

Granskning av kommunens redovisning av mervärdesskatt

Uddevalla Kommun

*Lena Josefsson
skattekonsult*

*Anna Buhre
skattekonsult*

Maj 2016



Innehåll

Sammanfattning	3
Inledning	4
1 Bakgrund	4
2 Revisionsfråga	4
3 Kontrollmål och kriterier	4
4 Metod och avgränsning	4
Utredningen	5
1 Sammanfattning och rekommendationer	5
2 Allmänt om momsen inom kommuner	5
3 Momspliktig verksamhet inom Uddevalla Kommun	6
4 Omvänd beskattning av byggtjänster	7
4.1 Allmänt om vem som omfattas av reglerna	7
4.2 Kommunens tillämpning	7
5 Kommunens fördelningsnycklar för moms på inköp	7
5.1 Allmänt om avdrag i blandad verksamhet	7
5.2 Fördelningsnyckel/schablon	7
5.3 Beskrivning av kommunens fördelningsnycklar	8
5.4 Synpunkter på kommunens hantering	8
6 Momskompensation från kommunkontot	9
6.1 Allmänt om bestämmelserna	9
7 Genomgång av hanteringen av ansökning om ersättning	10
7.1 Underlaget för avstämningen	10
7.2 Iakttagelser och synpunkter	10
7.3 Bokföringsrutinernas påverkan på ansökan om ersättning	11
8 Djupgranskning av återsökningar inom Socialtjänsten	12
8.1 Allmänt	12
8.2 Granskning av underlagen	12

Sammanfattning

Uddevalla Kommuns förtroendevalda revisorer har gett PwC i uppdrag att granska kommunstyrelsens rutiner för momshantering.

Granskningen ska besvara revisionsfrågan:

- Säkerställer kommunstyrelsen ur ekonomisk synvinkel en ändamålsenlig hantering av mervärdesskatten inom kommunen?

Vår samlade bedömning efter utförd granskning är att kommunstyrelsen genom sin redovisning säkerställer en ändamålsenlig hantering av mervärdesskatten inom kommunen.

Bedömningen baseras på följande:

Vår granskning av underlag och intervjuer med berörd personal har visat att kommunen aktivt arbetar med att säkerställa att rutinerna för hanteringen av mervärdesskatt blir så effektiva som möjligt. Det finns mindre brister när det gäller att ställa samman underlag för återsökning av moms från kommunkontosystemet som hänger ihop med redovisningssystemet och dess uppbyggnad. Personalen är medveten om problemet och löser det genom manuell hantering.

Vi rekommenderar att en fungerande rutin skapas för att fånga upp de fakturor som har blivit attesterade efter den tidpunkt då utdrag ur huvudboken tas ut inför ansökan om ersättning för att undvika utebliven momskompensation. Enligt uppgift från kommunen finns redan ett pågående projekt med detta syfte.

Inledning

1 Bakgrund

Kommunala revisionen har gett PwC i uppdrag att granska Uddevalla Kommuns hantering av moms i affärsmoms- respektive kommunkontosystemet för verksamhetsåret 2014.

2 Revisionsfråga

Revisionsfrågan som granskningen ska besvara är:

- Säkerställer kommunstyrelsen ur ekonomisk synvinkel en ändamålsenlig hantering av mervärdesskatten inom kommunen?

Underliggande frågeområden som ska beröras:

- Hur ser förekomsten av momspliktig verksamhet ut inom kommunen?
- Hur hanterar kommunen förekomst av omvänd skattskyldighet inom byggsektorn?
- Vilka rutiner har kommunen för att säkerställa att fördelning av ingående moms vid blandad verksamhet sker på ett korrekt sätt?
- Hur säkerställer kommunen att de erhåller rätt kompensation enligt kommunkontosystemet för kostnad vid förhyrda lokaler?
- Hur säkerställer kommunen att de får rätt kompensation enligt kommunkontosystemet för kostnad vid upphandling av vård och social omsorg?

3 Kontrollmål och kriterier

Kontrollmålen som ligger till grund för besvarandet av revisionsfrågan:

- Konstatera förekomst av momspliktig verksamhet inom kommunen.
- Eventuellt förekommande omvänd skattskyldighet inom byggsektorn hanteras på rätt sätt.
- Kommunens rutiner för fördelning av ingående moms vid blandad verksamhet säkerställer en korrekt hantering av avdragsrätten i affärsmomssystemet respektive rätten till ersättning från kommunkontosystemet.
- Kommunens rutiner säkerställer att de erhåller rätt kompensation enligt kommunkontosystemet när det gäller kostnad vid förhyrda lokaler.
- Kommunens rutiner säkerställer att de erhåller rätt kompensation enligt kommunkontosystemet när det gäller kostnad vid upphandling av vård och omsorg.

Revisionskriterierna för denna granskning har hämtats ur följande:

- Mervärdesskattelagen samt därtill kopplade föreskrifter.
- Lag om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, landsting, kommunalförbund och samordningsförbund.

4 Metod och avgränsning

Granskningen bygger på intervjuer med ekonomipersonal, dokumentstudier och stickprovskontroller i underlaget för redovisningen. Granskningen avgränsas till kommunens momstransaktioner under 2014.

