

Revisionsrapport
***Redovisning av mer-
värdesskatt***

***Norrbottnens läns lands-
ting***

.....
*Lena Blomstedt,
Skattejurist*

*Göran Persson Lingman,
Certifierad kommunal
revisor*

Mars 2015



Innehållsförteckning

| | | |
|---------------|---|----------|
| 1. | Sammanfattande bedömning och rekommendationer | 1 |
| 2. | Inledning | 3 |
| 2.1. | Bakgrund | 3 |
| 2.2. | Syfte | 3 |
| 2.3. | Avgränsning..... | 4 |
| 2.4. | Genomförande..... | 4 |
| 3. | Granskningsresultat | 5 |
| 3.1. | Styrande och stödjande dokument..... | 5 |
| 3.2. | Personalens kännedom om styrande och stödjande dokument | 6 |
| 3.3. | Personalens kompetens inom momsområdet..... | 6 |
| 3.4. | Landstingets övergripande momshantering | 7 |
| 3.5. | Fakturering och redovisning av moms vid momspliktig respektive momsfri verksamhet | 7 |
| 3.6. | Rutiner för ansökan om ersättning för ökade kostnader i form av moms vid upphandling av bl. a sjukvård, social omsorg m m | 9 |
| 3.7. | Rutiner för hantering av moms avseende fastigheter | 10 |
| 3.8. | Rutiner för att hantera fakturor och redovisning av moms vid transaktioner med utlandet..... | 11 |
| 3.9. | Utbildning och information inom momsområdet..... | 12 |
| 3.10. | Riskanalys inom området..... | 12 |
| Bilaga | Sammanställning av underlag för granskningen, baserade på underlag från PwC:s kontrollverktyg avseende moms, VAT-Scanner | |

1. *Sammanfattande bedömning och rekommendationer*

Syftet med granskningen är att ge ett underlag för bedömning om:

- ✚ Landstingets räkenskaper avseende mervärdesskatt är rättvisande.
- ✚ Den interna kontrollen för hantering av moms är tillfredställande.

Frågan avgränsades till ett antal kontrollområden/granskningsmål. ¹Vi gör här bedömningen att **inom ramen för de kontroller vi har genomfört** sker hanteringen av moms på ett till övervägande del tillfredställande sätt.

Vissa förbättringsområden och förslag till förbättringar som finns intagna i rapporten sammanfattas nedan.

- Vid redovisning av kostnader sker idag, enligt lämnade uppgifter, ingen fördelning/uppdelning utifrån om dessa avser momsfri verksamhet (landstingsverksamhet) respektive momspliktig verksamhet (affärsmässig verksamhet) utom vad avser landstingets fastigheter. Hantering av all ingående moms, utom vad avser fastigheter, sker genom en fördelning utifrån schablon, enligt vilken för huvuddelen ersättning begärs från kommunkontosystemet (Ludvikamoms) och för resterande begränsad andel avdrag görs i momsdeklarationen (affärsmoms). Beträffande fastigheter begärs ersättning från kommunkontosystemet för all ingående moms.

Detta skulle kunna få till följd att ingående moms som rätteligen skulle ha dragits av i momsdeklarationen istället ingår i av landstinget begärd ersättning från kommunkontosystemet och vice versa, d.v.s. att landstinget får kompensation för moms från ”fel system”.

Enligt vad som framkommit i granskningen ger hanteringen enligt landstinget ett rättvisande resultat. Det har inte i granskningen framkommit uppgifter som visar att landstinget sammantaget yrkar avdrag med felaktigt belopp i momsdeklarationen respektive sammantaget begär ersättning med felaktigt belopp från kommunkontosystemet. En fullständig bedömning i detta avseende är heller inte möjlig att göra inom ramen för denna granskning. Det är även tveksamt om det, med hänsyn till den omfattning, komplexitet och bredd som landstingets verksamhet inrymmer, överhuvudtaget går att göra en sådan fullständig bedömning, i vart fall inte utan ianspråktagande av en mycket omfattande arbetsinsats. Mot bakgrund härav är det även mycket vanligt att landsting, såväl som kommuner, mer eller mindre hanterar ingående moms utifrån en schablon. En avvägning bör därför göras beträffande lämplig hantering.

