

Revisionsrapport

Granskning av representation, Söderköpings kommun

2009-11-03

Lars Edgren
Karin Jäderbrink

Innehållsförteckning

1	Sammanfattning och revisionell bedömning.....	3
2	Bakgrund	4
3	Syfte – revisionsfråga - avgränsning.....	4
4	Genomförande.....	5
5	Formella regelverk mm	5
5.1	Bakgrund	5
5.2	Inkomstskattelagen mm.....	5
5.3	Interna kurser/konferenser och interna möten	7
5.4	Kommunala styrdokument	8
6	Representation i kommunal verksamhet	8
7	Resultat av granskningen	9
7.1	Extern representation	9
7.2	Intern representation	9

1 Sammanfattning och revisionell bedömning

På uppdrag av Söderköping kommuns revisorer har Komrev inom PricewaterhouseCoopers AB granskat hur kommunen följer de regler som finns inom representationsområdet.

Granskningen visar att avseende följande revisionsfråga:

Har nämnder/förvaltningar tydliga och fungerande rutiner för hantering av representation?

Vi bedömer att nämnder/styrelse och förvaltningar **inte** har tydliga och fungerande rutiner för hantering av representation. Inga riktlinjer, regler eller dokumenterade rutiner finns antagna vilket utgör en grund för rätt hantering. Verifikationsgranskningen visar också på brister i hanteringen.

Avseende delfrågorna görs följande bedömning:

- **Finns tydliga regler för vem som fattar beslut om olika slag av representation och tillämpas reglerna?**

Nej. Enligt uppgift finns inga antagna regler eller riktlinjer avseende representation. Därmed finns inga tydliga regler om vem som fattar beslut om olika slag av representation.

- **Har det vid kommunens representation angivits ändamål och deltagare samt om representationen kan bedömas som rimlig?**

Nej. Av de granskade verifikaten kan konstateras att 92 % saknar angivelse om ändamål och deltagare. Granskningen har heller inte kunnat påvisa att det förekommit representation som bedöms som orimligt omfattande eller av ren lyxkaraktär.

- **Hanteras skattefrågorna på rätt sätt i samband med representation?**

Den fastställda beloppsgräns som gäller för representation är låg vilket i normalfallet innebär att moms måste omräknas till kostnad. Av de granskade verifikaten noteras att moms ej omräknats då representation överstigit den fastställda nivån för måltidsrepresentation d v s 90 kr.

2 Bakgrund

Utifrån både ett allmänintresse och god ekonomisk hushållning är det väsentligt att det finns fungerande rutiner för den representation som sker i kommunen.

Vissa områden i kommunens redovisning kan innehålla känslig information och omfattas av speciella regler som kräver att den hanteras rätt för att inte orsaka ekonomiska förluster och negativ publicitet för kommunen. Representation är ett sådant område.

På uppdrag av Söderköping kommuns revisorer har Komrev inom PricewaterhouseCoopers AB fått i uppdrag att granska hur kommunen följer de regler som finns inom representationsområdet.

3 Syfte – revisionsfråga - avgränsning

Syftet med granskningen är att bedöma om det finns aktuella och fungerande rutiner för hur representation ska hanteras i kommunen.

Granskningen skall besvara följande revisionsfråga:

Har nämnder/förvaltningar tydliga och fungerande rutiner för hantering av representation?

De delfrågor som ska besvaras i granskningen är:

- Finns tydliga regler för vem som fattar beslut om olika slag av representation och tillämpas reglerna
- Har det vid kommunens representation angivits ändamål och deltagare samt om representationen kan bedömas som rimlig
- Hanteras skattefrågorna på rätt sätt i samband med representation

Granskningen inriktas på extern representation och personalrepresentation. Transaktioner avseende representation för perioden januari – augusti 2009 har granskats. I granskningen ingår inte att granska attester, förvaring och arkivering.

4 Genomförande

Granskningen som avser representationskostnader under 2009 har genomförts på följande sätt:

- Genomgång och analys av eventuella formella regelverk och interna styrdokument avseende representation
- Genomgång/registeranalys av bokförda kostnader avseende representation
- Intervjuer med central redovisningschef

5 Formella regelverk mm

5.1 Bakgrund

Varför finns särskilda regler om representation? Regler om representation infördes i svensk skattelagstiftning så sent som 1963. Detta gjordes uteslutande för att stävja ett omfattande missbruk med att omvandla personliga levnadsomkostnader till avdragsgilla kostnader.

Att representationskostnader många gånger har inslag av privata levnadsomkostnader är uppenbart när det exempelvis gäller måltider och resor. Därför kan bli svårt att avgöra om en kostnad är avdragsgill eller inte. Detta underlättas inte heller av att gällande lagregel till sin formulering är vag och svårtolkad. Förarbetena till lagen ger heller inte mycket vägledning vilket tillsammans medfört att många frågor om representation fått avgöras i domstol

5.2 Inkomstskattelagen mm

Huvudregeln för representationsavdrag 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 (inleda och upprätthålla affärsförbindelser eller liknande eller då utgifterna avser jubileum eller personalvård) samtidigt som det inte får överstiga vad som kan **anses som skäligt**”.

