

Till
Regionstyrelsen
Regionfullmäktige för kännedom
Kostnämnden för kännedom
Kollektivtrafiknämnden för kännedom

Granskning av momshantering

PwC har på uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Region Västmanland genomfört en granskning av regionens momshantering. Granskningens syfte är att bedöma om regionstyrelsens och aktuella nämnders interna kontroll avseende momshantering är tillräcklig.

Vår sammanfattande bedömning efter genomförd granskning är att regionstyrelsen och aktuella nämnder inte helt har säkerställt att den interna kontrollen avseende momshantering är tillräcklig.

Den sammanfattande bedömningen bygger bland annat på följande iakttagelser:

- Utifrån genomförda intervjuer och dokumentstudier bedömer vi att det finns dokumenterade rutiner för att löpande avstämning och redovisning av moms sker. Rutinerna bedöms överlag vara tillfredsställande och tillräckliga.
- Vi bedömer utifrån intervjuer och mottagen dokumentation att det delvis finns fungerande rutiner och processer för korrekt momsredovisning. Avseende ingående moms hanterar Ekonomiservice på regionkontoret samtliga justeringar av momssats i faktura. Detta minskar risken för felaktigt avdrag/yrkande om ersättning avseende redovisad moms. Vidare är den stora majoriteten av inkomna fakturor elektroniska vilket minskar risken för felaktig inscanning.
- Rörande utgående moms är det framför allt tre områden som är momspliktiga för regionen - kollektivtrafik, kostverksamheten och vissa administrativa tjänster som utförs åt koncernbolagen. Detta minskar risken för felaktig hantering. Utöver den automatiska kontrollen med förinlagd momssats i verksamheternas försystem sker dock ingen särskild kontroll av varken verksamheterna eller Ekonomiservice att momssats registrerats korrekt.
- Vi noterar att det saknas stödjande dokument för den löpande hanteringen och redovisningen av ingående och utgående moms. Därtill sker ingen systematisk efterkontroll av ingående och utgående moms med syfte att säkerställa att moms hanterats och redovisats korrekt, exempelvis genom stickprovskontroll.
- Vi bedömer utifrån intervjuer, dokumentstudier och genomförd verifiering av genomförda ansökningar till Skatteverket att återsökning av momskompensation sker korrekt.
- Vi bedömer framförallt med utgångspunkt i genomförd stickprovskontroll att den interna kontrollen avseende momshantering i de fall avdragsbegränsning föreligger inte är tillräcklig. Genomförd verifiering av momshantering rörande leasing av fordon samt representation påvisar att det finns ett behov av att tillse att rutiner och kontroller är tillräckliga och förankrade.
- Verifieringen av representationskostnader påvisar ett behov att tydliggöra vad som är att betrakta som representationskostnader respektive konferenskostnader. Vidare bör det vid sådana kostnader upprättas tydliga syftesbeskrivningar, deltagarlistor samt för konferensschema över konferensens aktiviteter för att kunna styrka avdragsrätt av moms. Representationskostnader är en förtroendekänslig post och det är av stor vikt att dessa hanteras korrekt.

Revisionsfrågor	Bedömning
1. Sker löpande avstämning av redovisad in- och utgående moms?	Ja
2. Sker löpande redovisning av in- och utgående moms i rätt period och med rätt belopp?	Delvis
3. Sker återsökning av momskompensation korrekt?	Ja
4. Sker avdrag för ingående moms med korrekt belopp i de fall avdragsbegränsning föreligger?	Nej
5. Hanterar regionen s.k. byggmoms korrekt?	Ja

Rekommendationer

Efter genomförd granskning lämnar vi följande rekommendationer till regionstyrelsen:

- Att se över tidpunkten för inlämnande av skattedeklaration.
- Att försäkra sig om att det finns stödande dokument i tillräcklig omfattning för att säkerställa intern kontroll kopplat till löpande hantering och redovisningen av in- och utgående moms.
- Tillse att upprättade rutiner avseende momshantering där avdragsbegränsning råder är förankrade i organisationen samt att upprättade rutiner säkerställer korrekt redovisning. Efterkontroller i form av stickprovsuppföljning avseende sådan momshantering kan med fördel genomföras och inkluderas i regionstyrelsens internkontrollplan.
- Att säkerställa att momshantering avseende bostäder för uthyrning som regionen tillhandahåller sker enligt gällande regler.

Iakttagelser i sin helhet framgår i bifogad rapport som har godkänts vid revisorernas sammanträde 2022-01-28. Revisorerna översänder rapporten till regionstyrelsen och önskar svar senast 2022-05-04.

FÖR REGIONENS REVISORER

Hans Strandlund
Ordförande

Elisabeth Löf
Revisor

Granskning av momshantering

Region Västmanland

Januari 2022

Projektledare: Christina Grape, auktoriserad skatterådgivare

Projektmedarbetare: Hugo Horstmann



Innehållsförteckning

Sammanfattning	2
Inledning	5
Organisation	6
lakttagelser och bedömningar	7
Revisionsfråga 1: Löpande avstämning av redovisad moms	7
lakttagelser	7
Bedömning revisionsfråga 1	7
Revisionsfråga 2: Korrekt redovisad moms	8
lakttagelser	8
Bedömning revisionsfråga 2	10
Revisionsfråga 3: Korrekt återsökning av momskompensation	11
lakttagelser	11
Bedömning revisionsfråga 3	12
Revisionsfråga 4: Korrekt avdrag av ingående moms	12
lakttagelser	12
Bedömning revisionsfråga 4	14
Revisionsfråga 5: Korrekt hantering av “byggmoms”	14
lakttagelser	14
Bedömning revisionsfråga 5	15
Revisionell bedömning	15
Rekommendationer	16
Sammanfattande bedömningar utifrån revisionsfrågor	16

Sammanfattning

PwC har på uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Region Västmanland genomfört en granskning av regionens momshantering. Granskningens syfte är att granska om regionstyrelsens och aktuella nämnders interna kontroll avseende momshanteringen är tillräcklig.

