

4. maj 2016
J. nr. 15-0884477
Plannr. 114-640

Intern Revision

Rapport 2014

Skat §9

Sandsynliggørelse af moms

Modtager

Direktør Jesper Rønnow Simonsen

Kopi

Direktør Karsten Juncher
Departementet
Rigsrevisionen

- ✓ **Revision**
- ✓ **Rådgivning**
- ✓ **Rapportering**

Forord

Intern Revision (IR) har analyseret og vurderet den bogførte moms i SKAT. Analysen er en del af den samlede revision for 2014 og 2015.

Rapporten indeholder en samlet konklusion omfattende det reviderede område. I konklusionsafsnittet redegør vi for de observationer, som konklusionen i det væsentligste er baseret på. Konklusionsafsnittet indeholder Intern Revisions bedømmelse af det reviderede område samt en beskrivelse af grundlaget for bedømmelsen. Det vil derfor almindeligvis være tilstrækkeligt at læse selve rapporten. Såfremt der ønskes uddybning og detaljering, henvises der til redegørelsen for den udførte analyse i afsnit 4 samt bilag 1 og bilag 2.

Rapportens bilag 1 indeholder en systematisk fremstilling af de observationer, som den udførte revision har givet anledning til. Bilaget indeholder tillige en vurdering af de tilknyttede risici samt Intern Revisions forslag til anbefalinger, der kan formindske de vurderede risici. Med udgangspunkt i risikovurderingerne har SKAT udarbejdet handleplaner med henblik på at formindske de vurderede risici. Intern Revisions anbefalinger har været anvendt som inspiration ved udarbejdelse af handleplaner. Vi vil løbende vurdere implementeringen af SKATs handleplaner.

Rapportens bilag 2 indeholder en beskrivelse af de prioriteringer, der er anvendt ved klassifikationen af de enkelte observationer. Bilaget indeholder herudover en beskrivelse af koblingen mellem observationernes prioriteringer og den samlede overordnede konklusion.

Rapporten har været fremsendt i udkast til den reviderede enhed med henblik på at sikre, at Intern Revision og den reviderede enhed har en ensartet opfattelse af de observerede forhold. SKAT har efterfølgende udarbejdet handleplaner.

København, den 4. maj 2016

Kurt Wagner
Revisionschef

Karsten Petersen
Manager

1. Formål

I forbindelse med revisionen af regnskabet for 2013 oplyste SKAT, at der ikke udarbejdes en sandsynliggørelse af momsen, idet SKAT har vurderet at beregningen af momsen gennemføres på forsvarlig måde. Dette begrundes af SKAT med, at der foretages en stikprøvevis intern kvalitetssikring, hvor momsregningen bl.a. kontrolleres. Herudover er begrundelsen, at der på en række konti anvendes en forudbestemt momskode, der ikke kan ændres i forbindelse med bogføringen.

IR har tidligere fremført over for SKAT, at der bør udføres en sandsynliggørelse af momsen. Det skyldes, at der er tale om en væsentlig regnskabspost og at afregningen af moms skal være korrekt.

Formålet med analysen, der præsenteres i denne rapport, er at opstille en metode for sandsynliggørelse af moms samt efterprøve den bogførte moms for 2014 i SKATs § 9 regnskab.

Vi har i detaljer redegjort for analysens metode i afsnit 4. Formålet hermed er, at SKAT kan anvende metoden som inspiration i forbindelse med en eventuel fremtidig sandsynliggørelse af momsen.

2. Omfang

Vi har ikke nærmere vurderet de kontrolprocesser, der pågår i SKAT mhp. at sikre, at bogføring og beregning af momsen er korrekt. Vi har i stedet forholdt os til de bogførte data, der kan ses som et resultat af de etablerede processer.

Sandsynliggørelsen tager udgangspunkt i et datagrundlag bestående af samtlige posterings på de driftskonti i SKAT's regnskab, der genererer momsposterings samt posterings på momskontiene.

Datagrundlaget vedrører 2014, og er trukket fra SAP Intern pr. 2. februar 2015, og omfatter således de posterings i 2014, der er bogført på dette tidspunkt.

I forbindelse med analysen har vi rettet diverse forespørgsler til SKAT's Intern Regnskab 1 mhp. afklaring af faktuelle forhold.

3. Konklusion

I forbindelse med vores stikprøvevise gennemgang af bogføringen har vi ikke konstateret væsentlige fejl i SKAT's opgjorte moms for 2014. Kvaliteten af regnskabsregistreringerne vedr. moms er derfor tilfredsstillende. Det er dog vores vurdering, at de etablerede processer for kontering og kontoplanens opbygning ikke understøtter en effektiv momssandsynliggørelse. Vi har derfor ikke i rapporten præsenteret en endelig model, der umiddelbart og fuldt ud kan sandsynliggøre momsen. "Kontrolmiljøet" i forhold til at understøtte en effektiv momssandsynliggørelse kan dermed betegnes som værende ikke helt tilfredsstillende.

