberättigade kostnader medtagits.
- att genomgång sker av blandade verksamheter och att en fördelningsnyckel tas fram för kontering av moms på inköp till såväl momspliktig som momsfri verksamhet.
- att avstämningar av momsdeklarationerna för såväl Ludvikamoms som vanlig affärsmoms sker månadsvis mot huvudbok och mot de särskilda listor som kan tas fram för ändamålet.

Örebro dag som ovan

Charlotta Ekman  
*Auktoriserad revisor*

Martin Ingberg  
*Revisor*