

2012-09-07

Kommunstyrelsen

Momsredovisning

De förtroendevalda revisorerna i Tyresö kommun har givit PwC i uppdrag att genomföra en granskning av momsredovisning. Granskningsresultatet i sin helhet framgår av bifogad rapport.

Efter genomförd granskning är vår sammanfattande bedömning är att kommunens rutiner för momshantering inte säkerställer en tillräcklig intern kontroll inom området. Kommunen saknar i allmänhet dokumenterade rutiner avseende den löpande hanteringen av moms. Därutöver saknas även kontrollmoment för att säkerställa en korrekt hantering av såväl återsökning samt inrapportering av moms.

Utifrån granskningsresultatet rekommenderar vi kommunstyrelsen att:

- Utarbeta dokumenterade rutinbeskrivningar för momshanteringen av såväl ingående som utgående moms samt vid de fall då begränsad avdragsrätt gäller.
- Omarbeta och dokumentera befintliga rutiner för att säkerställa en korrekt hantering av återsökningen av särskild momskompensation samt rätta konstaterade felaktigheter.
- Omarbeta befintliga rutiner för ingående moms så att moms för skattepliktig verksamhet bokförs direkt mot kontot kopplat till affärsmoms och säkerställa fördelningen för återsökning mellan affärsmomssystemet och kommunkontosystemet
- Tillse att fakturagruppen får tydligare instruktioner och en tydligare roll i att säkerställa att moms bokförs på konton kopplade till respektive moms-system.
- Utveckla den interna kontroll avseende moms. Detta kan exempelvis ske som en del i arbetet med internkontrollplanen.
- Begära in skriftliga underlag från de utförare där momskompensation återsöks enligt alternativet 5/18 % som bekräftar lokalkostnadernas andel av de totala kostnaderna.

Revisorerna översänder rapporten och önskar skriftligt få del av kommunstyrelsens yttrande över de rekommendationer som lämnas ovan senast 2012-12-10. Yttrandet tillställs revisorerna via Tyresö kommuns kansli- och personalkontor.

För Tyresö kommuns revisorer



Palle Karlsson
Ordförande

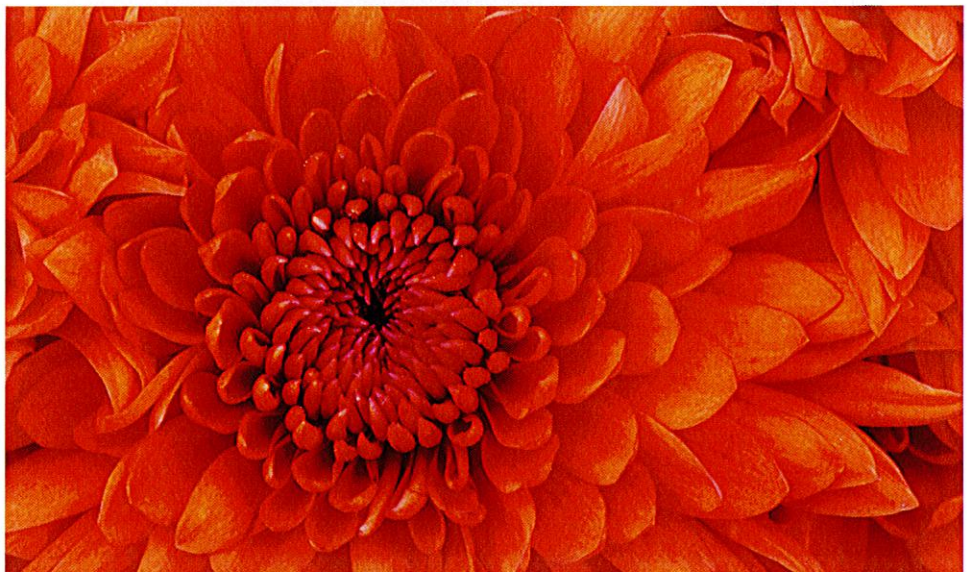
För kännedom
Kommunfullmäktiges presidium

Revisionsrapport
***Granskning av rutiner
för momsredovisning***

Tyresö Kommun

Samir Sandberg
Åsa Sandgren

Juni 2012



Innehållsförteckning

1.	Sammanfattande bedömning och rekommendationer.	1
2.	Inledning.....	3
2.1.	Syfte och revisionsfråga.....	3
2.2.	Granskning och revisionsmetod.....	4
2.3.	Information om kommunkontosystemet	4
3.	Granskningsresultat.....	5
3.1.	Rutiner.....	5
3.1.1.	Ingående moms.....	5
3.1.2.	Leasing och inköp av personbilar.	6
3.1.3.	Utgående moms	7
3.1.4.	Särskild momskompensation.....	8

1. Sammanfattande bedömning och rekommendationer.

Vår sammanfattande bedömning är att kommunens rutiner för momshantering inte säkerställer en tillräcklig internkontroll av hanteringen av moms.

