



**Borås Stad**  
Momsgranskning

December 2022

# Innehållsförteckning

---

1. Inledning
  - 1.1. Bakgrund och syfte
  - 1.2. Revisionskriterier och metod
2. Slutsatser och rekommendationer
3. Sammanfattande bedömning av respektive revisionsfråga
4. Resultat av granskningen
  - 4.1. Allmänt om hanteringen av ingående samt utgående moms
    - 4.1.1. Hantering av ingående moms
    - 4.1.2. Hantering av utgående moms
  - 4.2. Allmänt om interna kontroller
    - 4.2.1. Interna kontroller
  - 4.3. Allmänt om avdragsbegränsningar samt gällande rätt
    - 4.3.1. Hantering av avdragsbegränsningar
  - 4.4. Allmänt om rutiner
    - 4.4.1. Borås Stads rutiner
    - 4.4.2. Bedömning av och rekommendationer kring rutiner

# 1. Inledning

## 1.1 Bakgrund och syfte

---

### Uppdrag

Deloitte AB (nedan Deloitte) har fått i uppdrag av revisionskontoret i Borås Stad att genomföra en granskning av Borås Stads momsrutiner.

### Bakgrund

Kommuner omfattas både av det allmänna momssystemet (det så kallade affärsmomssystemet) och av ersättningssystemet (det så kallade kommunkontosystemet). Ersättningssystemet kompenserar kommuner för den ingående moms som kommuner inte får dra av i det allmänna momssystemet. Genom ersättningssystemet har kommuner också rätt till särskild ersättning för dold mervärdesskatt som uppkommer vid upphandling av eller bidragsgivning till mervärdesskattefri verksamhet inom t.ex. utbildning, vård och omsorg samt vid hyra av lokaler för vissa särskilda boendeformer. Eftersom kommuner hanterar stora momsbelopp i såväl affärsmomssystemet som kommunmomssystemet är det av stor vikt att Kommunstyrelsen tillser goda rutiner för momshanteringen, såväl centralt som i nämnderna.

### Avgränsningar

Granskningen omfattar inte de kommunala bolagen, och är således begränsad till endast en legal enhet, d.v.s. Borås Stad. Bedömningen av den interna kontrollen av momshantering begränsas till de specifika revisionsfrågorna. Granskningen är fokuserad på inkomståret 2021.

### Syfte och revisionsfrågor

Det övergripande syftet med granskningen är att bedöma om Kommunstyrelsens och nämndernas interna kontroll avseende momshantering är tillräcklig och om hanteringen sker i enlighet med gällande lagstiftning.

Granskningen ska besvara följande revisionsfrågor:

- Säkerställer Borås Stad att redovisningen av ingående moms och utgående moms blir korrekt?
- Är nämndernas beräkningsunderlag för ombokning till affärsmoms ändamålsenligt?
- Har Kommunstyrelsen och nämnderna en tillräcklig intern kontroll avseende momshanteringen?
- Finns en god kontroll av att momsredovisningar upprättas av personer med god kompetens inom området och hur säkerställer man att kompetensen bibehålls?
- Hanterar Borås Stad avdragsrätt för ingående moms där det finns avdragsförbud exempelvis vid stadigvarande bostad, inköp av bilar samt representation på ett ändamålsenligt sätt?
- Finns tydliga och dokumenterade rutinbeskrivningar kring hanteringen och redovisningen av moms inom olika verksamheter/områden?
- Om rutinbeskrivningar finns, är de uppdaterade och adekvata för att säkerställa att redovisningen följer aktuella regelverk?
- Finns det rutiner för att säkerställa att moms hanteras i rätt system, dvs. i momsdeklarationen eller i det särskilda ersättningssystemet (LEMK)?

# 1. Inledning

## 1.2 Revisionskriterier och metod

### Revisionskriterier

- Kommunallagen (2017:725)
- Mervärdesskattelag (1994:200), ML
- Lag (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund, LEMK
- Övrig tillämplig lagstiftning inom området.
- Lokala styrdokument inom området utgör också revisionskriterier.

### Ansvarig nämnd/styrelse

Kommunstyrelsen i Borås Stad har det övergripande ansvaret för kommunens ekonomi. När det gäller granskningens kartläggning av rutiner och intern kontroll avseende momshantering i nämnder riktar den sig mot:

- Individ- och familjeomsorgsnämnden,
- Sociala omsorgsnämnden,
- Förskolenämnden,
- Grundskolenämnden,
- Gymnasie- och vuxenutbildningsnämnden,
- Servicenämnden,
- Lokalförsörjningsnämnden.

### Metod

Granskningen har genomförts genom dokumentstudier, stickprovskontroller och intervjuer. Granskningen har framförallt skett genom:

- Intervjuer med berörda personer som arbetar på Borås Stads olika förvaltningar och som hanterar momsfrågor.
- Inventering och genomgång av Borås Stads rutiner och riktlinjer för hantering av in- och utgående moms.
- Inventering och genomgång av Borås Stads rutiner och riktlinjer för hantering av ökade kostnader för hyresfakturer avseende särskilda boenden samt upphandling och bidrag som Borås Stad ansöker om ersättning för genom LEMK.
- Stickprovgranskning av in- och utgående fakturer för att verifiera att rutiner och riktlinjer avseende momshantering samt gällande regelverk efterlevs.
- Stickprovgranskning av fakturer avseende ökade kostnader för hyra avseende särskilda boenden samt för upphandling och bidrag som Borås Stad ansöker om ersättning för genom LEMK för att verifiera att rutiner och riktlinjer avseende momshantering samt gällande regelverk efterlevs.

Underlagen från Deloitte:s dokumentstudier och Deloitte:s intervjuer har jämförts och analyserats utifrån uppdragets frågeställningar och ligger till grund för Deloitte:s bedömningar, slutsatser och rekommendationer.

Rapporten har kvalitetssäkrats och faktakontrollerats, både internt inom Deloitte och externt med berörda personer inom Borås Stad.

## 2. Slutsatser och rekommendationer

---

### **Svaret på den övergripande revisionsfrågan**

Det övergripande syftet med granskningen har varit att bedöma om Kommunstyrelsen och nämnderna i Borås Stad har en tillräcklig intern kontroll avseende moms hantering och om hanteringen sker i enlighet med gällande lagstiftning.

Det är Deloitte's slutsats att Kommunstyrelsen och nämnderna inte har en fullt ut tillräcklig kontroll avseende den löpande momshanteringen. Deloitte rekommenderar att Borås Stad inför löpande kontroller och avstämningar av momsredovisningen i syfte att säkerställa en lagenlig momshantering framåt.

### **Övriga slutsatser och rekommendationer**

Granskningen har utgått från de revisionsfrågor som finns presenterade under avsnitt 1.1. För utförliga svar på respektive revisionsfråga, vänligen se kapitel 3 och 4 för vidare utveckling av de bedömningar som gjorts samt bakomliggande resonemang.

Baserat på den information Deloitte erhållit under granskningen gör Deloitte följande bedömningar av Borås Stads momshantering.

Deloitte bedömer att Borås Stad inte redovisar ingående moms i enlighet med gällande lagstiftning, vilket bör ses över för att säkra en korrekt hantering framöver. Vidare noterar Deloitte att då den felaktiga hanteringen även innebär en historisk risk kan det inte uteslutas att Skatteverket vid en granskning begär att Borås Stad skall korrigera tidigare redovisningsperioder.

Deloitte bedömer att Borås stads hantering vad gäller utgående moms överlag är god, men Deloitte anser att hanteringen bör ses över för att säkerställa en korrekt och enhetlig hantering i varje nämnd.

