



cutting through complexity

Granskning av momshantering

Ålands hälso- och sjukvård

2014





KPMG
Audit
Norra Esplandagatan 4B
22100 Mariehamn

Tel +358 20 760 3000
Fax +358 20 760 3061

26 Januari 2014

Ålands hälso- och sjukvård
22100 MARIEHAMN

Att: Landskapsrevisionen, Dan Bergman

Granskning enligt granskningsplan

Översänder ett utkast till vår rapport från vår granskning i enlighet med vår granskningsplan.

Vårt arbete har utförts enligt villkor uppdragsavtal daterat **4 oktober 2013**. Arbetet har utförts i samarbete med personal på ÅHS.

Arbetet följer beskrivningen i vårt uppdragsbrev och har löpande fokuserats mot de frågor och områden som bedömts väsentliga i revisionsplaneringen som godkänts av Landskapsrevisorn.

Rapporten eller delar av den kan inte åberopas eller begagnas för något annat ändamål än vad som beskrivits i vårt uppdragsbrev utan KPMGs skriftliga samtycke. Vi accepterar inget ansvar gentemot annan part än vår uppdragsgivare.

Med vänlig hälsning,

Leif-Erik Forsberg
OFR, CGR

Viktigt meddelande

Vårt arbete i detta uppdrag regleras i villkoren i vårt uppdragsbrev.

Uppdraget är inte en revision eller översiktlig granskning enligt ISA (International Standards on Auditing). Resultatet av vårt arbete begränsas till slutsatser kring den information och material som tillhandahållits inom ramen för uppdraget.

Insatserna är till sin art och omfattning begränsade i enlighet med vår uppdragsöverenskommelse och arbetet har därför inte nödvändigtvis berört alla väsentliga angelägenheter som rör ÅHS verksamhet.

Resultatet från utredningen är i hög grad beroende av kvalitet och innehåll i den dokumentation och annat material som föreligger samt den information som erhållits vid intervjuer med olika personer. Eventuella kvarstående osäkerheter eller oklarheter kommenteras i vår rapport.

Analysen har utförts med huvudsakligt fokus på momshantering, sekreterarenheten samt upphandlingsrutiner.

Landskapsrevisorn svarar för den slutliga bedömningen av de iakttagelser och slutsatser som presenteras i denna rapport.

Uppdraget har utförts med tillämpning av tystnadsplikt kring de förhållanden och fakta som kan komma oss till kännedom i samband med detta uppdrag.

Rapporten från denna granskning är framställd på ert uppdrag och får endast spridas inom er egen organisation och till dem som behöver materialet för sitt arbete eller som direkt deltar i det aktuella uppdraget. Materialet får inte av er kopieras, säljas, spridas, citeras eller refereras till för annat syfte än det aktuella uppdraget, varken helt eller delvis, utan KPMGs skriftliga godkännande.

KPMG har inget ansvar för att uppdatera materialet på grund av händelser och transaktioner som inträffar efter rapportdatum.

Kontaktpersoner på KPMG i samband med denna rapport är:

David Mattsson

Manager, KPMG Oy Ab
Mob: + 358 45 757 59210
david.mattsson@kpmg.fi

Leif- Erik Forsberg

Partner, KPMG Oy Ab
Mob: + 358 207603652
leif-erik.forsberg@kpmg.fi

| | Sida |
|---|-------------|
| Sammanfattning | 3 |
| Inledning | 5 |
| Bakgrund, uppdrag, metod | 6 |
| Granskningsresultat | |
| ■ Momshanteringsrutin | 8 |
| ■ Registeranalys leverantörsfakturor 2011 | 11 |
| Bilagor | 12 |
| 1. Bilaga 1 | 13 |