Kommunen saknar i allmänhet dokumenterade rutiner avseende den löpande hanteringen av moms. Därutöver saknas även kontrollmoment för att säkerställa en korrekt hantering av såväl återsökning samt inrapportering av moms

Vår bedömning bygger vi på följande kontrollmål:

- Avdrag av ingående moms, d v s att mervärdesskatt för skattskyldig verksamhet dras av i det vanliga skattesystemet och att ingående mervärdesskatt som avser verksamhet som inte medför skattskyldighet dras av i det särskilda mervärdesskattesystemet .

Resultat: Rutiner säkerställer ej att återsökningen av moms sker korrekt i respektive system. Under perioden har för mycket moms återsökts från affärsmomssystemet och för lite moms från kommunkontosystemet.

- Hantering av ingående moms vid inköp respektive leasing av personbilar, där avdragsförbud eller begränsad avdrag gäller.

Resultat: Rutinen säkerställer att de största kostnaderna för leasing av personbilar hanteras korrekt. Rutinen säkerställer dock ej att korttidshyror av personbilar hanteras på ett korrekt sätt.

- Redovisning av utgående moms, d v s kommunens skyldighet att redovisa mervärdesskatt till staten för skattepliktig verksamhet (t ex VA-verksamhet och cafeteriaverksamhet).

Resultat: Rutinen säkerställer i allt väsentligt att den utgående momsen hanteras korrekt.

- Återsökning av särskild momskompensation, d v s kommunens rätt att erhålla kompensation för sk dold mervärdesskatt vid upphandling eller bidrag till entreprenörer som bedriver verksamhet inom områdena social omsorg eller utbildning.

Resultat: Rutinen för återsökning av momskompensationen säkerställer i dagsläget inte att momskompensation återsöks i samtliga fall där detta är möjligt. Fördelningen mellan 6 % återsökning och 5/18% under granskningsperioden har inte heller i alla delar hanterats på ett korrekt sätt.

Utifrån våra bedömningar rekommenderar vi kommunstyrelsen att:

- Utarbeta dokumenterade rutinbeskrivningar för momshanteringen av såväl ingående som utgående moms samt vid de fall då begränsad avdragsrätt gäller.
- Omarbeta och dokumentera befintliga rutiner för att säkerställa en korrekt hantering av återsökningen av särskild momskompensation.
- Omarbeta befintliga rutiner för ingående moms så att moms för skattepliktig verksamhet bokförs direkt mot kontot kopplat till affärsmoms och säkerställa fördelningen för återsökning mellan affärsmomssystemet och kommunkontosystemet
- Tillse att fakturagruppen får tydligare instruktioner och en tydligare roll i att säkerställa att moms bokförs på konton kopplade till respektive momssystem.
- Utveckla den interna kontroll avseende moms. Detta kan exempelvis ske som en del i arbetet med internkontrollplanen.
- Begära in skriftliga underlag från de utförare där momskompensation återsöks enligt alternativet 5/18 % som bekräftar lokalkostnadernas andel av de totala kostnaderna.

Vidare rekommenderar vi berörda facknämnder att tillse att skriftliga rutinbeskrivningar utarbetas samt att underlaget för återsökning av moms ytterligare kvalitetssäkras.

2. Inledning

De förtroendevalda revisorerna i Tyresö kommun har givit PwC i uppdrag att granska den interna kontrollen avseende kommunens rutiner för hantering av moms.

En risk- och väsenlighetsanalys har genomförts utifrån kommunens totala utgifts- och inkomstslagsredovisning och en inventering av redovisningsrutinerna. Resultatet visade bl a på behovet av att genomföra en granskning av moms.