Vår sammanfattande bedömning efter genomförd granskning är att regionstyrelsen och aktuella nämnder **inte helt** har säkerställt att den interna kontrollen avseende momshanteringen är tillräcklig.

Den sammanfattande bedömningen bygger bland annat på följande iakttagelser:

- Utifrån genomförda intervjuer och dokumentstudier bedömer vi att det finns dokumenterade rutiner för att löpande avstämning och redovisning av moms sker. Rutinerna bedöms överlag vara tillfredsställande och tillräckliga.
- Vi bedömer utifrån intervjuer och mottagen dokumentation att det delvis finns fungerande rutiner och processer för korrekt momsredovisning. Avseende ingående moms hanterar Ekonomiservice på regionkontoret samtliga justeringar av momssats i faktura. Detta minskar risken för felaktigt avdrag/yrkande om ersättning avseende redovisad moms. Vidare är den stora majoriteten av inkomna fakturor elektroniska vilket minskar risken för felaktig inscanning.
- Rörande utgående moms är det framför allt tre områden som är momspliktiga för regionen - kollektivtrafik, kostverksamheten och vissa administrativa tjänster som utförs åt koncernbolagen. Detta minskar risken för felaktig hantering. Utöver den automatiska kontrollen med förinlagd momssats i verksamheternas försystem sker dock ingen särskild kontroll av varken verksamheterna eller Ekonomiservice att momssats registrerats korrekt.
- Vi noterar att det saknas stödjande dokument för den löpande hanteringen och redovisningen av ingående och utgående moms. Därtill sker ingen systematisk efterkontroll av ingående och utgående moms med syfte att säkerställa att moms hanterats och redovisats korrekt, exempelvis genom stickprovskontroll.
- Vi bedömer utifrån intervjuer, dokumentstudier och genomförd verifiering av genomförda ansökningar till Skatteverket att återsökning av momskompensation sker korrekt.
- Vi bedömer framförallt med utgångspunkt i genomförd stickprovskontroll att den interna kontrollen avseende momshantering i de fall avdragsbegränsning föreligger inte är tillräcklig. Genomförd verifiering av momshantering rörande leasing av fordon samt representation påvisar att det finns ett behov av att tillse att rutiner och kontroller är tillräckliga och förankrade.
- Verifieringen av representationskostnader påvisar ett behov att tydliggöra vad som är att betrakta som representationskostnader respektive konferenskostnader. Vidare bör det vid sådana kostnader upprättas tydliga syftesbeskrivningar, deltagarlistor samt för konferens schema över konferensens aktiviteter för att kunna styrka avdragsrätt av moms. Representationskostnader är en förtroendekänslig post och det är av stor vikt att dessa hanteras korrekt.

Revisionsfrågor	Bedömning	
1. Sker löpande avstämning av redovisad in- och utgående moms?	Ja	
2. Sker löpande redovisning av in- och utgående moms i rätt period och med rätt belopp?	Delvis	
3. Sker återsökning av momskompensation korrekt?	Ja	
4. Sker avdrag för ingående moms med korrekt belopp i de fall avdragsbegränsning föreligger?	Nej	
5. Hanterar regionen s.k. byggmoms korrekt?	Ja	

Rekommendationer

Efter genomförd granskning lämnar vi följande rekommendationer till regionstyrelsen:

- Att se över tidpunkten för inlämnande av skattedeklaration.
- Att försäkra sig om att det finns stödjande dokument i tillräcklig omfattning för att säkerställa intern kontroll kopplat till löpande hantering och redovisningen av in- och utgående moms.
- Tillse att upprättade rutiner avseende momshantering där avdragsbegränsning råder är förankrade i organisationen samt att upprättade rutiner säkerställer korrekt redovisning. Efterkontroller i form av stickprovsuppföljning avseende sådan momshantering kan med fördel genomföras och inkluderas i regionstyrelsens internkontrollplan.
- Att säkerställa att momshantering avseende bostäder för uthyrning som regionen tillhandahåller sker enligt gällande regler.

Inledning

Bakgrund

Kommuner och regioner intar en särställning i momssystemet genom att man av konkurrensneutralitetsskäl kan erhålla ersättning för ingående moms som hänför sig till skattefri omsättning samt ersättning för dold moms vid upphandling från eller bidrag till entreprenörer som bedriver verksamhet inom områdena sjukvård, tandvård, social omsorg eller utbildning (kommunmoms). Vidare intar HVB-hem, stödboenden, äldreboende, biståndsbedömda trygghetsboenden och LSS-boenden en särställning genom att kommunen/regionen kan få kompensation för dold moms vid hyra av lokal för sådana boendeformer även om verksamheten bedrivs i egen regi. Rätten till ersättning och kompensation för moms regleras av lag (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund, Lemk. Ersättningen rekvideras av kommunen/regionen från skattekontoret i Jönköping. Regionens ersättning för moms omfattar väsentliga belopp.

Regionen bedriver även momspiktig verksamhet (affärsmoms) och omfattas då av mervärdesskattelagens, ML:s, bestämmelser. För denna verksamhet redovisas moms i sedvanlig momsdeklaration.

Revisorerna i Region Västmanland har utifrån en bedömning av väsentlighet och risk beslutat att granska regionens momshantering.

Syfte och revisionsfrågor

Revisorerna i Region Västmanland har utifrån en bedömning av väsentlighet och risk beslutat att granska regionens momshantering. Granskningens syfte är att säkerställa att regionstyrelsens och aktuella nämnders interna kontroll avseende momshanteringen är tillräcklig.