Denne konklusion baserer vi på følgende forhold:

- Den etablerede kontoplan og konteringspraksis medfører, at der bogføres fakturaer med forskellige momsprocenter inden for den samme artskonto. Dette betyder, at der ud fra bevægelser på de enkelte konti ikke kan opstilles helt entydige forventninger til, hvor meget moms den enkelte konto skal afløfte.
- I bogføringen anvendes i stort omfang en momsindikator benævnt '00 ingen moms'. Denne momsindikator kan både anvendes, når der afløftes moms, og når der ikke afløftes moms. Anvendelsen heraf medfører derfor, at der ikke kan opstilles entydige forventninger til momsregningen ud fra momsindikatoren.
- Vi har konstateret, at der foreligger en afstemning af modtaget moms i forhold til den moms, der er optjent. Vi har efterprøvet afstemningen uden bemærkninger.

Uagtet at Moderniseringsstyrelsen ikke stiller krav om udarbejdelse af momssandsynliggørelse, har vi anbefalet, at SKAT udarbejder en metodik til sandsynliggørelse af momsen. Det er vores professionelle vurdering, at en momssandsynliggørelse vil kunne reducere risici for fejl i afløftning af moms. SKAT ønsker ikke at udarbejde en momssandsynliggørelse, og har i stedet henvist til en række kompenserende kontroller. Det er dog vores vurdering, at disse kontroller ikke kan erstatte den risikoafdækning, som en momssandsynliggørelse bibringer. Vi vil derfor fremadrettet tilrettelægge revisionen på området efter denne vurdering.

Vi har prioriteret de observerede forhold således:

Revisionsemne	Prioritet 1 <i>Kritisk for forretningen</i>	Prioritet 2 <i>Væsentlig for forretningen</i>	Prioritet 3 <i>Mindre betydning for forretningen</i>	I alt
Momssandsynliggørelse		1		1
Kontering af fakturaer med forskellige momsprocenter			1	1
Anvendelse af momsindikator '00'			1	1
I alt		1	2	3

Prioriteringerne skal ses i forhold til det reviderede område og er nærmere defineret i bilag 2.

4. Redegørelse for udført analyse

SKAT har oplyst, at der ikke udarbejdes en momsandsynliggørelse, men at Intern Regnskab stikprøvevist kontrollerer det bogførte momsfradrag. SKAT har oplyst, at stikprøven udvælges tilfældigt, således at der med 95% sikkerhed kan konkluderes om hele populationen, og at stikprøven ikke har påvist væsentlige momsfejl for 2014.

Generelt bør en sandsynliggørelse af en given regnskabspost foretages ved at opstille forventninger til regnskabspostens saldo og vurdere afvigelser i forhold til den faktiske saldo.

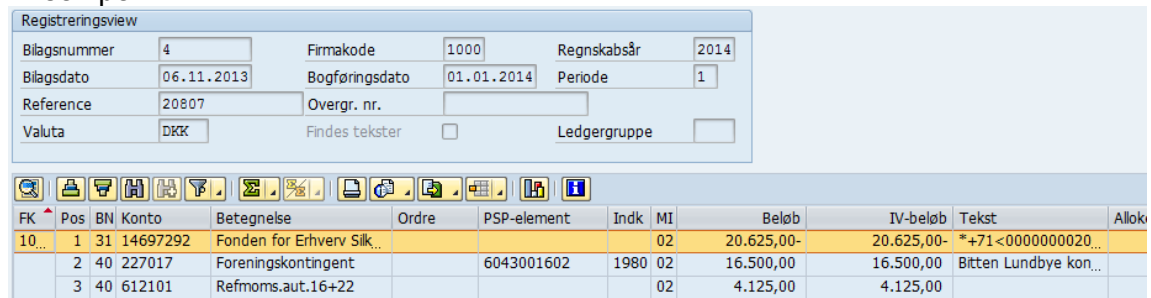
I det konkrete tilfælde, hvor der er tale om en sandsynliggørelse af momsen, kan der dannes forventninger til momsen ved at estimere, hvor stor en momsprocent, der skal afløftes af de relevante driftskonti og multiplicere denne med periodens bevægelser. Summen heraf bør være lig den moms der fremgår af momskontiene i balancen.

Forud for analysen har vi vurderet, at det er forbundet med for stor usikkerhed for os at anslå den andel, der skal afløftes i moms fra de enkelte konti. Hvilket betyder, at vi ikke kan opgøre forventningerne tilstrækkeligt præcist, og dermed anvende denne metode i en sandsynliggørelse af momsen.