2.1. Syfte och revisionsfråga

Granskningen syftar till att genom kontrollmålsteknik pröva den interna kontrollen avseende inbetalning och återsökning av affärsmoms samt återsökning av moms och särskild momskompensation från kommunkontosystemet. Granskningen syftar till att besvara följande revisionsfrågor:

Revisionsfrågor

1. Är kommunstyrelsens och nämndernas interna kontroll avseende momshanteringen tillräcklig?
2. Är redovisningen av moms fullständig och rättvisande

Utifrån ovanstående revisionsfrågor ska granskningen besvara följande kontrollmål under respektive revisionsfråga:

Kontrollmål

Är den interna kontrollen tillräcklig i rutinerna för:

- Avdrag av ingående moms, d v s att mervärdesskatt för skattskyldig verksamhet dras av i det vanliga skattesystemet och att ingående mervärdesskatt som avser verksamhet som inte medför skattskyldighet dras av i det särskilda mervärdesskattesystemet.
- Hantering av ingående moms vid inköp respektive leasing av personbilar, där avdragsförbud eller begränsad avdrag gäller.
- Redovisning av utgående moms, d v s kommunens skyldighet att redovisa mervärdesskatt till staten för skattepliktig verksamhet (t ex VA-verksamhet och cafeteriaktivitet).
- Återsökning av särskild momskompensation, d v s kommunens rätt att erhålla kompensation för sk dold mervärdesskatt vid upphandling eller bidrag till entreprenörer som bedriver verksamhet inom områdena social omsorg eller utbildning.

2.2. Granskning och revisionsmetod

Granskningen avser kommunstyrelsen och samtliga nämnders momshantering. Granskningsperioden för verifieringen är juli till december 2011. För granskningen av ingående moms och särskild momskompensation har underlag tillhandahållits genom kommunens ekonomiavdelning. Underlaget består av utdrag från ekonomisystemet.

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

2.3. Information om kommunkontosystemet

Kommunerna omfattas av två momssystem. Det första avser den moms som redovisas med bakgrund av kommunens skattepliktiga verksamhet och den andra delen avser den moms som redovisas i det s.k. kommunkontosystemet. Detta medför att kommunens redovisning omfattas av både reglerna i Mervärdesskattelagen, affärsmoms, samt Lag om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting, kommunmoms.

Med momsersättning till kommuner avses de bestämmelser genom vilka kommuner, landsting och kommunalförbund kompenseras för ingående moms i icke momspliktig verksamhet. Genom systemet kompenseras också kommuner med viss procent av priset vid upphandling av verksamhet inom sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning samt för hyra av lokal för särskilt boende. Vidare intar äldreboendet och LSS-boendet en särställning genom att dessa vårdformer också berättigar till ersättning för lokalkostnader då lokalerna hyrs av kommunen.

Syftet med ersättningen är att eliminera momsens konkurrensnedvridande effekter. Momsen ska inte påverka en kommuns val mellan att utföra tjänster i egen regi eller att upphandla tjänster från privata entreprenörer.

3. Granskningsresultat

3.1. Rutiner

3.1.1. Ingående moms

För perioden har kommunen återsök 64 mnkr från kommunkontosystemet samt 12,9 mnkr från affärsmomssystemet.

Det finns inga dokumenterade rutiner av den löpande hanteringen av moms varpå nedanstående rutinbeskrivning baseras på intervjuer med olika personer på kommunens ekonomikontor.

Den första och huvudsakliga konteringen av moms sker hos kommunens fakturagrupp. Där registreras all moms som angivits på fakturorna in i kommunens ekonomisystem. Fördelningen mellan kommunmoms och affärsmoms sker i ett första skede utifrån skattepliktig och ej skattepliktig verksamhet. För samtliga verksamheter utom 11 stycken caféer bokförs i detta skede moms mot kontot för kommunmoms. Caféernas ingående moms bokförs på kontot för affärsmoms. Även momsen för samtliga elfakturor bokförs mot kontot för affärsmoms.

Fakturagruppen har till uppgift att kontrollera att momsen som angivits på fakturan är rätt inskannad. Ansvaret för att korrigera moms vid begränsad avdragsrätt ligger på fakturaattestanten. Om en attestant skulle upptäcka att fel moms registrerats in ska denna återsända fakturan till fakturagruppen. Enligt uppgift från fakturagruppen är det väldigt ovanligt att fakturor återsänds för rättning av moms.

Kommunen har dokumenterade rutiner för inrapporteringen av ingående moms för affärsmoms och kommunmoms. Denna rutinbeskrivning beskriver bland annat att affärsmomsen för VA och renhållningen ska återsökas utifrån en schablon om 25 procent av VA och renhållnings samtliga kostnader. Vilket innebär att moms återsöks på felaktiga grunder. Återsökning av moms ska ske utifrån angiven moms på faktura.