Utredningen

1 Sammanfattning och rekommendationer

Vi har granskat kommunens momshantering och började med att konstatera att stora delar av de verksamheter som var momspliktiga inom Uddevalla Kommun har utlokaliserats till kommunala bolag eller kommunalförbund. De delar som finns kvar inom kommunen är parkeringsverksamhet, uthyrning av lokaler, serverings- och kiosksverksamhet, viss uppdragsutbildning samt lite skogsbruksverksamhet.

Vi kunde konstatera att Uddevalla Kommun inte säljer några byggtjänster, och därmed omfattas kommunen inte av de särskilda reglerna för omvänd beskattning av byggtjänster.

Därefter inriktade vi granskningen på avdrag för ingående moms och möjlig momskompensation.

Kommunen tillämpar en fördelningsnyckel för att fastställa hur mycket av debiterad ingående moms som ska dras av i affärsmomssystemet och hur mycket som ska ersättas via kommunkontosystemet. Fördelningsnyckeln baseras på kostnadsmassan inom de olika verksamheterna, och fastställs ner på enhetsnivå. Vår bedömning är att kommunens val av fördelningsmetod är väl genomtänkt och speglar faktisk förbrukning på ett relativt tillfredsställande sätt.

Vi noterar även att man när det gäller investeringar i egenägda fastigheter, som utgångspunkt använder fördelningsnycklar men sedan manuellt direktallokerar dessa så långt det är möjligt. Det gör att investeringarna bör kunna fastställas per fastighet och det är därmed möjligt att genomföra korrekta jämkningar eller justeringar av avdragen/ersatt ingående moms om det skulle bli aktuellt, vilket är positivt.

När det gäller djupgranskningen av momskompensation har vi gjort följande noteringar:

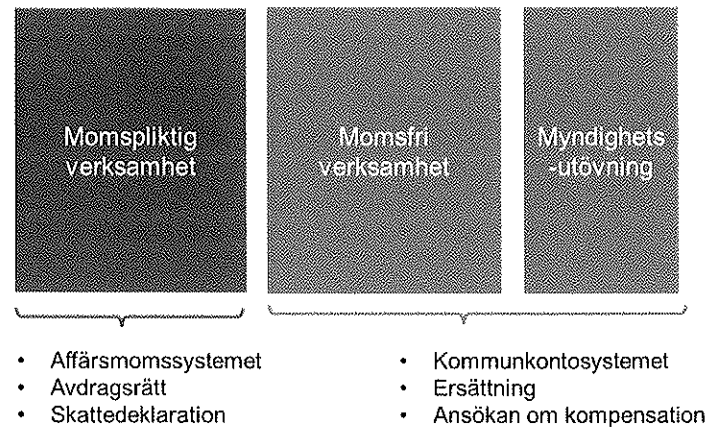
1. Fakturaunderlag: vid brister i inkommande faktura är vårt råd att begära rättat underlag.
2. Periodisering: i vissa fall finns möjlighet att begära kompensation tidigare än som skett.
3. Utebliven momskompensation: i några fall har vi noterat att kompensation inte begärts. Detta beror sannolikt på avsaknad av maskinell markering/utsökning av fakturor som ligger för attest.

Baserat på vår granskning rekommenderar vi att en fungerande rutin skapas för att fånga upp de fakturor som har blivit attesterade efter den tidpunkt då utdrag ur huvudboken tas ut inför ansökan om ersättning för att undvika utebliven momskompensation. Enligt uppgift från kommunen har man ett pågående projekt med detta syfte.

2 Allmänt om momsens inom kommuner

Kommuner omfattas i sin verksamhet av både mervärdesskattelagens (ML) bestämmelser och av lag om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, landsting, kommunalförbund, samordningsförbund (LEMK). Regelsystemen syftar till att kommunen, med några få undantag, alltid ska kompenseras för moms som belöper på inköp i den kommunala verksamheten.

Kommunernas verksamhet består både av en momspliktig del och en momsfri del, samt en del som avser myndighetsutövning. Den momspliktiga delen kan t ex avse kommunens hantering av avfall från hushållen, av försäljning av vatten till hushållen, eller annan försäljning av momspliktiga varor och tjänster. Den momsfria delen av kommunens verksamhet omfattar oftast social omsorg, utbildning och i vissa fall sjukvård och tandvård. Myndighetsutövning, som t ex när kommunen fattar beslut i planärenden mot en enskild, ses inte som en ekonomisk verksamhet och ligger därför helt utanför det område som kan momsbeskattas.



I den momspliktiga delen av verksamheten är det ML:s regelverk, det så kallade "affärsmomssystemet" som gäller, på samma sätt som för kommunala och privata bolag. Transaktioner som sker i affärsmomssystemet redovisas till Skatteverket via momsdeklarationerna. Kommunen redovisar utgående moms på momspliktiga försäljningar i momsdeklarationen. Samtidigt har kommunen rätt att i momsdeklarationen dra av ingående moms som kan kopplas till den momspliktiga verksamheten.

I den momsfria delen av kommunens verksamhet debiteras ingen utgående moms om tjänsterna säljs från kommunen. Däremot får kommunen betala ingående moms på inköp i den momsfria verksamheten. Denna moms har kommunen rätt att begära ersättning för från kommunkontosystemet. På så sätt belastas inte den momsfria kommunala verksamheten av moms på inköpen.