Revisionsfrågor:

1. Sker löpande avstämning av redovisad in- och utgående moms?
2. Sker löpande redovisning av in- och utgående moms i rätt period och med rätt belopp?
3. Sker återsökning av momskompensation korrekt?
4. Sker avdrag för ingående moms med korrekt belopp i de fall avdragsbegränsning föreligger?
5. Hanterar regionen s.k. byggmoms korrekt?

Revisionskriterier

- Lemk (2005:807)
- ML (1994:200)
- Övriga relevanta styrdokument

Avgränsning

Granskningen avgränsas till revisionsfrågor. Granskningen omfattar den centrala hanteringen i regionstyrelsen men stickprov omfattar kollektivtrafiknämnden och kostnämnden.

Metod

Granskningen genomförs baserat på intervjuer och genomgång av interna rutiner för momshanteringen samt stickprovskontroller baserat på registeranalys samt manuellt av poster i redovisningen. Inom ramen för granskningen har även följande tjänstepersoner intervjuats:

- Redovisningschef vid regionkontoret
- Controller vid regionkontoret

De intervjuade har givits möjlighet att sakgranska redovisade iakttagelser i rapporten. Rapporten har även kvalitetssäkrats internt enligt PwC:s ordinarie rutin.

Organisation

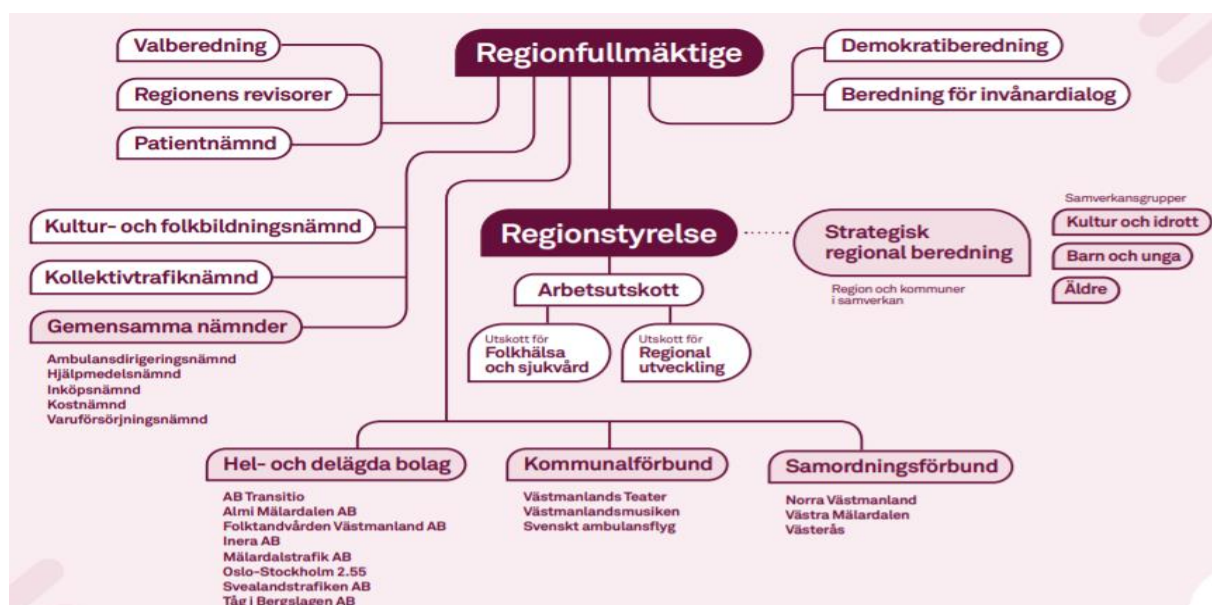
Enligt Reglemente för Regionstyrelsen 2018-2022 (RS, 2018-06-19) ska regionstyrelsen leda, styra och samordna regionens angelägenheter och ha uppsikt över övriga nämnders verksamhet. Regionstyrelsen ska leda, styra och samordna arbetet med riktlinjer för hela regionens verksamhet och ta nödvändiga initiativ. Vidare anges i regionens internkontrollreglemente (2017-03-07) att regionstyrelsen har ansvaret för att regionövergripande reglemente, policy och riktlinjer upprättas. Regionstyrelsen ska tillse att det finns en god intern kontroll hos regionens samtliga verksamheter. Övriga nämnder ska följa de regionövergripande riktlinjerna samt upprätta rutiner och instruktioner för att uppnå god intern kontroll för de nämndspecifika verksamheterna. Det är regiondirektörens ansvar att analysera regionens samlade system för intern kontroll. Från ett tjänstepersonsperspektiv är det i synnerhet enheten Ekonomiservice vid Regionkontoret som ansvarar för att säkerställa att regionens momshantering är ändamålsenlig och att momsredovisningen är korrekt. Även enheten Controllerservice vid regionkontoret är viss mån delaktig i momshanteringen.

För regionens kostverksamhet ansvarar en gemensam kostnämnd som Region Västmanland har tillsammans med Region Uppsala och Region Sörmland. Nämndens huvuduppgift är att leverera patientmat till sjukhusen i Västmanlands län, Uppsala län och Södermanland. Nämndens arbete styrs av ett samverkansavtal mellan regionerna avseende kostverksamhet.

Folk tandvården Västmanland AB är ett bolag som är helägt av Region Västmanland med uppdraget att erbjuda allmäntandvård för regionens invånare. Bolagiseringen av tandvården skedde år 2009.

Kollektivtrafiknämnden ansvarar för att verkställa Region Västmanlands uppgifter kring den regionala kollektivtrafiken. Bolaget Svealandstrafiken AB, som ägs gemensamt av Region Västmanland och Region Örebro Län, sköter linje- och stadstrafik med buss i Västmanlands län på uppdrag av kollektivtrafiknämnden. Bolaget har också hand om viss skolskjutsverksamhet. Tåg i Bergslagen AB och Mälardalstrafik AB sköter den regionala tågtrafiken.

