

Revisionsrapport

Anläggningsredovisning inklusive komponent- avskrivning

Botkyrka kommun

Sonja Moré
Ebba Lind

Januari 2017

Innehållsförteckning

1.	Sammanfattning	2
2.	Inledning	4
2.1.	Bakgrund	4
2.2.	Revisionsfrågor och kontrollmål	4
2.3.	Revisionsmetod, revisionskriterier och avgränsning	5
3.	God redovisningssed inom området.....	6
3.1.	Lagar och praxis	6
3.1.1.	Definition	6
3.1.2.	Anskaffningsvärde.....	6
3.1.3.	Avskrivning.....	7
3.1.4.	Utrangering och avyttring.....	7
3.1.5.	Upplysningar	7
4.	Granskningsresultat	8
4.1.	Styrande och stödjande dokument.....	8
4.2.	Botkyrka kommuns regler, riktlinjer och rutiner.....	8
4.2.1.	Bedömning.....	9
4.2.2.	Bedömning.....	10
4.3.	Ansvarsfördelning avseende anläggningsregistret.....	10
4.3.1.	Bedömning.....	10
4.4.	Anläggningsregistret	10
4.4.1.	Bedömning.....	12
4.4.2.	Bedömning.....	14
4.5.	Avskrivning.....	15
4.5.1.	Bedömning.....	16
4.6.	Komponentavskrivning	16
4.6.1.	Bedömning.....	17
4.7.	Uppföljning av tidigare granskning.....	17
5.	Bedömning och rekommendationer	19
5.1.	Avstämning mot kontrollmål	19
5.2.	Svar på revisionsfrågan samt rekommendationer	21

1. Sammanfattning

PwC har på uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Botkyrka kommun genomfört en granskning av kommunens redovisning av anläggningstillgångar.

Efter genomförd granskning gör vi bedömningen att rutinerna kring anläggningsredovisningen inte är tillräckliga och uppgifterna i anläggningsregistret inte är fullt ut tillförlitliga. Vidare gör vi bedömningen att kommunen inte på ett tillfredställande sätt har anpassat sig till rekommendationen kring komponentavskrivning. Dessa bedömningar baseras bland annat på följande noterade brister:

- Kommunens regler och anvisningar för anläggningsredovisning tydliggör inte roller och ansvar tillfredsställande och är inte i alla delar uppdaterade i enlighet med RKR och kraven på komponentavskrivning. Ansvarsfördelning mellan redovisningsenheten och tekniska förvaltningen är reglerad men inte fullt ut förankrad inom berörd förvaltning. Ansvarsfördelningen upplevs av intervjuade tjänstemän som otydlig.
- Samtliga avstämningsrutiner avseende anläggningsregistret omfattas inte av kommunens regler och anvisningar för anläggningsredovisning, även om väsentliga avstämningsrutiner framgår av de tekniska anvisningarna till del- och årsbokslut.
- Svårigheter finns att verifiera fullständighet och existens i anläggningsregistret. Kommunen gör inga dokumenterade och fullständiga avstämningar avseende fullständighet och existens av fastighetsbeståndet. Avstämning saknas även för fordon. Vid vår granskning har avvikelser noterats mellan kommunens fordonsregister, anläggningsregistret och Transportstyrelsens register.
- Avvikelser har identifierats avseende korrekt klassificering mellan drift och investering.
- Kommunen har i bristande omfattning anpassat sig till kraven på komponentavskrivning.

Vi rekommenderar kommunstyrelsen att:

- Komplettera och tydliggöra reglerna och anvisningarna för anläggningsredovisning med roller och ansvar bl a uppgift om ansvarsfördelningen mellan redovisningsenheten och tekniska förvaltningen, samt ansvariga för samtliga avstämningar som görs av anläggningsregistret. Reglerna/anvisningarna och tillhörande blanketter behöver uppdateras så att de överensstämmer med RKR och kraven på komponentavskrivning.

- Säkerställa att kontinuerlig inventering av fastighetsbeståndet och fordon sker för att säkerställa dess existens och fullständighet. Detta kan genomföras bl a genom avstämning av ägarförhållandet som finns registrerad hos Lantmäterimyndigheten respektive Transportmyndigheten. För att möjliggöra avstämning mot Lantmäterimyndigheten behöver kommunen uppdatera anläggningsregistret med uppgift om fastighetsbeteckning.
- Komplettera nuvarande förteckning med vägledande avskrivningstider i avsikt att den ska överensstämma med RKR´s rekommendationer.
- Säkerställa att korrekt klassificering görs avseende drift och investering.

2. Inledning

2.1. Bakgrund

En risk- och väsentlighetsanalys har genomförts utifrån kommunens totala utgifts- och inkomstslagsredovisning och en inventering av redovisningsrutinerna utifrån vägledning för redovisningsrevision från SKYREV (Sveriges Kommunala Yrkesrevisorer), som i tillämpliga delar bygger på ISA (international Standard of Audit). Resultatet visade bland annat på behovet av att genomföra en granskning inom detta område.

Anläggningsredovisningen i kommunen är omfattande och granskningen i samband med bokslutet görs huvudsakligen analytiskt. En djupare granskning av anläggningsredovisningen och anläggningsregistret är nödvändig för att bedöma riktigheten i redovisningen och följsamheten till lagstiftning och de rekommendationer som finns.