Dessutom har kommunen rätt till olika typer av schablonersättningar för "dold" moms. När man upphandlar tjänster avseende social omsorg, sjuk- eller tandvård, eller utbildning från en fristående leverantör, så säljer denne i de flesta fall momsfria tjänster till kommunen. Det betyder att leverantören i sin verksamhet inte har haft möjlighet att dra av den ingående moms som belöper på inköp i dennes verksamhet. När kommunen sedan köper tjänsten från leverantören finns det således en icke avdragen ingående moms som en del i det avtalade priset. För denna dolda moms får kommunen söka en schablonersättning från kommunkontosystemet, utifrån bestämmelserna i ErsL.

3 Momspliktig verksamhet inom Uddevalla Kommun

Frågeområde: Hur ser förekomsten av momspliktig verksamhet ut inom kommunen?

Till de verksamheter som är momspliktiga och som vanligtvis bedrivs inom en kommun hör vatten- och avloppsanläggningar med tillhörande hantering, renhållning och avfallsdeponi, el- och värmeverk, kollektivtrafik och i förekommande fall hamnverksamhet. I Uddevalla Kommun bedrivs samtliga dessa verksamheter i kommunala bolag, vilket gör att omfattningen på kommunens egen momspliktiga verksamhet inte blir lika omfattande.

Räddningstjänsten bedrevs i kommunens regi under 2014, men har från 2015 tagits över av Mittbohusläns kommunalförbund, som är ett samarbete mellan kommunerna Uddevalla, Munkedal och Lysekil. Även denna momspliktiga verksamhet har således flyttats från kommunen, och kommer inte att påverka den momspliktiga delen av verksamheten från 2015 och framåt.

De momspliktiga verksamheter som finns kvar inom kommunen är den kommunala parkeringsverksamheten, viss uthyrning av lokaler som omfattas av frivillig skattskyldighet till moms, servering-, kiosk- och restaurangverksamhet, uppdragsutbildningar, försäljning av administrationstjänster till andra förvaltningar/kommuner samt viss skogsbruksverksamhet.

Under 2014 uppgick den totala momspliktiga försäljningen inom Uddevalla Kommun till 56 927 589 kronor.

4 Omvänd beskattning av byggtjänster

Frågeområde: Hur hanterar kommunen förekomst av omvänd skattskyldighet inom byggsektorn?

4.1 Allmänt om vem som omfattas av reglerna

2008 infördes regler för byggsektorn som syftade till att minimera problemen med momsfusk inom branschen. Reglerna innebär i korthet att om någon säljer byggtjänster till en köpare som själv säljer den typen av tjänster, så ska säljaren tillämpa omvänd beskattning till moms. Mekanismen med omvänd beskattning innebär att istället för att säljaren ska debitera utgående moms på fakturan till köparen, som säljaren betalar in till staten och köparens sedan får tillbaka genom ett avdrag för ingående moms, så ställer säljaren ut en faktura utan moms. Köparen tar sedan upp värdet av inköpet i sin momsdeklaration och beräknar själv en utgående moms på värdet, samt redovisar momsen i deklarationen. Därefter kan köparen dra av motsvarande ingående moms i deklarationen. På så sätt undviks möjligheten till momsfusk mellan oseriösa parter.

Det är således två specifika kriterier som måste vara uppfyllda för att den omvända byggmomsen ska bli tillämplig. Dels ska det vara "rätt tjänst", dvs en byggtjänst. Med byggtjänster avses i princip alla typer av tjänster som görs på en fastighet. Det kan t ex handla om konstruktion och byggande, grundförstärkningar, installation av byggnadstillbehör och markplanering. Dels ska det vara "rätt köpare", dvs en köpare som i sin verksamhet mer än tillfälligt själv säljer den typen av tjänster.

Inte bara företag omfattas av bestämmelserna utan även kommuner ska tillämpa reglerna, förutsatt att de köper "rätt tjänst" och uppfyller kriterierna för "rätt köpare". Det saknar betydelse var i kommunens egen verksamhet som tjänsterna köps in eller säljs.

4.2 Kommunens tillämpning

Så länge kommunen inte säljer byggtjänster till utomstående eller till kommunala bolag, utan enbart utför tjänsterna för egen räkning inom kommunens olika enheter, omfattas man inte av reglerna för omvänd byggmoms. Det innebär att när kommunen köper in byggtjänster ska moms debiteras på fakturorna.

Enligt uppgift säljer Uddevalla Kommun inte den typen av tjänster till andra aktörer, vare sig till fristående köpare eller till kommunala bolag. Detta bekräftas av Tekniska nämnden. Byggmomsreglerna är utifrån det svaret inte tillämpliga på Uddevalla Kommun.

5 Kommunens fördelningsnycklar för moms på inköp

Frågeområde: Vilka rutiner har kommunen för att säkerställa att fördelning av ingående moms vid blandad verksamhet sker på ett korrekt sätt?

