



Landstinget Dalarna

Granskning av hanteringen av moms

KPMG
22 oktober 2008
Antal sidor 9

Innehåll

1.	Sammanfattning	1
2.	Bakgrund	2
3.	Syfte	2
4.	Metod	3
5.	Avgränsning	3
6.	Genomförande	3
7.	Granskningsresultat	3
7.1	Allmän information om momshanteringen inom landstinget	3
7.2	Avlyft av den ingående moms	4
7.3	Köp av personbilar	4
7.4	Hyra (leasing) av personbilar	4
7.5	Representationskostnader	5
7.6	Övriga noteringar	5
8.	Fördelningen av den ingående moms mellan det vanliga skattesystemet och Ludvikamomssystemet	5
8.1	Särskild ersättning för landstingets bidrag till eller för köp från näringsidkare av sjukvård, tandvård eller utbildning	6
8.2	Landstingsfastigheter	7
8.2.1	Inhyrda fastigheter och lokaler	7
8.2.2	Inhyrda s.k. omsorgsbostäder	7
8.2.3	Omvänd skattskyldighet inom byggsektorn	8
8.2.4	Jämkning av moms på investeringar	8
8.3	Momshanteringen vid köp från utlandet	8

1. Sammanfattning

Landstinget Dalarna hanterar handläggningen av ersättningarna från det s.k. Ludvikamoms-systemet på ett i stort tillfredsställande sätt.

Vid vår granskning har vi dock noterat ett antal brister där rutinerna bör förbättras.

Vi anser att:

Den interna kontrollen av hanteringen av moms inom landstinget Dalarna bör formaliseras och förbättras bl.a. när det gäller ansökan om s.k. särskild ersättning för vissa kostnader på sjukvårds-, tandvårds- och utbildningsområdet och vid köp från utlandet.

En handläggare med huvudansvar för momshanteringen inom landstinget Dalarna bör utses.

Informationen som finns i ekonomihandboken om moms bör rättas och utökas. Bl.a. bör rutinerna för fördelning av den ingående moms mellan det vanliga momssystemet och Ludvikamoms-systemet dokumenteras i ekonomihandboken.

Riktad information/ utbildning i momsfrågor till berörd personal bör genomföras.

Momsredovisningarna avseende köp från utlandet bör rättas omgående.

Samtliga leasingfakturer av ambulanser och bussar de senaste åren med avseende på de speciella avdragsregler som finns för bilar och bussar bör gås igenom.

Anledningen till varför moms för Dalateatern och Musik i Dalarna redovisas av landstinget Dalarna bör undersökas.

Ansökningarna avseende den särskilda ersättningen från Ludvikamomssystemet för 2007 bör rättas. Även ansökningarna för 2008 bör gås igenom.

Landstingets förhyrning av större lokaler bör, ur momssynpunkt, gås igenom.

Med tanke på de upptäckta bristerna rekommenderar vi att en systembaserad analytisk granskning ur momssynpunkt görs även av 2008 års leverantörsfakturer.

Frågan om landstinget berörs av den s.k. omvända skatskyldigheten inom byggsektorn måste bevakas.

Även landstingets försäljning av varor och tjänster bör granskas ur momssynpunkt.

Vid försäljningar av anläggningstillgångar efter 2008 04 30 måste regelverket om jämkning av tidigare avdragen ingående moms beaktas. Information om detta kan lämpligen tas in i ekonomi-handboken.

2. Bakgrund

KPMG har av revisorerna i Landstinget Dalarna fått i uppdrag att granska rutinerna för hanteringen av mervärdesskatten (momsen) inom landstinget.

Momsen i kommunal/ landstingskommunal verksamhet regleras dels av *Mervärdesskattelagen*, dels av *Lag (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting* och *Förordning (2005:811) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting*. Detta särskilda kommunala momssystem benämns i dagligt tal "Ludvikamomssystemet".