2.2. Revisionsfrågor och kontrollmål

Granskningen syftar till att besvara följande revisionsfrågor:

- Är rutinerna kring anläggningsredovisning och uppgifterna i registret tillförlitliga?
- Har rekommendationen kring komponentavskrivning implementerats på ett tillfredsställande sätt?

För att besvara revisionsfrågorna och därmed uppnå syftet med granskningen har vi utgått från följande kontrollmål:

- Dokumenterade regler/anvisningar finns avseende anläggningsredovisningen
- Handläggarnas ansvar beträffande anläggningsregistret är tydligt
- Handhavanderutinerna avseende anläggningsregistret är dokumenterade och ändamålsenliga samt löpande avstämningar sker
- Upptagna fastigheter och inventarier existerar och tillhör kommunen
- Gjorda inköp och försäljningar har hanterats korrekt i anläggningsregistret
- Avskrivningstiderna är i enlighet med god redovisningssed och eventuella avvikelser från riktlinjer/anvisningar dokumenteras
- Statusen på arbetet kring komponentavskrivning säkerställer god följsamhet till RKR's rekommendation.

2.3. Revisionsmetod, revisionskriterier och avgränsning

Granskningen baseras på intervjuer med ansvariga tjänstemän, stickprovskontroller och på dokumentgranskning av riktlinjer och reglemente. Revisionskriterier utgår från kommunal redovisningslag inklusive övrig normgivning i form av rekommendationer från RKR (Rådet för kommunal redovisning) samt interna styrande och stödjande dokument.

Följande tjänstemän har intervjuats:

- Två redovisningsekonomer på redovisningsenheten
- Ekonom vid projektenheten inom tekniska förvaltningen
- Förvaltningschef, tekniska förvaltningen

Granskningsobjekt är kommunstyrelsen och av gränsning sker utifrån revisionsfrågor och formulerade kontrollmål.

Uppföljning har även gjorts av den granskning av anläggningsredovisning som PwC, på uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Botkyrka kommun, genomförde 2012.

Revisionsrapporten har varit föremål för sakgranskning hos berörda tjänstemän.

3. God redovisningssed inom området

Kommuners redovisning ska vara i enlighet med *Lagen om kommunal redovisning* (KRL). Utöver detta ska kommunens redovisning och bokföring följa god redovisningssed vilket innebär att lagar och rekommendationer som utges av normgivande organ ska följas. Inom den kommunala sektorn fastställs god redovisningssed av *Rådet för Kommunal Redovisning* (RKR).

3.1. Lagar och praxis

Aktuella lagar och praxis återfinns i KRL 6 kap., RKR 11.4 och avsnitt 11.1 i RKR:s idéskrift *utformning av tilläggsupplysningar 2013* (hädanefter refererad till som RKR 11.1).

I följande avsnitt presenteras en övergripande sammanfattning av rådande lagstiftning och praxis avseende redovisning av materiella anläggningstillgångar. För fullständiga redogörelser hänvisas till refererade källor.

3.1.1. Definition

Av KRL 6:1 framgår att anläggningstillgångar är tillgångar som är avsedda för stadigvarande bruk eller innehav. För aktivering av materiella anläggningstillgångar förutsätts att anskaffningsvärdet kan beräknas på ett tillförlitligt sätt samt att det är sannolikt att tillgången medför ekonomiska fördelar och/eller ökad servicepotential (RKR 11.4). Enligt praxis får tillgångar avsedda för stadigvarande bruk med en beräknad livslängd på minst tre år samt ett lägsta värde på 22 000 kronor aktiveras (RKR 11.1). *Botkyrka kommun följer ett prisbasbelopp (44 300 kr för år 2016) vad gäller gräns för aktiveringar*. Tillgångar som inte klassificeras som anläggningstillgångar benämns förbrukningsinventarier.

3.1.2. Anskaffningsvärde

Anläggningstillgångar ska tas upp till anskaffningsvärde vilket motsvaras av förvärvsutgifterna alternativt tillverkningskostnaderna samt direkt hänförliga utgifter (KRL 6:3 1st). I förvärvsutgifterna inkluderas inköpspris samt kostnader för att möjliggöra ändamålsenlig användning av tillgången. I dessa kostnader inkluderas även förväntade anskaffningskostnader vid avslutat användande för exempelvis återställande av mark (RKR 11.4).

Tillkommande utgifter ska läggas till anskaffningsvärdet om de är värdehöjande (KRL 6:3 5st). Medför inte utgiften att den materiella anläggningstillgångens prestanda och/eller servicepotential förbättras ska de redovisas som kostnader under uppkomstperioden. Således ska inte reparationer och underhåll, vilket syftar till att vidmakthålla prestanda och/eller servicepotential, beaktas som en ökning av anskaffningsvärdet (RKR 11.4).

3.1.3. Avskrivning

Materiella anläggningstillgångar med begränsad ekonomisk livslängd ska systematiskt skrivas av under tillgångens beräknade livslängd (KRL 6:4 1 st). Avskrivningen påbörjas i samband med att tillgången är färdig att tas i bruk och vald avskrivningsmetod ska avspegla tillgångens värdeminskning över dess livslängd. Förändras den uppskattade ekonomiska livslängden ska avskrivningsbeloppen för innevarande period och framtida perioder justeras (RKR 11.4).