En rekommendation kan vara att i första hand se över möjligheterna att avskilja de delar av landstingets verksamhet som uteslutande avser momspliktig respektive momsfri verksamhet och beträffande dessa göra avdrag i momsdeklarationen respektive begära ersättning från kommunkontosystemet. Som exempel kan nämnas inköp av röntgenutrustning som uteslutande kommer att användas i momsfri sjukvård. Ersättning för ingående moms bör då till 100 procent begäras från kommunkontosystemet. På motsvarande sätt bör beträffande ingående

¹ Underlagen till de övergripande kontrollfrågorna baseras i sin tur på underlag från vårt kontrollverktyg avseende moms, VAT-Scannern. Se bilaga.

moms avseende ett inköp/en investering som uteslutande kommer att användas i en momspliktig verksamhet avdrag till 100 procent göras i momsdeklarationen. Detta medför även förändringar v g underlag för beräkning av fördelning enligt schablon.

- Dokumenterade rutinbeskrivningar beträffande hantering och redovisning av utgående och ingående moms finns i flera avseenden. Dessa, tillsammans med fortlöpande åtgärder för att upprätthålla en god kompetens inom momsområdet hos personalen, är viktiga förutsättningar för såväl en korrekt och rättvisande hantering av moms som en tillfredsställande kontroll av momshanteringen inom landstinget. Befintlig dokumentation av rutinbeskrivningar bör därför kontinuerligt kompletteras och uppdateras för att vara aktuell. I den mån erforderlig dokumentation av rutinbeskrivningar inte redan föreligger bör sådan upprättas.

2. Inledning

2.1. Bakgrund

Landstingets revisorer har valt att genomföra en granskning av landstingets redovisning av mervärdesskatt.

Kommuner och landsting 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. Ersättningarna regleras i kommunkontolagen och rekvideras av kommunerna från Skatteverket i Jönköping. Denna hantering sköttes tidigare av Skattekontoret i Ludvika, och kompositionssystemet kallas därför ofta "Ludvikasystemet".

Ludvikasystemet omfattar väsentliga belopp. Kommuners och landstings ersättning uppgår till ca 27 miljarder kronor varför det helt naturligt är väsentligt att man får ut den ersättning man är berättigad till.

Ett grundkrav är att landstinget har en skyldighet att följa olika lagar och regler inom området, t ex mervärdesskattelagen och lagen om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, landsting m fl (kommunkontolagen) samt den kommunala redovisningslagen.

Då momshantering är ett komplicerat område finns många olika risker att landstinget inte hanterat den korrekt.

Brister i hanteringen av moms kan innebära att landstinget snabbt kan gå miste om stora belopp, t ex genom att inte korrekt ansöka om ersättning från kommunkontosystemet (6 och 18 procent) för upphandling från eller bidrag till näringsidkare som bedriver verksamhet inom områdena sjukvård, tandvård, social omsorg eller utbildning. Vidare kan en felaktig momshantering i det vanliga skattesystemet medföra kostnader i form av skattetillägg.

Det finns även risker för oegentligheter och negativ publicitet (minskat förtroendekapital). Som exempel kan nämnas den massmediala uppmärksamheten med anledning av att myndigheter, däribland Tillväxtverket, felaktigt hade krävt tillbaka för mycket momskompensation för representation.

2.2. Syfte

Syftet med granskningen är att ge underlag för en bedömning om:

- Landstingets räkenskaper avseende mervärdesskatt är rättvisande.
- Den interna kontrollen för hantering av moms är tillfredsställande.

Granskningen omfattade ett antal underliggande kontrollområden/granskningsmål. Dessa redovisas nedan under Granskningsresultat.

