



Landstinget Dalarna,

Granskning av Landstingsstyrelsens åtgärder för att säkerställa korrekt förmånsbeskattning

Granskningsrapport

Offentlig sektor
KPMG AB
2015-12-14
Antal sidor:17

Innehåll

1.	Sammanfattning	2
2.	Bakgrund	3
3.	Syfte och revisionsfrågor	3
4.	Avgränsning	4
5.	Ansvarig nämnd	4
6.	Revisionskriterier	5
7.	Granskningsansvarig	5
8.	Metod	5
9.	Förmåner	5
10.	Redogörelse från granskningen	6
10.1	Vilka förmåner har landstinget beslutat ska gälla?	6
10.2	Vilka tillämpningsföreskrifter finns för att redovisa förmåner och hur spridd är dessa i organisationen?	7
10.3	Är policy och tillämpningsföreskrifter överensstämmande med gällande skattelagstiftning och skatteverkets ställningstagande?	7
10.3.1	Användning av mobiltelefon	7
10.3.2	Subventionerat busskort till personalen	9
10.3.3	Gåvor, jullunch m.m.	9
10.3.4	Kondoleanser	10
10.3.5	Representation	11
10.3.6	Friskvårdspeng	12
10.3.7	Deltagande i kurser och konferenser	12
10.3.8	Möten och resor	13
10.4	Är tillämpningen korrekt utifrån gällande beslut och aktuell lag?	14
10.5	Vilken internkontroll finns så att landstingsstyrelsen kan säkerställa en korrekt förmånsbeskattning?	16

1. Sammanfattning

Syftet med granskningen är att ge underlag åt de förtroendevalda revisorerna för att bedöma om landstingsstyrelsen säkerställer en korrekt förmånsbeskattning av anställda och förtroendevalda.

Inkomstskattelagen anger att all ersättning för utfört arbete, oaktad anställd eller arvoderad, ska beskattas lika vare sig ersättningen kommit i form av kontakt lön eller andra skattepliktiga förmåner. Grundprincipen att förmåner som medför inbesparade levnadskostnader för den anställde och dess familj är skattepliktiga.

Felaktigt redovisade förmåner kan innebära ökade kostnader då dels undanhållen skatt (arbetsgivaravgifter) ska erläggas, dels att hanteringen av mervärdesskatt kan bli fel och landstinget riskerar att påföras skattetillägg. Det är således av vikt att en korrekt förmånsredovisning sker.

Vår granskning visar på följande iakttagelser:

- Det finns tre, av olika organ, fastställda policys och riktlinjer som tangerar området förmånsbeskattning;
 - Riktlinjer för representation och gåvor – fastställd av Landstingsdirektören 2013-03-13
 - Mötes- och resepolicy – fastställd av Landstingsfullmäktige 2010-02-15
 - Policy för deltagande i kurser och konferenser – fastställd av landstingets personalutskott 2005-03-02.
- Landstinget Dalarna saknar ett sammanhållet regelverk över accepterade förmåner och det saknas även tillämpningsföreskrifter¹ för att hantera dem i enlighet med fastställda rutiner samt gällande lagstiftning.
- De få policys och riktlinjer som finns visar inte på någon avvikelse från gällande skatterätt.
- Substansgranskningen avseende inrapporterade förmåner för 2014 visar inte på några avvikelser från gällande skatterätt eller landstingets policys och riktlinjer.
- Substansgranskningen avseende intern representation visar på att det saknas tillräcklig dokumentation på leverantörsfakturanivå för att säkerställa rätt hantering avseende förmån och även mervärdesskatt.

¹ Med tillämpningsföreskrifter menas rutinbeskrivning, anvisningar, riktlinjer och instruktioner.

- Säkerställandet av korrekt förmånsredovisning finns inte med i någon intern kontroll plan inom landstingsstyrelsen.

Sammanfattningsvis är bedömningen att de förmåner som Landstinget Dalarna redovisat till Skatteverket avseende räkenskapsåret 2014 i allt väsentligt är korrekt dock finns det brister i landstingets interna arbete med att få kontroll över vilka skattepliktiga förmåner som utges genom att det saknas regelverk, lathundar samt att det saknas intern kontroll åtgärder kopplat till området.

Vi rekommenderar Landstinget Dalarna att:

- Införa ett samlat regelverk avseende av Landstinget godkända förmåner.
- Införa skriftliga tillämpningsföreskrifter avseende hanteringen av förmåner, så som bostadsförmån, julgåva/julbord mm samt sprida dessa i organisationen till beslutsfattare och handläggare.
- Införa kontrollmoment i lämplig omfattning kopplat till förmånsbeskattning. Exempelvis kan detta vara kontroll av leverantörsfakturor avseende representation, kontroll av körda kilometer enligt körjournal i jämförelse mot faktiska körda kilometer enligt bilens räkneverk, kontroll avseende bostadsförmåner mm.
- Bedöma risken för fel i förmånsbeskattning och utifrån bedömningen föra upp interna kontroller på den årliga internkontroll planen.