Vi har derfor anvendt en anden tilgang i analysen:

Grundlaget for analysen er bogføringen i SAP Intern, hvor der fremgår en momsindikator (feltet MI), der angiver hvilken fradragssats, der skal anvendes for pågældende bogføringslinje. På baggrund af denne momsindikator beregner vi det beløb, som pågældende faktura forventes at udløse i momsfradrag. Beløbet sammenholdes via bilagsnummeret med den faktiske momsposting på kto. 612xxx.

Eksempel:



The screenshot shows the SAP 'Registreringsview' interface. At the top, there are input fields for 'Bilagsnummer' (4), 'Firmakode' (1000), 'Regnskabsår' (2014), 'Bilagsdato' (06.11.2013), 'Bogføringsdato' (01.01.2014), 'Periode' (1), 'Reference' (20807), 'Overgr. nr.', 'Valuta' (DKK), 'Findes tekster' (checkbox), and 'Ledgergruppe'. Below these fields is a toolbar with various icons. The main part of the screenshot is a table with the following columns: FK, Pos, BN, Konto, Betegnelse, Ordre, PSP-element, Indk, MI, Beløb, IV-beløb, Tekst, and Allok.

FK	Pos	BN	Konto	Betegnelse	Ordre	PSP-element	Indk	MI	Beløb	IV-beløb	Tekst	Allok
10...	1	31	14697292	Fonden for Erhverv Silk...				02	20.625,00-	20.625,00-	*+71<0000000020...	
	2	40	227017	Foreningskontingent		6043001602	1980	02	16.500,00	16.500,00	Bitten Lundbye kon...	
	3	40	612101	Refmoms.aut.16+22				02	4.125,00	4.125,00		

Det forventede momsfradrag kan i dette tilfælde beregnes som: $16.500 \times 0,25\%$ (MI='02', 25% momsfradrag) = 4.125 kr. Hvilket svarer til det beløb, der bogføres på kontoen for momsrefusion (kto. 612101)

Analysen gennemføres på bilagsniveau (svarende til en faktura), og ikke på kontoniveau. Det skyldes, at det ikke fremgår hvor meget momsfradrag den enkelte bogføringslinje bidrager med såfremt et køb fordeles mellem flere

driftskonti. Momsfradraget er typisk samlet i én bogføringslinje uanset hvor mange driftskonti pågældende faktura bogføres på.

Eksempel:

The screenshot shows the SAP Registering View (Registreringsview) for a bill of exchange. The header fields include: Bilagsnummer 718, Firmakode 1000, Regnskabsår 2014, Bilagsdato 06.01.2014, Bogføringsdato 06.01.2014, Periode 1, Reference 1685068, Overgr. nr., Valuta DKK, and Ledgergruppe. Below the header is a table of accounting entries:

FK	Pos	BN	Konto	Betegnelse	Ordre	PSP-element	Indk	MI	Beløb	IV-beløb	Tekst	Allok
10...	1	31	25340604	Frellsen Kaffe				**	928,13-	928,13-		
	2	40	228090	Kontorhold diverse		7015074500	1910	02	546,30	546,30	0601 salt og peber	8071
	3	40	228032	Kaffe ordning SKM		7015074500	2150	00	245,25	245,25	0601 minimælk	8071
	4	40	612101	Refmoms.aut.16+22				02	136,58	136,58		

Analysen gennemføres ved at sammenkæde to dataudtræk fra SAP Intern:

1. Udtræk af alle posteringer på artskonti 100000-499999 i periode 1-16 2014 (trukket d. 2/2 2015). Vi har mhp. dataanalyse tilføjet en række yderligere informationer fra bl.a. kontoplanen samt den beregnede forventede moms og den faktiske moms i pågældende bilag.
2. Udtræk af posteringer på momskonti i periode 1-16 2014 (trukket 2/2 2015). Følgende konti indgår:

612101 Refusionsberettiget moms, aut. 16+22
612102 Refusionsberettiget moms, man. 16+22
612201 Refusionsberettiget moms, aut, Anlæg
612202 Refusionsberettiget moms, man, Anlæg
612301 Refusionsberettiget moms, man, ØS udlig
972401 Intern merværdiafg (indgående moms) automatisk
972501 Intern merværdiafg (udgående moms) automatisk
972524 MANUEL MOMS
972601 Momsafregning med skatteministeriet

Konto 612xx anvendes i forbindelse med momsafregningen for SKAT. Konti 972xxx anvendes i tilfælde, hvor momsrefusion afregnes af §38 regnskabet.

Det var hensigten, at datagrundlaget skulle understøtte en totalafstemning på bilagsniveau af, at momsen for alle driftsposteringer er afløftet i henhold til de tilknyttede momsindikatorer.