I **bilaga** visas underlag för granskningen, vilka är baserade på underlag från vårt kontrollverktyg avseende moms, VAT-Scanner.

2.3. Avgränsning

Granskningen avgränsas till ställda kontrollfrågor.

Granskningen har, som angivits ovan, genomförts genom insamlande av uppgifter från landstinget och de bedömningar som görs är baserade på de uppgifter som har lämnats avseende hanteringen av moms i landstinget. Granskningen har inte inrymt någon generell genomgång och granskning av underlag, t ex i form av fakturor, deklARATIONER mm. Detta innebär att granskningen inte utgör en garanti för att momsredovisningen i sin helhet, med beaktande av de kommentarer som lämnas i rapporten, är korrekt.

2.4. Genomförande

Efter en inledande introduktion och genomgång har granskningen genomförts i form av en work-shop med hjälp av ett webbaserat frågeformulär, baserat på PwC:s kontrollverktyg avseende moms (VAT Scanner), där uppgifter har ifyllts av ansvariga personer för momsredovisningen inom landstinget.

Kompletterande information och uppgifter har samlats in vid intervjuer med personal inom den centrala ekonomienheten i Luleå samt med personal inom administrativ service i Boden.

Utifrån lämnade svar har vissa kontroller genomförts via s.k. registeranalys, varvid transaktioner från redovisningssystemet har matchats på olika sätt, t ex kostnads- respektive intäktsposter mot momskonton.

I **bilaga** redovisas frågor och landstingets svar avseende ett antal situationer där förbättringspotential beträffande hanteringen av moms kan finnas och/eller där hanteringen skulle kunna ifrågasättas, tillsammans med våra kommentarer. Det finns även vissa kommentarer av mer upplysande karaktär.

3. Granskningsresultat

Rapporten innehåller i vissa avseenden kommentarer till några situationer beträffande hanteringen av moms där förbättringspotential kan finnas och/eller där hanteringen skulle kunna ifrågasättas.

Baserat på den information som erhållits ger vi följande kommentarer och förslag till ändrade momsrutiner m.m. avseende nedanstående kontrollområden/granskningsmål. Som framgår av kommentarerna kan för vissa frågor ytterligare fördjupad utredning behöva göras.

Nedan lämnas vår sammanfattande bedömning avseende om landstingets räkenskaper avseende mervärdesskatt är rättvisande och om den interna kontrollen för hantering av moms är tillfredsställande. Redovisningen nedan kopplas till de kontrollområden/granskningsmål som granskningen omfattar.

3.1. Styrande och stödjande dokument

Kontrollmål:

Finns styrande och stödjande dokument kring hur moms ska hanteras (riktlinjer, rutiner, anvisningar)?

Sammanfattande iakttagelser

Vår slutsats utifrån de uppgifter som har lämnats är att dokumenterade rutinbeskrivningar finns, t ex när det gäller rutiner för hantering av moms avseende representation, utbildningskostnader, leasingbilar, samt avseende begäran om ersättning för ökade kostnader pga. moms vid upphandling inom sjukvård, social omsorg mm. Däremot saknas dokumenterade rutinbeskrivningar i vissa avseenden, t ex beträffande hantering av moms avseende fastigheter samt beträffande hantering av moms i samband med transaktioner med utlandet.

Våra kommentarer

Dokumentation av rutinbeskrivningar bidrar till och säkerställer upprätthållande av en hög och god kompetensnivå när det gäller hanteringen av moms, främst vid nytillkommande personal men även för befintlig personal vid förändringar i verksamheten, tillkommande leverantörer m m. Detta gäller särskilt vid en så diversifierad och omfattande verksamhet som ett landstings.

Tillfredsställande rutiner, vilka är dokumenterade och som ses över och uppdateras kontinuerligt, underlättar för ekonomienheten och övriga som hanterar fakturor, redovisning och moms att upprätthålla en god kompetens och korrekt momshantering.