2. Bakgrund

De förtroendevalda revisorerna har i olika tidigare granskningar inom det personaladministrativa området noterat olika brister som har föranlett dem att efterfråga en granskning som avser hur landstingsstyrelsen säkerställer en korrekt förmånsbeskattning.

Utifrån ovanstående avser revisorerna att genomföra en fördjupningsgranskning. Granskningen ingår revisionsplanen för år 2015.

3. Syfte och revisionsfrågor

Syftet med granskningen är att ge underlag för att kunna bedöma om landstingsstyrelsen säkerställer en korrekt förmånsbeskattning av anställda och förtroendevalda.

Revisionsfrågorna har identifierats till:

- Vilka förmåner har landstinget beslutat ska gälla?

- Vilka tillämpningsföreskrifter finns för att redovisa förmåner och hur spridd är dessa i organisationen?
- Är policy och tillämpningsföreskrifter överensstämmande med gällande skattelagstiftning och skatteverkets ställningstagande?
- Är tillämpningen korrekt utifrån gällande beslut och aktuell lag?
- Vilken internkontroll finns så att landstingsstyrelsen kan säkerställa en korrekt förmånsbeskattning?

Fördjupade frågeställningar

- Finns någon sammanställning över vilka förmåner som existerar inom landstinget och hur dessa ska hanteras ute i förvaltningarna? Hur säkerställer man att dokumenten är uppdaterade?
- Hur säkerställer man att eventuella förändringar i lagstiftningen samt Skatteverkets ställningstagande som redovisas årligen blir implementerade i organisationen?
- Finns det förmåner som inte är beslutade?
- Finns kontrollmoment och kontrollåtgärder för 2014 kopplat till förmånsbeskattning?
- Hur säkerställs att PA-systemet över tid är uppdaterat för att hanterat förmåner på ett enligt lagen korrekt sätt?
- Vilken egen kontroll utförs på att de i PA-systemet registrerade förmånerna är likställiga med de till Skatteverket rapporterade?

4. Avgränsning

Vår granskning omfattar ett räkenskapsår, 2014 och Landstinget Dalarnas inrapporterade kontrolluppgifter till Skatteverket.

Vi har inom ramen för uppdraget inte tittat på eventuella förmåner kopplade till fri hälso- och sjukvård². Vi har inte heller granskat beslutsprocessen för utbetalda och inrapporterade förmåner eller att individen har fullgjort sin arbetsplikt.

5. Ansvarig nämnd

Granskningen omfattar Landstingsstyrelsen som med sin samordnande roll och med sitt uppsiktsansvar har ett övergripande ansvar för arbetet med förmånsbeskattning.

² Enligt gällande skatteregler så är det en skattepliktig förmån om arbetsgivaren bekostar offentligt finansierad sjukvård, till exempel i form av patientavgifter för den anställde. Arbetsgivaren har då avdrag för kostnaden.

6. Revisionskriterier

Granskningen tar sin utgångspunkt från lagstiftning och styrande dokument som:

- Inkomstskattelagen (1999:1229)
- Skatteverkets ställningstagande
- Kommunallagens 6 kap 1§ som påverkar landstingsstyrelsens uppsiktsplikt

7. Granskningsansvarig

Therese Andersson, auktoriserad revisor har ansvarat för granskningen och i gransknings-teamet har även Lars Anteskog, Marita Castenhag, Sara Lissdaniels samt Madelene Odelros utfört arbete.

8. Metod

Granskningen har genomförts genom:

- Dataanalys av Landstinget Dalarnas (LT Dalarna) inlämnade kontrolluppgifter avseende 2014, anställningsregistret samt personregistret.
- Dokumentstudier och utvecklande av frågeställningar inför intervjuer samt substansgranskning.
- Intervjuer med revisionsordförande, redovisningschef, löneadministratör på Personalenheten samt ansvarig inom Landstingsservice för bil- och bostadsfrågor.
- Substansgranskning för att säkerställa korrekt hantering utifrån förmånsrättsliga regler.
- Analys och bedömning av vår granskning.

9. Förmåner

Det anges i inkomstskattelagen (IL) att all ersättning för utfört arbete (gäller oaktat anställd eller förtroendevald) ska beskattas lika vare sig man fått ersättning i form av kontant lön eller andra skattepliktiga förmåner exempel på andra skattepliktiga förmåner är att personalen får erhålla varor från arbetsgivarens sortiment, arbetsgivaren betalar för tjänster som den anställde använder privat eller att den anställde får använda arbetsgivarens tillgångar. Grundprincipen är att förmåner som medför inbesparade levnadskostnader för den anställde och dess familj är skattepliktiga. Från denna grundprincip finns vissa undantag.