I forbindelse med gennemgangen har vi dog konstateret, at der i stort omfang bogføres med angivelse af momsindikator '00' (=ingen moms), men hvor der alligevel afløftes moms.

Eksempel:

FK	Pos	BN	Konto	Betegnelse	Ordre	PSP-element	Indk	MI	Beløb	IV-beløb	Tekst
10...	1	31	58182516	Bygningsstyrelsen				**	164.415,90-	164.415,90-	*+71<0000013304...
	2	40	161001	Husleje statens husl		8019003000	8010	00	146.182,59	146.182,59	1 kv 14
	3	40	223005	Fællesudgifter		8019003000		00	13.984,00	13.984,00	1 kv 14
	4	40	227035	Adm. gebyr SES		8019003000	8010	00	3.399,45	3.399,45	1 kv 14
	5	40	612102	Refmoms,man. 16+22					849,86	849,86	

I disse tilfælde vil der af analysen fremgå en difference mellem den beregnede forventede moms og den faktisk afløftede moms – uanset at den afløftede moms er i overensstemmelse med fakturagrundlaget.

Det er således ikke muligt fuldt ud at anvise en metode, hvor den afløftede moms sandsynliggøres via en dataanalyse, som er baseret på momsindikatoren.

SKAT har oplyst, at momsindikator "00" typisk anvendes i de tilfælde, hvor der er flere bogføringslinjer, eksempelvis når der konteres på flere forskellige artskonti. Beløbene i varelinjerne i fakturaspecifikationen er anført ekskl. moms og det samlede momsbeløb fremgår som regel i en selvstændig linje nederst i fakturaen. Ved anvendelse af momsindikator "00" skal varelinjerne testes ekskl. moms og momsbeløbet testes på momskontoen som et samlet beløb. Ved anvendelse af momsindikator "02" skal varelinjerne derimod testes inkl. moms, hvorefter momsregningen foretages automatisk af SAP.

Det er SKATs opfattelse, at risikoen ved at anvende momsindikator "00" er mindre end ved at anvende momsindikator "02", idet regnskabsmedarbejderen i sidstnævnte tilfælde skal omregne varelinjerne til beløb inkl. moms, før de kan testes.

Vi har derfor været nødt til at tilpasse analysen og opdele den i en række mere målrettede delanalyser:

- Analyse 1 Sammenholdelse af forventet moms med faktisk moms på bilagsniveau
- Analyse 2 Anvendelse af forskellige momsindikatorer pr. konto
- Analyse 3 Momsposteringer uden postering på driftskonti
- Analyse 4 Anvendt momsindikator i bogføringen vs. afgiftskategori i kontoplanen

Nedenfor redegøres der mere detaljeret for de enkelte analyser.

Analyse 1 Sammenholdelse af forventet moms med faktisk moms på bilagsniveau

Vi har for hvert enkelt bilag (ud fra de anvendte momsindikatorer) beregnet, hvor meget moms bilaget forventes at afløfte på momskonto 612101-612202. Dette er sammenholdt med den faktiske momspostering på førnævnte konti. En difference mellem den forventede og den faktiske moms er beregnet (opgjort eksklusiv fortegn).

Ovenstående er summeret i nedenstående tabel:

Interval	Antal bilag	Difference i alt (kr.)
ingen diff	72.748	16
[1-100[	620	20.408
[100-1.000[	469	158.523
[1.000-10.000[	501	1.892.546
[10.000-100.000[	294	9.352.965
[100.000-1.000.000[	70	14.477.259
[1.000.000-...[	8	11.713.697
I alt	74.710	37.615.415

Det skal bemærkes at ovenstående tabel omfatter alle bilag, der vedrører konti i intervallet 100000-499999, dvs. også bilag, der ikke er relevante i forhold til afløftning af moms. Ca. halvdelen af ovenstående bilag medfører postering på en momskonto.

For langt hovedparten af bilagene svarer den faktiske moms til den forventede moms. For 1.962 bilags vedkommende er der konstateret differencer, som er større end 1 kr. En væsentlig del af disse differencer skyldes imidlertid, at momsindikator '00' er anvendt samtidigt med, at der afløftes moms, jf. ovennævnte problemstilling. Den beregnede forventede moms vil i disse tilfælde udgøre 0 kr., hvormed der fremgår differencer i opgørelsen, selv om der ikke er tale om fejl. Vi har gennemgået en lang række bilag, hvor der er anvendt momskode '00' og samtidig afløftet moms. I samtlige tilfælde er momsen afløftet korrekt. I relation til en momssandsynliggørelse er det dog ikke hensigtsmæssigt, at momsindikator '00' både kan være udtryk for, at der skal afløftes moms og for at der ikke skal afløftes moms.