Befintlig dokumentation av rutinbeskrivningar bör därför kontinuerligt kompletteras och uppdateras för att vara aktuell. I den mån erforderlig dokumentation av rutinbeskrivningar inte redan föreligger bör sådan upprättas. Se vidare nedan vad som sägs under avsnitt 3.6., 3.7. och 3.8.

3.2. Personalens kännedom om styrande och stödjande dokument

Kontrollmål:

Har personalen kännedom om styrande och stödjande dokument?

Sammanfattande iakttagelser

Vår slutsats, utifrån de uppgifter som har lämnats, är att personalen har kännedom om de styrande och stödjande dokument som finns kring hur moms ska hanteras. Ett fortlöpande arbete pågår för att förmedla och upprätthålla kännedom om de dokumenterade rutinbeskrivningar som finns till/hos berörd personal.

Våra kommentarer

För att dokumentation av rutinbeskrivningar på önskat och avsett sätt ska kunna bidra till och säkerställer upprätthållande av en hög och god kompetensnivå när det gäller hanteringen av moms, förutsätts naturligtvis även att personalen har kännedom om, och arbetar i enlighet med, dessa rutinbeskrivningar. Ett arbete att fortlöpande förmedla och upprätthålla kännedom om de dokumenterade rutinbeskrivningar som finns till/hos berörd personal är därmed en förutsättning för att uppnå upprätthållande av en hög och god kompetensnivå när det gäller hanteringen av moms. Detta gäller såväl befintlig personal som nytillkommande personal.

3.3. Personalens kompetens inom momsområdet

Kontrollmål:

Har personalen erforderlig kompetens inom momsområdet?

Sammanfattande iakttagelser

Vår slutsats, utifrån de uppgifter som har lämnats, är att arbete fortlöpande pågår för att upprätthålla, höja samt bredda kompetensnivå hos all berörd personal. Kompetens inom momsområdet har tidigare varit mer koncentrerad till vissa delar av personalen. Som del i detta arbete ingår bl. a överförande och breddning av kompetens inom momsområdet till personal inom redovisningsenheten och leverantörsenheten. Som exempel kan nämnas utbildning i form av mångstegsprogram och noggrann introduktion i flera steg till nyanställda. Kompetenshöjande åtgärder vidtas även t ex i form av regelbundna enhetsmöten samt genom genomförande av mätningar, 2 gånger per år, i syfte att sänka felhantering vid verifiering. Den sistnämnda inkluderar även personlig återkoppling gruppvis och individuellt. Utbildningsinsatser genomförs även gentemot personal ute i verksamheten som hanterar moms.

Våra kommentarer

En förutsättning för att på ett korrekt sätt bl. a kunna tillämpa befintlig dokumentation av rutinbeskrivningar är, förutom att personalen har kännedom om och arbetar i enlighet med dessa rutinbeskrivningar, att personalen har erforderlig kompetens inom momsområdet. Detta gäller såväl generell kompetens avseende

gällande reglering inom momsområdet, och tillämpning av denna, som mer special-istinriktad kompetens, t ex inom områden som fastigheter, leasing, representation, handel med utlandet samt begäran om ersättning för ökade kostnader pga. moms vid upphandling inom sjukvård, social omsorg mm. Med hänsyn till komplexitet och kontinuerliga förändringar inom momsområdet är fortlöpande kompetensutveckling av stor vikt för såväl befintlig personal som nytillkommande personal.

Arbetet att fortlöpande upprätthålla, höja och bredda kompetensnivå inom momsområdet är därmed av avgörande betydelse för att uppnå upprätthållande av en hög och god kompetensnivå när det gäller hanteringen av moms. Det är därför av vikt att detta arbete fortgår.

3.4. Landstingets övergripande momshantering

Kontrollmål:

Hanteras moms på ett tillfredställande sätt (här ingår t ex hantering av fakturor, redovisning av moms, beaktande av kostnader som omfattas av avdragsförbud/avdragsbegränsning för moms)?