Avseende näringsverksamhet kan man utgå från att det räcker att en kostnad på sikt syftar till att ge upphov till intäkter, även om sambandet är diffust, för att den skall vara avdragsgill.

Med hänsyn tagen till formuleringen i IL kan konstateras att reglerna om representation är mer restriktiva när det kommer till den inkomstskattemässiga avdragsrätten eftersom det krävs ett omedelbart samband med den bedrivna verksamheten.

Skäligt belopp för måltidsrepresentation har i lagtexten fastställts till 90 kronor. Beloppet avser kuvert/person. Den momsmässiga avdragsrätten (ingående moms) följer helt reglerna för avdrag vid inkomstskattetaxeringen.

Enligt ML (Mervärdeskattelagen 8 kap 9 § 1 och 2 st) ”får avdrag inte göras för sådan ingående skatt som hänför sig till utgifter för representation eller liknade ändamål för vilka den skattskyldige inte har rätt att göra avdrag vid inkomsttaxeringen”.

Eftersom skäligt belopp är fastställt till 90 kronor utgör momsen, i skattepliktig verksamhet, enligt huvudregeln (25%) 22:50 per kuvert/person.

Representation kan förutom kostnader för måltider, som är den absolut vanligaste formen, även bestå av annat, exempelvis gåvor, besök på evenemang, resor, s k upplevelsearrangemang (forsränning, SPA-besök, vinprovning, äventyrsbanor typ ”fångarna på fortet” mm). Vid måltidsrepresentation finns det ett uttryckligt tak för avdragsrätten. Vid andra typer av representation gäller att skäligt belopp är avdragsgillt.

Gåvor kan bestå av utåtriktade representations- och reklamgåvor eller gåvor till anställda. Representations- och reklamgåvor är normalt avdragsgilla såväl inkomstskattemässigt som momsmässigt. Gåvor till anställda räknas normalt inte som representation utan utgör i stället personalkostnad om det inte är en jubileums-, minnes- eller julgåva (inkomstskattelagen kap 11 § 14).

Under 2009 (Nytt från revisorn nr 8/2009) var nedanstående typ av gåvor och belopp (inkl moms) avdragsgilla inkomstskattemässigt samtidigt som de var skattefria för mottagaren:

- Jubileumsgåvor 1 350 kronor
- Minnesgåvor 10 000 kronor
- Julgåvor 450 kronor

Om gåvans värde överstiger gränsen med en enda krona blir hela gåvan skattepliktig för mottagaren. För givaren (företaget) tillkommer sociala avgifter på hela beloppet.

Extern representation riktar sig mot personer utanför det egna företaget, exempelvis kunder, leverantörer, samarbetspartners, eller representanter för myndigheter och massmedia. Intern representation riktar sig mot personer inom det egna företaget exempelvis anställda, anhöriga till anställda, styrelseledamöter, ägare mm och avser ex vis personalfester, informationsmöten (planeringsmöten, budgetmöten mm).

Måltider vid överdriven intern representation kan komma i konflikt med reglerna om för-
månsbeskattning. Detta kan gälla även resor och interna kurser när gränsdragningen mot
nöje och rekreation är diffusa vilket även kan gälla personalfester som är påkostade eller
som förekommer för ofta. I sådana fall gäller heller inte den momsmässiga avdragsrätten.

5.3 Interna kurser/konferenser och interna möten

Interna kurser och konferenser med lunch eller middag av normal karaktär utgör inte
representation (intern). I stället betraktas de som allmänna omkostnader och som ett led i
arbetet och någon begränsning i den momsmässiga avdragsrätten finns inte. En förutsätt-
ning för skattefrihet är att det är ett internt arrangemang, sammankomsten varar minst den
huvudsakliga delen av en arbetsdag (enligt skattemyndigheten är det 6 timmar), högst en
vecka, inte regelbundet (ex vis var- och varannan vecka) och att det omgärdas av ett
gemensamt måltidsarrangemang.

Samtliga kostnader för den interna kursen eller konferensen är normalt avdragsgilla som
ex vis en utbildningskostnad.

Interna kurser eller konferenser ska inte förväxlas med vad som i dagligt språkbruk brukar
kallas **interna möten**. Informationsmöten är en variant på samma tema. Vad som menas
är exempelvis:

- personalmöten
- planeringsmöten
- budgetmöten
- utvecklingssamtal
- avdelningsmöten

Men tanke på avdragsrätten kan det vara betydelsefullt att skilja mellan interna kur-
ser/konferenser och interna möten. Interna kurser/konferenser räknas inte som representa-
tion ur avdragssynpunkt medan däremot interna möten omfattas av reglerna om intern re-
presentation.

Den praktiska skillnaden består i att interna möten kan förekomma frekvent (inte så ofta
som varje eller varannan vecka dock) och avser oftast en mindre del av en dag (mindre än
6 timmar). Kaffe och förfriskningar vid interna möten är en avdragsgill personalvårdsför-
mån. Om det däremot är fråga om en måltid i anslutning till mötet gäller representations-
reglerna.