5.1 Allmänt om avdrag i blandad verksamhet

För att avdragsrätt för ingående moms ska föreligga krävs att inköpet sker i en momspliktig verksamhet. Man brukar tala om att den ingående momsen ska ha koppling till kommande utgående transaktioner, dvs momspliktiga försäljningar.

I en verksamhet kan man dela in inköp i inköp som är direkt kopplade till en särskild del av verksamheten och inköp som ses som gemensamma kostnader.

En juridisk person, t ex en kommun, som bedriver både momspliktig och momsfri verksamhet samtidigt, anses bedriva en blandad verksamhet. För att bestämma avdragsrätten i en blandad verksamhet måste man i första hand direktallokera inköp till den momspliktiga eller momsfria delen av verksamheten. De kostnader som inte kan direktallokera, blir de kostnader som ses som gemensamma kostnader för hela verksamheten. Det handlar om olika typer av over-head-kostnader, som administration, ekonomi, personal och i kommunernas fall, politiken.

5.2 Fördelningsnyckel/schablon

Avdragsrätten för ingående moms på gemensamma kostnader bestäms genom någon form av fördelningsnyckel eller schablon. Vanligen används omsättningen för de respektive verksamhetsgrenarna. Det är denna fördelningsgrund som anvisas i EU:s momsdirektiv. Det finns även andra fördelningsgrunder som kan användas om dessa ger ett mer rättvisande resultat. Det kan t ex vara lokalyta, arbetade timmar eller

kostnadsmassa. Det är den skattskyldige som ska kunna visa att den fördelningsnyckel som man valt är den mest rättvisande.

Samma princip för fördelning av ingående moms tillämpas när fördelning ska göras mellan avdrag i affärsmomssystemet och ersättning från kommunkontosystemet.

5.3 Beskrivning av kommunens fördelningsnycklar

Generellt för inköp

Kommunen använder sig generellt av en schablonmetod för att beräkna vilken del av ingående moms på inköp som ska dras av i affärsmomssystemet respektive ersättas från kommunkontosystemet.

I början av året fastställer varje förvaltning i kommunen en fördelningsnyckel mellan momspliktig och momsfri verksamhet inom förvaltningen, som baseras på utfallet från föregående år. I beräkningen tas även med kommande förändringar under året som är kända vid tidpunkten för fastställandet. Fördelningsnyckeln ligger sedan till grund för fördelningen av momsen mellan affärsmomssystemet och kommunkontosystemet. Proportioneringen avspeglas i de verksamhetskoder som finns för respektive förvaltning. När ett inköp konteras anges en verksamhetskod, som sedan styr om den ingående momsen dras av i affärsmomssystemet eller ingår i underlaget för ersättning från kommunkontosystemet.

Fördelningsnycklarna omprövas varje år.

Underlag för fördelningsnyckel inom en förvaltning

Som nämnt ovan är omsättningen i momspliktig respektive momsfri del av verksamhet den parameter som används som utgångspunkten för fördelningsnycklar och avdragschabloner. Det finns dock andra parametrar som kan tillämpas.

Uddevalla Kommun använder sig av kostnadsmassan i varje förvaltning som utgångspunkt för beräkningen. Därefter ställs den totala bokförda kostnadsmassan i proportion till den momspliktiga omsättning som genereras i förvaltningen under året. Den procentsats som man får fram är den andel av inköpen där den ingående momsen kommer att dras av i affärsmomssystemet. Resten av den ingående momsen ersätts från kommunkontosystemet.

Inköp för fastigheter som ägs av kommunen

Även när det gäller inköp som är hänförliga till fastigheter som ägs av kommunen tillämpas fördelningsnycklar för att fastställa avdragsrätten alternativt ersättningsrätten för moms. Detta kompletteras med en manuell hantering, för att så långt det är möjligt göra direktallokeringar av inköpen, i syfte att spegla verkligheten så långt det är möjligt.

5.4 Synpunkter på kommunens hantering

Fördelning utifrån kostnadsmassan

Vid genomgången av kommunens underlag för hanteringen av fördelningsnycklarna framkommer att man arbetat fram en välgenomtänkt modell, och fått fram ett system som fungerar både ur ett teoretiskt och praktiskt perspektiv. I och med att fördelningen sker utifrån verksamhet på förvaltningsnivå gör det att schablonberäkningen ligger nära den faktiska användningen.

Vanligen används en omsättningsbaserad fördelning, som utgår från momspliktiga försäljningar och intäkter i form av skatter och statsbidrag. Det är inte lika vanligt att man använder sig av kostnadsmassan som en fördelningsgrund. Teoretiskt bör det dock ge samma resultat. Kommunen ska inte driva verksamhet som genererar överskott, vilket innebär att intäkter och kostnader under ett år ska balanseras mot varandra. Av den anledningen bör det inte heller spela någon roll att man som täljare använder faktisk momspliktig omsättning.

Vår bedömning är att hanteringen är väl genomtänkt och speglar den faktiska förbrukningen av moms i respektive system på ett godtagbart sätt.