Sammanfattning

| | |
|---|---|
| Momshantering | <p>Väsentliga noteringar</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ Det finns inga dokumenterade rutiner kring hur momshantering ska skötas. ■ Begränsningar av bokföring direkt på huvudbokskontona för moms finns inte vilket kan medföra risker. |
| Hantering av leverantörsfakturer | <p>Väsentliga noteringar</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ Lämpligen införs ett kontrollmoment i rutinen för upprättande av periodskattedecklarationen så att flera personer deltar i den processen. |
| Registeranalysen | <ul style="list-style-type: none"> ■ Vi har uppmärksammat 98 st. fakturer under granskningsperioden som vi bedömer att sannolikt bör vara återbäringsberättigade. ■ Vi har uppmärksammat 1027 st. fakturer under granskningsperioden som vi bedömer att möjligen är återbäringsberättigade. |
| Rekommendationer | <p>Rekommendation</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ Vi rekommenderar att fler avstämningstillfällen förs in i momsprocessen samt att rutiner kring momsprocessen och leverantörsfakturahanteringen dokumenteras. ■ Vi rekommenderar även att riskfyllda arbetskombinationer ses över. ■ Vi rekommenderar att alla uppmärksamade fakturer inkluderas i återbäringsansökan. Efter utförd återbäringsansökan kan utfallet av återbäringen värderas och beslut om hur man hanterar efterföljande år 2012-2014 avseende samma typ av leverantörsfakturer. |
| ÅHS Kommentarer | <p>ÅHS Kommentarer</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ Generellt kan konstateras att ekonomiavdelningen hela tiden måste göra en avvägning mellan risken att en person kan utföra flera led i kedjan och sårbarheten med att för få personer kan utföra uppgifterna. ■ Skattekontot avstäms och bokförs av en annan person än den som upprättar periodskattedecklarationen. De personer som gör utbetalningar har inte attesträtt. ■ Att dokumentera de viktigaste processerna ingår i ekonomienhetens arbete med att förbättra den interna kontrollen och minska riskerna. ■ Gällande registeranalysen: Ett uppdrag har getts till KPMG gällande att ansöka om momsåterbärning för år 2011 enligt ovan angivna notering. Om återbärning beviljas för år 2011 kommer motsvarande ansökan att ske för år 2012-2014 och rutinen ändras. ■ Det kan även vara värt att notera att inför att momsavgiftstiftningen ändrades och schablonmomsavdrag på 5% infördes påpekades från ÅHS sida, via finansavdelningens jurist, problemet med den snedvridning av konkurrensen det innebär med ett system där endast finländska serviceproducenter skulle omfattas av schablonavdraget. |

Inledning

Bakgrund

- Utförd granskning i enlighet med överenskommen avtal med Landskapsrevisionen per den 4.10.2013 samt överenskommen revisionsplan för 2014 godkänd av Landskapsrevisionen per den 10.09.2014

KPMG:s uppdrag

- Revisionsplanen anger att en genomgång moms samt rutiner avseende Ålands hälso- och sjukvårds momshantering genomförs. Utförandet sker som en kartläggning av rutinerna kring momshanteringen med förslag på effektivisering.
- Därtill genomförs en registeranalys av momshanteringen på leverantörsfakturer med syfte att fånga upp systematiska fel i momshanteringen. Denna analys avgränsas till 2011 då rättelse av eventuella identifierade fel bör ske under 2014.

Metod

- Granskningen har genomförts genom intervjuer och samtal med nedan angivna personer:
 - Birgitta Sjöberg, redovisare
 - Marianne Sjöstrand, redovisare
 - Mildrid Pero, redovisare
- Intervjutillfällen
 - ÅHS redovisningsavdelning 26.11.2014
- Kommunikation med
 - Marie Lövgren
 - Christina Grunér

Granskningsresultat

Notering:

- Dokumentationen av rutiner på ekonomiavdelningen är få och skriftliga arbetsanvisningar och rutinbeskrivningar finns inte avseende mervärdesskatteområdet
- Få kontroller är inbyggda i den administrativa hanteringen av mervärdesskatt som har fördelats på tre personer på ekonomiavdelningen .

Momsskyldighet

Ålands hälso- och sjukvård omfattas av den mervärdesbeskattningsbefrielse som beskrivs i mervärdesskattelagens 4 kap 34§.

ÅHS kan trots sin mervärdesskattebefrielse göra momsavdrag på sina inköp i och med att ÅHS är en del av Landskapet Åland och därmed är berättigade till kommunåterbäring enligt 130 § MSL. Dessa avdrag hanteras i den normala periodskattedeklarationen. Ålands hälso- och sjukvård är av den orsaken registrerade som mervärdesskatteskyldiga sedan 1.9.2004. Ålands hälso- och sjukvård är även momsregistrerad avseende uthyrning av fastighet.