Deloitte bedömer att Borås Stads befintliga momsrutiner bör ses över och utformas i enlighet med Mervärdesskattelagen (1994:200), ML.

Deloitte bedömer att Kommunstyrelsen inte har en tillräcklig kunskap om den löpande momshanteringen för att kunna utöva kontroll över kommunens momsredovisning.

### 3. Sammanfattande bedömning av respektive revisionsfråga

Revisionsfrågor	Berörd	Bedömning / kommentar
Säkerställer Borås Stad att redovisningen av ingående moms och utgående moms blir korrekt?	Kommunstyrelsen / Redovisningsservice	<p>Deloitte bedömer att Borås Stad inte fullt ut säkerställer att redovisningen av ingående och utgående moms blir korrekt.</p> <p>Deloitte har identifierat brister i hur Borås Stad allokerar den ingående momsen till kommunens momspliktiga respektive icke momspliktiga verksamhet, vilket påverkar kommunens möjligheter att redovisa moms korrekt gentemot Skatteverket.</p> <p>Deloitte anser att Borås Stads hantering vad gäller utgående moms överlag är god, men att hanteringen bör ses över för att säkerställa en korrekt och enhetlig hantering i varje nämnd.</p>
Är nämndernas beräkningsunderlag för ombokning till affärsmoms ändamålsenligt?	Kommunstyrelsen / Nämnderna	<p>Deloitte bedömer att nämndernas beräkningsunderlag för ombokning till affärsmoms inte är ändamålsenligt.</p> <p>Deloitte har identifierat en felaktig tillämpning av fördelningsnycklar som baserats på varje nämnds externa omsättning, vilka tillämpats vid beräkningen av underlaget för ombokning till affärsmoms.</p>
Har Kommunstyrelsen och nämnderna en tillräcklig intern kontroll avseende momshanteringen?	Kommunstyrelsen	<p>Deloitte bedömer att Kommunstyrelsen inte har en fullt ut tillräcklig intern kontroll avseende momshanteringen.</p> <p>Deloitte har identifierat att det finns ett stort förtroende för att respektive nämnd har tillräcklig kunskap för att ombesörja en korrekt hantering av momsfrågor. Deloitte uppfattar inte att respektive nämnd och förvaltning besitter tillräcklig kunskap för att säkerställa en korrekt momshantering.</p>
	Nämnderna	<p>Deloitte uppfattar att det i vissa nämnder råder en osäkerhet kring vilka av kommunens tillhandahållanden som är momspliktiga och vilka som utgör myndighetsutövning (icke momspliktig verksamhet). Detta leder till att Deloitte bedömer att nämnderna inte fullt ut säkerställer en tillräcklig intern kontroll avseende momshanteringen.</p>
Finns en god kontroll av att momsredovisningar upprättas av personer med god kompetens inom området och hur säkerställer man att kompetensen bibehålls?	Kommunstyrelsen	<p>Deloitte bedömer att det finns viss kontroll av att momsredovisningar upprättas av personer med god kompetens inom momsområdet.</p> <p>Vidare bedömer Deloitte att Borås Stad inte fullt ut säkerställer att kompetensen bibehålls inom kommunen, då det saknas klara rutinbeskrivningar avseende hur momsredovisningen ska hanteras. Detta lämnar kommunen sårbar vid bortfall av personalstyrkan på grund av plötslig frånvaro såsom sjukskrivning eller liknande.</p>

### 3. Sammanfattande bedömning av respektive revisionsfråga

Revisionsfrågor	Berörd	Bedömning / Kommentar
Hanterar Borås Stad avdragsrätt för ingående moms där det finns avdragsförbud exempelvis vid stadigvarande bostad, inköp av bilar samt representation på ett ändamålsenligt sätt?	Kommunstyrelsen	Deloitte bedömer att Borås Stad har god kännedom om de avdragsbegränsningsregler som finns i ML avseende stadigvarande bostad, inköp av bilar samt representation och noterar att information om dessa regler finns tillgänglig för samtliga medarbetare.  Deloitte noterar emellertid att det saknas en intern kontroll gällande hur reglerna efterlevs och hanteras i momsredovisningssammanhang.
	Nämnderna	Deloitte bedömer, baserat på den rutin som finns gällande avdragsbegränsningar för ingående moms förstår Deloitte att Borås Stad hanterar avdragsbegränsningar för ingående moms på ett ändamålsenligt sätt.  Emellertid noterar Deloitte att ett stort antal av de ingående fakturor som avser konferenspaket och representation alla bokförts på samma konto. Detta kan vara korrekt hanterat, emellertid är Deloitte av åsikten att det finns anledning att titta närmare på hanteringen av ingående moms avseende konferenspaket och efterföljande middagar / personalfester.
Finns tydliga och dokumenterade rutinbeskrivningar kring hanteringen och redovisningen av moms inom olika verksamheter / områden?	Kommunstyrelsen	Deloitte bedömer att det saknas tydliga och dokumenterade rutinbeskrivningar kring hanteringen och redovisningen av moms inom olika verksamheter / områden.
	Nämnderna	Deloitte noterar att det finns ett antal rutinbeskrivningar ute hos nämnderna avseende hur ingående moms ska bokföras och hur medarbetare skapar diverse rapporter i Borås Stads interna system.  Mot bakgrund av ovan bedömer Deloitte att det saknas tydliga och dokumenterade rutinbeskrivningar kring hanteringen och redovisningen av moms inom Borås Stad.

### 3. Sammanfattande bedömning av respektive revisionsfråga

Revisionsfrågor	Berörd	Bedömning / Kommentar
Om rutinbeskrivningar finns, är de uppdaterade och adekvata för att säkerställa att redovisningen följer aktuella regelverk?	Kommunstyrelsen	<p>Deloitte noterar att det finns ett antal dokument som på ett övergripande sätt berör momshantering. Emellertid noterar Deloitte att dokumenten inte ger någon detaljerad vägledning och att läsaren hänvisas till Skatteverkets rättsliga vägledning för information om materiella momsfrågor.</p> <p>Deloitte bedömer att det saknas uppdaterade och adekvata rutinbeskrivningar för att säkerställa att redovisningen följer aktuella regelverk.</p>
Finns det rutiner för att säkerställa att momsen hanteras i rätt system, dvs. i skattedeklarationen eller i det särskilda ersättningsystemet (LEMK)?	Servicekontoret / Redovisningsservice	<p>Deloitte bedömer att det saknas adekvata rutiner för att säkerställa att momsen hanteras i rätt system.</p>



# 4. Resultat av granskningen

## 4.1 Allmänt om hantering av ingående samt utgående moms

---

### Inledning

Utifrån genomförda dokumentstudier och intervjuer presenteras i följande kapitel Deloitte's iakttagelser av genomförd granskning. Deloitte kommer att presentera iakttagelserna med utgångspunkt i de olika revisionsfrågorna.

Detta avsnitt avser att behandla följande revisionsfrågor:

- Säkerställer Borås Stad att redovisningen av ingående moms och utgående moms blir korrekt?
- Är nämndernas beräkningsunderlag för ombokning till affärsmoms ändamålsenligt?

### Generellt

För att undersöka huruvida Borås Stad uppfyller ovanstående revisionsfrågor har Deloitte genomfört intervjuer med berörda personer på Borås Stad samt stickprovskontroller av inlämnade momsdeklarationer, ingående fakturor samt fakturor utställda av Borås Stad. Vidare har Deloitte tagit del av de skriftliga rutiner gällande momshanteringen som finns tillgängliga på Borås Stads intranät. Deloitte har även tagit del av det underlag som Borås Stad sammanställer och använder vid upprättandet av momsdeklarationer och LEMK-ansökningar.