Årlig uppdatering av fördelningsnycklar

Vi rekommenderar alltid verksamheter som tillämpar olika varianter av schabloner att göra en översyn av beräkningen med jämna mellanrum. När omsättning används är det naturligt att omprövning görs en gång om året, och om lokalyta används ska en omprövning ske så snart som lokalens användning ändras. När det gäller den kostnadsbaserade fördelningsnyckel som Uddevalla Kommun valt, så liknar den i mångt och mycket omsättningsmodellen och därför bör den omprövas en gång per år, vilket också sker. Fördelningsnycklarna omprövas en gång om året utifrån tidigare års utfall men tar även hänsyn till kända kommande förändringar, vilket innebär att nycklarna så långt det är möjligt är aktuella och speglar faktiska förhållanden under löpande år.

Vår bedömning är att kommunens regelbundna uppdatering av fördelningsnyckeln följer gängse praxis.

Investeringar i egenägda fastigheter

Som nämnts ovan under punkt 7.1 ska man i första hand direktallokera inköp till momspliktig respektive momsfri del av verksamheten. I och med att kommunen i princip enbart använder sig av fördelningsnycklar görs inte någon direktallokering, utan alla inköp fördelas som om de är gemensamma för respektive förvaltning. Det här behöver inte utgöra något problem så länge som fördelningsnycklarna så långt som möjligt speglar den faktiska användningen.

Det finns dock ett fall där det kan få betydelse, och det gäller investeringar i fastigheter som ägs av kommunen. Med investering menas momsmässigt inköp av tjänster för ny-, till- eller ombyggnad. När man får avdrag i affärsmomssystemet eller ersättning från kommunkontosystemet för moms på dessa investeringar, förbinder man sig att förbruka avdraget i momspliktig verksamhet respektive i egen verksamhet under en tioårsperiod. Skulle fastigheten säljas under den tidsperioden kan det bli fråga om att betala tillbaka moms till staten. Reglerna om återbetalning skiljer sig dock mellan affärsmomssystemet och kommunkontosystemet, vilket gör att det är viktigt att kommunen vet i vilket system man fått tillbaka momsen.

Uddevalla Kommun är medveten om ovanstående problem. Därför kompletteras fördelningen enligt fördelningsnycklarna med en manuell hantering för att åstadkomma direktallokeringar när det gäller investeringar i egenägda fastigheter.

Vår bedömning är att kommunens hantering är väl genomtänkt.

6 Momskompensation från kommunkontot

6.1 Allmänt om bestämmelserna

Ersättning för debiterad ingående moms

Kommunerna har, som ovan nämnts, möjlighet att för ingående moms som belöper på den momsfria delen av verksamheten få ersättning från kommunkontosystemet.

Kommunen har rätt att få tillbaka all debiterad ingående moms som är kopplad till den momsfria verksamheten, och som man således inte kan göra avdrag för i momsdeklarationen.

I Uddevalla Kommun begärs ersättning för debiterad ingående moms utifrån de fördelningsnycklar som beskrivits ovan.

Ersättning för dold moms

Dessutom har kommunerna rätt att få viss kompensation för dold moms vid inköp av vissa tjänster. Det gäller för upphandling av utbildning, social omsorg, sjukvård och tandvård. Kompensationen omfattar även bidragsgivning till verksamheter inom dessa områden.

Huvudregeln för storleken på momscompensation vid upphandlade tjänster är 6 % av inköpspriset. Alternativregeln är att man kan dela upp inköpsunderlaget i lokalkostnad, 18 % kompensation, och övriga

tjänster, 5 % kompensation. Om man väljer alternativregeln måste kommunen, enligt Skatteverket, kunna visa de faktiska lokalkostnaderna. Här finns således ett krav på att kommunen i så fall har ett underlag som styrker leverantörens egen lokalkostnad.

Särskilda vårdboenden

Dessutom kan kommunen få 18 % kompensation om man hyr lokal för särskilda vårdboenden. För att en lokal ska berättiga till denna kompensation är det dock viktigt att kommunen kan visa att de vårdtagare som finns på vårdboendet har fått rätt till boendet genom beslut som fattas enligt 5 kap 5 § 2 st och 5 kap 7 § 3 st SoL, eller 9 § p 8-9 LSS.

7 Genomgång av hanteringen av ansökning om ersättning

Frågeområde: Hur säkerställer kommunen att de erhåller rätt kompensation enligt kommunkontosystemet för kostnad vid förhyrda lokaler?

Frågeområde: Hur säkerställer kommunen att de får rätt kompensation enligt kommunkontosystemet för kostnad vid upphandling av vård och social omsorg?

7.1 Underlaget för avstämningen

I vårt uppdrag att granska kommunens hantering av återsökning av ersättning från kommunkontot har vi valt ut ansökan för september 2014. Enligt sammanställningen ingår underlag från redovisningen från 2014-08-07 till och med 2014-09-19. Ansökan omfattar inköp av tjänster som gjorts av dels Barn och utbildning och dels Socialtjänsten. Uppgifterna skickas varje månad från respektive avdelning till Kommunledningskontoret där de sammanställs till en gemensam ansökan för hela kommunen.

Ansökan inkluderar schablonersättning om 6 % av kostnaden för upphandling av vård- och omsorgstjänster, schablonersättning om 18 % av kostnaden vid hyra av lokal för specifika boendeformer, samt kompensation enligt alternativregeln där fördelning gjorts mellan 18 % för lokalkostnader och 5 % för övriga kostnader.