Enligt 130 a § har kommunerna (och så även Ålands hälso- och sjukvård) därtill rätt till återbäring av skatt enligt 10 kap. som ingår i en anskaffning och från vilken avdrag inte får göras eller för vilken inte betalas återbäring enligt 131 §. Detta schablonmässiga avdrag uppgår till 5% och rapporteras separat på årsbasis till skattemyndigheten senast innan utgången av februari månaden året efter.

Ålands hälso- och sjukvård har ett antal bostadsfastigheter. Dessa fastigheter bedriver ej momspliktig verksamhet och kostnader som anknyter till dessa kan inte avdras. ÅHS är även skyldig att betala skatt för eget bruk av tjänst som avser fastighetsinnehav om de lönekostnaderna som tjänsten förorsakar inkl. löne- brikostnader överstiger 50 TEUR per kalenderår

Administrativ hantering

Momsredovisningen är centraliserad till ekonomiavdelningen för att minimera felkonteringar och felaktig momshantering. Ingen handbok finns avseende redovisningsrutinerna kring mervärdesskattehanteringen på ÅHS annat än den kontoplan som redovisar kontona gör momskonteringarna. Ekonomiavdelningen har ytterligare fördelning av arbetsuppgifterna skett enligt följande fördelning:

- Periodskattedeklaration, importmoms, schablonmomshantering (5%) samt skattegränsrapportering
- Momskontering leverantörsfakturer med momssatserna (10%,14% och 24%) i försystemet DCE samt införtullning
- Utländska fakturer avseende tjänster varvid då omvändmoms är aktuell

Konteringen sker på konton för respektive momssats samt på aktiva avseende ingående moms och på passiva för eventuell utgående moms samt skattegräns-moms. Vid rapporteringstillfället töms kontona mot redovisning kontot 1840 samt för skattegräns moms till konto 2561 varefter periodskattedeklaration upprättas och betalning sker. Konterings anvisning, se bilaga 1.

Huvuddelen av bokföringen på momskontona sker via försystemet (IM) genom att leverantörsfakturer kommer in i bokföringen denna väg och så även moms-konteringen (se figur 1). Attestanten är dock inte ansvarig för momskonteringen som har skett redan innan leverantörsfakturan får sin kostnadskontering, det finns dock möjlighet för attestanten att uppmärksamma redovisningen på noterade fel. Den inbyggda konteringskontrollen kan komma att utföras av samma person som momskonterat fakturan i första hand vilket är en svaghet i kontrollen.

Det förekommer även att bokföring sker direkt på momskontona tex. vid bokföring av utlägg, inga begränsningar finns i systemet för bokföring på dessa konton, det saknas även efterkontroll av vilka poster som bokats på huvudbokskontona för moms vilket vi anser är en risk.

Notering:

- Det finns inga system begränsningar för direkt bokföring på momskonton i huvudboken.

Ekonomisystem

Ekonomisystemet har nyligen uppgraderats från Visma Control 5.4 till Visma Control 7.1. Försystemet för attest är Visma Document Center Enterprise (DCE).

Samtliga bokföringstransaktioner finns i Control-databasen men de är inte sökbara som en helhet i systemet utan att använda externa rapportverktyg. För att erhålla den fullständiga informationen om en leverantörsfakturas bokföring och momshantering är användaren tvungen att hämta information från både försystemet och Visma varvid informationen inte kan sägas finas lättillgänglig vilket försvårar analys och efterkontroll.

Ekonomisystemet har begränsat stöd för momsredovisning och rapportering i dagsläget. Det som finns i ekonomisystemet är momsmallar som kan användas för de leverantörsfakturer som endast innehåller en momssats. I de fakturer som innehåller flera momssatser måste momsen konteras manuellt.

Figur 1. Arbetsgången i Visma DCE**Leverantörsfakturahantering**

Till ÅHS kommer ca. 60 st. leverantörsfakturer dagligen, antingen som invoice, pdf-faktura eller som fysiska pappersfakturer. Invoice och pdf-fakturorna kommer direkt in i systemet medan pappersfakturorna scannas. Arkiveringen av fakturer sker i huvudsak elektroniskt.

