

Öhrlings

PRICEWATERHOUSECOOPERS 

Revisionsrapport

Granskning av räkenskapsmaterial – extern och intern representation

Gotlands kommun

2009-12-04

Ramona Numelin

1.	Sammanfattning	3
2.	Inledning och revisionsfråga.....	3
3.	Avgränsning och metod	4
4.	Formella regelverk.....	4
4.1	Inkomstskattelagen	4
4.2	Mervärdeskattelagen.....	4
4.3	Skatteverkets allmänna råd, SKV A 2004:5.....	4
4.4	Omkostnader – ej representation	5
4.5	Krav på räkenskapsmaterialet.....	5
5.	Kommunens regelverk.....	6
5.1	Riktlinjer.....	6
5.2	Kodplan	6
6.	Granskningens resultat.....	6
6.1	Avdrag för ingående moms	6
6.2	Omedelbart samband	6
6.3	Fel konto.....	7
6.4	Representationens omfattning	7

1. Sammanfattning

Granskningen indikerar att kommunens representation inte kan anses som speciellt omfattande och det är sällan alkohol förekommer. Däremot uppvisar räkenskapsmaterialet en hel del brister. Svaret på revisionsfrågan är därför att räkenskapsmaterialet **inte** på ett tillfredsställande sätt uppfyller kraven enligt gällande lagstiftning, utfärdade rekommendationer samt kommunens egna regler och policys.

Granskningen har omfattat totalt cirka 180 verifikationer, de flesta är restaurangnotor. Av dessa uppvisar hälften brister på något sätt. 60 st avser intern representation och 31 st avser extern representation.

Det förekommer att felaktigt momsavdrag görs och det saknas i många fall uppgift om syfte och deltagare. Granskningen har också uppmärksammat att det finns kunskapsluckor ute i organisationen om hur man konterar representationsutgifter och då särskilt restaurangbesök.

Kommunfullmäktige har alldeles nyligen fastställt nya riktlinjer för representation m m, som bl a klargör vad som är intern representation. Riktlinjerna träder i kraft 2010. Vi rekommenderar att ledningskontoret och serviceförvaltningen tydligt informerar förvaltningarna vilka regler som gäller och vilka konton som ska användas i redovisningen. Lathundar och exempelsamlingar kan med fördel upprättas för att underlätta arbetet i förvaltningarna.

2. Inledning och revisionsfråga

Kommunens revisorer genomför återkommande granskningar av den ekonomiska redovisningen och räkenskapsmaterialet för att bedöma rutiner, tillförlitlighet och kvalitet. Vilka krav som ställs på räkenskapsmaterialet finns angivet i Kommunal redovisningslag och kommunens egna regler och policys.

Vissa konton i kommunens redovisning kan innehålla mer känslig information och omfattas av speciella regler som kräver en riktig hantering för att inte orsaka negativ publicitet för kommunen.

Granskningen ska besvara följande revisionsfråga:

Uppfyller räkenskapsmaterialet kraven enligt gällande lagstiftning, utfärdade rekommendationer samt kommunens egna regler och policys?

3. Avgränsning och metod

Granskningsperioden planerades att omfatta månaderna april till och med augusti men utökades till att omfatta hela året fram ungefär till 18 november. Följande konton med fet stil valdes ut för granskning:

Extern representation

- **710100 Värdskap**
- **710109 Vin och sprit**
- 710200 Uppvaktning
- 710300 Minnesgåvor
- **710400 Övriga kostnader**

Intern representation

- 587100 Personalmöten m m
- 587200 Personalfest, julfest m m
- **587300 Interna info- o arbetsmöten**
- **587400 Nämndsammanträden**

Urvalet utökades till att även granska c 30 poster inom intern representation 587100 och 587200. Utöver detta valdes 6 Visby-restauranger ut för granskning av samtliga leverantörsfakturor t o m 18 november 2009.