Ludvikamomssystemet är ett system där kommuner, landsting och kommunalförbund får ersättning för den moms som inte kunnat återfås i det vanliga skattesystemet. Dessutom finns regler om s.k. särskild ersättning för utbetalningar till näringsidkare för kostnader avseende sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning.

För kalenderåret 2007 rekvirerade landstinget Dalarna över 360 miljoner kronor (mkr) från det s.k. Ludvikamomssystemet och betalade netto in knappt 20 mkr i det vanliga momssystemet.

Att landstinget hanterar moms, dels det vanliga momssystemet, dels Ludvikamomssystemet medför bl.a. att, beroende på vad inköpet avser, den ingående moms på inköp kan behöva fördelas mellan systemen, vilket komplicerar momshanteringen.

Granskningen har omfattat 2007 års leverantörsfakturor.

Under granskningens gång har även frågan om omvänd skattskyldighet inom byggbranschen och förslaget till lagändring beträffande försäljning av anläggningstillgångar tagits upp med personal från landstingsfastigheter.

3. Syfte

Syftet med granskningen har varit att bedöma ändamålsenlighet och effektivitet i landstingets handläggning av ersättning ur det så kallade Ludvikamomssystemet.

Granskningen har bl.a. omfattat följande frågeställningar:

Säkerställer landstingets organisation att tillämpade system och rutiner gör att rekvisition av ersättning från Ludvikamomssystemet sker på ett ändamålsenligt och effektivt sätt?

Utnyttjas de möjligheter till ersättning som finns i systemet fullt ut?

Blir den ingående moms som är avdragsgill rätt bokförd?

Följs de avdragsförbud som finns för ingående moms på stadigvarande bostäder, hyra av bilar och representationskostnader?

Hanteras moms på utländska fakturor enligt gällande regler?

4. Metod

Underlaget för granskningen har varit 3,3 miljoner huvudbokstransaktioner från räkenskapsåret 2007. I underlaget har leverantörstransaktioner per unikt använd kodsträng som innehåller respektive inte innehåller konton för ingående moms identifierats. Detta innebär ett utdrag om ca 36 000 rader och ur detta har knappt 400 stycken valts för avstämning mot underliggande fakturor.

5. Avgränsning

Granskningen har omfattat leverantörsfakturor över 20 000 kronor (tkr) bokförda hos landstinget under 2007.

Granskningen har koncentrerats till hanteringen av den ingående moms, den särskilda ersättningen för vissa kostnader inom sjukvård, tandvård och utbildning samt utländska leverantörsfakturor.

6. Genomförande

Bearbetningen av huvudbokstransaktionerna har utförts av Lars Anteskog, KPMG Falun. Framtagningen av leverantörsfakturor som sedan granskats särskilt har skett av Lars Anteskog tillsammans med Arne Pihl, KPMG Växjö. Granskningen av leverantörsfakturor och intervjuer har utförts av Arne Pihl. Rapporten har saklighetsgranskats av Ewa Samuelsson, landstingets ekonomiavdelning i Falun.

Vidare har intervjuer skett med ekonomidirektören och ansvariga ekonomer som hanterar moms på ekonomiavdelningen, tandvårdsförvaltningen och landstingsfastigheter.

7. Granskningsresultat

Landstinget Dalarna hanterar handläggningen av ersättningarna från det s.k. Ludvikamomssystemet på ett i stort tillfredsställande sätt. Vi har dock noterat ett antal brister som bör åtgärdas.

7.1 Allmän information om momshanteringen inom landstinget

I landstingets ekonomihandbok finns en och en halv A4-sida information om 6 %- och 18 %-ersättningen.

Informationens innehåll är i vissa fall ofullständigt och i något fall felaktigt.

Informationen bör uppdateras och dessutom kompletteras med regler för hur den ingående moms i vissa fall ska fördelas mellan momssystemen och om de generella och begränsade avdragsförbud som finns i momssystemet samt hur moms på fakturor från utländska leverantörer ska hanteras.