Verifieringar:

60 stycken stickprov har tagits på större bokföringsposter och fakturor både för kontot för affärsmoms och kontot för kommunmoms. Kommunens bokföringskonton för momspliktig försäljning har även jämförts med faktiskt återsökt moms.

Av de största posterna som bokförts på kontot för affärsmoms (1671) är 21 av 30 felaktiga. De felaktiga posterna är i huvudsak kopplade till återsökningen för VA och Renhållning samt moms på elkostnader.

Under kontot för kommunmoms (1677) är 6 av 30 poster felaktiga, samtliga felaktiga poster är kopplade till den skattepliktiga verksamheten inom VA och Renhållning.

Konto	Korrekt	Ej korrekt
1671	9	21
1677	24	6

3.1.1.1. Bedömning

Vi bedömer att den interna kontrollen av ingående moms inte säkerställer att korrekt belopp återsöks från respektive momssystem.

Vi bedömer att den presenterade rutinbeskrivningen kring återsökningsförfarandet strider mot gällande lagstiftning, i och med att affärsmoms för VA och Renhållning baseras på en schablon av samtliga kostnader för VA och Renhållning. Genom att kommunen reducerar beloppet på den ingående momsen i kommunkontosystemet med samma belopp som återsöks i affärsmomssystemet så återsöker kommunen inte för mycket moms totalt, men rutinen innebär att för mycket moms söks från affärsmomssystemet och för lite i kommunkontosystemet.

Att samtliga elkostnader återsöks från affärsmomssystemet anser vi innebär en felaktig fördelning mellan affärsmoms och kommunmoms. Elkostnaderna omfattar såväl skattepliktigt som ej skattepliktigt verksamhet. Rutinen säkerställer således inte att endast elkostnader kopplade till skattepliktig verksamhet återsöks från affärsmomssystemet.

Vi bedömer att kommunstyrelsen behöver utarbeta skriftliga rutiner som säkerställer en korrekt fördelning för återsökningen av moms mellan den skattepliktiga och ej skattepliktiga verksamheten. Eftersom kommunen i dagsläget bokför moms avseende caféverksamheten direkt in på kontot för affärsmoms så bör detta även kunna ske för andra momspliktiga verksamheter. Fördelningen av moms på elfakturorna bör kunna göras utifrån samma princip då kostnaderna för el redan fördelas mellan skattepliktigt och ej skattepliktiga verksamheter.

3.1.2. *Leasing och inköp av personbilar.*

Vid inköp och leasing av personbilar råder avdragsförbud respektive begränsad avdragsrätt. Kommunen har inte kunna presentera några skriftliga rutiner för behandlingen av leasing eller inköp av personbilar. Nedanstående rutinbeskrivning baseras därmed på mutlig beskrivning från berörda personer på ekonomikontoret samt verifieringar i ekonomisystemet.

Leasingen av kommunens samtliga personalbilar och verksamhetsbilar sker via en extern part som fakturerar kommunen. Fakturan specificerar kostnaderna och avdragsgill moms. Kommunen har kontrollräknat att rutinen för detta stämmer och förlitar sig därmed på det externa företags rutin. Vi har i vår granskning stämt av filen för november 2011.

Förutom leasingen av personalbilar och verksamhetsbilar så faktureras kommunen för korttidshyra av personbilar. Momsen registreras i dessa fall av kommunens fakturagrupp som bokför den totala momsen som angivits på faktura. Gruppen

anger att de inte har några specifika instruktioner kring att det råder begränsad avdragsrätt för leasing av personbilar och har därför inte kännedom om denna avdragsbegränsning.

Kommunen har under 2011 inte gjort några inköp av personbilar och har som policy att bilar inte ska köpas in, utan leasas.

Personbilar och verksamhetsbilar står för den absoluta merparten av kostnaderna för leasingbilar. Under perioden uppgick kostnaderna för verksamhetsbilar till ca 2 mnkr jämfört med de fakturerade kostnaderna för korttidshyra som uppgick till 180 tkr för hela perioden juli-dec 2011.

Verifieringar har gjorts på ett urval av poster som bokförts på kommunens konto för leasingbilar och korttidshyra.

Verifieringar:

Kontrollberäkningar har gjorts av filen för personbilar och bilpool där momsen bedöms ha hanterats korrekt. Utöver detta har stickprov tagits av de fakturor för korttidshyror som inkommit till kommunen under perioden. I 14 av 20 kontrollerade fall av korttidshyra hade för mycket moms dragits.