Vid avskrivning av materiella anläggningstillgångar ska, sedan december 2014, komponentavskrivning tillämpas. Med detta avses att en anläggningstillgångs samtliga urskiljbara komponenter med ett värde på minst 100 000 kronor ska beaktas separat (RKR 11.4, RKR 11.1). I de fall där den ekonomiska livslängden skiljer sig väsentligt mellan komponenterna ska varje enskild komponent skrivas av baserat på dess livslängd (RKR 11.4). Tillämpning av komponentavskrivning medför att delar av de utgifter som tidigare betraktats som driftskostnader aktiveras.

Mark, konst och pågående arbeten skrivs inte av (RKR 11.1)

3.1.4. Utrangering och avyttring

En materiell anläggningstillgång som tagits ur bruk eller bedöms sakna ekonomiskt värde vid en framtida försäljning ska inte längre redovisas som en tillgång (RKR 11.4).

3.1.5. Upplysningar

De värderingsprinciper som tillämpats ska presenteras i not vilket framgår av KRL 6:12 st1. I RKR 11.4 och 11.1 preciseras att upplysningar ska lämnas avseende tillämpad aktiveringsmetod, nyttjandeperiod/tillämpad procentsats för avskrivning, anskaffningsvärde och ackumulerade avskrivningar. Vidare ska upplysningar lämnas avseende minimibelopp vid klassificering av tillgången och viken redovisningsprincip som används för att beräkna återställningskostnader för mark.

4. Granskningsresultat

4.1. *Styrande och stödande dokument*

Inom ramen för den här granskningen har vi tagit del av följande dokument:

- Anvisningar för redovisning av materiella och immateriella anläggningstillgångar (investeringar) (KLF, 2016-04-11).
- Investeringsrutiner redovisning (KLF, 2016-06-09).
- Redovisningsreglemente (2003-12-01).
- Reglemente för budgetansvar och attest (2014-03-01).
- Blankett för beställning/borttagande för kod för projekt.
- Tekniska förvaltningens uppföljning enligt internkontrollplanen för 2016 (2016-11-07).

4.2. *Botkyrka kommuns regler, riktlinjer och rutiner*

Kontrollmål: Dokumenterade regler/anvisningar finns avseende anläggningsredovisningen.

Kommunledningsförvaltningen har fastställt anvisningar för redovisning av materiella och immateriella anläggningstillgångar. I anvisningarna redogörs bland annat för vad som är att betrakta som materiella och immateriella anläggningstillgångar, vilken typ av utgifter som ska betraktas som driftskostnader samt att komponentavskrivning ska tillämpas. Vidare finns, som guide för avskrivningstider, en hänvisning till RKR's skrift om avskrivningar (2014). Noteras bör att skriften beaktar den genomsnittliga avskrivningstiden för en anläggning och inte dess komponenter. Vidare anges att beslutsattestant ansvarar för att redovisningen är korrekt. Detta framgår även av reglementet för budgetansvar och attest (tagen 2014) där det står att attestanten har ansvar för att kontrollera att konteringen är korrekt. Roller och ansvar i övrigt behandlas inte i anvisningarna. Enligt kommunen, håller man på att uppdatera regler och anvisningar för anläggningsredovisning där roller och ansvar ingår. Detta är ett arbete som pågår och som enligt uppgift syftar bl a till anpassning till RKR och kraven på komponentavskrivning. Värt att upplysa om är att det genomförts en särskild granskning avseende styrning av kommunens investeringsprocess.

Redovisningsenheten har fastställt en intern rutinbeskrivning för redovisning av investeringar. Rutinbeskrivningen är att betrakta som en lathund för den redovisningsekonom som arbetar med anläggningsregistret. Av rutinbeskrivningen

framgår bland annat att upplägg av investeringsprojekt i anläggningsreskontran görs på begäran via avsedd blankett som finns tillgänglig på intranätet, vilka uppgifter om projektet som ska finnas vid upplägg, hur beräkning av kapitalkostnader görs samt rutiner vid försäljning av anläggningstillgång. På blanketten som används för upplägg av investeringsprojekt anges bland annat avskrivningstid samt beräknat datum för ianspråktagande. Noteras bör att blanketten inte är uppdaterad efter att komponentavskrivning, 2014, blev ett krav enligt god redovisningssed.

4.2.1. Bedömning

Vår sammanfattade bedömning är att det finns dokumenterade regler och anvisningar för hantering av anläggningsredovisningen vilka inte fullt ut är tillräckliga. Reglerna/anvisningarna omfattar inte roller och ansvar samt är inte uppdaterade efter kraven på komponentredovisning. Kontrollmålet bedöms vara delvis uppfyllt.

Kontrollmål: Handhavanderutinerna avseende anläggningsregistret är dokumenterade och ändamålsenliga samt löpande avstämningar sker.

Av anvisningarna för redovisning av materiella och immateriella anläggningstillgångar samt rutinerna för investeringsredovisning framgår inte tydligt vem som ansvarar för hanteringen av anläggningsregistret eller vilka avstämningar som ska ske. Av de tekniska anvisningarna för del- och årsbokslut framgår dock att avstämning mellan anläggningsregister och huvudbok ska ske. Vid intervju med redovisningsekonom på redovisningsenheten framkommer att redovisningsenheten ansvarar för den praktiska hanteringen av anläggningsregistret och inom detta ryms även att göra avstämningar av anläggningsregistret mot huvudbok.