Sammanfattande iakttagelser

Utifrån vad som framkommit, av de uppgifter som har lämnats, får landstingets övergripande hantering av moms anses som i huvudsak tillfredsställande, med beaktande bl. a av vad som ovan angivits beträffande dokumentation av rutinbeskrivning samt vad som i det följande anges beträffande rutiner för hantering av moms i olika avseenden.

Våra kommentarer

Här hänvisas till i övrigt lämnade kommentarer.

3.5. Fakturering och redovisning av moms vid momspliktig respektive momsfri verksamhet

Kontrollmål:

Hanteras landstingets fakturering och redovisning av moms vid momspliktig respektive momsfri verksamhet på ett tillfredsställande sätt?

Sammanfattande iakttagelser

Utifrån de uppgifter som har lämnats har framkommit att fördelning/uppdelning av verksamheten i momsfri verksamhet (landstingsverksamhet) respektive momspliktig verksamhet (affärsmässig verksamhet) ej sker vid redovisning av intäkter och kostnader. Även genomförd registeranalys påvisar detta. Fakturering för momspliktiga intäkter sker med moms och utgående moms redovisas i momsdeklarationen.

Hantering av ingående moms avseende landstingets kostnader sker efter fördelning enligt schablon, där för huvuddelen av den ingående momsen ersättning begärs från

kommunkontosystemet och beträffande resterande begränsade del avdrag görs i momsdeklarationen.

Våra kommentarer

Utifrån de krav som uppställs i lagstiftningen är landstinget skattskyldigt för moms för de intäkter man erhåller vid omsättning av varor och tjänster i en skattepliktig verksamhet. Landstinget ska, för sådana intäkter, vid fakturering ta ut moms samt redovisa utgående moms i momsdeklarationen till Skatteverket. Skatteplikt föreligger för all omsättning om det inte finns ett uttryckligt undantag från skatteplikt. Undantag från skatteplikt finns bl. a. beträffande sjukvård, social omsorg, tandvård, utbildning m m, som utgör skattefri/momsfri verksamhet. Sådan skattefri/momsfri verksamhet utgör den helt övervägande delen av landstingets verksamhet.

Beträffande kostnader som landstinget har i skattepliktig verksamhet, där man är skattskyldig för utgående moms, har man rätt att göra avdrag för ingående moms i momsdeklarationen. Beträffande kostnader i momsfri verksamhet har landstinget rätt att få ersättning för ingående moms från kommunkontosystemet. För kostnader som avser såväl skattepliktig och skattefri verksamhet, s.k. gemensamma kostnader, ska fördelning av momsen ske, där avdrag för viss del ska göras i momsdeklarationen och beträffande resterna del ersättning får begäras från kommunkontosystemet.

Vid redovisning av kostnader sker idag, enligt lämnade uppgifter, ingen fördelning/uppdelning av kostnader utifrån om dessa avser momsfri verksamhet (landstingsverksamhet) respektive momspliktig verksamhet (affärsmässig verksamhet) utom vad avser landstingets fastigheter. Hantering av all moms, utom vad avser fastigheter, sker genom en fördelning utifrån schablon, enligt vilken för huvuddelen ersättning begärs från kommunkontosystemet (Ludvikamoms) och för resterande begränsad andel avdrag görs i momsdeklarationen (affärsmoms). Beträffande landstingets fastigheter begärs ersättning från kommunkontosystemet för all ingående moms.

Denna hantering kan få till följd att ingående moms som rätteligen skulle ha dragits av i momsdeklarationen istället ingår i av landstinget begärd ersättning från kommunkontosystemet och vice versa, d.v.s. att landstinget får kompensation för moms från "fel system".