Skatteplikt föreligger för en förmån som erhålls på grund av eller har sin grund i ett anställnings- eller uppdragsförhållande så länge inte förmånen är särskilt undantagen i IL. En förmån kan i princip delas in i tre kategorier:

- Skattefria förmåner med avdragsrätt för arbetsgivaren och skattefrihet för den anställde
- Skattefria förmåner där arbetsgivaren inte har avdragsrätt och den anställde inte beskattas och
- Övriga förmåner med avdragsrätt för arbetsgivaren och skatteplikt för den anställde.

Inom kategorierna skattefria förmåner finns bl.a. diverse försäkringar, företagshälsovård, rehabilitering, arbetsredskap, arbetskläder, personalförmåner mm. Viss hälso- och sjukvård är också skattefri om arbetsgivaren bekostar ej offentligt finansierad hälso- och sjukvård, å andra sidan medges i normalfallet arbetsgivaren inte avdrag i dessa fall. Det ska dock noteras att det finns begränsningar för att skattefrihet ska gälla. Skatteverket lämnar årligen information och meddelande om förmåner.

Inom kategorin skattepliktiga förmåner finns bl.a. kostförmån, förmån av fri semesterbostad samt annan bostad än semesterbostad, räntefria lån, fria resor, konferens- och studieresor samt bilförmån. Fri hälso- och sjukvård kan också vara skattepliktig förmån om arbetsgivaren bekostar offentligt finansierad sjukvård, till exempel i form av patientavgifter för den anställde. Det som kan benämnas korridorsskonsultation torde likställas med att ringa 1177 som är avgiftsfri för allmänheten och inte rendera någon förmånsbeskattning. Alla skattepliktiga förmåner beläggs med arbetsgivaravgifter och skatteavdrag skall göras.

Som angivits ovan finns ett antal olika förmåner och konsekvensen av felaktigt redovisade förmåner kan innebära ökade kostnader då dels undanhållen skatt (arbetsgivaravgifter) ska erläggas, dels att hanteringen av mervärdesskatt kan bli fel och landstinget riskerar att påföras skattetillägg. Felaktigt redovisade underlag för arbetsgivaravgifter utgör en sådan oriktig uppgift som kan föranleda skattetillägg. Även för de anställda som felaktigt inte har redovisat skattepliktiga förmåner kan en justering i efterhand innebära ökad skatt. Det är således av vikt att en korrekt förmånsredovisning sker.

10. Redogörelse från granskningen

I vår granskning har vi utgått från revisionsfrågorna och nedan finnes svar på respektive frågeställning samt våra eventuella kommentarer i direkt anslutning till frågeställningen.

10.1 Vilka förmåner har landstinget beslutat ska gälla?

LT Dalarna har för närvarande tre dokument som berör förmånsredovisning:

1. Riktlinjer för representation och gåvor – fastställd av Landstingsdirektören 2013-03-13
2. Mötes- och resepolicy – fastställd av Landstingsfullmäktige 2010-02-15
3. Policy för deltagande i kurser och konferenser – fastställd av landstingets personalutskott 2005-03-02.

Utöver dessa dokument finns inte någon annan fastställd policy eller riktlinje beträffande förmåner. Det finns inte någon helhetsbild eller beslut över vilka förmåner LT Dalarna accepterar.

Bedömning och rekommendationer

Vi rekommenderar LT Dalarna att besluta om ramar kring vilka förmåner som accepteras inom landstinget.

10.2 Vilka tillämpningsföreskrifter finns för att redovisa förmåner och hur spridd är dessa i organisationen?

I vår granskning har det framkommit att det inte återfinns några fastställda tillämpningsföreskrifter avseende hanteringen av förmåner, d.v.s. hur förmånen ska redovisas och vilken effekt det får i redovisningen och sidoordnade system som lönesystemet. Vi har i vår granskning noterat att det finns egen internt utvecklade lathundar som respektive individ/avdelning nyttjar, det kan vara personaladministratör eller tjänsteperson inom t.ex. landstingservice.

Bedömning och rekommendationer

Vår bedömning är att detta är en allvarlig brist kopplat mot ett personberoende och ett kommande personalförsörjningsbehov. Vi rekommenderar LT Dalarna att upprätta tillräckliga tillämpningsföreskrifter som tydligt kommuniceras ut i organisationen till beslutsfattare och handläggare.

10.3 Är policy och tillämpningsföreskrifter överensstämmande med gällande skattelagstiftning och skatteverkets ställningstagande?

Vår granskning har omfattat en skatterättslig genomgång av LT Dalarna dokument som anges under första frågan för att säkerställa att de inte är motstridiga mot gällande skatterätt.