Avstämningar mellan anläggningsregistret och huvudboken görs månatligen av redovisningsekonom. Vi har tagit del av kommunens månatliga avstämning mellan huvudbok och anläggningsregister för perioden februari till september 2016. Vi kan konstatera att det på månadsbasis förekommer differenser vid avstämningen, upp till flera hundratusen kronor, där huvudboken i flertalet fall uppvisar högre värde än anläggningsregistret. Dessa differenser kvarstår dock inte vid en avstämning på totalnivå, alltså vid ackumulering av samtliga månader. Differenserna förklaras, enligt redovisningsenheten, av att en del utgifter per automatik periodiseras över flera månader i huvudboken.

Vidare framkommer vid intervju med redovisningsekonom att kontroll görs månatligen inför aktivering av avslutade projekt. Vid upplägg av ett pågående projekt registreras även ett datum för ianspråktagande. Innan aktivering sker kontrollerar redovisningsekonom om samtliga projekt vars ianspråktagandedatum är i innevarande månad är avslutade och därmed redo att aktiveras. Detta sker i praktiken via dialog med tekniska förvaltningen. Vi har verifierat att sådan avstämning har gjorts i en slumpvist utvald månad.

4.2.2. Bedömning

Vår sammanfattade bedömning är att handhavanderutinerna inte fullt ut är tillräckliga. Löpande avstämningar görs mellan anläggningsregistret och huvudboken samt i samband med aktivering av anläggningstillgång. Det framgår dock inte tydligt av reglerna/anvisningarna vilka avstämningar som ska göras eller av vem. De kontroller vi tagit del av påvisar att kommunen i allt väsentligt kunnat stämma av anläggningsregistret mot huvudbok. Kontrollmålet bedöms vara delvis uppfyllt.

4.3. Ansvarsfördelning avseende anläggningsregistret

Kontrollmål: Handläggarnas ansvar beträffande anläggningsregistret är tydligt.

I kommunens regler och anvisningar framgår, som nämnts ovan, inte några uttalade ansvarsroller avseende hanteringen av anläggningsregistret. Vidare framgår vid intervjuer med redovisningsenheten och tekniska förvaltningen att ansvarsfördelningen inte fullt ut upplevs som tydlig och inte är helt förankrad hos berörd förvaltning.

4.3.1. Bedömning

Mot bakgrund av att en dokumenterad och tydlig ansvarsfördelning saknas, utöver ansvarsfördelning som framgår av reglemente för budgetansvar och attest samt av de tekniska anvisningarna, samt mot bakgrund av att berörd förvaltning upplever att ansvarsfördelningen är otydlig bedöms kontrollmålet vara delvis uppfyllt.

4.4. Anläggningsregistret

Kontrollmål: Upptagna fastigheter och inventarier existerar och tillhör kommunen.

I granskningen av kommunens fastigheter har vi inte kunnat stämma av existens och fullständighet på totalen på ett enkelt sätt. Detta eftersom anläggningsregistret inte innehåller fastighetsbeteckningar. Denna problematik noterades även i granskningen av anläggningsredovisning som PwC, på uppdrag av de förtroendevalda revisorerna, genomförde 2012. Kommunen genomför inga inventeringar av fastighetsbeståndet och inte heller några avstämningar mellan anläggningsregistret mot Lantmäterimyndigheten, vilket enligt uppgift förklaras av att det saknas fastighetsbeteckningar i kommunens anläggningsregister. Vi har dock kunnat konstatera att det finns inlagt i kontrollplanen för 2015 och 2016 att varje förvaltning ska stämma av sina anläggningar där bl a existens ska verifieras.

I kommunens redovisningsreglemente från 2010 framgår att nämnderna ansvarar inom sitt verksamhetsområde för att förråd, maskiner och inventarier inventeras i enlighet med kommunstyrelsens anvisningar. Vi har inte erhållit några riktlinjer/anvisningar för inventariehanteringen i kommunen i övrigt. Enligt uppgift åligger det respektive förvaltning att upprätta inventarieförteckningar. Vi har genomfört en stickprovskontroll av fordon vilket är en anläggningstyp för maskiner och inventarier. Huvuddelen av kommunens fordon är leasingbilar med finansiell leasing. Dessa fordon finns i anläggningsregistret och uppdateras enligt uppgift i samband med avstämningen av kommunens totala leasing, vilket sker vid delårsbokslutet per sista augusti och vid årsbokslutet. Kommunen får hjälp från företaget Leaseright med klassificering och sammanställning av leasingen. Utifrån förteckning över samtliga leasade fordon sker en uppdatering i anläggningsreskontran.

Kommunen har en person som är fordonsansvarig vars arbetsuppgift bland annat är att förvalta det fordonsadministrativa registret. Nuvarande fordonsansvarig har haft denna roll i cirka 1,5 år och arbetar, enligt uppgift, med att rensa och möjliggöra en avstämning mellan registret och anläggningsreskontran. Idag sker ingen avstämning mellan anläggningsregistret och fordonsregistret. Enligt uppgift finns det flera anledningar till varför en avstämning mellan dessa register är svår att genomföra. Bland annat finns det maskiner och inventarier i det fordonsadministrativa registret som inte bokförts med samma anläggningsgrupp som övriga fordon i anläggningsreskontran. Vi har noterat att det i fordonsregistret till exempel finns ismaskiner, kameror och släp. Vidare noterar vi att släp har registrerats med olika anläggningstyper i anläggningsregistret. Därutöver har vi noterat att det i fordonsregistret finns fordon med låga belopp vilka i redovisningen har klassificerats som korttidsinventarier och därmed inte tagits upp i anläggningsregistret.