Borås Stad har bekräftat att samtliga momsdeklarationer och inbetalningar under 2021 har skett i tid samt att Borås Stad inte har haft någon korrespondens med Skatteverket under år 2021 rörande momsfrågor.

Deloitte noterar att Borås Stad har ett pågående ärende i kammarrätten gällande höjd utgående mervärdesskatt för perioderna juli – oktober 2019.

## 4. Resultat av granskningen

### 4.1.1 Hantering av ingående moms

#### Borås Stads hantering av ingående moms

Utifrån de intervjuer Deloitte har genomfört med berörda parter på Borås Stad förstår vi att varje enskild nämnd ansvarar för att bokföra och kontera förvaltningens fakturaunderlag.

Av genomförda intervjuer uppfattar Deloitte att kontroller och avstämningar sker kontinuerligt för att säkerställa att de redovisade siffrorna stämmer överens med det fakturaunderlag som Borås Stad erhållit ifråga om belopp, leverantör och bokföringsmässiga åtgärder.

Av information tillgänglig på Borås Stads [hemsida](#) framgår att Borås Stad informerar sina leverantörer om skyldigheten att utfärda elektroniska fakturor i enlighet med lag (2018:1277) om elektroniska fakturor till följd av offentlig upphandling, e-fakturalagen. Av erhållen information förstår Deloitte att för de fall inköp avser tjänster eller varor upphandlade genom offentlig upphandling hanterar Borås Stad i huvudsak elektroniska fakturor. Deloitte förstår att användandet av elektroniska fakturor är ett avtalsvillkor. För det fall att Borås Stad erhåller pappersfakturor av en avtalsleverantör accepterar kommunen fakturan, då Borås Stad är av uppfattningen att de inte har rätt att neka en inkommen handling.

Enligt erhållen information hanteras en leverantörsfaktura på följande sätt. Borås Stad tar emot fakturan, antingen i pappersformat, som elektronisk faktura eller i PDF. Pappersfakturor och PDF-fakturor skannas in i Borås Stads affärssystem av Servicekontorets inläsningscentral *Tryckeriet*. Efter inläsning skickas fakturan vidare till den på fakturan angivna referensen eller YY-koden. Elektroniska fakturor läses in av Tieto och skickas sedan till angiven referens eller YY-kod. I samband med att fakturorna förs över till affärssystemet läser systemet automatiskt av fakturan och kontrollerar vilken leverantör det är som ställt ut fakturan (genom organisationsnumret) samt vilket momsbelopp som belöper på fakturan. Systemet felsöker även fakturorna, vilket hjälper till att upptäcka eventuella fel. Utöver att affärssystemet stämmer av fakturorna görs även vissa manuella avstämningar av fakturorna.

När fakturan sedan konteras av en medarbetare på Borås Stad kontrolleras fakturan på nytt. Vid denna kontroll sker en avstämning gällande leverantören, fakturabelopp och momsbelopp.

Som ett sista steg atteras fakturan varpå fakturan kontrolleras på nytt, innan den godkänns och skickas för betalning. Som vi förstår det syftar kontrollerna till att upptäcka eventuella felaktigheter såsom fel leverantör, fel belopp och felaktigt debiterad moms. Enligt Borås Stads attestregler måste två personer attestera fakturorna, en princip som gäller allt bokföringsmaterial.

Enligt erhållen information förstår Deloitte det som att respektive förvaltning sedan sammanställer den dolda momsen för den aktuella redovisningsperioden och skickar vidare till Servicekontoret.

Deloitte uppfattar det som att fakturorna inte allokeras till Borås Stads momspliktiga eller icke-momspliktiga verksamhet i samband med att respektive förvaltning erhåller fakturorna.

Enligt det interna dokumentet "Instruktion kring moms" åligger det huvudsakliga ansvaret för Borås Stads momshantering avdelningen Redovisningsservice på Servicekontoret. Deloitte uppfattar att det är Redovisningsservice som ansvarar för att fullgöra Borås Stads skyldighet att redovisa momsen till Skatteverket. Detta görs efter att samtliga förvaltningar skickat över relevant underlag till Redovisningsservice.

Redovisningsservice sammanställer Borås Stads totala ingående moms för aktuell redovisningsperiod, vilket utgör grunden för de summor som Borås Stad gör avdrag för i sin momsdeklarationen samt söker ersättning för genom LEMK.

För att ta fram de olika belopp som redovisas till Skatteverket och som Borås Stad söker ersättning för genom LEMK tillämpar Borås Stad en schablon. Schablonen baseras, som vi förstår det, på en fördelningsnyckel som beräknas baserat på respektive förvaltnings externa omsättning. I den schablon som tillämpas utgör den momspliktiga omsättningen vanligtvis ca. 4 – 6 % av Borås Stads totala verksamhet.

Enligt erhållen information uppfattar Deloitte att nämndernas fördelningsnyckel räknas ut för perioden januari – december föregående år. Detta innebär att för 2021 års verksamhetsår räknades respektive förvaltnings fördelningsnyckel ut med 2020 år som beräkningsgrund. Det gäller samtliga förvaltningar förutom Stadskansliets omsättning som räknas ut på månadsbasis, vilket är förklaringen till varför fördelningsnyckeln avseende denna förvaltning varierar från månad till månad.

## 4. Resultat av granskningen

### 4.1.1 Hantering av ingående moms

Av dokumentet "Momsägget Instruktion" framgår följande: *"Fördelning ska ligga till grund för 2021 års momsredovisning av den del som redovisas mot Skatteverket. Utredningen skall visa hur stor del av varje förvaltnings externa intäkter för år 2020 som är momspliktig och därmed hur stor del av den ingående momsen vi kan kvitta mot den utgående momsen. Alla förvaltningars sammanlagda momspliktiga omsättning kommer att bilda en schablon som vi kommer att använda under hela året 2021."*

Som Deloitte uppfattar det, beräknas en skattepliktig och en icke-skattepliktig andel ut av Borås Stads totala ingående moms. Den skattepliktiga andelen divideras sedan med den totala ingående momsen för att få fram en procentsats som syftar till att svara mot Borås Stads momspliktiga verksamhet. Den ingående momsen fördelas sedan enligt den procentsats som räknats ut. Det är denna siffra som utgör ovan nämnda schablon.

Som Deloitte uppfattar det fördelas även den ingående momsen hänförlig till EU-interna förvärv samt import enligt ovan procentsats.

Deloitte uppfattar det som att ingen avstämning eller jämförelse sker i slutet av aktuellt redovisningsår för att säkerställa att den tillämpade fördelingsnyckeln svarar mot Borås Stads faktiska verksamhet under det innevarande året.

#### **Utgångspunkt för bedömning**

Myndighetsutövning är inte att anse som en omsättning som är föremål för beskattning enligt ML. Detta innebär att en kommuns omsättning av varor eller tjänster mot ersättning inte är att anse som ekonomisk verksamhet bedriven av en beskattningsbar person i det fall det rör sig om myndighetsutövning.

Kommuner kan dock bedriva ekonomisk verksamhet och då agera i egenskap av beskattningsbar person, varpå kommunen är skyldig att iakttä ML:s regler.

Kommuner omfattas både av det allmänna momssystemet (det så kallade affärsmomssystemet) och av ett ersättningssystem för kommuner och regioner som kompenserar kommuner för den moms som kommuner inte får dra av i affärsmomssystemet.