10.3.1 Användning av mobiltelefon

Landstinget Dalarnas policy

Enligt Landstinget Dalarnas (LD) telefonpolicy ska privatprefix användas vid privata telefonsamtal. Enligt de abonnemang LD har fungerar dock inte detta vid sms eller mms.

Landstinget Dalarnas rutiner vid hantering av leverantörsfakturor avseende telefoni innebär följande:

- Vid utlandssamtal i tjänsten ska det anges i kommentarsfältet på fakturan vad samtalet avser.
- Då samtal betalas av den som använder telefonen ska konto 7693 användas. Beloppet ska anges utan moms.
- När avdrag på lön verkställs konteras konto 3934 (beloppet exklusive moms).

Gällande rätt

Abonnemang med fast avgift och fria samtal

En anställd som använder en mobiltelefon i arbetsgivarens lokaler och som har ett abonnemang med fast avgift och fria samtal ska inte förmånsbeskattas. Vid användning av mobiltelefon utanför arbetsgivarens lokaler krävs för skattefrihet att mobiltelefonen ses som ett arbetsredskap för den anställda och att telefonen och abonnemanget är av väsentlig betydelse för att den anställda ska kunna utföra sina arbetsuppgifter. Bedömningen ska göras för varje tjänst för sig. Om det till exempel även ingår fri surf i abonnemanget ska den delen förmånsbeskattas om den inte är av väsentlig betydelse för att den anställda ska kunna utföra sina arbetsuppgifter.

Om telefonen används privat för tjänster som inte ingår i det fasta priset (t.ex. sms och mms) ska dessa tjänster förmånsbeskattas oavsett vart mobiltelefonen används eller om den är ett arbetsredskap för den anställda.

Om det går att särskilja de privata samtalen från arbetsamtal genom prefix ska det privata användandet förmånsbeskattas såtillvida den delen inte har betalats privat av den anställde.

Övriga abonnemang

För att användning av mobiltelefon med abonnemang som inte har fria samtal ska utgöra en skattefri förmån krävs att telefonen används i tjänsten. Underlag för att särskilja de privata samtalen från samtal hänförliga till tjänsteutövningen bör finnas. Privata samtal ska förmånsbeskattas.

Kontantkortsabonnemang är ofta konstruerade så att det inte går att få en samtalsspecifikation på abonnemanget. I dessa fall utlöses förmånsbeskattning för hela värdet av kontantkortet.

KPMG:s noteringar

LD policy som innebär ett användande av prefix utgör ett gott underlag för att visa på telefonernas användning. Noteras bör att sms, mms och utlandssamtal som inte fungerar med prefix innebär att förmånsbeskattning utlöses i det fall det inte rör sig om ett abonnemang med fast avgift där både fria samtal, mms, sms och utlandssamtal ingår och dessa tjänster är av väsentlig betydelse för den anställda i dennes yrkesutövning. Om det går att specificera samtalen så att det framgår vad som är privat användande och användande i tjänsten förmånsbeskattas endast värdet av den privata delen av användandet.

Hantering av leverantörsfakturor och moms

Av policyn framgår att belopp ska anges utan moms då det avser privata samtal och utlandssamtal. Landstinget får i denna del välja om de vill lyfta momsen eller inte avseende

det privata nyttjandet. Om de väljer att lyfta momsen måste Landstinget uttagsbeskatta sig för det privata nyttjandet. Väljer landstinget att inte lyfta momsen blir den en direkt kostnad. Momsmässigt ger det således samma resultat. Enklast torde det ur administrativ synvinkel vara att inte lyfta momsen.

Eftersom en anställd ska förmånsbeskattas för marknadsvärdet torde förmånen uppgå till beloppet inklusive moms. Ett alternativ är att den anställda betalar för det privata nyttjandet via nettolöneavdrag. Då kommer ingen skattepliktig förmån.

10.3.2 Subventionerat busskort till personalen

Landstinget Dalarnas erbjudande

Anställda hos LD har möjlighet att köpa rabatterade årskort hos Dalatrafik. Erbjudandet gäller för tillsvidareanställda eller för dem som varit anställda hos LD under minst ett år.

Gällande rätt

Personalrabatter vid inköp av varor eller tjänster är som huvudregel skattepliktiga. Inköp av varor eller tjänster från andra företag än arbetsgivaren eller företag i arbetsgivarens koncern är skattepliktiga för arbetstagaren. Förmånsbeskattning aktualiseras i det fall priset de anställda betalar för en vara eller tjänst understiger marknadspris. Med marknadspris i det här sammanhanget menas det pris som utgivaren (arbetsgivaren) betalat för varan eller tjänsten.