Ur en kommunal aspekt avser avdragsrätten endast det som gäller momsmässigt.

5.4 Kommunala styrdokument

Söderköpings kommun har enligt uppgift från ekonomikontoret **inte** några styrande dokument avseende representation.

Det innebär att det inte finns någon styrning eller regelverk avseende representation i form av exempelvis

- krav på verifikationsinnehåll vid representation såsom syfte, deltagarnas namn mm
- policy avseende alkohol i samband med representation såsom beslut av ks eller fullmäktiges presidium
- för vad representationen skall avse eller vem/eller vilka den ska rikta sig mot för att den ska kunna betraktas som representation
- regler om vem som i varje enskilt fall ska kunna fatta beslut om representation mm

6 Representation i kommunal verksamhet

De flesta av landets kommuner har egna regler för representation. Regelverken följer det inkomstskattemässiga regelverket avseende typ av representation med tillhörande beloppsgränser. Söderköping kommun har enligt uppgift **inga** regelverk avseende representation.

En viktig skillnad mellan näringsverksamhet och kommunal verksamhet är att inkomstskatteregelverket inte gäller kommuner. Däremot gäller det momsmässiga regelverket fullt ut.

För att kostnaden i en kommun skall vara ”avdragsgill” kan inte ställas kravet att representation skall ha ett omedelbart samband med verksamheten då inkomstskattereglerna inte är tillämpliga. I ett kommunalt sammanhang måste betonas att kostnaden i stället skall vara befogad mot bakgrund av ett kommunalt behov inom ramen för den kommunala kompetensen och att detta bestäms av företrädare, politiker och tjänstemän inom kommunen.

Praktiskt innebär detta en vidare möjlighet att betrakta vissa kostnader som representation utan att komma i konflikt med skatteregler. Kraven som kan ställas utgår inte från det inkomstskattemässiga regelverket utan i stället, och i första hand, från begreppen god redovisningssed och god ekonomisk hushållning.

7 Resultat av granskningen

7.1 Extern representation

Den bokförda kostnaden för kommunens externa representation uppgår till 308 127 kronor. Samtliga externa verifikationer med en bokförd kostnad överstigande 1 000 kronor har varit föremål för granskning. Totalt har 50 verifikationer granskats.

Den vanligast förekommande anledningen, såväl antals- som beloppsmässigt, till representation utgörs av olika typer av förtäring. Representationen får ur ett kommunalt jämförelseperspektiv betraktas som mindre omfattande. Övrig representation utgörs av presentkort, julgåva mm.

Av de granskade verifikaten på kontot för extern representation utgör ca 18 tkr varuinköp som borde ha belastat andra konton i redovisningen.

Av de granskade verifikaten bokade på extern representation bedöms flera avse interna kurser och konferenser och därmed inte utgöra representation.

Av de 50 granskade verifikaten bedöms ett antal vara intern representation och är därmed felbokat.

Av de 50 granskade verifikationerna saknar 46 angivelse om deltagare eller har inget eller ett diffust beskrivet syfte. Ett fåtal av verifikationerna har namngivna deltagare eller uppgift om vem mottagaren representerar. Då syfte saknas eller är diffust beskrivet är det svårt att avgöra om kostnaden utgör representation, är en helt mervärdeskattemässigt avdragsgill verksamhetskostnad eller om reglerna om förmånsbeskattning kan bli aktuella.

Omräknad moms förekommer endast i undantagsfall. 10 av verifikationerna med en kostnad per deltagare/kuvert överstigande 90 kronor saknar omräknad moms. Såvitt granskningen visar finns ett verifikat med moms som räknats om till kostnad mot bakgrund av att kostnaden överskridit den momsmässiga begränsningsregeln.

Alkohol i samband med extern måltidsrepresentation förekommer enligt verifikaten inte.

7.2 Intern representation

Den bokförda kostnaden för kommunens representation uppgår till 98 384 kronor. Samtliga externa verifikationer med en bokförd kostnad överstigande 1 600 kronor har varit föremål för granskning (11 st) vilket motsvarar ca 46 tkr.

Samtliga av de granskade verifikationerna saknar eller har ett syfte som inte med tydlighet framgår. Då syfte saknas eller är diffust beskrivet är det svårt att avgöra om kostnaden utgör representation, är en helt mervärdeskattemässigt avdragsgill verksamhetskostnad eller om reglerna om förmånsbeskattning kan bli aktuella.

Vi kan konstatera att underlagen till verifikationerna inte innehåller uppgift om deltagare eller om antalet personer.

Alkohol i samband med intern måltidsrepresentation förekommer enligt verifikaten inte.

På kontot för intern representation förekommer det interna kurser och konferenser som inte utgör representation utan är en allmän omkostnad/verksamhets-/personalkostnad och där bokföring borde ha skett på annat konto. Omfattningen är dock oklar p.g.a. otydlighet i verifikationsunderlag.

I fem fall ligger deltagar-/kuvertkostnaden över 90 kronor. För två av dessa har omräkning av momsen skett.