Vi har stämt av antalet fordon i de olika registren mot antalet fordon enligt Transportmyndigheten i avsikt att få en överblick och förståelse för statusen. Se avstämningen i tabell nedan:

Register	Totalt antal fordon inklusive finansiell leasing	Kommentar	Totalt antal fordon med finansiell leasing
Transportstyrelsen (uttagen från infotorg 2016-11-17).	215	Varav tre är avställda och tio avser släp.	118 (varav tre är avställda men det framgår ej tydligt om dessa är leasing).
Kommunens fordonsregister per oktober 2016.	210	Varav flertal släp finns, uppskattningsvis 28 st utifrån det vi kunnat utläsa.	Cirka 114 (ej tydligt sorterad fil).

Anläggningsreskontra per 2016-08-31 (dock ingen förändring mot AR per 2016-10-31 enligt uppgift).	149 fordon med ett utgående bokfört värde.	Totalt 280 rader, varav 131 st fordon har noll i bokfört värde.	Framgår ej av anläggningsregistret.
Leaserights förteckning per 2016-08-31 (samtliga avser finansiell leasing).	109		109

Transportstyrelsens uppgift avser fordon som är i trafik. Huruvida fullt avskrivna fordon (med noll kronor i bokfört värde i anläggningsreskontran) fortfarande är i trafik och därmed ingår i transportmyndighetens register framgår inte av anläggningsregistret. Nämnvärt är vidare att antalet fordon enligt fordonsregistret avser en uppskattning av de fordon som bokförts som anläggningstillgångar och inte på driften.

Utöver avstämningen på totalnivå har vi gjort ett stickprov avseende 22 fordon som enligt Transportstyrelsens register finns i kommunens ägo. Kontroll har gjorts av att dessa finns medtagna i kommunens anläggningsregister och fordonsadministrativa register.

Resultatet av stickprovet visar att samtliga 22 fordon fanns medtagna i kommunens fordonsregister, men fem av dessa 22 fordon fanns inte upptagna i anläggningsregistret. Se vilka de fem saknade är i tabellen nedan:

Reg nr	Fabrikat	Status enligt Transportmyndigheten	Objektnr i fordonsregistret	Övrig kommentar
DKT248	KIOTI M32	Leasing	30115	Registrerades i kommunens fordonsregister 2012
KLB332	Mercedes Benz 639/4E	Leasing	30970	Registrerades i kommunens fordonsregister 2012
NJJ851	SUBARU, BM/BR	Leasing	30897	Registrerades i kommunens fordonsregister 2013
RFJ655	KIOTI M32	Leasing	30116	Registrerades i kommunens fordonsregister 2012
GMS266	VW PICUP DH 2.0	Leasing	30835	Registrerades i kommunens fordonsregister 2012

4.4.1. Bedömning

Granskningen av upptagna fastigheter och inventarier påvisar att det finns vissa svårigheter att bedöma anläggningsregistrets fullständighet samt tillgångarnas existens fullt ut. Stickprovskontrollen av 22 fordon som enligt transportstyrelsens register finns i kommunens ägo visar att det finns fem fordon i transportstyrelsens register som inte finns i kommunens anläggningsregister. Huruvida dessa är fullt

avskrivna och därmed inte har något bokfört värde i anläggningsregistret har inte framgått av granskningen. Mot bakgrund av de identifierade svårigheterna att stämma av fullständigheten och existensen av fastigheter och fordon fullt ut samt kommunens svårigheter att stämma av desamma gör vi bedömningen att kontrollmålet är delvis uppfyllt.

Kontrollmål: Gjorda inköp och försäljningar har hanterats korrekt i anläggningsregistret.

En stickprovskontroll har gjorts avseende fem investeringar som aktiverats under granskningsperioden. Sammanlagt har tio fakturor verifierats per investeringsprojekt, följaktligen har totalt 50 fakturor uppgående till ett värde på 99,2 mnkr omfattats av verifieringen. Kontroll har gjorts av att fakturan avser en aktiverbar utgift och att aktivering har gjorts på rätt investeringsprojekt. Av 50 granskade fakturor verifierades 48 stycken utan anmärkning. Se sammanställning i tabellen nedan.

	Korrekt hanterat	Felaktigt hanterat	Tveksamt hanterat
Aktiverbar utgift	48	0	2
Aktivering på rätt investeringsprojekt	48	2	0

För två av de verifierade fakturorna är det svårt att bedöma om det avser värdehöjande arbete. Dessa fakturor avser upprustning av personalrum. För dessa fakturor noteras även att de aktiverats på fel investeringsprojekt. Det avser upprustning av personalrum men aktiverats på ett projekt som avser nybyggnation av omklädningsrum, vilket enligt kommunen gjorts eftersom det fanns budgetutrymme kvar på projektet.

Vidare har en kontroll gjorts avseende om klassificering av förbruknings/omkostnadsinventarier har gjorts i enlighet med god redovisningssed. Inledningsvis gjordes en kontoanalys avseende kostnadskonton där vi bedömt att det finns störst risk för felklassificering mellan drift och investering. Nedanstående kostnadskonton inkluderades i analysen:

Kontonr		jan-aug 2016 (sek)	Jan-aug 2015 (sek)
41010	Byggnads-anläggningsmaterial	1 896 399	1 398 869
41020	Järn- stål- metallvaror	1 140 957	1 367 235
41090	Övriga anläggningskostnader, underhålls material	2 954 848	2 605 945
61530	Rep o underhåll av larm	2 038 952	2 832 210
61710	Byggnation	11 807 949	17 713 625
61753	Larmarbeten	1 437 708	1 187 741
64690	Övrigt förbrukningsmaterial	16 685 038	12 340 317

Efter genomförd kontoanalys har vi valt att totalt granska 20 olika verifikationer avseende ovanstående konton. Detta motsvarar huvuddelen av de anskaffningar som överstiger ett basbelopp som skett under januari-oktober 2016 på dessa konton. Dessa 20 verifikationer motsvarar ca 100 fakturor/bilagor.

