

2014-09-05



Kommunstyrelsen

Intern kontroll avseende anläggningsredovisning

De förtroendevalda revisorerna i Tyresö kommun har givit PwC i uppdrag att genomföra en granskning av ovanstående område.

Efter genomförd granskning är vår samlade bedömning att den interna kontrollen kring rutiner, anvisningar och värdering av kommunens anläggningstillgångar inte är tillräcklig, vilket i sin tur inte säkerställer att rutinerna kring anläggningsregistret är säkra och uppgifterna i registret inte fullt ut är tillförlitliga. Vi ser det dock som positivt att man arbetat fram rutiner som beskriver arbetsprocessen för anläggningsredovisningen på den centrala ekonomiavdelningen.

Vid granskningen har brister inom följande områden konstaterats:

- I kommunens Ekonomihandbok saknas definition av när inköp ska klassificeras som investering respektive drift, dvs beloppsgräns samt nyttjandeperiod saknas. Detta medför en risk att inköp som avser investering istället bokförs som driftkostnad. Vi har vid verifiering funnit två fall av väsentliga belopp som felaktigt klassificerats som drift istället för investeringar.
- Det genomförs inte några löpande kontroller för att säkerställa att anläggningar i anläggningsregistret finns i kommunens ägo. Det görs ingen avstämning mot externa register så som Lantmäteriverkets ägarregister eller Fordonsregistret. Det kan finnas fastigheter och fordon som är upptagna som anläggningar, men som inte är i kommunens ägo. Det kan även finnas fordon och fastigheter som inte är upptagna i kommunens anläggningsregister, men som är i kommunens ägo.
- Vid avstämning av kommunens fordon mot fordonsregistret framkom att det finns fordon registrerade på ett gammalt organisationsnummer, att det saknas registreringsnummer på ett antal fordon i anläggningsregistret samt att det finns fordon upptagna i anläggningsregistret som är sålda.
- I delårsrapport eller årsredovisning framgår inte de generella avskrivningstider som kommunen använder.
- Omprövning av anläggningars kvarvarande nyttjandeperioder sker inte och rutin kring detta arbete saknas.

Utifrån våra bedömningar rekommenderar vi kommunstyrelsen att:

- Uppdatera Ekonomihandboken med de av kommunen fastställda kriterier vad gäller beloppsgräns samt nyttjandeperiod för när inköp ska redovisas som driftkostnad respektive investering/anläggningstillgång.
- Säkerställa att utgifter klassificeras korrekt som driftkostnad eller investering/anläggningstillgång genom att förbättra uppföljning och internkontroll.
- Tillse att det finns en dokumenterad och välfungerande rutin för att säkerställa att anläggningstillgångarna, och därmed upptagna tillgångar i balansräkningen, finns kvar i kommunen ägo.
- Löpande göra avstämningar mot externa register, såsom Lantmäteriverkets ägarregister och Fordonsregistret, för att säkerställa att anläggningsregistret överensstämmer med dessa.
- Komplettera och uppdatera redovisningsprinciper som anges i kommunens externa rapporter, t ex årsredovisning, med de generella avskrivningstider som kommunen tillämpar för olika tillgångsslag.
- Tydliggöra och dokumentera att ansvaret för redovisning av försäljning, upp- och nedskrivning samt utrangering av anläggningstillgång åligger den centrala ekonomiavdelningen och att förvaltningarna ansvarar för att delge den centrala ekonomifunktionen information om när så sker.
- Tillse att omprövning av anläggningarnas nyttjandeperioder genomförs och att rättning av avskrivningsbeloppen innevarande och framtida perioder justeras om bedömningen avviker väsentligt.

Granskningsresultatet i sin helhet framgår av bifogad rapport.

Revisorerna översänder rapporten och önskar skriftligt få del av nämndens yttrande med anledning av granskningsresultatet senast 2014-12-14. Yttrandet tillställs revisorerna via Tyresö kommuns kanslifunktion inom konsult- och servicekontoret.

För Tyresö kommuns revisorer



Palle Karlsson
Ordförande

För kännedom
Kommunfullmäktiges presidium

Revisionsrapport

Granskning av intern kontroll avseende anläggningsredovisning

Tyresö kommun

*Camilla Engström
Sandra Volter*

September 2014

Innehållsförteckning

1.	Sammanfattande bedömning och rekommendationer	2
2.	Inledning.....	4
2.1.	Bakgrund	4
2.2.	Revisionsfråga	4
2.2.1.	Revisionskriterier	4
2.3.	Revisionsmetod	5
2.4.	Avgränsning.....	5
3.	God redovisningssed inom området.....	6
3.1.	Lagar och praxis	6
3.1.1.	Definition anläggningstillgång.....	6
3.1.2.	Anskaffningsvärde	7
3.1.3.	Avskrivning	7
3.1.4.	Utrangering och avyttringar.....	7
3.1.5.	Upplysningar	8
4.	Rutiner och riktlinjer samt roller och ansvar	9
4.1.	Styrande och stödjande dokument.....	9
4.2.	Roller och ansvar	9
4.3.	Granskningsresultat	10
4.3.1.	Anläggningstillgångarna har klassificerats i enlighet med kommunens anvisningar och god sed i övrigt	10
4.3.2.	Avstämning mot externa register.....	11
4.3.2.1.	Avstämt mot lantmäteriverkets ägarregister	11
4.3.2.2.	Avstämt mot fordonsregister	12
4.3.2.3.	Avstämning att befintliga anläggningar uppfyller kommunens kriterier för anläggningstillgång	13
4.3.3.	Förbruknings-/omkostnadsinventarier har klassificerats i enlighet med kommunens anvisningar och god sed i övrigt.....	13
4.3.4.	Avskrivning och avskrivningstider sker i enlighet med god redovisningssed.....	15
4.3.4.1.	Verifiering av avskrivningar och avskrivningstider	16
4.3.5.	Försäljning, upp- och nedskrivning samt utrangering av anläggningstillgång.....	16
4.3.6.	Bokförda utgifter är hänförliga till investeringsobjektet	17