7.2 Avlyft av den ingående moms

Leverantörsfakturor över 20 tkr har systematiskt granskats. Som komplement till den systematiska granskningen har även ett antal leverantörsfakturor under 20 tkr stickprovsmässigt granskats.

Granskningen har koncentrerats till leverantörsfakturor bokförda utan momsbelopp. Anledningen till att en faktura saknar moms eller bokförts utan momsavlyft kan vara att den avser:

- inköp av personbil
- hyra av bostad (moms ska ej faktureras)
- hyra av lokal där fastighetsägaren ej momsregistrerat lokalen
- köp av sjukvård, tandvård eller utbildning
- köp från föreningar m.fl. som inte är skattskyldiga till moms
- köp från utlandet där köparen ska göra en s.k. förvärvsbeskattning
- andra undantag från skyldigheten att debitera eller lyfta moms

Av de granskade leverantörsfakturorna noterades endast en där debiterad moms (3 055 kr) inte blivit avlyft.

7.3 Köp av personbilar

Enligt uppgift äger landstinget få personbilar.

Vår granskning har inte identifierat något sådant inköp under 2007.

7.4 Hyra (leasing) av personbilar

Vid hyra (leasing) av personbilar och mindre bussar med en totalvikt om högst 3 500 kg finns en begränsning av avdragsrätten såtillvida att endast halva moms på leasingavgiften är avdragsgill.

Vi har erfårit att landstinget leasar uppemot 50 ambulanser och ett par bussar. Av stickprovet vi tagit visade sig 10 ambulanser ha en totalvikt över 3 500 kg. Här hade halva den ingående momsen dragits av. Som ovan nämnts är hela den ingående momsen avdragsgill för dessa fordon. Den ej avdragna ingående momsen på leasingavgiften för dessa ambulanser uppgick för januari 2007 till knappt 80 tkr.

Vid kontroll av momsen på några fakturor avseende leasingkostnaderna för ambulanser bokförda i augusti 2008 noterade vi att hela momsen felaktigt dragits av på några ambulanser där totalvikten var under 3 500 kg. Den för mycket avdragna momsen uppgick till knappt 17 tkr.

Samtliga leasingfakturor avseende ambulanser och bussar bör gås igenom och, i förekommande fall, den ingående momsen rättas.

7.5 Representationskostnader

Momsen på kostnader för mat och dryck vid t.ex. interna möten är helt avdragsgill medan moms på mat och dryck i samband med representation är begränsad till högst 22:50 per person och representationstillfälle.

Vid vår granskning har vi noterat några fall där kostnader för mat och dryck felaktigt betecknats som representationskostnader, med åtföljande gjorda begränsningar av den avdragna momsen.

Vi har också noterat några fall där beloppsgränsen för momsavdrag för representationskostnader överskridits. I samtliga fall rör det sig om ringa belopp.

Information om vad som är att betrakta som representation och vad som faller utanför och de avdragsbegränsningar som finns för moms på representationskostnader bör tas in i ekonomi-handboken.

7.6 Övriga noteringar

I den vanliga momsdeklarationen har utgående moms för stiftelserna Dalateatern och Musik i Dalarna och ingående moms för Dalateatern tagits med.

I Ludvikamomsrekvisitionerna har ingående moms för stiftelsen Musik i Dalarna tagits med.

Anledningen till att momsen för dessa stiftelser redovisas av landstinget bör undersökas.

8. Fördelningen av den ingående momsen mellan det vanliga skattesystemet och Ludvikamomssystemet

Landstinget hanterar i dag den ingående momsen i två olika system, det vanliga momssystemet och det kommuninterna s.k. Ludvikamomssystemet.