Det skal bemærkes, at analysen ikke afdækker samtlige fejl i momsberegningen, da der i forbindelse med bogføringen kan være angivet en forkert momsindikator. Gennemgangen skal mere ses som en kvalificeret identifikation af bilag, hvor der ikke er konsistens mellem den faktisk afløftede moms og momsindikatoren.

Når der ses bort fra bilag, hvori der kun indgår momsindikator '00', kan der identificeres 208 bilag, hvor der er differencer mellem forventet og faktisk afløftet moms. Heraf har vi gennemgået samtlige differencer > 50.000 kr., hvilket drejer sig om i alt 12 bilag. Gennemgangen har givet følgende resultat:

4 differencer skyldes tekniske forhold i vores beregning af den forventede moms, som følge af at posteringen vedrører periodisering / momsafregning mellem Departement og SKAT, og dermed ikke indgår på en driftskonto.

1 difference er efterfølgende konstateret rettet ved omposteringer (vedrører 2 bilag).

6 bilag konstateredes fejlbehæftet. Fejlen er af samme type for alle bilag, idet der er posteret på både momskonto 612101 og 612102, hvoraf den ene af posteringerne omfatter det korrekte momsbeløb iht. fakturaen. Der er således afløftet for meget moms i alle tilfælde. Samlet set er der afløftet 659.404 kr. for meget i moms.

Bilag	For meget afløftet moms
B52102	206.689,56
B51306	52.624,88
B51218	96.564,89
B51105	58.000,00
B39334	165.316,30
B27986	80.208,53
I alt	659.404,16

Vi har drøftet bilagene med Intern Regnskab 1, som vil rette fejlene.

Supplerende analyse

Som et supplement til analysen af de 208 bilag, har vi gennemgået samtlige 8 bilag, hvor differencen mellem forventet og faktisk moms er større end 1 mio. kr. (intervallet [1.000.000 kr.-...]). Vi har konstateret, at differencerne mellem forventet og faktisk afregnet moms skyldes, at der er afløftet moms samtidig med anvendelse af momsindikator '00'. Den afløftede moms er i alle 8 bilag i overensstemmelse med fakturagrundlaget og vi har derfor ingen bemærkninger til den supplerende analyse.

Analyse 2 Anvendelse af forskellige momsindikatorer pr. konto

Som udgangspunkt forventes, at der i langt de fleste tilfælde skal anvendes én momsindikatorkode pr. konto. Vi har opgjort i hvilket omfang, der anvendes flere momsindikatorer pr. konto, mhp. at vurdere, om der kan være tale om fejl.

Analysen viser, at der i vidt omfang anvendes flere forskellige momsindikatorer på de enkelte artskonti. I langt hovedparten af tilfældene er anvendelsen af flere momsindikatorer udtryk for ompostering til en anden konto, eller anvendelse af momsindikator '00' med samtidig afløftning af moms.

Vi har i tabellen på næste side angivet de konti, hvor der er anvendt mere end 2 forskellige momsindikatorer i de posteringer, der indgår på kontoen. Tallene er anført i hele 1.000 kr.

Konto	Konto_tekst	Momsindikator								
		0	2	4	6	8	10	20	S0 (tom)	
221013	Hotel Danmark, og nattillæg Danmark	51		1.460						-80
221014	Hotel opholdsudgift, Indland	1			4	1.274				-64
221019	Rejseulyk- og rejsegodsforsikr v/tjenes	136	3							50
221020	Seminar-konference	155	93	3.274		400				-
222001	Forplejning intern.møder-ekster.lokaler	-1		777						-30
222004	Forplejning interne møder - egne lokaler	1	1.650							-1
222005	Forplejning vedr. kursus/seminar	7	243							-1
222089	Social- og trivselsarrangement	4.846	255							12
223001	Bygningsdrift/vedligeholdelse, inde- og	-959	5.454						-203	-327
223270	Ejendomsskat	3.517	18						-3	
223271	Vandafgift (vandafgift + vandafledning)	753	347						-2	-1
223701	Kantinetilskud	8.240	-42						-386	1.064
225502	Fjernvarme	11.013	2.645						-28	-104
225503	Elektricitet incl målerafgift	1.880	10.283						-67	-72
226003	PC-udstyr	-26.772	25.574		6					
226006	Køb af mobiltelefoner m.v.	431	6.238		-					-4.207
226501	Konsulenter - IT Drift	58.924	374.290					74	-1.850	
226502	Konsulenter - IT udvikling	-125.296	227.869					3	-223	
226507	Konsulenter - IT vedligehold	5.974	167.596					32		
226520	Mobilbredbånd	155	564		47					
226523	Hjemmearbejdsplads opkobling mv.	1	1.116		469					
227003	Rengøringsydelser	4.661	15.576						-770	
227016	Porto	38.237	26						-2	-198
227033	Dagrenovation, storskrald mv.	26	1.166						-17	
227034	Rejsebureauydelse	-13	291							-9
227040	Vagt og sikring, alarmovervågning, nøgl	139	2.740		1				-25	
227041	Planteservice	55	974						-14	-
227042	Måtteservice	39	239						-6	
227043	Abonnement, fastnet- og mobiltelefon	65	3.284		41					
228031	Frugtordning - personale SKM	3.717	12						-1	
228032	Kaffe ordning - personale SKM	2.932	41						-3	