Figur 1: Region Västmanlands organisation.



Iakttagelser och bedömningar

Revisionsfråga 1: Löpande avstämning av redovisad moms

Sker löpande avstämning av redovisad in- och utgående moms?

Iakttagelser

Momsredovisningen hanteras primärt i samband med redovisningen av varje enskild transaktion, dvs vid inköp eller försäljning. Kontering av ingående och utgående moms hanteras på nedanstående balanskonton:

- 1670: Ing. mervärdesskatt skattefri/blandad verksamhet
- 2610: Utg. mervärdesskatt 25%, blandad verksamhet
- 2612: Beräknad utg moms på varuförvärv EU, 25%
- 2614: beräknad utg moms på varuförvärv från utlandet 25% (import)
- 2620: Utg mervärdesskatt 12%, blandad verksamhet
- 2630: Utg mervärdesskatt 6%, blandad verksamhet

Avseende den utgående momsen finns följaktligen separata momskonton för förvärv till utlandet (2612, 2614), moms från affärsdrivande verksamhet med normalskattesatsen 25 procent (2610), samt moms redovisad med de reducerade skattesatserna 6 respektive 12 procent (2620, 2630). Utställda fakturor konteras beroende på situation mot de olika kontona. Ingående moms på försäljning bokas i sin helhet på konto 1670.

Vi har tagit del av följande rutinbeskrivningar kopplat till avstämning av in- och utgående moms:

- *Momsredovisning vid månadsstängning LV¹*: Beskriver hur momsredovisning ska ske vid månadsstängning.
- *Skattedeklaration²*: Beskriver processen för inlämning av skattedeklaration till Skatteverket ska ske månadsvis.

Avstämning av moms sker vid månadsstängning av Ekonomiservice vid regionkontoret. Momsen för regionen bokas första vardagen varje månad. Bokföring sker via underlag från ekonomisystemet Agresso och i Excel-format (schablonberäknad ingående moms).

Månatligen upprättas momsdeklarationer utifrån de konteringar som gjorts på momskontona ovan av Ekonomiservice. Regionen redovisar moms månadsvis och med deklarationsdag den 12:e. Deklaration för momsen görs två månader efter aktuell månad, det vill säga momsen för maj deklareras i början av juli. Avstämningen görs utifrån en framtagna Excelmall. Vi har tagit del av ett exempel av ifylld Excel-mall. Regionen redovisar moms i två olika system, dels yrkande om ersättning från det s.k. kommunkontosystemet, dels redovisning av ut- och ingående moms i det s.k. affärsmomssystemet.

Vidare har vi tagit del av regionens månatliga skattedeklarationerna till Skatteverket. Vi kan konstatera att regionen synes ha lämnat deklarationerna i enlighet med det deklarationsdatum som framgår av deklarationen och har därför inte påförts förseningsavgift för sent inlämnade momsdeklarationer.

Bedömning revisionsfråga 1

¹ Fastställd 2018-10-30 av chef för Ekonomiservice.

² Fastställd 2019-08-15 chef för Ekonomiservice.

Ja

Bedömningen grundar sig huvudsakligen på följande iakttagelser:

- Utifrån genomförda intervjuer och dokumentstudier bedömer vi att det finns dokumenterade rutiner för att löpande avstämning och redovisning av moms sker. Rutinerna bedöms överlag vara tillfredsställande och tillräckliga.
- Vi noterar dock att regionens deklaration avseende moms lämnas den 12:e i andra månaden efter redovisningsperiodens utgång. Enligt SFL 26 kap 30 § ska en beskattningsbar person som har en skattepliktig omsättning överstigande 40 000 000 kronor per beskattningsår lämna deklaration den 26:e i månaden efter redovisningsperiodens utgång.

Revisionsfråga 2: Korrekt redovisad moms

Sker löpande redovisning av in- och utgående moms i rätt period och med rätt belopp?

Iakttagelser

Ingående moms

Det finns inga upprättade stödjande dokument för den löpande hanteringen av ingående moms, utöver rutinbeskrivningar avseende den månatliga avstämningen. Ingående moms hanteras, såsom konstaterats ovan, i samband med kontering av inkommande fakturor. Momsjustering sker endast av Ekonomiservice vid regionkontoret, personal i verksamheten kan inte göra någon justering på det momsbelopp som framgår av fakturan. Ett exempel på justering av momsbelopp enligt faktura som regionen behöver hantera är för moms kopplat till kostnader där avdragsbegränsning råder, exempelvis representationskostnader och leasingkostnader. Av intervju framgår att samtliga förvärv från utlandet av varor och tjänster kontrolleras av ekonomiservice.

Fakturaskanningssystemet läser av kostnadsbelopp och momsbelopp från fysiska fakturor och förpopulerar ett konteringsförslag avseende momsen. De intervjuade beskriver emellertid att regionen till största del (c:a 80 procent) mottar elektroniska fakturor vilket minskar risken för skanningsfel. Samtliga mottagna elektroniska fakturor bokförs automatiskt på ett och samma momskonto, konto 1670. Därefter genomförs en schablonmässig fördelning av ingående moms mellan moms som redovisas i affärsmomssystemet och moms som redovisas i kommunkontosystemet³. Det sker således inte någon uppdelning mellan "affärsmoms" resp. "kommunkontomoms" i samband med bokföringen utan regionen hänför en procentuell andel av ingående moms till "affärsmomsen". Den procentuella fördelningen av ingående moms har granskats av Skatteverket i samband med revision 2015. Enligt uppgift har det för några år sedan skett en marginell revidering av procentsatserna som tillämpas i schablonmodellen. Vi har efterfrågat exakt datum för revideringen samt uppgifter för procentsatserna innan och efter revidering men inte erhållit dessa.