Ingående moms som avser skattskyldiga verksamheter, t.ex. parkeringsverksamhet eller kiosker och serveringar ska dras av i skattedeklarationen och ingående moms som avser skattefria verksamheter, t.ex. sjukvård, tandvård eller utbildning ska dras av i Ludvikamomssystemet. Moms på anskaffningar gemensamma för både skattskyldiga och skattefria verksamheter, t.ex. inköp av livsmedel till sjukhusköken (där en del av maten säljs till personalen och en del serveras till patienterna) ska fördelas mellan systemen efter skälig grund. I det här fallet kan antalet portioner som serverats till personal respektive patienter vara en lämplig skälig grund för fördelningen.

Information om hur fördelning av den ingående momsen mellan systemen ska göras saknas i ekonomihandboken.

Med undantag för Dalateatern och Musik i Dalarna, se avsnitt 7.6 ovan, var under 2007 den utgående momsen som redovisades i det vanliga momssystemet 14 gånger så stor som den ingående momsen som drogs av där.

Detta tyder på att för lite ingående moms redovisats i det vanliga momssystemet (och för mycket i Ludvikamomssystemet).

Rutiner för att fördela den ingående momsen till rätt system bör upprättas.

Information om reglerna för fördelning av momsen mellan de olika momssystemen bör tas in i ekonomihandboken.

8.1 Särskild ersättning för landstingets bidrag till eller för köp från näringsidkare av sjukvård, tandvård eller utbildning

Genom särskild lag (2005:807 och 2005:811) har landstinget rätt till särskild ersättning från Ludvikamomssystemet vid bidrag till eller för köp från näringsidkare av sjukvård, tandvård eller utbildning. Ersättningen utgår i normalfallet med 6 % på landstingets utbetalning. Om viss del av landstingets utbetalning avser lokalkostnader kan landstinget söka särskild ersättning med 18 % på lokalkostnadsdelen, men får då bara söka särskild ersättning med 5 % på resterande utbetalning till näringsidkaren. Landstinget får själv välja det som är mest förmånligt. Dessutom får landstinget söka särskild ersättning med 18 % på kostnaden för hyra av vissa s.k. omsorgsbostäder.

I landstingets ekonomihandbok finns en och en halv A4-sida information om den särskilda ersättningen. Informationen bör rättas och kompletteras.

På inhyrningen av ett antal omsorgsbostäder söks särskild ersättning med 18 %. I övrigt söker landstinget alltid särskild ersättning med 6 %. I de allra flesta fall är detta förmodligen det mest förmånliga, men vi har inte funnit att någon undersökt om 18 – 5 %-ersättningen i något fall skulle varit förmånligare. Frågan bör undersökas.

Vid vår granskning har vi funnit att särskild ersättning söks på sådant som inte är ersättningsberättigat och inte söks på sådant som är ersättningsberättigat.

Sammantaget har under 2007 särskild ersättning på icke ersättningsberättigade kostnader sökts och erhållits med omkring 1 mkr och inte sökts med cirka 0,8 mkr på kostnader som är ersättningsberättigade.

En anledning till de uppkomna felen, tror vi, är brister i kunskaperna om gällande regler hos handläggarna.

Rättelse av inlämnade Ludvikamomsrekvisitioner bör göras.

Handläggarna bör informeras om gällande regler för den särskilda ersättningen.

8.2 Landstingsfastigheter

8.2.1 Inhyrda fastigheter och lokaler

Landstingsfastigheter hyr in ett trettital fastigheter och lokaler, dels för landstingets egna verksamhet, dels ett antal äldreboenden som vidareuthyrs till vissa kommuner i Dalarna.

Ur ekonomisk synvinkel är det viktigt att landstinget vid all inhyrning har med momsaspekten vid hyresförhandlingen.

Enligt uppgift debiterar fastighetsägarna moms på de flesta av dagens inhyrningar.