Vi har erhållit samtliga fakturor som ligger till grund för ansökan och har gjort en avstämning med fakturorna mot sammanställningen till ansökan för respektive schablonersättning.

7.2 Iakttagelser och synpunkter

Inköp av omsorg och lokal från olika leverantörer

För fakturor från leverantören Nytida AB som ingår i ansökan, har kommunen återsökt 5 % ersättning. De inköpta tjänsterna avser social omsorg som bedrivs i gruppboendestäder. Lokalerna för gruppboendet har kommunen upphandlat från en annan leverantör. Man har av försiktighetsskäl behandlat detta på samma sätt som inköp av social omsorg inklusive lokal från en och samma leverantör. Därför har man bara ansökt om ersättning utifrån alternativregeln, med 5 % för social omsorg och 18 % för lokalkostnaden.

Eftersom kommunen i princip har handlat upp två tjänster, från två olika aktörer, måste man, enligt vår bedömning, ha möjlighet att ansöka om kompensation med 6 % för social omsorg avseende fakturorna från Nytida AB.

Ersättning enligt huvudregeln eller alternativregeln?

För att ansöka om ersättning utifrån alternativregeln 5/18 % krävs att det finns ett underlag som styrker de faktiska lokalkostnader som leverantören haft. Av den anledningen väljer många kommuner att enbart begära ersättning enligt huvudregeln 6 %. Uddevalla Kommun har till viss del använt alternativregeln 5/18 % men inte fullt ut.

Det kan noteras att det räcker att lokalkostnadens andel av den inköpta tjänsten ligger mellan 8 och 9 % av den totala kostnaden för att en återsökning utifrån alternativregeln ska ge en högre ersättning till kommunen.

Fakturaunderlag

I ett fall har vi noterat att fakturabeloppet inte stämmer överens med det belopp man ansökt om ersättning för. Det gäller en faktura från Attendo, där underlaget anger 9 300 kr som inköpsvärde, men där ansökan gjorts utifrån värdet 93 000 kr. Det visade sig att underlaget var fel, eftersom kostnaden för vård dygn hade angetts med ett för lågt belopp. Attendo har fått betalt för den högre summan, 93 000 kr, och därför är det detta högre belopp som tagits med i ansökan.

När det gäller återbetalning av debiterad moms ska det i princip finnas en korrekt faktura som i alla detaljer speglar transaktionen. När det gäller ansökan om ersättning från kommunkontosystemet anser Skatteverket att man inte kan kräva en fullgod faktura. Kommunen kan även på annat relevant underlag begära ersättning.

I det här fallet vet man genom avtal att beloppet på Attendo-fakturan var fel, och leverantören har dessutom fått betalt med den högre ersättningen. Det är möjligt att detta är tillräckligt för att Skatteverket ska anse att man kunnat visa vilken kostnad kommunen haft.

Vi menar dock att eftersom det råder viss osäkerhet om hur Skatteverket skulle ställa sig i det enskilda fallet, är det alltid bättre att ha som rutin att man får en rättad faktura från leverantören som underlag i bokföringen.

Periodisering av inköp

Vi noterar att kommunen i flera fall periodiserar kostnaderna för inköp, främst när det gäller hyresfakturer för olika boenden.

Från ett momsperspektiv har man rätt att söka ersättning när fakturan betalats, och man behöver således inte hänföra begäran om ersättning till den redovisningsperiod då inköpet förbrukas. Kommunen har således möjlighet att begära ersättning utifrån fakturans fulla belopp redan när fakturan betalas.

Enligt uppgift från kommunen används vissa periodiseringsmallar för att periodisera kostnaderna för inköp på ett enhetligt sätt. Bokföringsmässigt kan det uppkomma vissa svårigheter med att säkerställa att en och samma faktura inte inkluderas i ansökan för momskompensation mer än en gång om periodisering enligt periodiseringsmallarna inte tillämpas. Kommunen ska därför överväga vilket tillvägagångssätt som är mest fördelaktigt och enklast att följa.

7.3 Bokföringsrutinernas påverkan på ansökan om ersättning

Kommunens system för att avgränsa och bestämma när i tiden inköp ska tas med i ansökan för momskompensation uppfattar vi är baserat på bokförda kostnader under den period som väljs.

Fakturorna bokförs i ett försystem på ankomstdatum. Därefter bokförs fakturorna på ankomstdatum i huvudboken när fakturorna har blivit attesterade.

Om fakturorna inte är attesterade vid det tillfälle då utdraget ur huvudboken tas ut inför ansökan om ersättning, så kommer inte fakturorna med i ansökan. Det kan vara svårt att fånga upp dessa fakturer i efterhand, eftersom fakturan efter attest automatiskt bokförs på ankomstdatum och därmed kan hamna i en period där ansökan om ersättning redan har lämnats in. Som vi förstår det letar man manuellt upp dessa fakturer genom att gå igenom tidigare perioder för att hitta tillkommande attesterade fakturer.

Om det är möjligt hade det underlättat om de fakturer med fördröjd attest som kommer in efter det att underlag för en period tagits ut, får t ex en maskinell markering och kan tas ut på en särskild lista så att det enkelt går att i efterhand spåra vilka fakturer som inte tagits med i tidigare ansökningar.