Konto	Korrekt	Ej korrekt
6141 & 6142	6	14

3.1.2.1. Bedömning

Vi bedömer att rutinen avseende hanteringen av moms vid hyrbilar och leasing i allt väsentligt hanteras rätt. Däremot kan vi konstatera att rutinen för fakturorna avseende korttidshyror inte säkerställer korrekt hantering av avdragsbegränsningen för hyrbilar och leasing när fakturering sker direkt till kommunens ekonomikontor.

Vi bedömer att kommunstyrelsen behöver skapa skriftliga rutiner för samtliga fall där avdragsförbud och begränsad avdragsrätt gäller.

3.1.3. Utgående moms

Skriftliga rutiner saknas för hantering av utgående moms vid fakturering.

Kommunens utgående moms hanteras i kundfaktureringsystemet. Samtliga verksamheter som mer eller mindre frekvent fakturerar lägger in sina fakturor genom att använda en särskild kod så kallad "taxa". Denna anger automatiskt vilka konton fakturan ska bokföras mot samt om moms ska läggas på eller inte.

De verksamheter som inte har en löpande fakturering skapar sina egna fakturor utan att använda en automatisk faktureringsrutin. I dessa fall är det ytterst upp till den som fakturerar att säkerställa att moms läggs på i de fall verksamheten är skattepliktig. Vid osäkerhet uppmanas de personer som fakturerar att kontakta

ekonomikontoret. Ansvarig för kundreskontra i kommunen bedömer att kunskapen hos de personerna som fakturerar är god vad det gäller om moms ska läggas på eller inte. I flertal fall kontaktas också ekonomikontoret för att stödja de som fakturerar i frågor om moms.

Verifieringar:

Verifieringar har gjorts genom stickprov på 30 stycken fakturor som skickats ut under granskningsperioden i syfte att granska om moms har hanterats korrekt gällande skattepliktig och ej skattepliktig verksamhet. Den felaktighet som återfinns i stickprovet gäller ett fall där kommunen har vidarefakturerat lokalkostnader.

	Korrekt	Ej korrekt
Kundr	29	1

3.1.3.1. Bedömning

Vi bedömer att utgående moms i allt väsentligt hanteras korrekt. Dock saknas skriftliga rutiner för de personer som fakturerar. Den felaktighet vi finner i stickprovet gäller en vidarefakturerings av lokalkostnad där moms som grundregel ej får läggas på, dessutom har ingående och utgående moms i detta specifika fall redovisats i olika momssystem.

Vi bedömer att skriftliga rutiner behöver utarbetas för faktureringsprocessen. Vi anser också att ekonomikontoret bör utveckla en rutin för vidarefakturerings av kostnader till tredje part som säkerställer att ingående moms och utgående moms hanteras inom affärsmomssystemet.

3.1.4. Särskild momskompensation

För vissa ur momssynpunkt skattefria tjänsteköp, kan kommunen komma att belastas med s.k. dold moms (köp av tjänster från i första hand näringsidkare inom områdena sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning). I dessa fall kan kommunen söka ersättning för så kallad särskild momskompensation. Tre nämnder i Tyresö kommun berörs av den särskilda momskompensationen, Barn- och utbildningsnämnden, Socialnämnden och Gymnasie- och Arbetsmarknadsnämnden. Den särskilda momskompensationen kan återsökas genom två olika regler. Antingen som 6 % av den totala kostnaden, eller som 18% av utförarens faktiska lokalkostnad samt 5 % av den övriga kostnaden. För att det ska vara lönsamt att söka enligt 5/18 % regeln ska lokalkostnaden vara större än 8 procent av totala fakturabeloppet.

Barn- och Utbildningsnämnden har under perioden endast använt sig av 6 % återsökning medan Gymnasie- och Arbetsmarknadsnämnden samt Socialnämnden har använt sig av både 6 % och 5/18 %. Från och med årsskiftet 2011/2012 har kommunen dock övergått till att endast söka 6 % momskompensation för all utbildning inklusive gymnasiet. Samtliga personer som under granskningsperioden har arbetat med återsökning av den särskilda momskompensationen har vid granskningens start av olika anledningar bytt arbetsuppgifter. Rutinbeskrivningen

baseras således på dagens rutiner samt återskapande av ett antal återsökningar från granskningsperioden.