Landstingsfastigheter bör undersöka om något av de större inhyrda objekten idag inte är momsbelagt och i så fall efterhöra om hyresvärden är intresserad av att registrera fastigheten/lokalen till frivillig skattskyldighet. För hyresvärden innebär en skattskyldighet till moms att moms debiteras på hyran (som landstingen kan dra av) och att han får avdragsrätt för erlagd ingående moms på kostnaderna för fastigheten/lokalen. Hyresvärden får därmed lägre kostnader vilket bör kunna komma hyresgästen, landstinget, till del i form av lägre hyra. Utöver momsen på driftkostnaderna finns även vissa möjligheter för en hyresvärd att retroaktivt få tillbaka delar av den ingående momsen på investeringar gjorda i fastigheten/ lokalen efter år 2000, som i så fall också borde kunna komma hyresgästen till del i form av lägre hyra.

8.2.2 Inhyrda s.k. omsorgsbostäder

Landstingsfastigheter hyr ett tiotal fastigheter som utöver verksamhetslokaler även innehåller äldreboenden som vidareuthyrs till vissa av kommunerna i Dalarna.

Genom särskild lagstiftning kan landstinget söka särskild ersättning med 18 % på erlagd hyra för dessa särskilda boendeformer.

Landstinget har under 2007 sökt särskild ersättning för hyran av omsorgsbostäderna för alla utom ett av dessa objekt.

Ansökan om särskild ersättning bör inges till Skatteverket även för denna fastighet.

8.2.3 Omvänd skattskyldighet inom byggsektorn

Från 1 juli 2007 gäller särskilda regler om s.k. omvänd skattskyldighet inom byggsektorn. Förenklat kan man säga att för vissa byggtjänster ska fortsättningsvis en underentreprenör inte debitera moms på fakturorna till huvudentreprenören. Istället ska huvudentreprenören i sin skattedeklaration redovisa både utgående och ingående moms på fakturan från underentreprenören. Regelverket är tämligen komplicerat.

Vi bedömer att det finns risk att landstinget kan beröras av detta. Landstingsfastigheter bör bevaka att regelverket följs.

8.2.4 Jämkning av moms på investeringar

Med retroaktiv verkan från den 1 maj 2008 införs den 1 januari 2009 regler i Ludvikamomssystemet som innebär att i det fall landstinget investerat i byggnader eller inventarier över vissa belopp och säljer investeringen inom 10 år (för fastigheter) eller 5 år (för inventarier) ska den ingående moms landstinget tidigare återfått via Ludvikamomssystemet återbetalas till Skatteverket med 1/10 respektive 1/5 för varje år som vid försäljningstidpunkten återstår av 10- respektive 5-årsperioden sedan investeringen skedde.

Landstinget har, enligt uppgift, sedan 1 maj 2008 inte avyttrat någon sådan investering.

Om någon sådan avyttring sker i framtiden måste landstinget bevaka att regelverket följs.

8.3 Momshanteringen vid köp från utlandet

Vid köp av varor från land utanför EG debiterar Tullverket moms på inköpet. Vid köp av varor från annat EG-land och av tjänster från utlandet ska landstinget göra en s.k. förvärvsbeskattning till moms på inköpet. Enkelt uttryckt ska landstinget redovisa svensk moms till skatteverket på förvärvet och får samtidigt, beroende på om inköpet avser en skattepliktig eller skattefri verksamhet, dra av den redovisade momsen, antingen i den vanliga momsdeklarationen eller i Ludvikamomsrekvisitionen.

Vid den systematiska granskningen av 2007 års leverantörsfakturor framkom ett 20-tal fakturor som inte blivit föremål för förvärvsbeskattning. I samtliga fall hade den utländske leverantören fakturerat i svensk valuta och angett att betalning skulle ske till svenskt bankkonto eller svenskt bank- eller plusgirokonto.

I ekonomihandboken bör ett avsnitt om hur momsen ska hanteras vid köp från utlandet tas med. Den personal som hanterar utländska fakturor bör informeras om gällande regler. Rättelse av avlämnade momsdeklarationer och Ludvikamomsrekvisitioner bör göras.



Växjö dag som ovan

Arne Pihl
Godkänd revisor