Utfallet visar att av 20 verifikationer var elva felklassificerade. Dessa uppgick till totalt 9,7 mnkr exklusive moms och borde ha bokförts som anläggningstillgångar och inte som kostnader i resultaträkningen. Övriga 9 verifikationer var utan anmärkning.

Två av de felaktigt klassificerade fakturorna, vilka uppgick till totalt 3,5 mnkr, har justerats under oktober 2016. Dessa avsåg främst byte av fönster i en skola. Tre fakturor om totalt 4,2 mnkr kommer, enligt uppgift, att korrigeras omgående. Dessa avser främst etablering av tillfälliga lokaler där kundanpassning utförts samt avser en faktura ombyggnation av kök och omklädningsrum i en fritidsgård.

Resterande 6 verifikationer uppgående till totalt 2 mnkr avser, enligt bokföring, i huvudsak planerat underhåll såsom underhåll av offentlig belysning, byte av avloppsstammar, inköp av idrottsredskap till en gymnastikhall mm. Denna typ av kostnad kommer kommunen att se över framöver och aktivera som komponenter i samband med anpassningen till RKR 11.4.

Som nämnts i avsnitt 4.2 ansvarar enligt kommunens redovisningsregler respektive beslutsattestant för att redovisningens riktighet. Avseende investeringsprojekt är detta projektledaren. Vid intervjuerna har det framkommit att projektledarna får en introduktionsutbildning avseende aktiverbara utgifter. Det saknas däremot anvisningar som projektledarna kan utgå ifrån vid klassificering av utgifter i investeringsprojekt. Förvaltningen ska, enligt uppgift, ta fram sådana anvisningar. Tekniska förvaltningen genomför stickprovskontroller av aktiverade utgifter. Kontrollerna dokumenteras, vi har tagit del av två dokumenterade kontroller. Förvaltningen genomför dock inte några kontroller avseende de kostnader som belastar driftskonton. I samband med bokslut och analys av resultaträkningen utför redovisningsenheten, enligt uppgift, stickprovskontroller av kostnadskonton där stora förändringar skett vilket kan omfatta klassificeringskontroller.

Kommunen har, enligt uppgift, inte genomfört några materiella försäljningar under granskningsperioden (jan-okt 2016). Med anledning av detta har ingen ytterligare verifiering gjorts avseende försäljningar.

4.4.2. *Bedömning*

Vid stickprovskontrollen avseende klassificeringen mellan drift och investering har avvikelser identifierats. Vid kontroll avseende genomförda aktiveringar uppgående till 99 mnkr noterades inga väsentliga felaktiveringar. Vid kontroll avseende driftskostnader noterades ett flertal felklassificeringar. Aktiverbara kostnader uppgående till 9,7 mnkr exklusive moms hade felaktigt kostnadsförts. Kontrollmålet bedöms därmed vara delvis uppfyllt.

4.5. Avskrivning

Kontrollmål: Avskrivningstiderna är i enlighet med god redovisningssed och eventuella avvikelser från riktlinjer/anvisningar dokumenteras.

För att kontrollera att kommunens principer för avskrivning följer god redovisningssed har vi tagit del av kommunens förteckning över generella/vägledande avskrivningstider. Enligt uppgift kan emellertid verklig avskrivningstid avvika från denna mall i de fall en annan bedömning av livslängden görs av en specifik anläggning. I samband med vårt stickprov nedan har vi kunnat konstatera att detta sker frekvent.

De generella avskrivningstiderna avseende inventarier överensstämmer i huvudsak med rekommendationen från RKR. Vi har dock noterat att för en del anläggningstyper finns risk att avskrivningstiden kan avvika från RKR's rekommendation. Kommunen har t ex valt att sätta avskrivningstid om 5 år för samtliga anläggningstyper som klassas som maskiner. Enligt RKR kan avskrivningstiden för maskiner variera mellan 5-33 år beroende på typ av maskin. Exempelvis rekommenderas en ismaskin ha en avskrivningstid om 10-20 år. Vidare har kommunen valt avskrivningstid om 5 år för fordon medan RKR rekommenderar allt från 5-20 år beroende på typ av fordon. I samband med vårt stickprov nedan noterade vi dock att en inköpt ismaskin under 2016 hade avskrivningstid om 10 år i anläggningsregistret, vilket är i enlighet med god redovisningssed.