Vid uppläggning av nya leverantörer genomförs kontroller för att säkerställa att leverantören finns i förskottsuppbörds registret. För tjänster köpta utomlands men som genomförs på Åland söks nollkällskattekort. Administrationen runt ansökan om nollkällskattekort hanteras av ekonomiavdelningens personal då tjänsteleverantörerna ofta saknar denna kompetens. De utländska leverantörer som erhållit nollskattekort hanteras genom omvänd moms.

Fakturaprogrammet är parametersatt med referenser för att fakturer ska sändas till rätt personer för sakgranskning och attest. Parametersättningen bygger dock på att leverantören anger rätt referens annars läggs referensen in manuellt.

Periodisering av leverantörsfakturer avseende momsfria vårdtjänstfakturer periodiseras inte pga. statistikregistreringen som görs för dessa, i övrigt periodiseras fakturorna sedan år 2013.

Flera personer på ekonomiavdelningen kan lägga upp nya eller korrigera befintliga leverantörer i systemet och även registrera leverantörsfakturer däremot har dessa personer ingen attesträtt i systemet. Med nuvarande resurser anses att det inte finns tillräckliga personalresurser för att kunna begränsa rättigheter i data-systemen på så sätt att uppläggnings- och ändring av leverantörsuppgifter skiljs från registreringen av leverantörsfakturorna. Det är möjligt att genom loggar följa upp ändrade uppgifter i systemet vilket används som en uppföljande kontroll. Kontrollen av loggarna skall granskas av redovisningschefen minst kvartalsvis.

Andra typer av kostnader så som utlägg hanteras sidoordnat utanför DCE systemet varvid dessa bokas i huvudboken direkt och attesthanteringen är manuell.

Avstämning mot bokföring

Ingen egentlig avstämning av mervärdesskatten görs i samband med deklarationerna utan sammanställningen av periodskattedeklarationen genomförs genom att ingående och utgående moms-konton omförs till momsredovisningskontot i samband med deklarationstillfället. Det finns enbart små möjligheter att i detta förfarande upptäcka felaktiga belopp bokförda på moms-kontona.

Skattegränsmomsen avstäms genom en beräkningskontroll av den sammanlagda skattegrunden, skattesatsen och momsbeloppet. Vid behov prickas tullens fakturer avseende importmoms mot huvudboken vid deklarationstillfället .

Ålands Hälso- och Sjukvårds intäkter är generellt inte momspliktiga varvid den utgående momsens avstämningen gentemot dessa inte är relevant. Avstämningen av ingående moms mot resultaträkningen bedöms svår då Ålands Hälso- och sjukvård redovisar olika typer av kostnader vars avdragsgillhet varierar på samma konto, dagens parametersättningen stöder inte avstämning mot resultaträkningen.

Månadsvisa avstämnings mellan balanskontona och skattekontot utförs av annan person än den som upprättat deklarationen.

Rekommendationer

Rekommenderar att en skriftlig rutinbeskrivning avseende momshanteringen tas fram som stöd för arbetet med mervärdeshanteringen. Detta är rekommendabelt då tolkningen av momslagets bestämmelser inte alltid är enkel.

Vi upplever även att det finns få kontrollmoment vid sammanställningen av periodskattedeklarationen. Lämpligen upprättas deklarationen av en person och kontrolleras/avstäms och sänds av en annan person. Vi anser även att kontering direkt på huvudboks-kontona för mervärdesskatt begränsas till de som arbetar med mervärdesskatterapporteringen alternativt så bör en kontroll av alla transaktioner som bokförts på dessa konton utan att komma in via förssystemet (DCE) kontrolleras manuellt för att minska risken för att felaktiga transaktioner rapporteras som mervärdesskatt.

ÅHS kommentarer

I och med att ÅHS och landskapsregeringens finansavdelning från och med redovisningsåret 2015 använder samma ekonomisystem behöver gemensamma rutinbeskrivningar successivt tas fram.

Det kan konstateras att ekonomiavdelningen hela tiden måste göra en avvägning mellan risken att en person kan utföra flera led i kedjan och sårbarheten med att för få personer kan utföra uppgifterna.

Notering:

- Vid avgivande av rapporten kan konstateras att återbäringsansökan genomförts men inget svar ännu erhållits.