1. Sammanfattande bedömning och rekommendationer

PwC har på uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Tyresö kommun genomfört en granskning av intern kontroll med inriktning på kommunens redovisning av anläggningstillgångar.

Efter genomförd granskning är vår samlade bedömning att den interna kontrollen kring rutiner, anvisningar och värdering av kommunens anläggningstillgångar inte är tillräcklig, vilket i sin tur inte säkerställer att rutinerna kring anläggningsregistret är säkra och uppgifterna i registret inte fullt ut är tillförlitliga.

Vi ser det dock som positivt att man arbetat fram rutiner som beskriver arbetsprocessen för anläggningsredovisningen på den centrala ekonomiavdelningen.

Vid granskningen har brister inom följande områden konstaterats:

- I kommunens Ekonomihandbok saknas definition av när inköp ska klassificeras som investering respektive drift, dvs beloppsgräns samt nyttjandeperiod saknas. Detta medför en risk att inköp som avser investering istället bokförs som driftkostnad. Vi har vid verifiering funnit två fall av väsentliga belopp som felaktigt klassificerats som drift istället för investeringar.
- Det genomförs inte några löpande kontroller för att säkerställa att anläggningar i anläggningsregistret finns i kommunens ägo. Det görs ingen avstämning mot externa register så som Lantmäteriverkets ägarregister eller Fordonsregistret. Det kan finnas fastigheter och fordon som är upptagna som anläggningar, men som inte är i kommunens ägo. Det kan även finnas fordon och fastigheter som inte är upptagna i kommunens anläggningsregister, men som är i kommunens ägo.
- Vid avstämning av kommunens fordon mot fordonsregistret framkom att det finns fordon registrerade på ett gammalt organisationsnummer, att det saknas registreringsnummer på ett antal fordon i anläggningsregistret samt att det finns fordon upptagna i anläggningsregistret som är sålda.
- I delårsrapport eller årsredovisning framgår inte de generella avskrivningstider som kommunen använder.
- Omprövning av anläggningars kvarvarande nyttjandeperioder sker inte och rutin kring detta arbete saknas.

Utifrån våra bedömningar rekommenderar vi kommunstyrelsen att:

- Uppdatera Ekonomihandboken med de av kommunen fastställda kriterier vad gäller beloppsgräns samt nyttjandeperiod för när inköp ska redovisas som driftkostnad respektive investering/anläggningstillgång.
- Säkerställa att utgifter klassificeras korrekt som driftkostnad eller investering/anläggningstillgång genom att förbättra uppföljning och internkontroll.
- Tillse att det finns en dokumenterad och välfungerande rutin för att säkerställa att anläggningstillgångarna, och därmed upptagna tillgångar i balansräkningen, finns kvar i kommunen ägo.
- Löpande göra avstämningar mot externa register, såsom Lantmäteriverkets ägarregister och Fordonsregistret, för att säkerställa att anläggningsregistret överensstämmer med dessa.
- Komplettera och uppdatera redovisningsprinciper som anges i kommunens externa rapporter, t ex årsredovisning, med de generella avskrivningstider som kommunen tillämpar för olika tillgångsslag.
- Tydliggöra och dokumentera att ansvaret för redovisning av försäljning, upp- och nedskrivning samt utrangering av anläggningstillgång åligger den centrala ekonomiavdelningen och att förvaltningarna ansvarar för att delge den centrala ekonomifunktionen information om när så sker.
- Tillse att omprövning av anläggningarnas nyttjandeperioder genomförs och att rättning av avskrivningsbeloppen innevarande och framtida perioder justeras om bedömningen avviker väsentligt.

2. Inledning

2.1. Bakgrund

Nämndernas ansvar i arbetet med intern kontroll framgår av kommunallagen 6 kap 7 §: "Nämnderna ska var och en inom sitt område se till att verksamheten bedrivs i enlighet med de mål och riktlinjer som fullmäktige har bestämt samt de föreskrifter som gäller för verksamheten. De ska också se till att den interna kontrollen är tillräcklig samt att verksamheten bedrivs på ett i övrigt tillfredsställande sätt". Med tillräcklig intern kontroll avses i denna granskning att rutiner finns för att säkerställa att tillgångarna i allt väsentligt är fullständigt redovisade, rätt periodiserade samt har klassificerats och värderats enligt principerna i KRL och de rekommendationer som utgör god redovisningssed inom området.