Enligt vad som framkommit i granskningen ger hanteringen, enligt landstinget, ett rättvisande resultat. Det har inte i granskningen framkommit uppgifter som visar att landstinget sammantaget yrkar avdrag med för stor andel moms i momsdeklarationen respektive sammantaget begär ersättning med för stor andel moms från kommunkontosystemet. Det är även tveksamt om det, med hänsyn till den omfattning, komplexitet och bredd som landstingets verksamhet inrymmer, överhuvudtaget går att göra en sådan fullständig bedömning, i vart fall inte utan ianspråktagande av en mycket omfattande arbetsinsats. Mot bakgrund härav är det även mycket vanligt att landsting, såväl som kommuner, mer eller mindre hanterar ingående moms utifrån en schablon. En avvägning och ett övervägande bör emellertid göras beträffande lämplig hantering.

En rekommendation kan vara att i första hand se över möjligheterna att avskilja de delar av landstingets verksamhet som uteslutande avser momspliktig respektive momsfri verksamhet och beträffande kostnader i dessa göra avdrag för moms i "rätt system", dvs i momsdeklarationen respektive genom att begära ersättning från kommunkontosystemet. Som exempel kan nämnas inköp av röntgenutrustning som uteslutande kommer att användas i momsfri sjukvård. Ersättning för ingående

moms bör då till 100 procent begäras från kommunkontosystemet. På motsvarande sätt bör beträffande ingående moms avseende ett inköp/en investering som uteslutande kommer att användas i en skattepliktig verksamhet avdrag till 100 procent göras i momsdeklarationen. Detta medför även förändringar av underlag för beräkning av fördelning enligt schablon.

Den avstämning med stickprovsvisa kontroller som har genomförts utifrån de frågetecken som har framkommit efter registeranalys har visat på att i ett begränsat antal fall avdrag i momsdeklarationen respektive begäran om ersättning från kommun-kontot inte har skett. Det kan därför finnas anledning att ytterligare utreda dessa situationer.

Att fördelning inte sker genom användande av separata konton för momspliktiga respektive momsfria intäkter när det gäller intäktsredovisningen, får till följd att landstinget inte har möjligheter att maskinellt göra en avstämning att den utgående moms som redovisas i momsdeklarationen är korrekt i förhållande till redovisade momspliktiga intäkter. Detta kan innebära en viss risk att felaktig utgående moms redovisas till Skatteverket. En kontroll att korrekt utgående moms redovisas till Skatteverket får därför istället ske manuellt på annat sätt, genom olika former av kontroller.

De avstämnings- och stickprovsvisa kontroller som har skett utifrån genomförd registeranalys har inte påvisat några felaktigheter vid redovisning av utgående moms, utom i ett enskilt fall där den felaktiga hanteringen berodde på den mänskliga faktorn.

En fördelning/uppdelning i momsfri verksamhet (landstingsverksamhet) respektive momspliktig verksamhet (affärsmässig verksamhet) på olika konton vid intäktsredovisningen i landstinget, i den mån detta är möjligt, skulle kunna underlätta och möjliggöra bättre avstämningsmöjligheter beträffande redovisning av utgående moms.

3.6. *Rutiner för ansökan om ersättning för ökade kostnader i form av moms vid upphandling av bl. a sjukvård, social omsorg m m*

Kontrollmål:

Finns tillfredställande rutiner vad gäller t ex ansökan om ersättning för ökade kostnader i form av moms som uppkommer vid upphandling av verksamhet inom bl a sjukvård, social omsorg och utbildning samt vid hyra av lokal för vissa former av särskilt boende?

Sammanfattande iakttagelser

Utifrån de uppgifter som har lämnats har framkommit att landstinget har dokumenterade rutiner för bl a hantering av ansökan om ersättning för ökade kostnader i form av moms som uppkommer vid upphandling av verksamhet inom bl. a sjukvård, social omsorg mm. Kontroll sker även löpande av Administrativ service beträffande dels samtliga fakturor från leverantörer som enligt leverantörsreskontran har angivits tillhandahålla relevanta tjänster, dels vissa kostnadskonton samt dels även stickprovsvisa kontroller beträffande vissa andra kostnadskonton. Registrering

i leverantörsreskontran hanteras endast av viss personal, och uppdatering sker löpande.