KPMG:s noteringar

Så som KPMG uppfattar det erbjuder LD sina anställda att köpa busskort till ett rabatterat pris hos Dalatrafik. Rabatten bekostas dock inte av LD utan motsvarar det pris som LD betalat för inköpet av varan, det vill säga marknadspris. Därmed utlöses ingen förmånsbeskattning för de anställda.

10.3.3 Gåvor, jullunch m.m.

Landstinget Dalarnas policy

I enlighet med LD:s policy kring intern representation gäller följande:

Gåvor till anställda

- 25 års anställning, bemarkelsedagar och pensionering. Vid pensionering och vid 25 års anställning uppvaktas den anställda med av LD upphandlade gåvor. Beloppet får uppgå till 500 kr.
- Eventuell jullunch och julgåva beslutas årligen av Landstingsdirektör.
- Födelsedagsfirande uppmärksammar arbetsgivaren endast vid 50 år.
- Övrig uppvaktning exempelvis till nyblivna föräldrar, födelsedagar, giftermål, längre tids sjukdom eller andra situationer sker via kamratinsamling.

Gällande rätt

Gåvor från arbetsgivaren är enligt huvudregeln skattepliktiga. Tre typer av gåvor är dock inom vissa beloppsgränser skattefria för den anställda och avdragsgilla för arbetsgivaren. Det gäller, julgåvor, minnesgåvor och jubileumsgåvor.

En **julgåva** till anställda är skattefri om den är av mindre värde. Enligt Skatteverkets allmänna råd anses en julgåva vara av mindre värde om inte beloppet inklusive moms överstiger 450 kr.

Med **minnesgåva** avses gåvor av minneskaraktär som ges till varaktigt anställda i samband med till exempel den anställdes 50-årsdag, längre tids anställning (25 år eller mer) eller pension. Med varaktigt anställd menas att arbetstagaren ska ha varit anställd i sammanlagt minst 6 år. En minnesgåva till en varaktigt anställd arbetstagare är skattefri om beloppet inte överstiger 15 000 kr inklusive moms.

Vid minnesgåvor bör det observeras att minnesgåvor inte får ges vid mer än *ett tillfälle* under anställningen utöver när anställningen upphör.

Med **jubileumsgåva** avses en gåva till en anställd när företaget firar 20-, 25-, 50-, 75- eller 100-årsjubileum. En jubileumsgåva är skattefri om den inte överstiger 1 350 kr inklusive moms.

Det bör uppmärksammas att gåvorna inte får bestå av pengar eller någonting som kan bytas mot pengar.

KPMG:s noteringar

De gåvor som LD upp i sin gåvopolicy är gåvor som till sin karaktär kan vara skattefria.

KPMG:s rekommendation är dock att förtydliga att skattefriheten för minnesgåvor endast gäller för *en* gåva under anställningstiden samt *en* gåva vid anställningens upphörande. Det går alltså inte att skattefritt ge en anställd både en gåva på hennes 50-årsdag, en gåva vid 25 års anställning och en gåva vid anställningens upphörande. Däremot kan t.ex. en födelsedag uppmärksammas med en gåva eller blombukett av enklare slag och av mindre värde. I sådant fall ses det inte som en minnesgåva utan som en personalvårdsförmån. Vid minnesgåvor till en anställd rekommenderas också att det dokumenteras vem som tagit del av förmånen.

De beloppsgränser som anges för julgåva om 450 kr inklusive moms ligger i dagsläget innanför ramen för vad som anses vara skattefritt. Vidare rekommenderar dock att förtydliga att gåvan inte får bestå av pengar eller någonting som kan bytas mot pengar.

En rekommendation är att en förteckning förs i dokumentationssyfte över samtliga anställda som erhåller minnes- eller jubileumsgåva. Även för julgåvor bör en förteckning upprättas årligen.

10.3.4 Kondoleanser

Landstinget Dalarnas policy

- Om en anställd avlider ombesörjer respektive chef kondoleanser. Värdet får uppgå till 2 000 kr.

Gällande rätt

Kondoleanser vid en anställds bortgång anses vara en personalvårdsförmån. För att en personalvårdsförmån ska vara skattefri och avdragsgill krävs att den är av mindre värde.

KPMG:s noteringar

Huruvida 2 000 kr är av mindre värde och därmed avdragsgill kan ifrågasättas. En bedömning av kondoleansens värde bör göras vid respektive tillfälle.

10.3.5 Representation

Landstinget Dalarnas policy

Intern representation

LD:s policy för intern representation innebär att representationen ska rikta sig mot landstingsorganisationens personal. Intern representation kan vara till exempel personalfester (högst två per år), interna kurser, informationsmöten eller planeringskonferenser. Ständigt återkommande möten får inte förekomma samt att sammankomsterna får vara som längst 1 vecka.