En av revisorernas uppgifter enligt kommunallagen 9 kap 9 § är att "utröna om räkenskaperna är rättvisande och om den kontroll som görs inom nämnderna är tillräcklig". Revisorerna har i sin analys av väsentlighet och risk identifierat behov att granska tillförlitligheten i anläggningsredovisningen. Granskningen omfattar dels kartläggning av rutinen i kommunen med genomgång av vilka kontroller som görs och vilka rutiner/anvisningar som kommunen har, dels stickprovsmässig kontroll av följsamhet mot regelverk för samtliga nämnder.

2.2. Revisionsfråga

De förtroendevalda revisorerna i Tyresö kommun har gett PwC i uppdrag att genomföra en granskning av anläggningsredovisningen.

Följande revisionsfråga ligger till grund för granskningen:

Är rutinerna kring anläggningsregistret säkra och är uppgifterna i registret tillförlitliga?

2.2.1. Revisionskriterier

För att kunna besvara den övergripande revisionsfrågan har sex revisionskriterier utarbetats.

1. Dokumenterade regler och anvisningar finns avseende anläggningsredovisningen
2. Handläggarnas ansvar beträffande anläggningsregistret är tydligt.
3. Handhavanderutinerna avseende anläggningsregistret är ändamålsenliga. Rutinen är dokumenterad och löpande avstämning sker.
4. Alla upptagna fastigheter och inventarier existerar och tillhör kommunen
5. Gjorda inköp och försäljningar har hanterats korrekt i anläggningsregistret.
6. Avskrivningstiderna är i enlighet med god redovisningssed. Avvikelse från riktlinjer/anvisningar dokumenteras.

2.3. Revisionsmetod

Granskningen har skett genom intervjuer med ansvariga tjänstemän, genom kartläggning och analys av styrdokument och rutinbeskrivningar samt verifieringar enligt nedan.

Kontroll har skett genom stickprov av de utgifter som finns aktiverade i anläggningsregistret samt av utgifter som finns i driftsredovisningen.

2.4. Avgränsning

Granskningen har inriktats mot att kartlägga och bedöma generella rutiner avseende materiella anläggningstillgångar, samt att genom urval/stickprov kontrollera följsamheten till dessa. Granskningsobjekt är kommunstyrelsen.

3. God redovisningssed inom området

En kommuns redovisning och bokföring ska följa god redovisningssed. Detta innebär att lagar och rekommendationer som ges ut av normgivande organ ska följas. Inom redovisning i den kommunala sektorn utgör *Rådet för Kommunal Redovisning (RKR)* god redovisningssed.

Kommuner styrs även av Lagen om kommunal redovisning (KRL).

3.1. Lagar och praxis

I avsnitten nedan följer en kort och övergripande sammanfattning av rådande lagstiftning, god redovisningssed och praxis kring redovisningen av materiella anläggningstillgångar. För en fullständig redogörelse av gällande reglering och praxis hänvisas till refererade källor.

Materiella anläggningstillgångar regleras av KRL, i 6 kap, 6 och 8§§.

I RKR rekommendationen 11.4, Materiella anläggningstillgångar, kan man läsa vad som utgör god redovisningssed inom redovisning av materiella anläggningstillgångar.

I RKR:s idéskrift, "Utformning av tilläggsupplysningar 2013" står exempel kring vad som ska stå med gällande redovisningsprinciper inom anläggningsredovisning samt vad kommunen ska lämna upplysningar om.

3.1.1. Definition anläggningstillgång

I den kommunala redovisningslagen (KRL) framgår i 6 kap. 1 § att anläggningstillgångar är tillgångar avsedda för stadigvarande bruk eller innehav.

En förutsättning för aktivering av anläggningstillgång är att kommunen har kontroll över tillgången och det är sannolikt att tillgången medför ekonomiska fördelar och/eller ökad servicepotential. Ytterligare förutsättning för att aktivering är att tillgången ska innehas för stadigvarande bruk. Enligt praxis aktiveras i allmänhet tillgångar som har en nyttjandeperiod som överstiger tre år.

Beloppet ska även vara väsentligt, dvs inte av "ringa värde". I kommunala sammanhang har begreppet "ringa värde" ansetts utgöra en anskaffningskostnad som understiger 1/3 – 1 prisbasbelopp, exklusive moms. Enligt RKR anges ett belopp om 1/2 prisbasbelopp exklusive moms kan anses vara en rimlig gräns. Denna beloppsgräns utgår från det skattemässiga regelverket enligt inkomstskattelagen. Av de praxisundersökningar som RKR genomfört framgår dock att högre, i vissa fall väsentligt högre, belopp också tillämpas.

3.1.2. Anskaffningsvärde

I lagstiftningen, KRL 6 kap. 3 §, anges att anläggningstillgångar ska tas upp till ett belopp som motsvarar tillgångens anskaffningsvärde. Anskaffningsvärdet utgörs, enligt RKR 11.4, av inköpspris och kostnader för att få tillgången på plats och i skick för att nyttjas för sitt ändamål. I anskaffningsvärdet för en materiell anläggningstillgång ska exempelvis, enligt RKR 11.4, även följande utgifter inkluderas:

- iordningställande av plats eller område för installation,
- leverans och hantering,
- installation,
- konsulttjänster såsom arkitekt-, ingenjör- och jurist- tjänster
- lagfart

Tillkommande utgifter för materiella anläggningstillgångar ska, enligt RKR 11.4, läggas till anskaffningsvärdet till den del tillgångens prestanda och/eller servicepotential förbättras jämfört med anskaffningstillfället. Alla andra tillkommande utgifter ska redovisas som kostnader i den period de uppstår. Till dessa kostnader räknas reparation och underhåll.