Det fremgår, at der anvendes mere end to forskellige momsindikatorer på en lang række konti. Det drejer sig antals- og beløbsmæssigt primært om kombinationen af momsindikator '00' (hvor der kan afløftes moms) og momsindikator '2'/20', der begge afløfter 25% moms. Vi har stikprøvevist efterprøvet om posteringerne er i overensstemmelse med fakturagrundlaget. Det er vores vurdering, at der ikke er tale om fejl, at der anvendes forskellige momsindikatorer. SKAT har oplyst, at artskonti også anvendes til styring af indkøbskategorier, og at der inden for samme indkøbskategori kan være forskellige momsfradragsregler eksempelvis konferencer (overnatning=fuldt fradrag og bespisning=25% fradrag)

Når SKAT har etableret en kontoplan, hvor der på den samme konto posteres fakturaer med forskelligt momsfradrag, medfører det, at det ikke entydigt kan opgøres, hvor meget moms der skal afløftes fra den enkelte konto. Dette vanskeliggør en effektiv momssandsynliggørelse. Såfremt der var etableret en mere detaljeret kontoplan og konteringspraksis, hvor fakturaer inden for samme art, men med forskellige momsprocenter, blev konteret på forskellige konti, ville en momssandsynliggørelse kunne udarbejdes entydigt ud fra bevægelserne på de enkelte konti.

Analyse 3 Momsposteringer uden driftskonti

Som udgangspunkt forventes posteringerne på momskonti at være afledt af posteringer på driftskonti. Analysen omfatter derfor en gennemgang af posteringer på momskonti (kto. 612101 - 612202), hvor der ikke er modposteret på en driftskonto (konto i intervallet 100000-499999).

Vi har konstateret 567 bilag, hvor der posteret på en momskonto uden modpostering på en driftskonto. Vi har gennemgået baggrunden for posteringerne via en række stikprøver. Årsagen til posteringerne kan kategoriseres på følgende typer:

- Kto 619001 "Periodeafgrænsningsk": Anvendes når en udgift ikke skal belaste indeværende års regnskab
- Kto 748012 "Tværfpost mel Dep/ts": Anvendes når SKAT har betalt en faktura (og afløfter momsen), men hvor udgiften skal belaste DEP.
- Kreditnota fra Bygningsstyrelse med direkte momskreditering /debitering af kreditor
- Kto 972xxx (interne momskonti): Anvendes i tilfælde hvor momsen skal afregnes af §38 regnskabet.
- Flytning af momsudgifter til anlægsmoms (612202): Der overføres løbende momsrefusion fra driftsmoms konti 612101 til anlægsmoms konti 612202.

Vi har i forbindelse med gennemgangen konstateret en fejl i et bilag, hvor momsbeløbet (der andrager 3,3 mio. kr.) fra en kreditnota er posteret på kto 972501 i stedet for kto 612101. SKAT har oplyst, at der er tale om en fejl, men at det ikke har betydning for SKAT's §9 regnskab eller afregning af momsen. Herudover har vi ikke konstateret forhold, der giver anledning til bemærkninger.

Analyse 4 Anvendt momsindikator i bogføringen vs. afgiftskategori i kontoplanen

I SAP's kontoplansopsætning er der etableret et felt benævnt afgiftskategori. Feltet kan anvendes til at angive en momskode, der afløfter en obligatorisk momsandel i forbindelse med bogføring på kontoen. SKAT har oplyst, at de anvender obligatoriske afgiftskategorier på ca. 30 konti. Vi har for disse konti opgjort, hvilke momsindikatorer, der er anvendt i posteringerne.

For en række af disse konti har vi konstateret, at der forekommer posteringer med momsindikator '00' ud over den obligatoriske afgiftskategori. Ved angivelse af momsindikator '00' tages et momsbeløb manuelt på momskonto 612102.

Omfanget af disse posteringer er beløbsmæssigt yderst begrænset, men forekomsten af posteringerne viser, at det er muligt at omgå de obligatoriske afgiftskategorier. SKAT har oplyst, at denne mulighed er etableret for at sikre et korrekt momsfradrag i de tilfælde hvor det automatiske bogførte momsfradrag fra Rejseafregningsprogrammet ville give et uberettiget fradrag, og at momskode '00' alene anvendes i enkeltstående tilfælde, hvor det er korrekt jf. momsfradragsreglerne. SKAT har oplyst, at det kræver en aktiv handling fra medarbejderens side i form af ændring af kontoens stamdata i SAP.