³ Kommunkontosystemet innebär att kommuner i momsdeklarationen får dra av ingående moms som avser momspliktig verksamhet.

Det framförs i intervju att intern kontrolluppföljning har skett av medarbetares inköpskort vid flera tillfällen. Då resultatet visade att kvittohanteringen inte var helt fungerande avseende har dessa kort tagits bort för många medarbetare.

Det sker ingen systematisk efterkontroll av att ingående moms redovisas korrekt.

Utgående moms

Det finns inga upprättade stödjande dokument för den löpande hanteringen av utgående moms, utöver den månatliga avstämningen. Av intervjun framgår att de verksamheter som primärt är momspliktiga är:

- Kollektivtrafiken
- Delar av kostverksamheten

Kollektivtrafikens huvudman i regionen är Kollektivtrafiknämnden. Kollektivtrafiken utförs av koncernbolag och inte direkt av regionen. Det finns tre koncernbolag som fakturerar Region Västmanland avseende kollektivtrafik - Svealandstrafiken AB för busstrafik samt Tåg i Bergslagen AB och Mälardalstrafik AB för tågtrafik. Enligt intervju fakturerar bolagen månadsvis för utförd kollektivtrafik med 6 procents moms. Detsamma gäller taxibolagen avseende särskild kollektivtrafik. Alla biljettintäkter kopplat till kollektivtrafiken inkommer direkt till regionens bankkonton.

Kostverksamheten bedrivs genom Kostnämnden som är en del av regionen. Kostnämnden är en gemensam nämnd mellan Region Västmanland, Region Uppsala och Landstinget Sörmland som har i uppgift att samordna kostverksamheten i länen. Kostnämnden har sitt säte i Region Västmanland och tillhandahåller patientmat till bland andra Akademiska sjukhuset i Uppsala. Då försäljning sker till en annan juridisk person än Region Västmanland ska detta hanteras med moms enligt intervju. Vi har granskat fakturor som visar att regionen har fakturerat tillhandahållande av kost till andra juridiska enheter med moms.

Regionen tillhandahåller också vissa ekonomiska, administrativa och IT-tjänster till koncernbolagen. Dessa tjänster faktureras enligt uppgift med moms. Om förvärvaren av tjänsterna har en begränsad rätt till avdrag för moms rekommenderas att säkerställa att prissättningen av tjänsterna motsvarar marknadsvärde. Prissättningen mellan regionen och dess koncernbolag är dock inte något som granskats i denna genomgång.

Utgående moms registreras i regel automatiskt i de verksamheternas förssystem. I dessa förssystem är momssatserna förinlagda för de produkter som säljs. Verksamheterna skapar faktureringsfiler genom att ange produkt och i samband med detta registreras momssats automatiskt. Faktureringsfiler skickas därefter till Ekonomiservice som expedierar fakturorna. Det finns enligt uppgift vissa kundfakturor avseende försäljning av mer ovanliga produkter för vilka momssats manuellt måste registreras av Ekonomiservice. Enligt uppgift är det i regel små belopp som omfattas av manuell registrering av momssats även om det även förekommer större fakturabelopp. Vi har granskat sju exempel på fakturaunderlag där momssats har registrerats manuellt och bedömer att bedömningen om försäljningen är momspliktig eller ej är korrekt. Utöver den automatiska kontrollen med förinlagd momssats i verksamheternas förssystem sker ingen särskild kontroll av varken verksamheterna eller Ekonomiservice att momssats registrerats korrekt.

I likhet med ingående moms sker ingen systematisk efterkontroll av att utgående moms redovisas korrekt.

Uthyrning och inhyrning av fastigheter

All inhyrning av fastigheter sker genom regionens fastighetsenhet. Regionen hyr lokaler och hyr också ut lokaler i andra hand till koncernbolaget Folk tandvården AB. Vid uthyrning i andra hand till Folk tandvården AB debiteras inte moms och regionen har i ett svar från Skatteverket under den revision som genomfördes 2015 fått bekräftat att andrahandsuthyrningen inte påverkar fastighetsägarens möjligheter att vara frivilligt skattskyldig för uthyrning till regionen. Detta då Folk tandvården AB bedriver viss momspliktig verksamhet i lokalerna.

Regionen har ett skriftligt svar avseende uthyrning i andra hand till Folk tandvården AB. Det kan dock noteras att Skatteverket i andra situationer har ifrågasatt andrahandsuthyrning till motsvarande bolag och därvid hävdat att momspliktig verksamhet inte bedrivs i samtliga lokaler. Skatteverket skulle således kunna göra en annan bedömning av regionens andrahandsuthyrning, däremot bör det erhållna skriftliga svar skydda regionen från historiska risker för det fall Skatteverket skulle göra en annan bedömning.

Övriga iakttagelser

Regionen hade skatterevision från Skatteverket 2015 och blev godkänd. Vi har tagit del av revisionspromemoria⁴. Skatteverket ska enligt intervju ha godkänt den schablonmodell som regionen använder för att dela upp affärsmoms och kommunkontomoms samt hantering av andrahandsuthyrning. Vi har tagit del av det beslut från Skatteverket som visar att revisionen inte medfört någon ändring av redovisad moms.

Redovisningschef deltar i ett redovisningsforum med deltagare från andra regioner två gånger årligen för att fånga upp förändringar avseende moms. Genom detta forum vidarbefordrar redovisningschef förändringar inom exempelvis momsersättning och avdragsrätt till berörda på regionen. Även controller vid Controllerservice har deltagit i olika fora men detta har inte erbjudits under en period delvis på grund av Covid-pandemin.