I såväl affärssystemet som i ersättningssystemet för kommuner gäller särskilda avdragsbegränsningar som innebär att momsen i vissa fall blir en kostnad i verksamheten. Dessa avser personbilar, representation och stadigvarande bostad.

För den del av Borås Stads verksamhet som består av momspliktig verksamhet har Borås Stad avdragsrätt för ingående moms i affärsmomssystemet, se 8 kap. 3 § ML. Vad gäller Borås Stads verksamhet som inte anses utgöra ekonomisk verksamhet, d.v.s. myndighetsutövning, har Borås Stad rätt att få ersättning för ingående moms som inte kan dras av i affärsmomssystemet, se 2 § LEMK.

Om det inte går att fastställa fördelningen mellan ingående moms som får dras av enligt ML och ingående moms för vilken ersättning kan erhållas enligt LEMK, får fördelning göras efter skälig grund, se 3 § LEMK. Skatteverket har uttalat att omsättning som utgångspunkt bör användas för att beräkna den avdragsgilla andelen. Bakgrunden till detta är att omsättningen generellt sett ger en rättvisande bild av hur resurserna används i verksamheten, samtidigt som metoden kan verifieras utifrån objektiva omständigheter. Det är möjligt att tillämpa en annan fördelningsgrund än omsättning om en sådan beräkning återspeglar hur resurserna förbrukas i verksamheten. I ett sådant fall ska det dock, med objektiva omständigheter, kunna gå att påvisa att denna metod bättre speglar resursförbrukningen. Denna beräkning kallas fördelingsnyckel och ska tillämpas avseende kostnader som är gemensamma för både den momspliktiga och icke momspliktiga verksamheten.

Fördelingsnyckeln ska kunna styrkas med objektiva omständigheter. En omsättningsbaserad fördelingsnyckel beräknas genom ett bråk där den momspliktiga omsättningen för beskattningsåret anges i täljaren och den totala omsättningen för beskattningsåret (momspliktig och undantagen) anges i nämnaren.

Eftersom den totala årsomsättningen oftast kan fastställas vid bokslutet är det tillåtet att göra en preliminär fördelning under året. Vid årets bokslut ska en definitiv fördelning göras och redovisas till Skatteverket som en rättelse.

## 4. Resultat av granskningen

### 4.1.1 Hantering av ingående moms

Syftet med e-fakturalagen är att uppnå en övergång till elektroniska fakturor till följd av offentlig upphandling. Det följer av 7 § e-fakturalagen att den myndighet som regeringen bestämmer får besluta att förelägga en leverantör att se till att de fakturor som leverantören utfärdar och som omfattas av bestämmelserna i lagen överensstämmer med den europeiska standarden för elektronisk fakturering. Vidare framgår det av prop. 2017/18:153 att om en upphandlande myndighet tar emot en faktura som inte uppfyller den europeiska standarden för elektroniska fakturor framstår det som mest ändamålsenligt att den myndigheten kontaktar leverantören och begär en ny faktura som uppfyller standarden (se prop. 2017/18:153 s. 31). För det fall leverantören inte tillmötesgår förfrågan om ny faktura finns möjligheten att anmäla leverantören till Myndigheten för digital förvaltning, DIGG, som getts möjlighet att utfärda vitesföreläggande.

#### Bedömning

Deloitte förstår att Borås Stad vid konteringen inte hänför den ingående momsen till endera av de två momssystemen utan att en schablonfördelning tillämpas oavsett vad det är för kostnader som den ingående momsen är hänförlig till. Fördelningsnyckeln baseras på nämndernas momspliktiga omsättning och räknas ut för perioden januari – december föregående år. Det gäller samtliga förvaltningar förutom Stadskansliets omsättning, vars fördelningsnyckel räknas ut på månadsbasis.

Vidare förstår Deloitte att ingen avstämning eller jämförelse sker i slutet av aktuellt redovisningsår för att kontrollera ifall den tillämpade fördelningsnyckeln svarar mot Borås Stads faktiska verksamhet under det innevarande året.

Sammanfattningsvis har Deloitte identifierat brister i hur Borås Stad allokerar den ingående momsen till kommunens momspliktiga respektive icke-momspliktiga verksamhet, vilket påverkar kommunens möjligheter att redovisa moms korrekt gentemot Skatteverket.

Mot bakgrund av ovan bedömer Deloitte att Borås Stad inte säkerställer att redovisningen av ingående moms blir korrekt.

#### Rekommendation

Vi rekommenderar att Borås Stad strävar efter att be om elektroniska fakturor från leverantörer vid offentlig upphandling, för att medverka till att e-fakturalagens syfte uppfylls.

Det är Deloitte's rekommendation att Borås Stad inför en rutin där den ingående momsen vid kontering, beroende på om inköpet är hänförligt till Borås Stads momspliktiga eller icke momspliktiga verksamhet, hänförs till antingen den momspliktiga verksamheten eller till den icke-momspliktiga verksamheten. Om en fördelning inte kan fastställas rekommenderar Deloitte att fördelningen görs enligt skälig grund.

Då Borås Stad utgör ett skattesubjekt bör fördelningsnyckeln beräknas utifrån hela Borås Stads momspliktiga omsättning i förhållande till den totala omsättningen. Vidare rekommenderar Deloitte att fördelningsnyckeln kontrolleras i slutet av varje redovisningsår för att säkerställa att den tillämpade fördelningsnyckeln svarar mot Borås Stads faktiska verksamhet.

Baserat på att det historiskt finns en risk för felaktig hantering kan det inte uteslutas att Skatteverket vid en granskning begär att Borås Stad skall korrigera tidigare redovisning så att momsen allokeras till respektive momssystem.

## 4. Resultat av granskningen

### 4.1.2 Hantering av utgående moms

#### Borås Stads hantering av utgående moms

Deloitte har tagit del av de 10 beloppsmässigt största utgående fakturorna avseende maj 2021 för Grundskoleförvaltningen respektive Sociala omsorgsförvaltningen. Vidare har vi utifrån genomförda intervjuer och granskat material undersökt Tekniska förvaltningen samt Fritids- och folkhälsoförvaltningens rutiner för utställandet av kundfakturor.

Merparten av fakturorna som Deloitte erhållit är hänförliga till den kommunala verksamheten, d.v.s. icke-ekonomisk verksamhet ej bedriven i egenskap av beskattningsbar person. Borås Stad har inte debiterat moms på dessa fakturor.

För de fakturor som ställts ut avseende Borås Stads ekonomiska verksamhet bedriven i egenskap av beskattningsbar person noterar Deloitte att granskade fakturor är korrekt utställda.

Utifrån genomförda intervjuer är det Deloitte's uppfattning att varje enskild förvaltning ansvarar för att ställa ut förvaltningens kundfakturor. Ekonomiansvarig på respektive förvaltning tar emot uppgifter om utgående transaktioner i Borås Stads affärssystem tillsammans med fakturaunderlag som ansvarig handläggare på förvaltningen har upprättat.