3.1.3. Avskrivning

Av KRL 6 kap. 4 § framgår att anläggningstillgångar med en begränsad ekonomisk livslängd (nyttjandeperiod) ska skrivas av systematiskt över denna livslängd. Avskrivningen ska ske från den tidpunkt då tillgången är färdig att tas i bruk. Om nyttjandeperioden förändras så att den väsentligt avviker från den tidigare bedömningen ska avskrivningsbeloppen justeras från och med innevarande period.

I december 2014 uppdaterades RKR sin rekommendation kring Materiella anläggningstillgångar. Enligt RKR 11.4 ska avskrivningarna spegla hur tillgångens värde och/eller servicepotential förbrukas. I och med detta behöver skillnader i förbrukning och nyttjandeperioder av betydande komponenter i en materiell anläggningstillgång beaktas. Förväntas skillnaden i förbrukningen av en materiell anläggningstillgångs betydande komponenter vara väsentlig, ska tillgången delas upp på dessa. Respektive komponent ska skrivas av separat. Återanskaffning av komponent redovisas som anskaffning av anläggningstillgång och eventuellt kvarvarande redovisat värde för den ersatta enheten kostnadsförs.

Tillgångar med bestående värde, t ex mark och i de flesta fall konst, skrivs inte av

3.1.4. Utrangering och avyttringar

När en materiell anläggningstillgång tagits ur bruk eller inte bedöms ha något värde vid en framtida försäljning så ska anläggningstillgången inte längre redovisas som en tillgång.

3.1.5. Upplysningar

Enligt RKR 11.4 ska för varje slag av materiella anläggningstillgångar upplysning lämnas om:

- tillämpad avskrivningsmetod,
- nyttjandeperiod eller tillämpad procentsats för avskrivning,
- anskaffningsvärde och
- ackumulerade avskrivningar

Upplysning om vilka beloppsgränser som tillämpats för bedömning av om ett inköp ska klassificeras som anläggningstillgång eller inventarie av mindre värde ska också lämnas.

4. Rutiner och riktlinjer samt roller och ansvar

4.1. Styrande och stödande dokument

Vi har vid granskningen tagit del flera dokument som ska tydliggöra ansvaret och stödja arbetet med anläggningsredovisningen, såsom följande:

- Ekonomihandbok
- Rutiner kring anläggningsreskontran
- Blanketter för färdiginvesterat objekt och avyttring av investeringsobjekt
- Redovisningsprinciper från ÅR 2013
- Redovisningsmallar för intäkter anslutningsavgifter VA och investeringsbidrag
- Investeringar 2014-2019 (investeringsbudget)
- Begäran ny koddel
- Riktlinjer för inventarieförteckning och stölskyddsmärkning i Tyresö kommuns verksamheter

4.2. Roller och ansvar

I Ekonomihandbok (daterad 2012-12-10) finns ett avsnitt om anläggningsredovisningen i kommunen. Denna handbok riktar sig till samtliga anställda i kommunen och den finns tillgänglig på kommunens intranät. På intranätet finns även information om hur en förvaltning ska gå tillväga om den vill avyttra eller försälja ett investeringsobjekt (anläggning).

I samband med granskningen har vi intervjuat ansvariga tjänstemän på den centrala ekonomiavdelningen. Intervjuerna innefattade genomgång av ansvar och väsentliga rutiner.

De som vi intervjuade har arbetat med kommunens anläggningsredovisning sedan september 2013. Den centrala ekonomiavdelningen har ansvar för de tekniska delarna i anläggningsredovisningen, t ex registrera nya anläggningar och utrangeringar samt göra körningar avseende internränta och avskrivningar. En ny rutin över arbetet anläggningsredovisning på ekonomiavdelningen har dokumenterats.

När en investering påbörjas lägger den centrala ekonomiavdelningen upp en objektskod och beställarkod som följer investeringen från kontering, pågående investering till anläggningsregistret. En investering erhåller även en projektkod (börjar på siffror 3-9), vilket gör att utgiften exkluderas från driftredovisningen.

Tyresö kommun har en fakturagrupp som konterar kommunens samtliga leverantörsfakturer innan dessa beslutsattesteras. Anser man att en faktura bör vara en investering, men saknar beställarkod, kontaktas ansvarig på förvaltningen.

Ett investeringsbidrag (intäkt) registreras med en bokstav (I) för att särskiljas från investeringsutgifterna. Om en anläggning erhåller ett investeringsbidrag konteras denna på samma objektskod med en bokstav före (I) vilket gör att man kan matcha intäkt och kostnader. Intäkten redovisas som skuld och upplöses i takt med avskrivningarna på anläggningen.

Det är ansvarig controller på förvaltningen som meddelar den centrala ekonomiavdelningen att en investering är klar och därmed ska aktiveras som anläggning i anläggningsregistret. En blankett skickas då till den centrala ekonomiavdelningen och på blanketten anges bl a ansvar och verksamhet, som ska belastas med kapitaltjänstkostnader. Avskrivningstid som anläggningen ska tillföras anges också. Aktivering av nya anläggningstillgångar sker varje månad, om detta meddelats. Varje månad genomförs en körning av avskrivningar och ränta, kapitaltjänstkostnader.