För att säkerställa bibehållen kompetens erbjuds medarbetare på ekonomiservice som hanterar moms samt de ytterligare medarbetare som arbetar med momskompensation kurs avseende moms, vilket tillhandahållits genom PwC eller genom Kommunalekonomernas Förening enligt intervju. Till följd av rådande pandemi har det dock varit avbrott gällande dessa kurser men ambitionen framgent är att sådana kurser ska erbjudas till controllers på årlig basis. En utmaning som framförs vid intervju är behålla medarbetare på Controllerservice som har genomgått utbildning i momshantering för regionens räkning.

Bedömning revisionsfråga 2

Sker löpande avstämning av redovisad in- och utgående moms?

Delvis

Bedömningen grundar sig huvudsakligen på följande iakttagelser:

- Vi bedömer utifrån intervjuer och mottagen dokumentation att det delvis finns fungerande rutiner och processer för korrekt momsredovisning.
- Avseende ingående moms hanterar Ekonomiservice vid regionkontoret samtliga justeringar av momssats i faktura. Detta minskar risken för felaktigt avdrag/yrkande om ersättning avseende redovisad moms. Vidare är den stora majoriteten av inkomna fakturor elektroniska vilket minskar risken för felaktig inscanning.

⁴ Upprättad av ansvariga revisorer hos Skatteverket 2015-06-29.

- Rörande utgående moms är det framför allt tre områden som är momspliktiga för regionen - kollektivtrafik, kostverksamheten och vissa administrativa tjänster som utförs åt koncernbolagen. Detta minskar risken för felaktig hantering. Vi har granskat fakturor som visar att regionen har fakturerat tillhandahållande av kost till andra juridiska enheter med moms. Utöver den automatiska kontrollen med förinlagd momssats i verksamheternas försystem sker dock ingen särskild kontroll av varken verksamheterna eller Ekonomiservice att momssats registrerats korrekt.
- Genomförd skatterevision av Skatteverket år 2015 föranledde ingen ändring av tidigare redovisad moms.
- Vi noterar att det saknas stödjande dokument för den löpande hanteringen och redovisningen av ingående och utgående moms. Därtill sker ingen systematisk efterkontroll av ingående och utgående moms med syfte att säkerställa att moms hanterats och redovisats korrekt, exempelvis genom stickprovskontroll.

Revisionsfråga 3: Korrekt återsökning av momskompensation

Sker återsökning av momskompensation korrekt?

lakttagelser

Med momsersättning till kommuner och regioner menas bestämmelser som gör att de kompenseras för ingående moms i verksamhet som inte är momspliktig. Syftet med ersättningen är att momsen inte ska vara en kostnad för kommunen. Momsen ska inte påverka om kommunen väljer att utföra tjänster i egen regi eller upphandla dem från privata entreprenörer. Genom systemet kompenseras en viss procent av priset vid:

- upphandling av verksamhet inom sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning.
- bidrag till näringsidkare inom sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning.
- hyra av lokaler för särskilt boende.

I upprättad rutinbeskrivning, *6 % momskompensation*⁵, anges regionens process för ansökan av momskompensation i nio steg samt kontroller som ska genomföras. Ansökan om kompensation görs någon dag efter stängning/månadsbryt. Återsökning av moms avser främst upphandlade tjänster avseende sjukvård och tandvård. Enligt intervju används rutinbeskrivningen, *6 % momskompensation*, för att månatligen identifiera kostnader som regionen kan ansöka momskompensation för. Dessa identifieras genom att relevanta verifikationstyper för momskompensation söks fram via ekonomisystemet. Verifikationstyp är kopplat till vilket försystem som fakturan registreras i, exempelvis vårdval och tandvården har en verifikationstyp. Controllerservice vid regionkontoret tar löpande fram underlaget i Excel-format som ligger till grund för återsökningen. Det beskrivs i intervju att det är främst vårdval och tandvård som uppgår till stora belopp vid återsökning av momskompensation. Rutinbeskrivningen uppges i intervju revideras årligen för att tillse att rätt områden för momskompensation identifieras i enlighet med gällande lagstiftning. Efter återsökning skett ska signerad ansökan samt bilagor sparas ned.

Regionen anlidade år 2014 en extern part för att säkerställa att momskompensation återsöks med korrekt belopp. Vid den genomgången framkom vissa brister i återsökningen vilket nu har justerats i gällande rutin enligt intervju.

⁵ Fastställd 2021-03-16 av chef för Controllerservice.

Controllerservice genomför en övergripande kontroll av underlaget till ansöknings av momskompensation. Därtill utför Controllerservice en stickprovsverifiering av inkluderade poster för kontroll innan ansöknings skickas till Skatteverket. Det genomförs enligt intervju inga efterkontroller av regionen att momsersättningen som regionen sökt är korrekt.

Verifiering av korrekt ansökan av momskompensation

Vi har genomfört en verifiering med syfte att kontrollera att det endast finns poster som medger momskompensation i regionens månatliga ansökningar till Skatteverket. Vi har granskat att det inte finns några otillåtna poster i underlaget till ansökan för månaderna oktober 2020, januari 2021 och mars 2021. Därefter har vi även kontrollerat att totalt belopp enligt inlämnad ansökan till Skatteverket avseende momskompensation överensstämmer med totalbelopp enligt underlag. Verifiering genomfördes utan anmärkning.

Bedömning revisionsfråga 3

Sker återsökning av momskompensation korrekt?

Ja

Bedömningen grundar sig huvudsakligen på följande iakttagelser:

- Vi bedömer utifrån intervjuer, dokumentstudier och genomförd verifiering av genomförda ansökningar till Skatteverket att återsökning av momskompensation sker korrekt.
- Det finns en dokumenterad rutin för ansökningsprocessen och det finns även kontroller inför expediering av ansökan till Skatteverket.
- Verifiering av ansökan till Skatteverket avseende återsökning av momskompensation mot underlag för ansökan genomfördes utan anmärkning.