Kommunen arbetar just nu med att ta fram en ny rutin för att undvika att fakturer med fördröjd attest inte kommer med i ansökan om momskompensation. Ekonomiprogrammet gör det möjligt att söka rapport på attestdatum inklusive ankomstdatum vilket innebär att fakturer med en fördröjd attest skulle kunna fångas upp manuellt och inkluderas i nästkommande återsökningsperiod för momskompensation.

8 Djupgranskning av återsökningar inom Socialtjänsten

8.1 Allmänt

Inom Socialtjänsten hanteras stora mängder fakturor avseende vård och omsorg för vilka man söker momskompensation. Vi har, utöver sammanställningen för ansökan om momskompensation (som skickas till Kommunledningskontoret) och fakturaunderlag, även tagit del av utdrag ur huvudboken för aktuella inköpskonton. De kontogrupper vi har gått igenom är 463, köp av huvudverksamhet och 601, lokal- och markhyror.

8.2 Granskning av underlagen

Personlig assistans

I vår granskning fann vi att kommunen har ansökt om momskompensation för kostnader avseende personlig assistans (se bilaga 1). Sådana typer av kostnader ingår enligt praxis inte i de vårdtjänster för vilka momskompensation erhålls. Kommunen har dock uppmärksammat detta och i januari 2015 lämnades en rättelse in till Skatteverket för den felaktiga momskompensationen avseende de tre senaste åren.

Från och med januari 2015 har rutinen ändrats och man ansöker inte längre om momskompensation för personlig assistans. Vi har således inget att erinra mot kommunens hantering i den delen.

Ingen ersättning för inköp för personligt bruk

En del fakturor som avser vård och social omsorg innefattar även andra typer av inköp för vilka kompensation inte utbetalas. I de fall vi har tagit del av har det bland annat handlat om kläder, cykellås och cykelhjälmar.

Vi har konstaterat att kommunen gör en manuell borträkning av dessa inköp från ansökan om ersättning och antecknar på fakturaunderlaget, vilket verkar fungera på ett bra sätt.

Fördröjd momskompensation i vissa fall

Vi har uppmärksammat att det ibland kan bli en viss fördröjning för enskilda fakturor när det gäller att ansöka om momskompensation (se bilaga 2).

Exempelvis har tre fakturor från Frösunda LSS i Väst AB med fakturadatum 2014-07-31, inte ingått i huvudboken för augusti och september 2014. Däremot ingår de i sammanställningen för ansökan om momskompensation för september 2014. Det innebär att begäran om ersättning för moms gjordes senare än vad som hade varit möjligt. Vi kan tillägga att det visade sig att fakturorna avsåg personlig assistans, vilket inte omfattas av momskompensation, och justering gjordes i januari 2015.

Likaså kunde vi konstatera att faktura från Gryning Vård AB med fakturadatum 2014-07-04 samt faktura från Humana Assistans AB med fakturadatum 2014-08-06 inte heller ingår i huvudboken för augusti och september, men ingår i ansökan om ersättning av moms för september 2014.

Utebliven momskompensation

Den problematik som nämndes under punkt 9.3 gällande svårigheten att fastställa vilka inköpsfakturor som ingår i ansökan om ersättning då fakturorna inte syns i huvudboken förrän efter attestering, har även framkommit i den djupare granskningen inom Socialtjänsten (se bilaga 2).

Exempelvis har fakturan från Denbro Omsorg AB (ver nr 32036333) bokförts i huvudboken på 2014-09-12, men den ingår inte i ansökan om ersättning för moms för september 2014, eftersom den attesterades först 2015-09-23 och inte var synlig i huvudboken vid tidpunkten för avstämning.

Den har inte heller inkluderats i ansökan om momskompensation för oktober månad.

På grund av att det saknas ett tillförlitligt system för att fånga upp vilka fakturor som inte tagits med i ansökan om kompensation, kan sådana här situationer uppkomma då vissa fakturor faller mellan stolarna och moms-kompensation uteblir.

En ny rutin för att säkerställa att fakturor med fördröjd attest inkluderas i ansökan om moms-kompensation är under utarbetande. Se vidare information under avsnitt 9.3 ovan.

Periodisering

Vi noterade att à conto-fakturor från Trehörna Omsorger AB (ver nr 32026981, 32026982) avseende gruppboendestäder periodiseras över tre månader så att en tredjedel bokförs åt gången (se bilaga 2). Fakturorna avser perioden juli till september 2014. Om kommunen så önskar behöver inte fakturorna periodiseras vid begäran om moms-kompensation, utan det går lika bra att begära ersättning för hela kostnaden på en gång, förutsatt att de betalas i förskott. Se ovan under avsnitt 9.2.

Utökad granskning av utdrag ur huvudbok

I syfte att eventuellt finna ytterligare inköpsfakturor på andra kostnadskonton som inte har inkluderats vid ansökan om ersättning för moms har vi gjort en vidare granskning av utdragen ur huvudböckerna.