Varje månad gör man på den centrala ekonomiavdelningen en körning från investeringsredovisningen till balansräkningen vilket leder till att investeringsprojekten då redovisas som pågående investeringar i balansräkningen. Om något fel skulle uppstå skapas en fellista som ansvariga går igenom.

Den centrala ekonomiavdelningen skickar i april, augusti och december, ut listor till controllers på förvaltningarna med pågående investeringar för att göra avstämning av att detta är korrekt. Controllers ska på avstämningen ange projektledare och när investeringen beräknas vara klar/färdig att tas i bruk.

En avstämning mellan anläggningsregister och balansräkning sker i augusti och december. För dessa perioder gör även kommunen noter till posterna i balansräkningen. Detta arbetssätt finns dokumenterat i ekonomiavdelningens rutin för anläggningsredovisningen.

Bedömning

Vi bedömer att de dokumenterade rutiner som arbetats fram på den centrala ekonomiavdelningen är tillräckliga och stödjer den arbetsprocess ansvariga tjänstemän utför. Däremot bedömer vi att ansvaret för anläggningsredovisningen behöver förtydligas i kommunens Ekonomihandbok. I denna framkommer endast att blankett avseende försäljning och avyttring av anläggningstillgång ska sändas till den centrala ekonomiavdelningen.

4.3. Granskningsresultat

4.3.1. Anläggningstillgångarna har klassificerats i enlighet med kommunens anvisningar och god sed i övrigt

I kommunens redovisningsprinciper, som bl a anges i årsredovisningen, kan man läsa att kommunens gräns för aktivering av en anläggning är 50 tkr och den ekonomiska livslängden ska uppgå till minst tre år.

I Ekonomihandboken saknas information om när en utgift ska klassificeras som investering respektive drift. Under rubriken "Pågående investeringar/arbete" finns

information om vad som gäller för klassificering för nya tillkommande utgifter. Denna text är dock svårtolkad.

4.3.2. Avstämning mot externa register

Som ett led i granskningen har kommunens anläggningsregister inhämtats och till vissa delar stämts av mot externa register. Kommunens upptagna fastigheter har stämts av genom att jämföra av anläggningsregistrets upptagna fastigheter mot Lantmäteriets ägarregister. Kommunens upptagna fordon har stämts av mot Trafikverkets ägaruppgifter.

Vid intervju med ansvariga på den centrala ekonomiavdelningen framkom att det idag inte görs några kontroller mot externa register avseende fastigheter och fordon. Denna kontroll utfördes senast för 2-3 år sedan.

4.3.2.1. Avstämt mot lantmäteriverkets ägarregister

I granskningen ingick att stämma av fastigheterna i kommunens anläggningsregister mot lantmäteriverkets ägarregister. Vi gjorde även en avstämning av lantmäteriverkets ägarregister mot fastigheter i kommunens anläggningsregister.

De listor av anläggningsregistret som vi erhållit från kommunen har dock inte varit ändamålsenliga för granskningen då kommunen inte har kunnat ta fram en lista med endast aktiva anläggningar där fastighetsbeteckningar framgår. För att få med fastighetsbeteckningar har listorna som vi erhållit även innehållit utrangerade eller sålda anläggningar.

Vid verifieringen framkom att det finns ett relativt stort antal anläggningar i kommunens anläggningsregister som saknar fastighetsbeteckning. Flest fastighetsbeteckningar återfanns bland anläggningar i kontoklass 112*, verksamhetsfastigheter. Verifieringen mot ägarregistret begränsades därför till att omfatta av anläggningarna avseende verksamhetsfastigheter med fastighetsbeteckning.

Vid denna verifiering framkom att det finns anläggningar i kommunen som saknas i Lantmäteriverkets fastighetsregister. Orsaker till detta kan enligt ansvariga på ekonomiavdelningen vara att anläggningar kan vara utrangerade, sålda eller att man lagt in fel fastighetsbeteckning, t ex angivit en felaktig siffra. En annan orsak till att det finns anläggningar som saknas i ägarregistret är att man lagt in anläggningar avseende ombyggnation av kommunhuset i anläggningsregistret med fastighetbeteckning under kontoklass 112*, men kommunen inte äger denna fastighet. Vid verifieringen bekräftades dessa orsaker.

Vi fann vid verifieringen av ägarregistret mot kommunens fastigheter att det finns fastigheter i ägarregistret som inte återfinns i anläggningsregistret. Orsaker till detta är att fastigheterna kan återfinnas i annan kontoklass, t ex markreserv, affärsverksamhet eller omsättningstillgång. Vid verifieringen bekräftades dessa orsaker.

Ansvariga på ekonomiavdelningen anger att anläggningsregistret i kommunen används som förteckning över ekonomiska värden och inte fullt ut visar kommunens ägande. Vissa fastigheter som ägs av kommunen stäms endast av av personal på samhällsbyggnadsförvaltningen i samband med taxeringen till Skatteverket.