Bilag 1: Observationer, risici og anbefalinger

Nr.	Observationer	Risici	Anbefalinger
1	Momssandsynliggørelse		
1.1. Prioritet 2	<p>SKAT udarbejder ikke sandsynliggørelse af momsen, hvor den opgjorte moms sammenholdes med den forventede moms.</p> <p>Moderniseringsstyrelsen har ikke fastsat krav om at offentlige virksomheder skal udarbejde momssandsynliggørelse.</p>	<p>Uanset at Moderniseringsstyrelsen ikke har fastsat krav om udarbejdelse af en momssandsynliggørelse, er det vores vurdering at en manglende momssandsynliggørelse medfører en forøget risiko for, at fejl i bogføringen ikke opdages og korrigeres, og at momsafregningen er fejlbehæftet.</p>	<p>Vi anbefaler, at SKAT vurderer mulighederne for at udarbejde en sandsynliggørelse af momsen ud fra de forhold, der er skitseret i nærværende rapport.</p> <p>På baggrund heraf bør SKAT nøje vurdere, om de kompenserende kontroller, der er etableret i tilknytning til momsopgørelsen er tilstrækkelige i forhold til den risikoafdækning, der vil kunne opnås ved at udarbejde en momssandsynliggørelse.</p> <p>Såfremt de kompenserende kontroller ikke vurderes som tilstrækkelige, bør SKAT udarbejde en metode for sandsynliggørelse af momsen, og herefter udarbejde en sandsynliggørelse af momsen.</p>
<p>SKATs kommentar</p> <p>SKAT har oplyst, at de ikke ønsker at udarbejde en momssandsynliggørelse.</p> <p>SKAT har oplyst, at der ved den interne kvalitetssikring er stor fokus på korrekt momsberedning, ligesom Intern Regnskab 1 i forbindelse med lukningen af regnskabsperioden gennemfører følgende kontrol:</p>			

Nr.	Observationer	Risici	Anbefalinger
	<ul style="list-style-type: none"> For alle firmakoder foretages der en gennemgang af alle poster der er større end kr. 5.000 på konto 612102 (Refusionsberettiget moms, manuel) for at sikre, at momsen ikke bliver afløftet dobbelt Enkelte Artskonti (Personalerelaterede udgifter) bliver gennemgået for korrekt momsfradrag <p>Dette bekræftes af SIR i rapport af 21. april 2016 omhandlende revision af årsafslutningsprocessen for SKATs §9 årsrapport, hvor det anføres, at "IR har i forbindelse med revisionen udarbejdet en momssandsynliggørelse, som har sandsynliggjort, at SKAT har afløftet og afregnet korrekt udgående og indgående moms i 2015".</p> <p>SIRs kommentar</p> <p>Det er SIRs vurdering, at de anførte kompenserende kontroller på transaktionsniveau ikke afdækker de risici, som en helt overordnet sandsynliggørelse af momsen bibringer. Vi vil derfor fremadrettet tilrettelægge revisionen på området ud fra denne vurdering.</p>		
2	Kontering af fakturaer med forskellige momsprocenter		
2.1. Prioritet 3	Den etablerede kontoplan og konteringspraksis sikrer ikke fuldt ud, at fakturaer, hvor der skal afløftes forskellige momsprocenter, konteres på forskellige konti.	Der kan ikke opgøres entydige forventninger til, hvor meget moms der skal afløftes fra den enkelte konto. Dette medfører risiko for, at det er forbundet med større usikkerhed at udarbejde momssandsynliggørelsen.	SKAT bør overveje om det vil være hensigtsmæssigt at etablere en kontoplan og konteringspraksis, der understøtter at fakturaer med forskellige momsprocenter ikke bogføres på samme konti.
3	Anvendelse af momsindikator '00'		
3.1. Prioritet 3	I bogføringen anvendes der i stort omfang momsindikator '00'. Her testes momsbeløbet manuelt på den relevante momskonto i stedet for, at momsen beregnes af SAP ud fra angivelse af en momsindikator. SKAT har oplyst, at en del af artskontiene er knyttet til Rejseafregningsprogrammet, og at der for	Anvendelse af momsindikator '00' medfører dels, at momsen ikke fuldt ud kan sandsynliggøres vha. dataanalyse, dels kan regnskabsmedarbejderen ved anvendelse af momsindikator '00' taste et momsbeløb efter eget valg, hvilket medfører risiko for fejl i afregningen af	SKAT bør overveje, om det er hensigtsmæssigt at anvende momsindikator '00' til afløftning af moms. I givet fald bør der overvejes hvilke kompenserende kontroller, der bør etableres mhp. kontrol af de mere risikobehæftede posteringer med momsindikator '00'

Nr.	Observationer	Risici	Anbefalinger
	disse er oprettet obligatoriske momsindikatorer. SKAT har oplyst, at der kun fraviges herfra (ved angivelse af momsindikator '00') i enkeltstående tilfælde, hvor det er korrekt jf. momsfradragsreglerne.	moms.	