4. Formella regelverk

4.1 Inkomstskattelagen

Huvudregeln för representation återfinns i inkomstskattelagen (IL). I lagens 16 kap 2 § anges att ”utgifter för representation och liknande ändamål skall dras av bara om de har ett **omedelbart samband** med näringsverksamheten samtidigt som de inte får överstiga vad som kan **anses som skäligt**”. Med näringsverksamhet menas i det här fallet att inleda och upprätthålla affärsförbindelser eller liknande eller jubileum eller personalvård. Skäligt belopp för måltidsrepresentation har i lagtexten fastställts till 90 kr per person och inkluderar även kostnader för vin och sprit.

4.2 Mervärdesskattelagen

Enligt mervärdesskattelagen (ML) 8 kap 9 § ”får avdrag inte göras för sådan ingående skatt som hänför sig till utgifter för representation eller liknande ändamål för vilka den skattskyldige inte har rätt att göra avdrag vid inkomsttaxeringen”.

Även den sk kommunmomsen omfattas av de avdragsförbud som framgår av ML.

4.3 Skatteverkets allmänna råd, SKV A 2004:5

I skatteverkets allmänna råd förtydligas olika begrepp som t ex Omedelbart samband, Skäligt belopp, Extern representation, Intern representation och Representation i form av gåvor.

Omedelbart samband

- värdskap i direkt anslutning till affärsförhandlingar
- värdskap på verksamhetsorten

Skäligt belopp

- lunch, middag eller supé, högst 90 kr per person (enligt lagtexten) (moms 22:50)
- andra måltidsutgifter, högst 60 kr per person (moms 15 kr)
- andra utgifter, högst 180 kr per person (moms 45 kr)
- avdrag för lyxbetonad representation medges ej

Extern representation

- affärsförhandlingar, riktar sig mot personer utanför det egna företaget/kommunen
- jubileum, invigning av anläggning m m
- demonstration och visningar
- avdrag med skäligt belopp enligt ovan

Intern representation

- personalfester, informationsmöten, riktar sig mot egna anställda (även tidigare anställda). Max två personalfester per år
- avdrag med skäligt belopp enligt ovan
- styrelsesammanträden, revision, bolagsstämma m m – avdrag för enklare förtäring med högst 60 kr per person

Representation i form av gåvor

- reklamgåvor – obetydligt värde, saknar personlig karaktär, full avdagsrätt
- representationsgåvor, avdrag med högst 180 kr per person

Observera att särskilda regler gäller för övriga gåvor som minnesgåva, jubileumsgåva, julgåva, krans/blommor och födelsedagsgåva. Dessa har inte ingått i denna granskning.

4.4 Omkostnader – ej representation

Interna kurser och konferenser med ”normal mat” utgör inte intern representation. Istället betraktas de som allmänna omkostnader och någon avdragsbegränsning vad gäller ingående moms finns inte. Däremot kan särskilt påkostade måltider (av ”lyxkaraktär”) utgöra intern representation. En kurs eller konferens anses pågå minst 6 timmar per dag, i annat fall är det ett informationsmöte. (Källa: Momshandboken av Jan Wärnersson)

4.5 Krav på räkenskapsmaterialet

Man måste kunna visa på sambandet mellan representationsutgiften och värdskapet. Därför ska på alla verifikationer antecknas syfte med utgiften och namn på deltagarna. Samma krav gäller för både extern och intern representation. Vid extern representation bör även de externa deltagarnas företag/kommun samt funktion noteras. Vid (interna) personalfester som vänder sig till alla inom en avdelning, förvaltning eller motsvarande bör det räcka med antal deltagare och vilken enhet de tillhör.

5. Kommunens regelverk

5.1 Riktlinjer

Gällande riktlinjer för kommunens representation ändrades senast 1987. Den 23 november 2009 fastställde kommunfullmäktige nya riktlinjer för representation, uppvaktning och minnesgåvor samt regler för flaggning att gälla från 2010. Den största skillnaden är att riktlinjerna definierar vad som är extern respektive intern representation. I riktlinjerna hänvisas till att Gotlands kommun följer Skatteverkets allmänna råd om avdrag för utgifter för representation m m (se ovan). De nya riktlinjerna bifogas denna granskningsrapport.