4.3.2.2. Avstämt mot fordonsregister

I granskningen ingick att stämma av fordon i kommunens anläggningsregister mot fordonsregistret. Vi gjorde även en avstämning av fordonsregistret mot fordon i kommunens anläggningsregister.

De listor av anläggningsregistret som vi erhållit från kommunen har även i denna granskning inte varit ändamålsenliga för då kommunen inte har kunnat ta fram en lista med endast aktiva anläggningar där registreringsnummer framgår. För att få med registreringsnummer har listorna som vi erhållit även innehållit uttrangerade eller sålda anläggningar.

Vid verifieringen av anläggningsregistret mot fordonsregistret framkom att ett antal anläggningar saknar registreringsnummer och att det finns fordon registrerade på två olika organisationsnummer, 212000-0092 och 699075-4332. Granskningen har genomförts med de anläggningar där registreringsnummer återfinns.

Vi fann att fordon med andra ägare samt fordon som är sålda återfinns i anläggningsregistret. En orsak till detta är att listan som vi erhållit innehåller även uttrangerade och sålda anläggningar.

Vid verifieringen av fordonsregister mot anläggningar framkom även att det finns fordon som inte är upptagna i kommunens anläggningsregister. En orsak till detta kan vara att s.k skrotbilar och bilar som används vid utbildningar inte är upptagna i anläggningsregistret.

Bedömning

Vid bedömer att kommunens arbete och rutiner för att säkerställa att kommunens anläggningsregister är uppdaterat och aktuellt ej är tillräckligt.

De rutiner och anvisningar som finns tillgängliga i kommunen saknar information om när en utgift ska klassificeras som investering eller drift. Detta medför en risk för att en investering istället bokförs som drift (se verifiering av detta under avsnitt 4.3.3 Förbrukningsinventarier/omkostnadsinventarier...). Idag finns dessa kriterier endast tydligt skrivna i redovisningsprinciperna som kommunen skriver om i t ex årsredovisningen. Kriterierna som anges i redovisningsprinciperna uppfyller god sed inom området.

För att vara säkra på att anläggningsregistret är uppdaterat och ger en rättvisande bild av kommunens redovisning behöver kommunen genomföra en kontroll över att fastigheter och fordon som är i kommunens ägo och som överstiger belopp för aktivering av anläggning, finns upptagna i anläggningsregistret. Detta bedömer vi vara av särskild vikt då brister och fel förekommer eftersom det både finns

anläggningar som är försålda och fastigheter och fordon som inte är upptagna i anläggningsregistret.

Kommunen behöver söka svar på vilka bilar som finns registrerat på organisationsnummer 699075-4332.

För att säkerställa spårbarhet mellan kommunens anläggningsregister och externa register behöver kommunen tillse upptagna anläggningstillgångar uppdateras med fastighetsbeteckning eller registreringsnummer för fordon, där detta saknas. Samtliga fastigheter behöver uppdateras med fastighetsbeteckning oavsett om de tas upp som omsättnings- eller anläggningstillgång.

För att kunna genomföra kontroller mot externa register bör kommunens ombyggnationer av annans lokal, t ex ombyggnation i kommunhuset, omklassificeras till kontoklass 124*, så att denna typ av aktivering inte återfinns i kontoklass 11* där fastigheter ägda av kommunen ska redovisas.

4.3.2.3. Avstämning att befintliga anläggningar uppfyller kommunens kriterier för anläggningstillgång

För att bedöma om befintliga anläggningstillgångar är korrekt klassificerade granskades 20 anläggningar. Totalt granskades 55 fakturor.

Bedömning

Vi bedömer att samtliga granskade anläggningar uppfyller kommunens kriterier för anläggningstillgång vad gäller nyttjandeperiod och belopp.

4.3.3. Förbruknings-/omkostnadsinventarier har klassificerats i enlighet med kommunens anvisningar och god sed i övrigt

Verifiering av förbruknings-/omkostnadsinventarier

För att verifiera att kostnader klassificerats korrekt som drift eller investering, enligt kommunens gällande regler, genomfördes stickprov om 35 st fakturor utifrån ett urval om kostnadskonton (39 st konton). Urval av fakturor gjordes på transaktioner med belopp som översteg 50 tkr, dvs gränsen för att inköp i kommunen ska klassificeras som anläggningstillgång. Perioden som granskades var 2013-01-01 – 2014-03-31.

Resultatet av verifieringarna stämde av med ansvariga tjänstemän på den centrala ekonomiavdelningen, som även tog kontakt med ansvarig på förvaltningarna om det behövdes.

Vid granskningen framkom att samtliga inventarier som köps in till t ex skolor och äldreboende inte hanteras i anläggningsregistret. Man anser från den centrala ekonomiavdelningen att det skulle vara svårt att underhålla registret. Som exempel anges att det kan bli svårt med utrangeringar av enskilda inventarier som ingår i en större anläggning. Man ser också ett problem i att märka de inventarier som köps in

då leveranser av inköp av inventarier sker direkt till verksamheten och placeras ut innan märkning kan ske. Inköp av denna karaktär understiger dock ofta beloppsgränsen för när utgift ska klassificeras som anläggningstillgång, dvs understiger 50 tkr.

Utfallet och kommentarer av granskningens utfall presenteras nedan.