Revisionsfråga 4: Korrekt avdrag av ingående moms

Sker avdrag för ingående moms med korrekt belopp i de fall avdragsbegränsning föreligger?

Iakttagelser

Leasing av bilar

Särskilda avdragsbegränsningar finns utifrån momslagens regler avseende moms för leasing av bilar. Av regelverket följer att 50 procent av momsbeloppet får dras av vid leasing av bilar. I huvudsak avser regionens leasingbilpool personbilar vilket medför rätt att göra avdrag med 50 procent av momsen på leasingavgiften. Regionen har anlitat Nordea Finans för att hantera leasingavtalen och fakturorna för bilar som regionen använder. För varje bil som leasas finns ett avtal. Nordea Finans vidarefakturerar därefter regionen. Det är ett fåtal medarbetare på Ekonomiservice som hanterar dessa fakturor enligt intervju. På fakturorna anges att endast halva beloppet är avdragsgillt. Vidare uppges att endast en enhet vid regionen har hand om regionens bilpool och har rätt att avropa bilar. All ny finansiell leasing måste godkännas av regionens finanschef. Det görs emellertid inga regelbundna efterkontroller att korrekt momsavdrag skett för leasing av bilar.

Verifiering av leverantörsfakturor avseende fordon

Vi tog ett stickprov på 16 fakturor avseende leasing av fordon utifrån resultat av genomförd registeranalys. Verifiering visar att moms har hanterats korrekt för 10 fakturor. För övriga 5 fakturor hade avdrag gjorts med hela momsbeloppet, vilket är felaktig hantering.

Representationskostnader

Särskilda avdragsbegränsningar gäller enligt Mervärdesskattelagens regler för moms vid representation. För att betraktas som representation måste kostnaderna ha ett direkt och omedelbart samband med verksamheten.

Hantering av intern och extern representation beskrivs i dokumenten *Riktlinje Representation*⁶ och *Instruktion Representation*⁷. Kontroll av moms i samband med representation beskrivs i dokumentet *Internkontroll representation*⁸. Ekonomiservice på regionkontoret utför kontroll innan fakturan betalas för alla kostnader som bokförs på representationskonton. Ekonomiservice kontrollerar syfte med aktivitet och deltagarlista samt momssats. År 2018 hade regionen besök av informatörer från Skatteverket som höll i ett informationsmöte med Ekonomiservice, Controllerservice och Löneservice på regionkontoret under vilka representation avhandlades. Det görs emellertid inga regelbundna efterkontroller att korrekt avdrag skett för representationskostnader.

Vid stickprovsgenomgång har vi funnit att poster bokats som personalrepresentation och avdrag för ingående moms har skett utan att begränsas i enlighet med reglerna om avdragsbegränsning.

Verifiering av leverantörsfakturor avseende representationskostnader

Vi tog ett stickprov på 5 fakturor avseende extern representation och 15 fakturor avseende personalrepresentation utifrån resultat av genomförd registeranalys, totalt 20 fakturor. Verifiering visar att moms har hanterats korrekt för 13 av 20 fakturor. Sju av fakturorna bedömer vi ha hanterats felaktigt med avseende på moms.

- Två av fakturorna uppger regionen vara konferenskostnader även om de har konterats på konto för personalrepresentation. Vi anser dock att regionens bifogade underlag inte kan styrka att någon av dessa två är att betrakta som konferens eller personalrepresentation och således bör de betraktas som kostnad som inte avser verksamheten.
- Två av fakturorna avser samlingsfakturor från ICA för inköp vid olika tillfällen. Delar av kostnaderna i fakturan har bedömts som personalrepresentation. De övriga inköpen har bokats som på andra kostnadsposter. Det finns dock inte syftesbeskrivningar för samtliga inköp och inga deltagarlistor som kan styrka att kostnaderna till del är att betrakta som personalrepresentation. Vi noterar även att flera av inköpen i samlingsfaktura saknar tillhörande separat kvitto vilket försvårar kontrollen av samlingsfaktura med avseende på inköpets giltighet och kostnadsverifikation.
- En faktura uppges av regionen vara en arbetslunch som enligt syftesbeskrivning avser 6 personer. Vi bedömer dock att detta inte är att anse som personalrepresentation eftersom för att en arbetslunch ska kunna betraktas som personalrepresentation behöver samtliga medarbetare inkluderas. Bifogade underlag kan inte styrka detta och således bör det betraktas som en privat kostnad.
- Två av fakturorna avser inköp av blomsterbuketter vilket regionen bedömt som personalrepresentation. Det finns dock inga syftesbeskrivningar att tillgå som styrker att denna bedömning. Följaktligen bör dessa fakturakostnader betraktas som ej avdragsgilla kostnader. Regionen behöver upprätta underlag som styrker koppling till verksamheten.
- Vi noterar vidare att det för flera granskade fakturor saknas tydliga syftesbeskrivningar och deltagarlistor. För representationskostnader bör det finnas tydliga underlag som anger vad

⁶ Fastställd av regiondirektör 2018-06-15.

⁷ Fastställd av ekonomidirektör 2018-02-27.

⁸ Fastställd 2019-08-15 chef för Ekonomiservice.

aktiviteten syftar till samt vilka medarbetare och eventuella externa deltagare som omfattas av aktiviteten.

- I flera fall har kostnader som regionen bedömer som konferensrelaterade konterats på konto för personalrepresentation trots att det finns särskilt konto för sådana konferenskostnader. Vidare bör det avseende konferensrelaterade kostnader finnas tydliga syftesbeskrivningar, deltagarlistor samt schema för konferensaktiviteter för att styrka avdragsrätt av moms.