Extern representation

Enligt policyn ska den externa representationen rikta sig mot utomstående organisationer, företag och enskilda personer. Antalet representanter från landstinget ska enligt policyn med fördel inte överskrida externa gäster/deltagare. Vidare ska LD vid deltagande i externa konferenser etc. alltid stå för de egna medarbetarnas kostnader för deltagandet vad gäller resa och logi. Detta oaktat att extern part erbjuder sig att betala.

Representationsgåvor

Vidare beskrivs enligt policyn att representationsgåvor inte får uppgå till ett värde som kan ifrågasättas.

Dokumentation

Vid både intern och extern representation ska det enligt policyn alltid framgå på faktura/bilagor eller kvitto vilket syfte representationen har och vilka som har deltagit.

Gällande rätt

Intern representation

Vid intern representation är avgörande för avdragsrätt och skattefrihet att representationen har ett omedelbart samband med verksamheten och att representationen inte anses vara lyxbetonad. Det finns inga beloppsgränser vad avser förmånsbeskattning utan det avgörande är att det inte anses lyxbetonat. När det däremot avser avdragsrätten finns beloppsgränser, se nedan. För arbetsgivaren är högst två personalfester per år avdragsgilla. Upplysningsvis förmånsbeskattas inte de anställda om antalet personalfester överstiger två tillfällen per år under förutsättning att det inte är lyxbetonat.

Jullunch är ett exempel på intern representation i form av personalfest och betraktas således inte som en julgåva till anställd. Se ovan vad som gäller vid intern representation.

Extern representation

Vid extern representation är det affärsmässiga inslaget avgörande för avdragsrätt och skattefrihet. Det innebär att representationen ska ha ett samband med affärsverksamheten och kan exempelvis ske i anslutning till affärsförhandlingar.

Beloppsgränser

Vid såväl intern som extern representation finns följande inkomstskattemässiga beloppsgränser att ta hänsyn till vad gäller avdragsrätten:

- 90 kr per person för lunch, middag eller supé
- 60 kr per person för övriga måltider
- 180 kr per person för representationsgåvor och kringkostnader som t.ex. greenfeekostnad, lokalhyra, hockeybiljetter.

KPMG:s noteringar

I LD:s policy framställs att gåvor till anställda i stort är att hänföra till intern representation. Skattemässigt kan det vara fördelaktigt att särredovisa gåvor till anställda och intern representation i övrigt i syfte att inte sammanblanda de olika beloppsgränser som gäller vad avser förmånsbeskattning och avdragsrätt.

KPMG:s bedömning är att LD:s representationspolicy ur ett skattemässigt perspektiv är tillfredsställande.

Det finns inget skattemässigt krav på antalet deltagare vid extern representation. Däremot bör antalet deltagare alltid bedömas utifrån det specifika representationstillfället så att representationsreglerna blir uppfyllda. Landstingets krav på att antal representanter från landstinget inte bör överskrida det externa antalet deltagare förefaller därför som en bra riktlinje.

Eftersom det vid representationsgåvor finns en angiven skattemässig beloppsgräns för avdrag om 180 kr så rekommenderar vi ett förtydligande vad gäller beloppsgränsen för representationsgåvor. Vidare bör det understrykas att gåvor till kunder som huvudregel inte är avdragsgilla. För att det ska vara fråga om en avdragsgill representationsgåva ska kraven för representation i övrigt vara uppfyllda, d v s gåvan ska ges i samband med exempelvis en affärsförhandling.

10.3.6 Friskvårdspeng

Gällande rätt

För att friskvårdspengen ska vara avdragsgill och inte förmånsbeskattas fordras det att den är av enklare slag och av mindre värde, samt att den riktar sig till samtliga anställda som är i aktiv tjänst oavsett anställningsform. Med enklare slag avses marknadsvärdet på orten vad avser exempelvis ett gymkort.

KPMG:s noteringar

Säkerställ att samtliga anställda i tjänst omfattas av möjligheten att erhålla friskvårdspeng samt att en tydlig policy finns kring vad som godkänns som friskvård.

10.3.7 Deltagande i kurser och konferenser

Landstinget Dalarnas policy

Enligt policyn ska deltagande i kurser och konferenser motiveras av arbetsuppgifterna och tillföra ett värde till verksamhetens utveckling och utgöra ett led i verksamhetens systematiska utvecklingsplan. Vidare ska kurser och konferenser så långt som möjligt genomföras

i anslutning till arbetsplatsen och i Sverige. Deltagande i kurser och konferenser ska dokumenteras vad gäller syfte, tid, förelägningsort, program/schema, studiebesök, utflykter och nöjen.