Korrekt klassificerade som drift	Felaktigt klassificerade som drift	Tveksamt klassificerad som drift	Summa
28 st	3 st	4 st	35 st

Tre av de granskade fakturorna bedömer vi är felaktigt klassificerade som drift. De fakturor vi bedömer som felaktigt klassificerade avser: om- och tillbyggnad av en skola där beloppet uppgår till ca 1 280 tkr, klinkers på en skola där beloppet uppgår till ca 6 901 tkr samt inköp av stolar till ett värde av ca 90 tkr. Ansvariga på den centrala ekonomiavdelningen kan inte se att dessa kostnader omkonterats som investering. Ansvarig tjänsteman på förvaltningen har vid granskningen inte varit på plats och har därför inte heller kunnat svara om omkontering skett.

Fyra granskade fakturor bedömer vi som tveksamt klassificerade. En faktura avseende arbeten i pumpstation som brunnit bör kunna ha klassificeras som nyinvestering om arbetat avsett nybyggnation och inte återställande till sin ursprungliga servicepotential, beloppet uppgår till ca 116 tkr. Om pumpstationen fanns upptagen i anläggningsregistret bör anläggningen först ha skrivits ned och sedan aktiverats med den kostnad kommunen haft för ombyggnationen. Vi delar inte fullt ut kommunens kommentar att detta är återställande av servicepotential.

En granskad faktura avser inköp av kombiugn och värmeskåp till en skola. Detta inköp bör kunna betraktas som investering då nya maskiner bör kunna öka servicepotentialen. Beloppet uppgår till ca 139 tkr.

En ombyggnation av omklädningsrum i en sportanläggning bör även den kunna bedömas som en investering om detta arbete medfört en ökning i servicepotentialen. Beloppet för denna ombyggnation uppgår till ca 479 tkr. Inköp av programvaror och servrar om ca 1 538 tkr bedöms som tveksam då servrar och programvaror i denna omfattning bör kunna anses vara en investering.

Bedömning

Vi bedömer kommunens att kommunens redovisning och kontroll avseende klassificering av kostnader som driftkostnad eller investering inte fullt ut är tillräcklig. Två av de felaktigt klassificerade fakturorna uppgår till väsentliga belopp som belastat driftredovisningen istället för investeringsredovisningen.

I kommentarer från kommunen framgår att kommunens alla inköp av inventarier inte hanteras i anläggningsregistret. Kommunen behöver tillse att de inköp av inventarier som överstiger beloppsgränsen och nyttjandeperioden för anläggningstillgång redovisas i anläggningsregistret även om detta skulle medföra ett stort anläggningsregister.

4.3.4. Avskrivning och avskrivningstider sker i enlighet med god redovisningssed

Avskrivningarna på kommunens anläggningar beräknas med nominell metod, dvs avskrivningarna är lika stora varje månad. Internräntan beräknas på anläggningens bokförda värde.

Vid intervjuer med ansvariga på den centrala ekonomiavdelningen framkom att avskrivningstiderna i kommunen varierar för olika tillgångslag och för olika investeringsobjekt. Varje investeringsobjekt/anläggning bedöms enskilt när denna registreras i anläggningsregistret. Avskrivning sker inte på aktier, andelar, bostadrätter eller mark. Pågående investeringar skrivs inte av.

Som tidigare nämnts, under avsnitt 4.2 Roller och ansvar, är det ansvarig controller som anger avskrivningstiden för anläggningen när blankett "Färdig investerat objekt..." inlämnas till den centrala ekonomiavdelningen. När blanketten inkommer till den centrala ekonomiavdelningen gör även ansvariga tjänstmän där en bedömning av nyttjandeperioden. På blanketten anges även vilket ansvar och vilken verksamhet som ska belastas med kapitaltjänstkostnader.

Avskrivning på en anläggning startar vanligtvis månaden efter registrering i anläggningsregistret. Om tid mellan registrering av anläggning i anläggningsregistret avviker från den period då senaste fakturan för investeringen inkom sker dock avskrivning och ränta från tidigare period än period då anläggningen skapades i anläggningsregistret. Om en anläggning t ex slutredovisas i maj och då registreras i anläggningsregistret, och den sista fakturan inkom i februari så utgår ränta från februari och avskrivningar från mars. Utfallet för dessa kostnader bokförs i maj. Man kan alltså i normalfallet inte "förhala" kapitaltjänstkostnader genom att inte slutredovisa en anläggning i tid. Den enda gången då det är möjligt att "förhala" dessa kostnader är vid årsboksluten.

För avskrivningstider tar kommunen stöd i skriften "Avskrivningstider" som är utgiven av det som då hette "Svenska kommunförbundet, numera SKL. Denna skrift är dock av äldre karaktär och RKR bedömer att denna skrift inte längre är aktuell och relevant. Enligt uppgift kommer införandet av komponentavskrivning, enligt RKR rekommendation 11.4, att påbörjas under 2015.

Omprövning av anläggningarnas kvarvarande nyttjandeperioder genomförs inte.

4.3.4.1. Verifiering av avskrivningar och avskrivningstider

Inom ramen för granskningen har stickprov tagits på 19 st anläggningar för att verifiera att avskrivningstiden stämmer överens mellan angiven avskrivningstid i anläggningsregistret och avskrivningstid som föreligger reskontran och därmed påverkar redovisningen med kostnader.