Procapita IFO

I huvudboksutdraget för inköpskonton under kontoklass 463, köp av huvudverksamhet, för augusti till september 2014 har vi funnit flera fakturor med huvudtexten Procapita IFO. Enligt uppgift ankommer dessa fakturor till socialsekreterarna som har hand om ärendet. De registrerar in fakturorna i verksamhetsprogrammet Procapita. Varje dag görs en körning och då kommer fakturabeloppen in i ekonomisystemet med texten Procapita. När kommunen sedan ska ansöka om schablonersättning om 6 % så skickas en lista ur huvudboken ner till administratören för socialsekreteraren som plockar fram respektive faktura och skickar dem vidare till den person som ansvarar för sammanställningen av Socialtjänstens del av ansökan om moms-kompensation.

Vi har fått kopior på de tre största Procapitafakturorna. 2 av dessa är fakturor från Bergiusgården och Vidablick, som avser fakturering av kostnader för boende där kommunen fått ersättning från Migrationsverket. Kommunen har därför valt att inte ansöka om moms-kompensation i kommunkontosystemet. Än så länge är detta korrekt hanterat utifrån Skatteverkets uppfattning.

Dock pågår diskussioner om huruvida dessa boenden ska betraktas som stadigvarande bostad. Skulle man komma fram till att det inte är stadigvarande boende skulle det eventuellt vara möjligt att framöver lyfta av moms på boendena.

Den tredje fakturan avser kostnader för boende från Ljungbacken vilken är en SIS-institution. Statens Institutionsstyrelse, SIS, bedriver individuellt anpassad tvångsvård och verkställer sluten ungdomsvård i samverkan med Socialtjänsten. Kommunen kan därför inte inkludera denna faktura i ansökan om moms-kompensation från kommunkontosystemet, och har således hanterat den korrekt.

Köp av resor

Vi har även tagit del av utdrag från huvudbok avseende konto 4633, Köp av resor.

Enligt uppgift faktureras kommunen av Västtrafik avseende färdtjänstresor 4 gånger per år. Vid fakturamottagandet begärs moms-kompensation om 6 % för den momsfria delen av färdtjänstresorna. Dessa fakturor bokförs på ett balanskonto. Därefter görs en månadsvis avstämning gentemot Västtrafik för att se antalet faktiska resor per månad. Västtrafik gör sedan en slutavstämning nästkommande år där man jämför faktiska resor med det kommunen har betalt in à conto. Denna faktura finns med som underlag när en justering i kommunkontosystemet görs antingen som ett avdrag eller som ett tillskott beroende på om kommunen betalt in för mycket eller för lite på à contot.

När vi granskade utdraget ur huvudboken för september månad 2014 fanns det inga fakturor från Västtrafik vilket innebär att de fyra fakturorna från Västtrafik är inkomna under andra månader under året. Vi har dock inget att erinra mot den ovan beskrivna hanteringen av begäran om kompensation och den senare justeringen när man vet om den faktiska förbrukningen.

Lokalhyror stickprov

I granskningen av utdrag från huvudboken avseende lokalhyror (momskompensation om 18 %) för september 2014, har vi begärt in ytterligare 6 fakturor med större belopp för att undersöka varför de inte finns med i ansökan om momskompensation för september. Det visade sig att fyra av fakturorna avsåg hyra för momspliktiga lokalytor. Dessa inköpsfakturor ska inte ingå i underlaget för kompensation för dold moms, eftersom man istället får ersättning för debiterad moms.

Däremot fann vi två fakturor som enligt radtexten i huvudboken avser någon typ av gruppboendestad (se bilaga 2). Enligt information från kommunen avser dessa LSS-boenden, för vilka momskompensation kan begäras. Enligt uppgift kommer dessa hyresunderlag att inkluderas i kommande återsökning av kommunmoms.

Anledningen till att dessa två fakturor inte hade inkluderats i återsökningen i september 2014 är ändrade rutiner i samband med hyresaviseringen. Tidigare betalade hyresgästen hyran själv till fastighetsägaren, men numera betalar kommunen hyran åt hyresgästen.

Öhrlings PricewaterhouseCoopers AB

Lena Josefsson, Senior Manager

Anna Buhre, Assistant Manager

E-mail: lena.josefsson@se.pwc.com

E-mail: anna.buhre@se.pwc.com

Mobil: 0725-84 90 66

Mobil: 0725-84 98 27

Bilagor: 1) Lista över fakturor personlig assistans för vilka momskompensation har sökts

2) Lista över fakturor med fördröjd momskompensation, utebliven momskompensation, periodisering och lokalhyror

Denna rapport har upprättats inom ramen för vårt uppdrag att utföra granskning av momshanteringen i kommunen. Rapporten är endast upprättad för vår uppdragsgivares räkning, Uddevalla Kommun, och får inte lämnas ut eller göras tillgänglig för andra fysiska eller juridiska personer utan Öhrlings PricewaterhouseCoopers AB:s/PricewaterhouseCoopers AB:s skriftliga godkännande. I avsaknad av skriftligt godkännande, tar Öhrlings PricewaterhouseCoopers AB/PricewaterhouseCoopers AB inte något som helst ansvar gentemot andra fysiska eller juridiska personer än nyss nämnda som väljer att förlita sig på eller att agera utifrån innehållet i denna rapport. Inte heller tas något ansvar för att rapporten används för andra syften än för dem som förelagat vid uppdragets utförande.