Gällande rätt

Interna kurser och konferenser

Ur förmånsbeskattningssynpunkt ses interna kurser och konferenser som representation. Det betyder att till exempel måltider är skattefria för den anställda. För att undvika förmånsbeskattning krävs att:

- det i huvudsak handlar om interna möten
- sammankomsten varar minst en dag (där minst 6 timmar av en normal 8-timmars arbetsdag ägnas åt arbetet)
- sammankomsten varar högst i en vecka
- det inte är fråga om möten som regelbundet hålls med kort mellanrum (exempelvis APT-möten som hålls varje eller varannan vecka).
- Det är gemensamma måltidsarrangemang.

Externa kurser och konferenser

Måltider som ingår vid externa kurser, konferenser och kongresser är inte skattefria för de anställda. Om anställd erhåller fri måltid i samband med detta ska således förmånsbeskattning ske.

KPMG:s noteringar

LD:s policy vad gäller konferenser och kurser ligger i linje med de krav Skatteverket uppställer för att det inte ska föreligga risk för förmånsbeskattning. Viktigt är, vilket framgår av policyn, att resorna dokumenteras för att LD vid en eventuell granskning ska kunna uppvisa vad som gjorts under konferensen.

10.3.8 Möten och resor

Landstinget Dalarnas policy

Policyn behandlar i första hand inte de skattemässiga delarna av tjänsteresor utan fokuserar på miljöanpassningsfrågor och trafiksäkerhet. Policyn behandlar även på vilket sätt resa skall ske och att resa med bil i första hand ska ske med LD:s egna bilar och därefter hyrbil. Resa med en anställds egen bil ska i möjligaste mån undvikas.

Gällande rätt

Arbetsgivaren kan skattefritt ersätta en anställd för dennes faktiska utlägg i tjänsten. Om resa sker men en anställds egna bil kan LD skattefritt ersätta den anställda med 18,50 kr per mil. Ersättning därutöver utgör skattepliktig lön och utgör underlag för arbetsgivaravgifter. Om anställd får använda arbetsgivarens bil i samband med tjänsteresa är det viktigt att tydliggöra att det endast avser resor i tjänsten. Privata resor som sker med en arbetsgivares i mer än ringa omfattning (mer än 10 tillfällen eller 100 mil per år) aktualiserar bilförmån. Privata resor är till exempel resor mellan bostaden och arbetet.

KPMG:s noteringar

LD:s policy behandlar i första hand miljöanpassning och trafiksäkerhet. Ur en skattemässig synvinkel finns inga invändningar mot policyn. De skattemässiga kraven på tjänsteresor rekommenderas dock att förtydligas. Eftersom det är viktigt att skilja mellan privata resor och tjänsteresor är det vid användande av LD:s bilar av stor vikt att tjänsteresorna dokumenteras genom körjournal. Körjournal är i princip det enda bevismedel som godtas av Skatteverket vid en granskning av bilarnas användning.

10.4 Är tillämpningen korrekt utifrån gällande beslut och aktuell lag?

Vi har genomfört en dataanalys över Landstingets inlämnade kontrolluppgifter för 2014 i syfte att därigenom granska om Landstinget har hanterat förmånerna på ett korrekt sätt utifrån gällande skattelagstiftning samt sina egna policys och riktlinjer. Utifrån dataanalysen noterade vi ett antal frågeställningar som vi gått vidare med dels genom intervju dels genom att substansgranska korrekt hantering avseende förmånsredovisningen i inlämnade kontrolluppgifter för 2014.

LT Dalarna har för 2014 lämnat 11 617 kontrolluppgifter (KU). Vi har börjat med ett mindre urval i stickprovskontrollen för att om det visar på avvikelser utöka granskningen till ett större antal.

Frågeställningar	Resultat av substansgranskning
Varför har låg eller ingen skatt dragits på ett antal personer?	Det återfinns giltiga förklaringar till frågan på de granskade objekten och hanteringen har bedömts som riktig.
Varför är det olika uppgifter på KU gällande ett antal personer beträffande bil och drivmedelsförmån?	Det har varit manuell hantering och en viss eftersläpning i denna. Det har inte haft någon effekt på redovisade förmåner och accepterats.
Vad står annan kostnadsersättning för enligt ruta 20 i KU?	Granskningen visar att det var övervägande boendekostnad under randning.
Har hanteringen av kostförmån skett på ett korrekt sätt?	Vi har kontrollerat hanteringen och funnit att rutinen är fungerande när det registreras på reseräkningen. Se även kommentar under tabellen avseende representation.
Varför har LT Dalarna lämnat in kontrolluppgifter avseende ett handelsbolag (HB)?	Granskningen visar att handelsbolaget inte innehåller F-skattsedel varför LT Dalarna lämnade in KU för HB vilket är korrekt hanterat.