För tre av dessa stickprov visar reskontran på en lägre avskrivning än anläggningsregistret.

Korrekt avskrivning	Felaktig avskrivning	Summa
16 projekt	3 projekt	19 projekt

Bedömning

Kommunens arbete med avskrivningar och avskrivningstider bedöms inte fullt ut som tillräckligt. Kommunen behöver ange vilka generella avskrivningstider som används dels för att underlätta arbetet för den/de som arbetar med detta både på den centrala ekonomiavdelningen och på förvaltningarna och dels för att uppfylla kraven i RKR 11.4. Materiella anläggningstillgångar".

Kommunen behöver även komplettera redovisningsprinciperna med information att avskrivningarna grundar sig på bokfört värde, samt lägga till text om att pågående arbeten inte skrivs av.

Vidare behöver kommunen tillse att en väl fungerande rutin för omprövning av anläggningarnas nyttjandeperioder finns. Detta för att få en rättvisande resultatredovisning eftersom avskrivningsbeloppen för innevarande och framtida perioder ska justeras i de fall bedömning av avskrivningstider avviker väsentligt.

4.3.5. Försäljning, upp- och nedskrivning samt utrangering av anläggningstillgång

I Ekonomihandboken finns ett avsnitt som kortfattat beskriver hur man på förvaltningarna ska gå tillväga när en anläggningstillgång ska försälas, utrangeras eller skrivas ned. Hur redovisningen av detta sker i anläggningsregistret finns dokumenterat i den centrala ekonomiavdelningens egna rutiner. Ansvaret för att se till att rutiner följs och att uppdatera anläggningsregistret när t ex utrangeringar och nedskrivningar ska ske åligger den centrala ekonomiavdelningen och ansvariga tjänstemän där. Detta arbetsförfarande står i Ekonomihandboken.

Som tidigare nämnts, under avsnitt 4.2 Roller och ansvar, registreras utrangering eller försäljning av anläggning när ekonomiavdelningen får information om att detta ska ske genom att förvaltningen meddelar detta. Den centrala ekonomiavdelningen kan även få underlag som avser försäljning av t ex en inventarie från kassan. Då kontrollerar ansvarig på den centrala ekonomiavdelningen om denna inventarie finns i kommunens anläggningsregister. Om så är fallet utrangeras anläggningen.

Vid intervju framkom att ansvariga på den centrala ekonomiavdelningen gör utrangeringar vid behov, men att det inte görs någon löpande kontroll om nedskrivningsbehov förekommer för kommunens anläggningar. Senast nedskrivning utfördes var för två år sedan. Kommunen genomför inte heller någon avstämning av befintligt anläggningsregister med t ex ansvarig förvaltning för att säkerställa att upptagna anläggningstillgångar kvarstår i kommunens ägo.

Bedömning

Vår bedömning är att arbetet med försäljning, upp- och nedskrivning samt utrangering av anläggningstillgångar i kommunen inte fullt ut är till tillräcklig.

Det finns risk att försålda anläggningar inte alltid utrangeras och därmed finns risk för att anläggningarna blir kvar i anläggningsregistret.

Kommunen behöver säkerställa att de anläggningar finns i anläggningsregistret och som därmed är upptagna som tillgångar i kommunens balansräkning finns i kommunens ägo. I avsnitt 4.3.2, Avstämning mot externa register, framkom vid granskning av kommunens fastigheter och fordon att kommunens rutiner och kontroll inte säkerställer att samtliga upptagna anläggningar finns i kommunens ägo. Det kunde inte heller säkerställas att kommunen inte har tillgångar i form av fastigheter eller fordon som bör vara upptagna i kommunens anläggningsregister.

Kommunen behöver tillse att rutin för hur och hur ofta bedömning av anläggningarnas kvarvarande nyttjandeperioder ska ske. Detta för att säkerställa att avskrivningstiderna motsvarar förväntade nyttjandeperioder och på så sätt ge ett rättvisande resultat.

Uppskrivning av materiell anläggningstillgång får inte ske i den kommunala sektorn, vilket kan förtydligas i Ekonomihandboken.

4.3.6. Bokförda utgifter är hänförliga till investeringsobjektet

I samband med avstämningen av att befintliga anläggningar uppfyller kommunens kriterier för anläggningstillgång, se avsnitt 4.3.2.3, kontrollerades även huruvida man på fakturan angivit beställarkod, objektskod eller projektnummer som referens. Enligt intervju ska detta anges på fakturan för att de som konterar ska kunna koppla fakturan till rätt investeringsprojekt/objekt.

Ingen av de granskade fakturorna har detta angivet. Istället fanns t ex förklarande text som kopplar fakturan till projektet. Ibland var leveransadressen koppling till projektet. Det var dock inte alltid angiven information på fakturan kunde användas för att göra koppling till investeringsprojektet. Två av de granskade fakturorna var bokförda på fel projektnummer.

Bedömning

Utifrån ovanstående kontroll av fakturor bedömer vi att det finns en bristande rutin i hanteringen av att koppla fakturor till investeringsprojekten. För att få en effektivare och säkrare hantering av projekten bör beställaren vara mer tydlig med vilken information ska stå på fakturan från leverantören.

2014-09-05

Camilla Engström
Projektledare

Jan Nilsson
Uppdragsansvarig