Avskrivning av fastigheter påbörjas, som nämnts i avsnitt 4.2, vid den tidpunkt som i anläggningsregistret angivits som ianspråktagandedatum. Datumet ska framgå av den uppläggsblankett som lämnas till redovisningsenheten för registrering av projekt. Projekt kan avslutas tidigare eller senare än det på förhand utsatta ianspråktagandedatumet beroende på hur projektet fortlöper. Som nämnts i avsnitt 4.2 har redovisningsenheten infört en rutin för månatligt kontroll avseende projekt vars ianspråktagandedatum infattar i befintlig månad. Med denna rutin skapas förutsättningar för kommunen att skjuta fram aktivering i de fall där projektet inte är avslutat. Dock finns inga möjligheter med denna rutin att identifiera projekt som avslutats tidigare än de på förhand utsatta ianspråktagandedatumet. Vidare förekommer det, enligt uppgift, att ianspråktagandedatumet inte justeras i tid, bland annat till följd av eftersläpning i avstämningsrutiner och uppföljning av projekten. Detta bland annat på grund av att projektansvariga inte kommunicerar förändringar till redovisningsenheten. Chefen för tekniska förvaltningen meddelar att förvaltningen ämnar anställa en controller vilket de tror kommer underlätta dialogen i detta sammanhang. Vi har inhämtat uppläggsblanketter för fem projekt och konstaterar att angivet datum på blanketten överensstämmer med aktiveringstidpunkten i anläggningsregistret.

Kommunen tillämpar endast i ytterst begränsad omfattning komponentavskrivning, vilket innebär att de inte följer god redovisningssed (RKR 11.4). Se vidare om komponentavskrivning i avsnittet nedan. Kommunen skriver av huvuddelen av

fastigheter på 33 år. Då fastigheterna inte indelats i väsentliga komponenter finns risk att avskrivningstiden är felaktig.

Stickprovskontroll har även gjorts avseende tillämpade avskrivningstider på inventarier. Sammanlagt har vi valt att stickprovsvis kontrollera 14 objekt av olika objektstyper. Kontroll har skett mot fakturaunderlag eller dylikt av att avskrivning har påbörjats i rätt tid samt att rätt avskrivningstid valts.

Granskningen visar att samtliga utom fem bedöms ha rimlig avskrivningstid och påbörjats inom rimlig tidpunkt. För fem objekt, samtliga avser leasingbilar, har avskrivning påbörjats senare än starttidpunkten för leasingen. Detta beror på att nuvarande rutin avseende leasingbilar innebär att uppdatering i anläggningsregistret sker vid delårsbokslut och årsbokslut och det är vid något av dessa bokslut som nya leasingbilar aktiveras. Totalt beräknas denna eftersläpning innebära att de totala avskrivningar per delårsbokslutet 2016 avseende samtliga leasingbilar har blivit 73 tkr för lågt.

4.5.1. Bedömning

Till följd av ytterst bristande implementering av komponentavskrivning är inte avskrivningstiderna för fastigheter i enlighet med god redovisningssed. Genomförd verifiering avseende inventarier påvisar att avskrivningstiderna i huvudsak är i överensstämmelse med god redovisningssed. Dock noteras att de generella avskrivningstiderna som finns i kommunens mallar avviker i vissa fall från god redovisningssed. Kontrollmålet bedöms vara delvis uppfyllt.

4.6. Komponentavskrivning

Kontrollmål: Statusen på arbetet kring komponentavskrivning.

Som nämnts ovan tillämpar kommunen endast i ytterst begränsad utsträckning komponentavskrivning. Kommunen har inrättat en styrgrupp för arbetet med komponentavskrivning som består av chef för tekniska förvaltningen, ekonomichefen för Botkyrkabyggen samt kommunens ekonomichef. Vidare har de anlitat en konsult som gjort en kartläggning av hur andra kommuner har hanterat komponentavskrivning. Utbildningar har hållits i tre etapper som omfattat samtliga berörda anställda, vilket avser ett 40-tal chefer och medarbetare, inom både tekniska förvaltningen och samhällsbyggnadsförvaltningen. Förvaltningen har även anställt en projektledare från och med 1 februari 2017 som ansvarar för implementeringen av komponentavskrivning.

Chefen för tekniska förvaltningen uppskattar att kommunen om cirka två år kommer ha implementerat komponentavskrivning på både nya investeringar samt tagit de gamla tillgångarna i beaktande.

4.6.1. *Bedömning*

Kommunens knappa implementering av komponentavskrivning är ett avsteg från god redovisningssed, RKR 11.4. Avsteget medför, vilket noterades i PwC:s rapport från delårsgranskningen 2016, en osäkerhet i bedömningen av huruvida räkenskaperna är rättvisande kopplat till bristande tillämpning av komponentavskrivning gällande såväl nya som äldre anläggningstillgångar. Kontrollmålet bedöms därför vara ej uppfyllt.

4.7. *Uppföljning av tidigare granskning*

PwC genomförde på uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Botkyrka kommun i augusti 2012 en granskning av anläggningsredovisningen. Vid granskningen konstaterades att rutinerna kring anläggningsregistret inte kunde bedömas som säkra och att det fanns brister i tillförlitligheten i registret. I syfte att förbättra rutinerna och säkerställa tillförlitligheten i registret lämnades ett antal rekommendationer. Uppföljning har gjorts med kommunen avseende vilka åtgärder som vidtagits med anledning av rekommendationerna, och presenteras i anslutning till respektive rekommendation.