Övriga områden med avdragsbegränsning

Regionen har ett fåtal bostäder för uthyrning. Av den genomförda intervjun framgår att avdrag skett för ingående moms hänförligt till sophämtning och inköp av el och vatten. För kostnader hänförliga till stadigvarande bostad föreligger avdragsförbud vilket innebär att regionen hanterat momsen felaktigt i den delen.

Bedömning revisionsfråga 4

Sker avdrag för ingående moms med korrekt belopp i de fall avdragsbegränsning föreligger?

Nej

Bedömningen grundar sig huvudsakligen på följande iakttagelser:

- Vi bedömer framförallt med utgångspunkt i genomförd stickprovskontroll att den interna kontrollen avseende momshantering i de fall avdragsbegränsning föreligger inte är tillräcklig.
- Det är positivt att det finns upprättade rutiner för hantering av denna momshantering. För representation finns det även tre dokument som beskriver processen och kontroller som ska utföras.
- Genomförd verifiering av momshantering rörande leasing av fordon samt representation påvisar att det finns ett behov av att tillse att rutiner och kontroller är tillräckliga och att det rutiner och kontroller är förankrade.
- Verifieringen av representationskostnader påvisar ett behov att tydliggöra vad som är att betrakta som representationskostnader respektive konferenskostnader. Vidare bör det vid sådana kostnader upprättas tydliga syftesbeskrivningar, deltagarlistor samt för konferens schema över konferensens aktiviteter för att kunna styrka avdragsrätt av moms. Representationskostnader är en förtroendekänslig post och det är av stor vikt att dessa hanteras korrekt.
- Vidare kan vi konstatera att för de fåtal bostäder för uthyrning som regionen tillhandahåller har momsavdrag gjorts felaktigt kopplat till sophämtning, och inköp av el och vatten.

Revisionsfråga 5: Korrekt hantering av "byggmoms"

Hanterar regionen s.k. byggmoms korrekt?

Iakttagelser

Byggnation

Vid intervju diskuterades huruvida regionen utförde tjänster avseende byggnation åt andra, även till koncernbolag. För i de fall en beskattningsbar person tillhandahåller byggtjänster mer än tillfälligt anses den beskattningsbara personen vara ett byggföretag och då ett byggföretag i sin

tur förvärvar byggtjänster ska omvänd skattskyldighet tillämpas och köparen, istället för säljaren ska redovisa moms som utgår på förvärvet. Är momsen felaktigt debiterad på fakturan saknar förvärvare rätt till avdrag eller ersättning för moms. Under intervjun konstaterades att regionen endast genomför byggnationer på egna fastigheter. Däremot tillhandahåller inte regionen byggtjänster till andra vilket innebär att regionen inte bör anses vara ett byggföretag. Reglerna om omvänd beskattning vid förvärv av byggtjänster kommer därmed inte att vara aktuella. Det rekommenderas dock att regelbundet uppföljning sker för att säkerställa att regionen inte i detta fall kan anses vara ett byggföretag.

Bedömning revisionsfråga 5

Hanterar regionen s.k. byggmoms korrekt?

Ja

Bedömningen grundar sig huvudsakligen på följande iakttagelser:

- Under intervjun konstaterades att regionen endast genomför byggnationer på egna fastigheter. Däremot tillhandahåller inte regionen byggtjänster till andra vilket innebär att regionen inte bör anses vara ett byggföretag. Reglerna om omvänd beskattning vid förvärv av byggtjänster kommer därmed inte att vara aktuella.

Revisionell bedömning

PwC har på uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Region Västmanland genomfört en granskning av regionens momshantering. Granskningens syfte är att granska ifall regionstyrelsens och aktuella nämnders interna kontroll avseende momshantering är tillräcklig.

Vår sammanfattande bedömning efter genomförd granskning är att regionstyrelsen och aktuella nämnder **inte helt** har säkerställt att den interna kontrollen avseende momshantering är tillräcklig.

Rekommendationer

Efter genomförd granskning lämnar vi följande rekommendationer till regionstyrelsen:

- Att se över tidpunkten för inlämnande av skattedeklaration.
- Att försäkra sig om att det finns stödjande dokument i tillräcklig omfattning för att säkerställa intern kontroll kopplat till löpande hantering och redovisningen av in- och utgående moms.
- Tillse att upprättade rutiner avseende momshantering där avdragsbegränsning råder är förankrade i organisationen samt att upprättade rutiner säkerställer korrekt redovisning. Efterkontroller i form av stickprovsuppföljning avseende sådan momshantering kan med fördel genomföras och inkluderas i regionstyrelsens internkontrollplan.
- Att säkerställa att momshantering avseende bostäder för uthyrning som regionen tillhandahåller sker enligt gällande regler.

Sammanfattande bedömningar utifrån revisionsfrågor

Revisionsfrågor	Bedömning	
6. Sker löpande avstämning av redovisad in- och utgående moms?	Ja	
7. Sker löpande redovisning av in- och utgående moms i rätt period och med rätt belopp?	Delvis	
8. Sker återsökning av momskompensation korrekt?	Ja	
9. Sker avdrag för ingående moms med korrekt belopp i de fall avdragsbegränsning föreligger?	Nej	
10. Hanterar regionen s.k. byggmoms korrekt?	Ja	

2022-01-28

Tobias Bjöörn

Christina Grape

Uppdragsledare

Projektledare

Denna rapport har upprättats av Öhrlings PricewaterhouseCoopers AB (org nr 556029-6740) (PwC) på uppdrag av Region Västmanlands revisorer enligt de villkor och under de förutsättningar som framgår av projektplan. PwC ansvarar inte utan särskilt åtagande, gentemot annan som tar del av och förlitar sig på hela eller delar av denna rapport.