5.2 Kodplan

Av kommunens kodplan framgår vilka konton som ska användas för extern representation i kontoklass 7 Övriga verksamhetskostnader samt intern representation i kontoklass 5 Kostnader för arbetskraft. När kontona för representation används kräver ekonomisystemet att en permanent anteckning görs och avsikten är att där ska stå syfte och namn på dem som deltagit i representationen.

Hälso- och sjukvårdsförvaltningen – och kanske fler förvaltningar – har tagit fram en egen lathund som hjälpmedel till konteringen. Där framgår också kraven på räkenskapsmaterialet samt hur momsavdraget ska hanteras.

6. Granskningens resultat

Granskningen har omfattat totalt cirka 180 verifikationer, de flesta är restaurangnotor. Av dessa uppvisar hälften eller 88 st brister i något avseende. Av dessa avser 57 st intern representation och 31 st extern representation. Berörda förvaltningar har getts möjlighet att rätta dessa brister.

6.1 Avdrag för ingående moms

På 51 av de granskade verifikationerna har felaktigt momsavdrag gjorts. Det vanligaste felet är att man inte har beaktat begränsningen på 90 kr per person (moms 22:50).

6.2 Omedelbart samband

På 58 av de granskade verifikationerna saknades antingen anteckning om syfte eller deltagarnas namn eller både ock. Av restaurangnotan kan utläsas hur många som deltagit i måltiden och många gånger är utgiften per person lägre än beloppsgränsen 90 kr. Men om inte syfte och deltagare anges är utgiften inte att betrakta som representation utan som privat levnadsomkostnad och då är avdragsrätten 0 kr och förmånsbeskattning kan bli aktuell.

6.3 Fel konto

Jag har hittat utgifter på 41 restaurangnotor som konterats på följande konton utöver representationskontona:

5811	Kurs- och konferensavgifter	2 st
5859	Övriga rekryteringskostnader	1 st
5861	Personalavveckling	1 st
5892	Uppvaktning, minnesgåva	4 st
6432	Läromedel	1 st
6435	Annat undervisningsmaterial	1 st
6441	Livsmedel	9 st
6444	Färdiglagad mat	14 st
6491	Övriga förbrukningsinventarier	3 st
7242	Möte med extern part	5 st

En del av kontona känns inte helt främmande för en restaurangnota, t ex 5861 och 7242. Här behöver tydliggöras vilka konton som ska användas och kanske kan något tas bort. När det gäller restaurangbesök kan det i princip bara handla om extern eller intern representation eller av kommunen betald privat levnadsomkostnad. I enstaka fall kan en lunch/middag vara del av en kurs- eller konferens men vanligast är då att måltidsutgiften är en del av hela arrangemanget och betalas i särskild ordning.

Det finns ett särskilt konto för Vin och sprit inom kontoklassen representation, 710109. Detta konto har använts vid två tillfällen under 2009 till ett sammanlagt belopp om 905 kr. I ytterligare 7 fall kunde vin ha konterats rätt men har inte gjort det. En del måltidsutgifter är inte specificerade på mat och dryck utan man har köpt en meny och det går ej att särskilja vad som är vad.

Vid min granskning hittade jag också uppenbara felkonteringar av annat än restaurangnotor, t ex arvode för en spelning. Dessa felaktigheter har jag uppmanat respektive förvaltning att rätta.

När kontona för representation används kräver ekonomisystemet att en permanent anteckning görs och avsikten är naturligtvis att där ska stå syfte och namn på dem som deltagit i representationen. När andra konton används finns inte samma automatik, vilket gör att för de flesta av posterna ovan fanns inga sådana uppgifter.

6.4 Representationens omfattning

Av det som är rätt konterat t o m 18 november avser ungefär 1 mnkr extern representation och 1,7 mnkr intern representation. Till detta kommer utgifter som är konterade på andra konton men som eventuellt är intern representation. Granskningen indikerar att alkohol sällan förekommer i samband med representationen och den externa representationen kan inte anses vara speciellt omfattande.