Vi har utöver ovan noterade frågeställningar även granskat ett antal individer avseende rätt förmåner kopplat till rollen som förtroendeman, granskat vad annan förmån kan bestå av och granskat att ett antal personer inte erhållit både ersättning och resa/logi under sin tjänstgöring. Vår granskning visar inte på någon avvikelse i de granskade fallen.

Representation

Utöver dataanalysgranskningen har vi genomfört substansgranskning avseende representation kopplat till leverantörsfakturor där vi valde att fokusera på de kostnadskonton som ska användas vid representationer, d.v.s. 4630, 4631, 7070, 7071 samt 7072. Vi hämtade in huvudboken för dessa kostnadskonton för 2014 och urval har skett utifrån ett väsentlighetskriterium.

Granskningen visar att det finns stora brister i dokumenteringen avseende den interna representationen där fullständiga namn och syfte ofta saknades. Vi uppmärksammade att mervärdesskatten inte var korrekt hanterad på flertalet leverantörsfakturor.

Bostadsförmån

Beträffande bostadsförmåner så erhåller löneavdelningen information via Landstingsservice om förmånsredovisning ska ske beaktat att det är lägenheter som LT Dalarna äger och hanteras av Landstingsservice. I dagsläget avser det orterna: Avesta, Falun, Mora och Ludvika. Vid bokning av boende är det Landstingsservice kundtjänst som bokar boendet och utifrån vald bokningstyp framgår vem som ska betala för bostaden och om det i sådana fall är kopplat till bostadsförmån.

Bilförmån

LT Dalarna har under 2014 endast två personer med bilförmån och dessa i har redovisats i allt väsentligt korrekt. Inom Landstinget Dalarna finns ca 340 bilar där ca 100 av dessa ingår i en så kallad bil pool där landstingsanställda kan boka bilen i ett bokningssystem. Övriga 240 bilar finns ute på klinikerna. Bilen får enligt policy aldrig nyttjas i privat syfte varpå ingen förmånsbeskattning förväntas ske. Vår granskning visar att det inte finns någon körjournal upprättad för bilpoolsbilarna, utan en simulerad körsträcka beräknas i bokningssystemet. Det finns ingen kontrollåtgärd i dagsläget för att säkerställa att bilarna faktiskt inte nyttjas privat.

Inom vår granskning av ovanstående har vi samtidigt granskat att förmånerna inte avviker från Landstingets egna rutiner och policys.

Bedömning och rekommendationer

Vår substansgranskning visar att fakturahanteringen beträffande förmåner, som kost och julgåva/julbord inte är tillräckligt bra dokumenterade. Det kan finnas en risk för att förmånsredovisningen inte är överensstämmande med gällande skattelagstiftning.

Vår substansgranskning avseende förmånsredovisning till SKV för 2014 visar inte på några avvikelser i hanteringen. Vidare har vi inte sett något avsteg från Landstingets egna rutiner och policys.

Vi rekommenderar LT Dalarna att se över rutinen kring fakturahantering kopplat mot intern representation.

Vi rekommenderar LT Dalarna att införa kontrollåtgärder för att säkerställa korrekt förmånsbeskattning kopplat till bostadsförmån.

Vi rekommenderar LT Dalarna att införa kontrollåtgärder för att säkerställa att inte bilförmån ska utfalla.

10.5 Vilken internkontroll finns så att landstingsstyrelsen kan säkerställa en korrekt förmånsbeskattning?

I vår granskning har vi noterat att det finns vissa egen kontroller inom respektive avdelning, så som löneavdelningen och landstingsservice men det fanns obefintlig kontroll över gränserna. Vi har inte noterat någon intern kontroll kopplat till landstingsstyrelsen för att säkerställa en korrekt förmånsbeskattning.

Bedömning och rekommendationer

Vi rekommenderar LT Dalarna att utveckla fler kontrollmoment som spänner över olika verksamhetsområden.

Vi rekommenderar LT Dalarna att bedöma risken för fel i förmånsbeskattning och utifrån bedömningen föra upp interna kontroller på den årliga internkontroll planen.

Vi har utöver dessa fem frågor haft fördjupade frågeställningar som kopplar an till ovanstående frågeställningar avseende hur LT Dalarna säkerställer att aktuella dokument är uppdaterade, överensstämmande mot gällande skattelagstiftning och vilka kontrollmoment som finns kopplade till området.

I vår granskning som har innefattat dataanalys, dokumentstudier, interjuver och substansgranskning har vi inte noterat att LT Dalarna har någon kontrollåtgärd kopplat till området förmånsbeskattning. Vi har inte identifierat någon rutin kring att säkerställa att aktuella dokument är överensstämmande med gällande skattelagstiftning och inte heller någon sammanställning över aktuella förmåner och dess hantering.

Datum som ovan
KPMG AB

Therese Andersson
Auktoriserad revisor