Deloitte har under granskningen erhållit dokumentet *Kundreskontra Manual*. Dokumentet är en vägledning för upprättande av och utställandet av kundfakturor i Borås Stads affärssystem. Av dokumentet framgår att varje förvaltning ansvarar för att faktureringsunderlagen skapas och hanteras enligt gällande lagar och regler. Fakturering sker i två steg, först skapas en försäljningsorder av respektive förvaltning och sedan sker fakturering av Redovisningsservice (systemadministratören för kundreskontran). Manualen innehåller tydliga instruktioner om hur försäljningsorder skapas samt hur kunder och artiklar registreras. Artiklarna grupperas utefter artikelgrupper baserat på konto, momsod samt momskodsnummer. Artikelgrupperna läggs upp centralt av systemadministratören på Redovisningsservice. Deloitte förstår det som att det är respektive förvaltnings ansvar att lägga upp, uppdatera och stänga separata artiklar.

Som Deloitte uppfattar det omfattar artikelnumret information om försäljningen är momspliktig och i så fall vilken skattesats som är tillämplig.

Artikelnumret med information om momshantering läggs upp i affärssystemet efter första gången som transaktionen ägt rum, förutsatt att det inte rör sig om ett tillhandahållande av engångskaraktär.

Medarbetare på ekonomienheten för Tekniska nämnden har under intervju meddelat att fakturaunderlaget som handläggaren skickar över i allmänhet godtas. Vidare uppfattar Deloitte att den allmänna uppfattningen på förvaltningen är att handläggaren i ärendet har tillräcklig kunskap om hur det som ska faktureras ska hanteras momsmässigt.

Samtidigt har Deloitte erhållit en skriftlig beskrivning via e-post av de rutiner som finns på ekonomienheten för Fritids- och folkhälsoförvaltningen/ Kulturförvaltningen avseende hantering av fakturaunderlag. Beskrivningen tyder på att kontroller av fakturaunderlaget alltid utförs som del av det löpande arbetet. För de fall underlaget inte är fullständigt inhämtas mer information från den som sänt över underlaget till ekonomienheten för att säkerställa en korrekt fakturering. Utgångspunkt för bedömning om faktura ska ställas ut med eller utan moms är, vid utställandet av en faktura, vad faktureringen avser.

Deloitte har fått ta del av ett utkast på en skriftlig rutin avseende fakturering för byggtjänster. Borås Stad har informerat om att hanteringen avseende byggtjänster inte är helt färdigställd men att Borås Stad siktar på att implementera rutinen under första kvartalet 2023. Av utkastet på rutin återfinns information gällande vilka tjänster som omfattas av omvänd skattskyldighet samt hur fakturering ska ske vid försäljning av byggtjänster. Rutinen konstaterar att reglerna om omvänd skattskyldighet gäller för utställande av faktura oavsett i vilken verksamhet, ekonomisk eller som myndighetsutövning, som tjänsterna köps in.

Det är Deloitte's uppfattning att Borås Stad inte har sålt några investeringsvaror under 2021. Baserat på det material och de intervjuer som genomförts uppfattar Deloitte det som att Borås Stad däremot har en rutin på plats som innebär att den förvaltning som ska sälja en investeringsvara måste meddela servicekontoret om det, då det kan komma att påverka hur LEMK-ansökan ska utformas.

## 4. Resultat av granskningen

### 4.1.2 Hantering av utgående moms

Enligt Borås Stad finns inga pågående jämkningar avseende fastigheter eller anläggningar.

Utifrån erhållen information är det Deloitte's uppfattning att det verkar saknas rutiner för att säkerställa att kommunen tar ut marknadsmässiga priser på sina tillhandahållanden till de kommunala bolagen.

#### **Utgångspunkt för bedömningen**

En kommuns omsättning av varor eller tjänster mot ersättning är inte att anse som ekonomisk verksamhet och kommunen anses inte agera i egenskap av beskattningsbar person vid dessa omsättningar.

Kommuner är dock skyldiga att redovisa moms i förhållande till sin momspliktiga verksamhet som sker i en ekonomisk verksamhet.

#### **Bedömning**

Deloitte noterar att rutinerna gällande utställandet av fakturor skiljer sig åt mellan nämnderna. Som vi förstår det finns det på vissa förvaltningar ett stort förtroende för att det fakturaunderlag som upprättas av handläggaren är korrekt medan att det på andra förvaltningar rutinmässigt kontrolleras för att säkerställa att de fakturor som ställs ut är korrekta ur ett momsperspektiv.

Samtidigt noterar Deloitte, vilket poängterades av medarbetare på Borås Stad, att de vanligaste transaktionerna för respektive förvaltning finns kodade i Kommunens affärssystem. I samband med att transaktionerna läggs upp i affärssystemet kontrolleras momshanteringen, information som sedan styr hur fakturan ställs ut. Deloitte uppfattar det dock som att dessa artikelnummer inte löpande ses över.

Deloitte bedömer att Borås stads hantering vad gäller utgående moms överlag är god, men Deloitte anser att hanteringen bör ses över för att säkerställa en korrekt och enhetlig hantering på varje förvaltning.

#### **Rekommendation**

Deloitte rekommenderar att en rutin, likt den som tillämpas på Fritids- och Folkhälsoförvaltningen / Kulturförvaltningen implementeras på alla förvaltningar. Deloitte rekommenderar att rutinen utformas på ett sätt som säkerställer att utställande av kundfakturor sker mot bakgrund av korrekt utformat underlag. Vidare är det Deloitte's rekommendation att Borås Stad inför rutiner för hur tillhandahållanden till de kommunala bolagen prissätts

# 4. Resultat av granskningen

## 4.2 Allmänt om interna kontroller

---

### Inledning

Detta avsnitt avser att behandla följande revisionsfrågor:

- Har Kommunstyrelsen och nämnderna en tillräcklig intern kontroll avseende momshanteringen?
- Finns en god kontroll av att momsredovisningar upprättas av personer med god kompetens inom området och hur säkerställer man att kompetensen bibehålls?

### Generellt

När Deloitte arbetat med att besvara ovanstående revisionsfrågor har Deloitte utgått ifrån syftet med granskningen av Borås Stad, såsom det kommer till uttryck i revisionsuppdraget. Syftet med granskningen är att kontrollera ifall Borås Stads momshantering sker i enlighet med gällande lagstiftning. Utifrån syftet förstår vi det som att med tillräcklig kontroll avseende momshanteringen menas att Borås Stad har sådana interna kontroller på plats som möjliggör för Borås Stad att upptäcka eventuella brister och fel i momshanteringen.

För att undersöka huruvida kommunstyrelsen och nämnderna har en tillräcklig intern kontroll avseende momshanteringen har Deloitte genomfört intervjuer med ett antal personer som på olika sätt arbetar med Borås Stads momshantering, samt tagit del av de skriftliga rutiner som finns tillgängliga på intranätet och som avser momsrelaterade frågor.

## 4. Resultat av granskningen

### 4.2.1 Interna kontroller

#### **Borås Stads interna kontroller**

Som nämnts ovan åligger det huvudsakliga ansvaret för Borås Stads moms hantering avdelningen för Redovisningsservice. Avdelningen ansvarar för att rapportera Borås Stads moms mot Skatteverket. Vidare åligger det Redovisningsservice att svara för den övergripande moms kompetensen på Borås Stad.

Det är Deloitte's uppfattning att varje nämnd ansvarar för att momsreglerna inom förvaltningens verksamhetsområde efterlevs. Baserat på de intervjuer Deloitte genomfört med medarbetare på Borås Stad och den information Deloitte erhållit förstår Deloitte att det åligger varje handläggare att ha erforderlig kunskap om momsfrågor inom dennes verksamhetsområde och är dennes ansvar att, vid behov, ta kontakt med Redovisningsservice för vägledning i momsfrågor.

Som ovan nämnts förstår Deloitte att vissa förvaltningar har som rutin att spara ner vägledning och resonemang kring momsfrågor i ett arbetsdokument för att använda som stöd i framtiden.