Våra kommentarer

När det gäller landstingets hantering av ansökan om ersättning från kommunkontosystemet för ökade kostnader pga. moms vid upphandling inom sjukvård, social omsorg m. m. finns idag, enligt vad som framkommit i granskningen, såväl en väl dokumenterad rutinbeskrivning för hanteringen av detta, liksom utvecklade kontrollrutiner. Hanteringen bygger till stor del på den klassificering och registrering som sker i leverantörsreskontran, där särskild markering sker beträffande leverantörer som tillhandahåller sådana tjänster som kan omfattas av ansökan om ersättning från kommunkontosystemet för ökade kostnader pga. moms vid upphandling inom sjukvård, social omsorg m. m.

Detta uppställer bl. a. stora krav på att den personal som hanterar registreringar i leverantörsreskontran, såväl ändringar som nyregistreringar, har mycket goda kunskaper inom detta område och att uppdateringar och ändringar av uppgifter i leverantörsreskontran sker fortlöpande. Den dokumentation av rutinbeskrivningar som berör hantering av leverantörsreskontran, såsom t. ex. klassificering och ny- och ändringsregistrering, blir därför ett viktigt stöd för denna personal i deras arbete. Det är därför viktigt att det dels finns dokumenterade rutinbeskrivningar som behandlar relevanta delar och dels att denna dokumentation och dessa rutiner hela tiden uppdateras och hålls aktuella.

Som har beskrivits under avsnitt 3.5. har den avstämning med stickprovsvisa kontroller som har genomförts utifrån de frågetecken som har framkommit efter registeranalys visat på att i ett begränsat antal fall har avdrag i momsdeklarationen respektive begäran om ersättning från kommunkontot inte skett. En bidragande orsak skulle eventuellt kunna vara felaktig klassificering och registrering i leverantörsreskontran. Det kan finnas anledning att ytterligare utreda detta.

3.7. *Rutiner för hantering av moms avseende fastigheter*

Kontrollmål:

Finns tillfredsställande rutiner för hantering av moms avseende fastigheter – i samband med köp, innehav samt försäljning?

Sammanfattande iakttagelser

Utifrån de uppgifter som har lämnats har framkommit att landstingets hantering av moms avseende kostnader för fastigheterna sker genom begäran om ersättning från kommunkontosystemet. Enligt lämnade uppgifter har landstinget i nuläget ingen fastighet som omfattas av frivillig skattskyldighet. Hyresintäkterna är därmed momsfrå och landstinget redovisar ingen utgående moms beträffande dessa. Enligt vad som framkommit finns idag inga dokumenterade rutiner för hantering av moms vad avser dessa fastigheter.

Våra kommentarer

Hantering av moms avseende fastigheter inrymmer många gånger svåra frågor. Detta gäller främst t ex när fastigheter som hyrs ut omfattas av s.k. frivillig skattskyldighet, men även hantering av moms i kommunkontosystemet innebär vissa krav på kontroll. Här kan särskilt nämnas den skyldighet att justera tidigare från kommunkontosystemet erhållen ersättning för moms vid bl. a försäljning av fastigheter som infördes fr. o m 1 januari 2009.

Även om ingen av landstingets fastigheter i dagsläget omfattas av frivillig skattskyldighet kan hantering enligt momsagens regler erfordras även beträffande andra fastigheter, t ex i samband med försäljning. I samband härmed kan utfärdande av en s.k. jämningshandling enligt momsagen aktualiseras, utöver den justering av tidigare erhållen ersättning som kan erfordras i kommunkontosystemet. Detta innebär att verifikationsmaterial avseende investeringar (investeringsvaror) måste arkiveras i 17 år för Skatteverkets kontroll.

För att säkerställa en korrekt hantering av moms avseende fastigheter bör därför rutiner utarbetas och dokumenteras, såväl beträffande hantering enligt kommunkontosystemet som enligt momsagen.

3.8. Rutiner för att hantera fakturor och redovisning av moms vid transaktioner med utlandet

Kontrollmål:

Finns tillfredsställande rutiner för att hantera fakturor och redovisning av moms vid inköp av varor och/eller tjänster från utlandet?