För samtliga återsökningar bygger rutinen på att kostnader kopplade till verksamheter som är aktuella för återsökning bokförs på konton för ej skattepliktig verksamhet. Utifrån dessa konton sammanställs de kostnader som ligger till grund för återsökningen av en ekonom kopplad till respektive förvaltning. Dessa ekonomer informerar den centrala ekonomifunktionen om hur mycket moms som ska återsökas. Inga övriga kontrollmoment finns.

För grund- och gymnasieskolan samt särskolan säkerställs en korrekt bokföring av kostnader kopplade till friskolor genom en automatisk konteringsrutin i försystemet till det elevadministrativa verksamhetssystemet Extens. Alla utbetalda ersättningar ligger till grund för återsökningen av särskild momskompensation.

Underlag för fördelningen mellan 6 % och 5/18% som har gjorts för gymnasieskolan till och med 2011 saknas varpå vi i vår granskning inte har kunnat verifiera denna fördelning.

Socialnämnden återsöker momskompensation utifrån inkomna fakturor. Därmed ansvarar fakturagruppen samt respektive attestant att kostnaden redovisas på ett konto som ligger till grund för återsökning av momskompensation.

Socialnämnden återsöker 6 % respektive 5/18 % utifrån vilket alternativ som är lönsammast för kommunen. Utförarnas lokalkostnad anges som regel ej på fakturan utan uppgift om utförarnas lokalkostnader samlas årligen in från utförarna via telefon och i vissa fall e-post. Uppgifterna sammanställs på en lista till fakturagruppen och ekonomerna. Beräkning sker manuellt av ekonomen utifrån listan.

Verifieringar

I granskningen genomfördes en kontrollberäkning av processen för momsansökan för månaderna augusti och november 2011.

Stickprov har också tagits på inkomna fakturor i augusti och november avseende verksamhet i syfte att kontrollera att kommunen återsökt moms från antingen affärssystemet, kommunkontosystemet eller genom särskild momskompensation. Konton för fakturor från andra kommuner, landsting samt myndigheter uteslöts i sökningen.

Endast en faktura som inte återsökts fanns i stickprovet. Denna faktura avsåg en yrkesutbildning där särskild momskompensation borde ha återsökts.

Period	Återsökt	Ej återsökt
Augusti	20	0
Nov	19	1

3.1.4.1. Bedömning

Vi bedömer att Barn- och Utbildningsnämnden i allt väsentligt har en rutin som säkerställer korrekt hantering av återsökningen av momskompensation. Vi bedömer även att kopplingen mellan verksamhetssystemet Extens automatiska bokföringsrutin och återsökningen av momskompensation innebär att kommunen har en god internkontroll gällande återsökning av momskompensation inom skolans områden. Vi saknar dock skriftliga rutinbeskrivningar kring återsökningen av särskild momskompensation.

Vi bedömer att Gymnasie- och Arbetsmarknadsnämndens rutin för återsökning av momskompensation inte fullt ut säkerställer att korrekt belopp återsökts från kommunkontosystemet. Vi har funnit att Gymnasie- och Arbetsmarknadsnämnden har missat att återsöka momskompensation för årskurs 1 eleverna i gymnasiet under juli och augusti, då dessa kostnader inkommer först i september och retroaktivt bokförs in på rätt månad. Nämnden har ej heller återsökt särskild momskompensation för vissa yrkesutbildningar.

Då vi inte funnit på vilka grunder kommunen återsökt lokalkostnader inom gymnasieskolan kan vi inte uttala oss om detta var korrekt. För att kunna återsöka momskompensation för lokalkostnader krävs att kommunen har ett underlag som säkerställer att kommunen återsöker för utförarens faktiska lokalkostnader. Vi saknar även skriftliga rutinbeskrivningar kring återsökningen av särskild momskompensation.

Vi bedömer att skriftliga rutinbeskrivningar behöver utvecklas för återsökning av särskild momskompensation i de fall då detta inte finns.

Vi bedömer att Socialnämnden i allt väsentligt har en rutin som säkerställer korrekt återsökning av särskild momskompensation. Det är dock enligt oss tveksamt om underlaget för lokalkostnader räcker till för att styrka de privata utförarnas faktiska lokalkostnader.

Vi anser att Gymnasie- och Arbetsmarknadsnämnden behöver se över sina rutiner kring återsökning av särskild momskompensation för att säkerställa att samtliga kostnader för gymnasiefriskolor innefattas av återsökningen, samt att återsökningen också ska innefatta yrkesutbildningar.

2012-06-20

Åsa Sandgren

Projektledare

Janne Nilsson

Uppdragsledare