Utfört arbete

Registeranalys av leverantörsfakturer 2011 med avseende på mervärdesskattehanteringen. Data har erhållits både från Ålands hälso- och sjukvårds grundbokföring samt försystem (**DCE**) och därefter kombinerats i ett verktyg för registeranalys (**IDEA**) för att identifiera leverantörsfakturer där vi misstänkt en felaktig mervärdesskattehantering. De identifierade leverantörsfakturorna har delats upp per leverantör och fakturaunderlag och i vissa fall avtal har erhållits för att genomföra utvärderingen av dessa,

Rapportering av resultat

I Excel rapporteringen av resultatet om 1125 leverantörsfakturer fördelats på sådana som vi bedömer sannolika för återbäring samt sådana som vi bedömer att det finns en möjlighet till återbäring.

| Bedömning | Antal | Belopp | Mervärdes skattebelopp |
|--------------------------|---------|-----------|---------------------------|
| Sannolika för återbäring | 98 st | 539 TEUR | 26,95 TEUR |
| Möjlig återbäring | 1027 st | 5798 TEUR | 289,9 TEUR |

Exempel på sannolika återbetalningar är tre sjuktransporter samt hälso- och sjukvårdstjänster med hänvisning till 130 a § avsedd försäljning.

Exempel på möjliga återbärningar är 12 st. fakturer avseende beredskap för sjuktransporter samt 18 st. fakturer från avseende ambulansflygtransporter till Sverige samt sjukvårdskostnader i Sverige.

Rekommendation

Vi rekommenderar att alla dessa fakturer inkluderas i återbäringsansökan. Dessa fakturer som markerats som möjligåterbäring bör dock motiveras utförligt i ansökan om återbäring. Efter utförd återbäringsansökan kan utfallet av återbäringen värderas och beslut om hur man hanterar efterföljande år 2012-2014 avseende samma typ av leverantörsfakturer.

Bilagor

Momsavdrag skattepliktig verksamhet

| | |
|------|---------------------------------------|
| 1802 | Momsavdr skattepliktig verksamhet 9% |
| 1803 | Momsavdr skattepliktig verksamhet 13% |
| 1804 | Momsavdr skattepliktig verksamhet 23% |

Skattegräns momsavdr skattepl verksamhet

| | |
|------|---|
| 1810 | SKG momsavdr skattepliktig verksamhet 0% |
| 1812 | SKG momsavdr skattepliktig verksamhet 9% |
| 1813 | SKG momsavdr skattepliktig verksamhet 13% |
| 1814 | SKG momsavdr skattepliktig verksamhet 23% |

Momsåterbäring skattefri verksamhet

| | |
|------|------------------------------------|
| 1821 | Momsåterb skattefri verksamhet 5% |
| 1822 | Momsåterb skattefri verksamhet 9% |
| 1823 | Momsåterb skattefri verksamhet 13% |
| 1824 | Momsåterb skattefri verksamhet 23% |

Skattegräns momsåterbäring skattefri verksamhet

| | |
|------|--|
| 1830 | SKG momsåterb skattefri verksamhet 0% |
| 1832 | SKG momsåterb skattefri verksamhet 9% |
| 1833 | SKG momsåterb skattefri verksamhet 13% |
| 1834 | SKG momsåterb skattefri verksamhet 23% |

Momsfordringar samlingskonto

| | |
|------|-----------------|
| 1840 | Momsredovisning |
|------|-----------------|

Momsskuld skattepliktig försäljning

| | |
|------|---------------------------------|
| 2542 | Momsskuld skattepl försäljn 9% |
| 2543 | Momsskuld skattepl försäljn 13% |
| 2544 | Momsskuld skattepl försäljn 23% |

Skattegräns momsskuld

| | |
|------|-------------------|
| 2552 | SKG momsskuld 9% |
| 2553 | SKG momsskuld 13% |
| 2554 | SKG momsskuld 23% |

Momsskulder samlingskonto

| | |
|------|-----------------------------|
| 2561 | Skattegräns momsredovisning |
|------|-----------------------------|



cutting through complexity

© [year] [legal member firm name], a [jurisdiction] [legal structure] and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative, a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name, logo and “cutting through complexity” are registered trademarks or trademarks of KPMG International.