Enligt den information Deloitte erhållit förstår Deloitte det som att Borås Stad är av inställningen att det finns en god kunskap kring moms i de olika nämnderna.

Deloitte förstår att Redovisningsservice regelbundet utför kontroller av nämndernas arbete samt löpande genomför undersökningar av medarbetarnas utbildningsbehov, samt anordnar möten och seminarium för vidareutbildning. Kontoret för Redovisningsservice ansvarar även för att under årliga möten gå igenom aktuella frågor och övergripande ändringar inom momsområdet som skulle kunna påverka Borås Stads moms hantering.

#### **Bedömning**

Utifrån den granskning Deloitte genomfört uppfattar Deloitte att Borås Stad arbetar löpande med att förbättra medarbetarnas kunskaper relaterade till momsfrågor. Vidare noterar Deloitte att Borås Stad samlat en bred kompetens kring momsfrågor på kontoret för Redovisningsservice.

Deloitte uppfattar det som att Borås Stad löpande utför manuella kontroller av hanteringen av ingående moms och att avstämningar sker kontinuerligt för att säkerställa att de redovisade siffrorna stämmer överens med det fakturaunderlag som Borås Stad erhållit ifråga om belopp och leverantör.

Deloitte bedömer att användandet av arbetsdokument för att spara ner resonemang kring momsfrågor är ett bra sätt att försäkra sig om momsfrågor hanteras kontinuerligt. Deloitte har däremot inte erhållit någon information om att någon ansvarar för att löpande se över dokumentet för att säkerställa att det stämmer överens med gällande rätt.

Mot bakgrund av att Deloitte identifierar hanteringen av den ingående momsen som bristfällig är Deloitte av uppfattningen att även om vissa kontrollmekanismer finns, bör Borås Stad se över sina interna kontroller. Deloitte bedömer att de kontroller som utförs inte är förankrade i ML, och kontrollerna uppfyller således inte sin funktion utifrån syftet att upptäcka eventuella fel och brister i momsrapporteringen.

Mot bakgrund av ovan bedömer Deloitte att Kommunstyrelsen inte har en fullt ut tillräcklig intern kontroll avseende moms hanteringen.

#### **Rekommendation**

Deloitte har noterat att det finns ett stort förtroende för att respektive nämnd har tillräcklig kunskap för att ombesörja en korrekt hantering av momsfrågor. Samtidigt uppfattar Deloitte att det löpande uppstår frågor som behövs besvaras där antingen handläggaren i ärendet eller nämndens ekonomifunktion hänvisas till Skatteverket eller Redovisningsservice. Baserat på detta rekommenderar Deloitte att Borås Stad upprättar en rutin som möjliggör för de ansvariga på Redovisningsservice att säkerställa att alla frågor besvaras på ett korrekt och erforderligt sätt, samt för det fall att frågan skulle vara relevant för flera nämnder, följer upp med respektive nämnd för att kontrollera och informera om korrekt hantering.

Baserat på Deloitte's bedömning att Borås Stad för närvarande har en felaktig hantering i relation till fördelningen av ingående moms rekommenderar Deloitte att Borås Stad upprättar en rutin för momsrapportering som grundar sig på ML:s föreskrifter.



## 4. Resultat av granskningen

### 4.3 Allmänt om avdragsbegränsningar samt gällande rätt

#### Inledning

Detta avsnitt avser att behandla följande revisionsfråga:

- Hanterar Borås Stad avdragsrätt för ingående moms där det finns avdragsförbud exempelvis vid stadigvarande bostad, inköp av bilar samt representation på ett ändamålsenligt sätt?

#### Generellt

Följande information finns tillgänglig för alla medarbetare på Borås Stads intranät:

*”Det finns särskilda bestämmelser om avdragsförbud och begränsad avdragsrätt för ingående moms. Dessa gäller personbilar, stadigvarande bostad samt representation.”*

Deloitte har under granskningen erhållit ett antal ingående fakturor utställda till Borås Stad avseende inköp av middagar, konferenspaket och gåvor till anställda samt kostnader hänförliga till hyra av bilar. Vidare har Deloitte tagit del av utdrag från Borås Stads bokföring.

#### Gällande rätt

##### Stadigvarande bostad

Ingående skatt som gäller en stadigvarande bostad får inte dras av, se 8 kap. 9 § första stycket 1 ML. Avdragsförbudet har betydelse bland annat i de fall en mervärdesskattepliktig verksamhet bedrivs helt eller delvis i en byggnad som anses vara stadigvarande bostad.

Avdragsförbudet omfattar inte bara inköp till en byggnad utan även sådant som har en anknytning till det stadigvarande boendet, exempelvis kontorsutrustning, såsom skrivbord och stolar. Skatteverket har dock uttalat att avdragsförbudet för stadigvarande bostad inte är tillämpligt när en arbetsgivare köper in kontorsutrustning som de anställda endast tillfälligtvis får använda för hemarbete under coronapandemin.

##### Representation

En förutsättning för att avdragsrätt för ingående moms ska föreligga avseende representationskostnader är att utgifterna skulle ha varit avdragsgilla vid inkomstbeskattningen. Vidare ska utgifterna ha ett omedelbart samband med den momspliktiga verksamheten.

Avseende kostnader för förtäring (mat och alkoholfri dryck) i samband med representation krävs att avdraget inte överstiger vad som anses skäligt och att det högst uppgår till den ingående momsen som beräknas på ett underlag om 300 kronor per person och tillfälle. Beloppsbegränsningen gäller både för extern och intern representation.

Om det i representationskostnaden ingår både mat och alkoholdryck kan avdraget beräknas med hjälp av en schablon. Enligt schablonen berättigas avdrag för moms på 46 kronor per person och tillfälle under förutsättning att kostnaden överstiger 300 kronor exklusive moms per person. Dessutom ska debiterad moms vara minst 46 kronor per person och tillfälle.

Konferens är inte att betrakta som representation i mervärdesskattesammanhang och möjlighet till avdrag för den ingående momsen föreligger om den beskattningsbara personen har full avdragsrätt för ingående moms. För de fall konferenser anordnas i samband med efterföljande personalfest eller middag behövs en bedömning göras i det enskilda fallet, om även den efterföljande personalfesten eller middagen är en del av konferensen eller ska ses som personalfest, för vilka avdragsreglerna för representation är tillämpliga.

##### Personbilar

Det är inte tillåtet att dra av ingående skatt vid inköp av en personbil eller en motorcykel om inköpet görs för andra ändamål än återförsäljning, uthyrning, persontransporter enligt taxitrafiklagen, transporter av avlidna eller körkortsutbildning som omfattas av skatteplikt.

Vid leasing av personbilar finns enligt en schablonregel rätt till avdrag med 50 procent av den ingående skatten på hyran. En förutsättning för att avdrag ska få göras är att fordonet används i mer än ringa omfattning i en verksamhet som medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt ML. Skatteverket anser att en personbil som körts mer än 100 mil under året i en verksamhet som medför skattskyldighet anses använd i mer än ringa omfattning.

## 4. Resultat av granskningen

### 4.3.1 Hantering av avdragsbegränsningar

#### **Borås Stads hantering**

Medarbetare på Borås Stad har informerat om att inga inköp har gjorts som relaterar till medarbetares stadigvarande bostad. Som förtydligande konstaterades att Borås Stad enbart lånade ut datorer samt datorskärmar ut till sina medarbetare och inga inköp gjordes som skulle träffas av avdragsbegränsningarna för Stadigvarande bostad.