Sammanfattande iakttagelser

Enligt vad som har framkommit av granskningen sker i princip inte någon försäljning av varor eller tjänster till utlandet. Inköp av varor och tjänster från utlandet förekommer, dock i begränsad omfattning. Hanteringen av utlandsfakturor sker manuellt av Administrativ service. Noggranna kontroller görs av såväl leverantören som fakturainnehållet. Vanligtvis hanteras erhållna leverantörsfakturor enligt s.k. omvänd skattskyldighet, d.v.s. landstinget beräknar och redovisar utgående moms i momsdeklarationen. Avdrag för motsvarande ingående moms sker enligt uppgift på vanligt sätt. Med hänsyn till dels den mycket begränsade förekomsten av utlands- transaktioner och dels att dessa endast hanteras av Administrativ service har någon skriftlig dokumentation över rutiner för hanteringen inte upprättats. Detta kommer att ske om behov föreligger, t ex vid ökad omfattning.

Våra kommentarer

Utifrån de uppgifter som har lämnats är det vår bedömning att det finns tillfredsställande rutiner för att hantera fakturor och redovisning av moms vid inköp av varor och/eller tjänster från utlandet, bl. a mot bakgrund av den idag begränsade omfattningen av dylika transaktioner, och att det inte utifrån vad som framkommit finns någon uppenbar risk att landstinget t ex felaktigt ej redovisar utgående moms i de fall skattskyldighet föreligger. I de fall leverantörsfakturor från utlandet inne-

håller utländsk moms (t ex hotellfakturor) görs en bedömning, bl. a utifrån belopp, om begäran om att återfå denna moms ska göras.

Med hänsyn till den begränsade omfattningen av transaktioner med utlandet i nuläget, är upprättande av dokumenterade rutinbeskrivningar en naturlig avvägningsfråga. Å andra sidan kan det, mot bakgrund av den begränsade omfattningen och att hanteringen sker manuellt, vara av särskild vikt att en dokumenterad rutinbeskrivning finns för att säkerställa en korrekt hantering av moms beträffande i första hand inköp från utlandet. Vår rekommendation är därför att en sådan upprättas. Om det senare skulle bli aktuellt med även försäljning till utlandet bör naturligtvis rutinbeskrivning upprättas även avseende detta.

3.9. Utbildning och information inom momsområdet

Kontrollmål:

Bedömer ansvariga att de fått tillräcklig utbildning och information kring hur moms ska hanteras samt finns tillfredställande processer för att kontinuerligt bevaka och informera om förändringar inom området?

Sammanfattande iakttagelser

Vår slutsats utifrån de uppgifter som har lämnats är att ansvarig personal bedömer att de fått tillräcklig utbildning och information kring hur moms ska hanteras samt att det finns tillfredställande processer för att kontinuerligt bevaka och informera om förändringar inom området.

Våra kommentarer

Som framgår av kommentarer ovan är det av avgörande betydelse för upprätthållande av en hög och god kompetensnivå när det gäller hanteringen av moms att personalen såväl har erforderlig kompetens inom momsområdet som att denna hela tiden aktualiseras och uppdateras. Detta, tillsammans med god befintlig dokumentation av rutinbeskrivningar, ger förutsättningar att bevaka och hålla sig informerad om förändringar på området. Arbetet att fortlöpande upprätthålla, höja och bredda kompetensnivå inom momsområdet är därmed av största vikt.

3.10. Riskanalys inom området

Kontrollmål:

Sker uppföljning och analyseras olika risker inom området?

Sammanfattande iakttagelser

Vår slutsats utifrån de uppgifter som har lämnats är att uppföljning och analys av olika risker inom området sker.

Våra kommentarer

Utifrån de uppgifter som har lämnats, bl a beträffande beskrivning av rutiner för och hantering av moms, är det vår bedömning att uppföljning och analys av olika risker inom området sker.