Bilag 2: Anvendte skala

Ved vurderingen i konklusionen er følgende skala anvendt:	
Meget tilfredsstillende	<p>Intern Revision har ikke konstateret svagheder i de forretningsgange og processer, der understøtter de reviderede område. Samtlige observationer kan henføres til prioritet 3.</p> <p>Prioritet 1: Ingen observationer Prioritet 2: Ingen observationer Prioritet 3: Samtlige observationer</p>
Tilfredsstillende	<p>Intern Revision har observeret enkelte svagheder i de forretningsgange og processer, der understøtter det reviderede område. Størstedelen af observationerne er omfattet af prioritet 3. Enkelte observationer med prioritet 2 kan dog forekomme. Samlet set udgør de implementerede forretningsgange et "tilfredsstillende" grundlag for administration af området.</p> <p>Prioritet 1: Ingen observationer Prioritet 2: Enkelte observationer Prioritet 3: Hovedparten af observationer</p>
Ikke helt tilfredsstillende	<p>Intern Revision har observeret flere svagheder i de forretningsgange og processer, der understøtter det reviderede område. Størstedelen af observationer er omfattet af prioritet 2 eller 3 med hovedvægten på prioritet 2. Enkelte observationer i prioritet 1 kan dog forekomme. Samlet set medfører svaghederne, at de implementerede forretningsgange udgør "et ikke helt tilfredsstillende" grundlag for administration af området. Der er som følge heraf en forøget risiko for</p> <ul style="list-style-type: none"> • Væsentlig fejlinformation i regnskaber og ledelsesrapportering • Manglende overholdelse af gældende lovgivning • Manglende overholdelse af interne regler og retningslinjer • Manglende overholdelse af overordnede politikker • Manglende iagttagelse af "skyldige økonomiske hensyn" <p>Prioritet 1: Enkelte observationer Prioritet 2: Hovedparten af observationer Prioritet 3: Et mindre antal observationer</p>
Ikke tilfredsstillende	<p>Intern Revision har observeret flere væsentlige svagheder i de forretningsgange og processer, der understøtter det reviderede område. Størstedelen af observationerne er omfattet af prioritet 1 eller 2 med hovedvægten på prioritet 1. Enkelte observationer i prioritet 3 kan forekomme. Samlet set medfører svaghederne, at de implementerede forretningsgange udgør et "ikke tilfredsstillende grundlag" for administration af området. Der er som følge heraf en væsentlig forøget risiko for:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Væsentlig fejlinformation i regnskaber og ledelsesrapportering • Manglende overholdelse af gældende lovgivning • Manglende overholdelse af interne regler og retningslinjer • Manglende overholdelse af overordnede politikker • Manglende iagttagelse af "skyldige økonomiske hensyn" • Manglende realisering af forretningsmålene for det reviderede område. <p>Prioritet 1: Hovedparten af observationer Prioritet 2: Et mindre antal observationer Prioritet 3: Enkelte observationer</p>

Prioritet skal ses i forhold til det reviderede område og er defineret således:

1. **Kritisk for forretningen:** Væsentlig svaghed i de etablerede forretningsgange/processer. Svagheden kan omfatte manglende interne kontroller, uhensigtsmæssig design af interne kontroller, manglende regnskabsmæssige faciliteter. Der er en væsentlig forøget risiko for, at processens målopfyldelse ikke realiseres som følge af den konstaterede svaghed. Der bør straks iværksættes foranstaltninger med henblik på at udbedre de observerede svagheder.
2. **Væsentlig for forretningen:** Svaghed i de etablerede forretningsgange/processer. Svagheden kan omfatte manglende interne kontroller, uhensigtsmæssig design af interne kontroller, manglende regnskabsmæssige faciliteter. Der er forøget risiko for, at processens målopfyldelse ikke realiseres i fuldt omfang som følge af den konstaterede svaghed. Der bør iværksættes foranstaltninger med henblik på at udbedre de observerede svagheder.
3. **Mindre betydning for forretningen:** Ingen væsentlige svagheder i de etablerede forretningsgange/processer. Det er dog muligt at designe de enkelte processer på en mere hensigtsmæssig måde, således at eksekveringen forbedres.