Enligt uppgift från Borås Stad görs inget avdrag för ingående moms avseende inköp av personbilar.

Vid hyra av personbilar görs avdrag med 50 procent av den ingående momsen som belöper på hyran.

Av det material Deloitte erhållit förstår Deloitte att den ingående momsen avseende middagar och konferenspaket samt gåvor bokförs på samma konto (kontonummer 1671 Ingående moms).

#### **Bedömning**

Enligt erhållen information uppfattar Deloitte att Borås Stad hanterar ingående moms som belöper på inköp av personbilar samt skåpbilar i enlighet med gällande lagstiftning.

Deloitte har under granskningen genomfört en stickprovskontroll avseende hanteringen av ingående moms på fakturor utställda till Borås Stad gällande konferenspaket och middagar. Baserat på det underlag Deloitte erhållit i samband med granskningen noterar Deloitte att all ingående moms för sådana inköp bokförs på samma konto – konto 1671 Ingående moms. Deloitte noterar att ingen moms bokförts som icke avdragsgill. En sådan hantering behöver inte vara felaktig. Deloitte noterar att det är fullt möjligt att Borås Stad säkerställt att den ingående momsen för alla konferenser som anordnas är avdragsgill. Samtidigt uppmärksammar Deloitte att det på ett flertal fakturor ställts upp ett belopp att betala för konferenspaket och ett belopp för exempelvis restaurangtjänster och middagar. För de fall det rör sig om personalfester bör avdragsbegränsningsreglerna bli aktuella.

Mot bakgrund av ovan bedömer Deloitte att Borås Stad hanterar avdragsbegränsningar för ingående moms till övervägande del på ett ändamålsenligt sätt. Emellertid noterar Deloitte att Borås Stad hanterar ingående moms på fakturor som avser konferenspaket och tjänster som faktureras i samband med konferenspaketerna som avdragsgill. Deloitte noterar att de separata tjänsterna bör vara föremål för en bedömning i det enskilda fallet för att säkerställa en korrekt momshantering.

#### **Rekommendation**

Deloitte rekommenderar att Borås Stad ser över den interna hanteringen av moms på fakturor avseende representation för att säkerställa att den nuvarande hanteringen är korrekt.

# 4. Resultat av granskningen

## 4.4 Allmänt om rutiner

### Inledning

Detta avsnitt avser att behandla följande revisionsfrågor:

- Finns tydliga och dokumenterade rutinbeskrivningar kring hanteringen och redovisningen av moms inom olika verksamheter/områden?
- Om rutinbeskrivningar finns, är de uppdaterade och adekvata för att säkerställa att redovisningen följer aktuella regelverk?
- Finns det rutiner för att säkerställa att momsen hanteras i rätt system, dvs. i momsdeklarationen eller i det särskilda ersättningsystemet (LEMK)?

### Generellt

Inom ramen för granskningen av Borås Stads momshantering har Deloitte tagit del av följande dokument, instruktioner och rutinbeskrivningar.

- "Kundreskontra Manual"
- "Instruktion kring moms"
- Utkast för "Fakturering av byggtjänster"
- "Momsägget instruktion"
- "Momsredovisning rutin"
- "Rutin momsstatsbidrag"

Deloitte förstår det som att informationen finns tillgänglig via Borås Stads intranät och att alla medarbetare kan tillgå dokumenten.

Vidare uppfattar Deloitte det som att en del nämnder har skriftliga rutiner på plats för att säkerställa en enhetlig hantering i interna system som tar sikte på hantering av fakturaunderlag och utställande av fakturor.

Deloitte uppfattar även att vissa nämnders ekonomienheter har som rutin att dokumentera momsfrågor och nämndens resonemang kring dessa i ett arbetsmaterial. Arbetsmaterialet görs, som Deloitte förstår det, sedan tillgängligt för alla inom enheten för att det ska finnas vägledning nästa gång man ställs inför en liknande fråga.

## 4. Resultat av granskningen

### 4.4.1 Borås stads rutiner

#### Borås Stads hantering

Utifrån erhållet material och genomförda intervjuer uppfattar Deloitte att varje nämnd själva ansvarar för att momsreglerna inom nämndens verksamhetsområde efterlevs.

Redovisningsservice ansvarar för den övergripande moms kompetensen samt för att deklarerar såväl momspliktig verksamhet som att ansöka om återbetalning av moms för vilken Borås Stad har rätt till återbetalning enligt LEMK.

Dokumentet "Kundreskontra Manual" erbjuder tydlig vägledning kring hur kundfakturer upprättas i Borås Stads affärssystem. Dokumentet är främst en användarmanual för utställandet av fakturer. Av dokumentet framgår att interna fakturer mellan förvaltningsenheterna ska ske momsfritt. Vidare framgår det att varje förvaltning ansvarar för att faktureringsunderlagen skapas och hanteras enligt gällande lagar och regler.

Deloitte förstår det som att skriftlig vägledning gällande momsfrågor finns att tillgå för alla medarbetare via Borås Stads intranät. Dokumentet "Instruktion kring moms" innehåller övergripande information om vad som utgör momspliktig verksamhet, de olika skattesatserna, vilka uppgifter som ska framgå av en faktura enligt 11:8 ML samt generell information om vad som gäller särskilt för momshanteringen i kommuner. Vidare innehåller instruktionen information om att det finns avdragsbegränsningar för representation, stadigvarande bostad och personbilar. För svar på mer specifika frågor hänvisar instruktionen till Skatteverkets hemsida (se under rubriken *Aktuella momsregler* i dokumentet "Instruktion kring Moms").

Deloitte noterar även att dokument innehåller skrivelsen "Detta övergripande ansvar övertas av Redovisningsservice 2018-01-01".

Vidare återfinns även viss vägledning på Borås intranät gällande representationsfrågor. Materialet inkluderar även länkar till Skatteverkets verktyg för att beräkna avdragsgill moms på representationskostnader. Av materialet framgår vidare att man vid frågor ska kontakta ansvarig medarbetare för momsfrågor på Redovisningsservice.

Av erhållet underlag uppfattar Deloitte det som att medarbetare inom Borås Stad använder sig av möjligheten att ställa frågor gällande moms till Redovisningsservice.

Av erhållet material uppfattar Deloitte att medarbetarna vanligtvis får svar inom några arbetsdagar.

Dokumentet "Momsägget Instruktion" innehåller en beskrivning av hur respektive nämndens fördelningsnyckel ska beräknas.

Deloitte har vidare tagit del av dokumentet "Fakturerering av byggtjänster" av vilket det framgår att omvänd skattskyldighet tillämpas vid försäljning av byggtjänster. I denna rutin återfinns information gällande vilka tjänster som omfattas av omvänd skattskyldighet samt hur fakturerering ska ske vid försäljning av byggtjänster.

Dokumenterna "Momsredovisning rutin" och "Rutin momsstatsbidrag" har karaktären av rutinbeskrivningar som informerar om vilka systemtekniska åtgärder som ska vidtas för att kunna färdigställa momsdeklarationen och ansökan om ersättning enligt LEMK, respektive ansökan om statsbidrag.

Som Deloitte uppfattar det förlitar sig Redovisningsservice på att respektive nämnd inom Borås Stad tar ansvar för att ingående fakturer hanteras på ett korrekt sätt och att utgående fakturer ställs ut i enlighet med gällande lagstiftning. Det är, som Deloitte förstår det, varje nämnds ansvar att inkomma med frågor till kontoret för Redovisningsservice i de fall eventuella osäkerheter skulle uppstå. För det fall frågor uppstår, uppfattar Deloitte att Redovisningsservice erbjuder nämnden vägledning via e-post, något som innebär att svaren på frågorna finns sparade för framtiden om liknande frågor skulle uppstå.

Av den information vi har tagit del av förstår vi det som att medarbetare på kontoret för Redovisningsservice håller årliga redovisningsmöten, under vilka man går igenom aktuella frågor och övergripande ändringar som skulle kunna påverka Borås Stads momshantering. Ett exempel på sådan hantering är, som vi förstår det, att man bjudit in en extern part för att hålla en utbildning gällande byggmoms då man nyligen gjort bedömningen att Borås Stad är att anse som ett byggbolag.

## 4. Resultat av granskningen

### 4.4.2 Bedömning av och rekommendationer kring rutiner

#### Bedömning

Baserat på det material Deloitte har tagit del av är Deloitte av uppfattningen att de skriftliga rutiner som finns tillgängliga och den materiella information som finns att tillgå är av generell karaktär, särskilt med beaktande av komplexiteten i momshanteringen för kommuner. Rutinerna hänvisar även till Skatteverket för de fall en bedömning i det enskilda fallet behövs göra.

Deloitte är av uppfattningen att dokumentet "Kunderskontra Manual" erbjuder medarbetarna bra vägledning för hur kundfakturor ska ställas ut. Deloitte noterar dock att ingen medarbetare som Deloitte varit i kontakt med under granskningen hänvisade till dokumentet vid frågan om det fanns några skriftliga rutiner avseende utställandet av kundfakturor.

Deloitte noterar vidare att Borås Stads dokumenterade information om materiella momsfrågor är begränsad. Baserat på hur man formulerat "Instruktion kring moms" så har dokumentet inte varit föremål för en ordentlig revision sedan innan den 1 januari 2018.

Deloitte uppfattar, vilket tidigare berörts, att mycket av ansvaret för att momshanteringen blir korrekt ligger på varje nämnd. Som exempel kan nämnas att interna rutiner hänvisar till Skatteverkets hemsida för närmare bedömning. Av genomförda intervjuer med medarbetare på bl.a. Tekniska nämnden förstår vi även att det är upp till medarbetaren, eller i vart fall att medarbetare känner ett ansvar att, ta kontakt med Skatteverket för upplysningar kring hur fakturor ska ställas ut.

I sammanhanget ska det dock poängteras att Deloitte noterar att det även finns möjlighet att kontakta ansvarig medarbetare på Redovisningsservice för vägledning. Det är Deloitte's uppfattning att det inte finns någon uttalad rutin om att följa upp frågor som ställs till Redovisningsservice med övriga nämnder för att säkerställa en enhetlig momshantering inom Borås Stad.

Mot bakgrund av ovan är det Deloitte's bedömning att det saknas tydliga och dokumenterade rutinbeskrivningar kring hanteringen och redovisningen av moms inom olika verksamheter / områden.

Deloitte noterar att det finns ett antal dokument som på ett övergripande sätt berör momshantering.

Emellertid noterar vi att dokumenten inte ger någon detaljerad vägledning och att läsaren hänvisas till Skatteverkets rättsliga vägledning för information om materiella momsfrågor. Vidare är Deloitte av uppfattningen att dokumenten inte är uppdaterade.

Som berörts ovan avseende ingående moms, är Deloitte av uppfattningen att den rutin som finns för hantering av ingående moms är felaktig då fördelning mellan de olika systemen inte sker baserat på verksamhet utan enligt en schablon.

#### Rekommendation

Mot bakgrund av ovan rekommenderar Deloitte att Borås Stads rutiner kompletteras med styrdokument för att säkerställa en korrekt momshantering i hela Borås Stad.

Deloitte identifierar att det, mot bakgrund av avsaknad av tydliga rutiner historiskt, kan finnas ett behov av att se över Borås Stads verksamhetsområden och identifiera de frågor inom respektive område som skulle kunna innebära komplexa momsfrågor. Vidare rekommenderar vi, baserat på en sådan genomgång, att Borås Stad utarbetar ovan nämnda styrdokument.

Deloitte rekommenderar att hänvisningar till Skatteverkets hemsida för vägledning i momsfrågor undviks. Istället rekommenderar Deloitte att Borås Stad implementerar en rutin som möjliggör att de frågor som uppstår utreds i den utsträckning som omständigheterna i det enskilda fallet kräver, exempelvis genom att Redovisningsservice tar över ansvaret för detta, i syfte att säkerställa en korrekt momshantering. Även om Skatteverkets hemsida är pedagogiskt uppbyggd, informationen som finns tillgänglig via hemsidan är uppdaterad och, som utgångspunkt, motsvarar gällande rätt vill vi poängtera att moms­lagstiftningen är väldigt komplex och ofta svårnavigerad, något som även påpekas i Borås Stads dokument "Instruktion kring Moms". Vidare ska det beaktas att på grund av den blandade verksamhet som kommuner bedriver är det inte alltid så att informationen som finns tillgänglig på Skatteverkets hemsida är direkt applicerbar på kommunens verksamhet.

## 4. Resultat av granskningen

### 4.4.2 Bedömning av och rekommendationer kring rutiner

---

Det är även Deloitte's rekommendation att Borås Stad inför en rutin där den ingående moms vid kontering, beroende på om inköpet är hänförligt till Borås Stads momspliktiga eller icke momspliktiga verksamhet, hänförs till antingen det allmänna momssystemet eller kommunkontosystemet. Om en allokering inte kan göras rekommenderar Deloitte att en fördelning görs enligt skälig grund.

Fördelningsnyckeln bör beräknas utifrån Borås Stads momspliktiga omsättning i förhållande till den totala omsättningen. Vidare rekommenderar Deloitte att fördelningsnyckeln kontrolleras i slutet av varje redovisningsår för att säkerställa att den tillämpade fördelningsnyckeln svarar mot Borås Stads faktiska verksamhet.

# Kontaktuppgifter

---

---

**Pernilla Lihnell**

Director, Audit & Assurance

Mobile: +46 73 397 73 71

Email: [plihnell@deloitte.se](mailto:plihnell@deloitte.se)

---

**Gustav Hellqvist**

Associate, Indirect Tax

Mobile: +46 700 80 38 50

Email: [ghellqvist@deloitte.se](mailto:ghellqvist@deloitte.se)

---

**Benny Persson**

Director, Indirect Tax

Mobile: +46 73 397 13 11

Email: [bpersson@deloitte.se](mailto:bpersson@deloitte.se)

---



Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL"), its global network of member firms, and their related entities (collectively, the "Deloitte organization"). DTTL (also referred to as "Deloitte Global") and each of its member firms and related entities are legally separate and independent entities, which cannot obligate or bind each other in respect of third parties. DTTL and each DTTL member firm and related entity is liable only for its own acts and omissions, and not those of each other. DTTL does not provide services to clients. Please see [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) to learn more.

Deloitte is a leading global provider of audit and assurance, consulting, financial advisory, risk advisory, tax and related services. Our global network of member firms and related entities in more than 150 countries and territories (collectively, the "Deloitte organization") serves four out of five Fortune Global 500® companies. Learn how Deloitte's approximately 330,000 people make an impact that matters at [www.deloitte.com](http://www.deloitte.com).

Our advice is prepared solely for the use of the client. You may not disclose it or its contents to any other person without our prior written consent. No other person may rely on the advice and we accept no responsibility to any other person.

© 2022 For more information, contact Deloitte AB.