Rekommendationer 2012	Resultat av uppföljning
<i>Kommunens riktlinjer/anvisningar:</i> Vi rekommenderar att kommunens anvisningar kompletteras med hänvisningar till normgivning (RKR) samt att fokus i anvisningarna istället ska läggas på den praktiska hanteringen i kommunen. Behov finns exempelvis att se över beloppsgränsen i förhållande till RKR:s rekommendation om korttidsinventarier. Hanteringen av reinvesteringar enligt anvisningen uppfyller inte god redovisningssed och behöver justeras. Avsnittet i anvisningarna kring försäljning och utrangering bör kompletteras med beskrivning över hur förvaltningarna skall förfara i praktiken när detta uppstår. Vidare bör anvisningarna även omfatta riktlinjer om hur ofta inventering av alla materiella anläggningstillgångar skall ske och hur detta praktiskt skall göras.	Kommunens riktlinjer och anvisningar för hantering av anläggningsredovisningen bedöms endast till viss del vara tillräckliga. Reglerna/anvisningarna omfattar inte roller och ansvar samt är inte uppdaterade efter kraven på komponentredovisning. Anvisningarna för redovisning av materiella anläggningstillgångar har kompletteras med uppgifter om nedskrivningar samt om försäljning och utrangering av anläggningstillgång. Anvisningarna omfattar inte inventering av materiella anläggningstillgångar. I kommunens redovisningsreglemente från 2010 framgår att nämnderna ansvarar inom sitt verksamhetsområde för att förråd, maskiner och inventarier inventeras i enlighet med kommunstyrelsens anvisningar. Vi har inte erhållit några riktlinjer/anvisningar för inventariehanteringen i kommunen i övrigt. Enligt uppgift åligger det respektive förvaltning att upprätta

	inventarieförteckningar.
<p><i>Ansvar för anläggningsregistret och handhavanderutiner</i></p> <p>Kommunen bör förutom ansvarig handläggare även utse en ersättare som också kan rutiner kring anläggningsregistret. Handhavanderutinerna kan förbättras.</p>	<p>Det finns två personer i kommunen som har kunskap för den praktiska hanteringen av anläggningsregistret. Övergripande roller och ansvar mellan redovisningsenheten och tekniska förvaltningen för hanteringen av anläggningsredovisningen är reglerade men upplevs som ej fullt ut tydlig och är inte helt förankrad hos berörd förvaltning.</p>
<p><i>Avskrivning</i></p> <p>En översyn och/eller synkronisering bör göras av de upplysningar som lämnas i årsredovisningen avseende avskrivningstider för fordon och maskiner, eftersom dessa inte stämmer med riktlinjer om avskrivningstider från serviceförvaltningen.</p>	<p>Vi noterar att de uppgifter om avskrivningstider som finns i årsredovisningen från 2015 överensstämmer med kommunens anvisningar. Noteras bör dock att dessa till viss del avviker från god redovisningssed.</p>

5. *Bedömning och rekommendationer*

5.1. *Avstämning mot kontrollmål*

Granskningen har gjorts utifrån sju kontrollmål. Bedömningen av respektive kontrollmål görs enligt kriterierna: Uppfyllt/Delvis uppfyllt/Ej uppfyllt.

Kontrollmål	Bedömning
Dokumenterade regler/anvisningar finns avseende anläggningsredovisningen.	Delvis uppfyllt Vår sammanfattade bedömning är att det finns dokumenterade regler och anvisningar för hantering av anläggningsredovisningen vilka inte fullt ut är tillräckliga. Reglerna/anvisningarna omfattar inte roller och ansvar samt är inte uppdaterade efter kraven på komponentredovisning.
Handhavanderutinerna avseende anläggningsregistret är dokumenterade och ändamålsenliga samt löpande avstämnings sker.	Delvis uppfyllt Vår sammanfattade bedömning är att handhavanderutinerna inte är fullt ut tillräckliga. Löpande avstämnings görs mellan anläggningsregistret och huvudboken samt i samband med aktivering av anläggningstillgång. Det framgår dock inte av reglerna/anvisningarna vilka samtliga avstämnings som ska göras eller av vem. De kontroller vi tagit del av påvisar att kommunen i allt väsentligt kunnat stämma av anläggningsregistret mot huvudbok.
Handläggarnas ansvar beträffande anläggningsregistret är tydligt.	Delvis uppfyllt Mot bakgrund av att dokumenterad tydlig ansvarsfördelning saknas,

	<p>utöver ansvarsfördelning som framgår av reglemente för budgetansvar och attest samt av de tekniska anvisningarna, samt mot bakgrund av att berörd förvaltning upplever att ansvarsfördelningen är otydlig bedöms kontrollmålet vara delvis uppfyllt.</p>
<p>Upptagna fastigheter och inventarier existerar och tillhör kommunen.</p>	<p>Delvis uppfyllt</p> <p>Granskningen av upptagna fastigheter och inventarier påvisar att det finns vissa svårigheter att bedöma anläggningsregistrets fullständighet samt tillgångarnas existens fullt ut. Stickprovskontrollen av 22 fordon som enligt transportstyrelsens register finns i kommunens ägo visar att det finns fem fordon i transportstyrelsens register som inte finns i kommunens anläggningsregister. Huruvida dessa är fullt avskrivna och därmed inte har något bokfört värde i anläggningsregistret har inte framgått av granskningen. Mot bakgrund av de identifierade svårigheterna att stämma av fullständigheten och existensen av fastigheter och fordon samt kommunens svårigheter att stämma av desamma gör vi bedömningen att kontrollmålet är delvis uppfyllt.</p>
<p>Gjorda inköp och försäljningar har hanterats korrekt i anläggningsregistret.</p>	<p>Delvis uppfyllt</p> <p>Vid stickprovskontrollen avseende klassificeringen mellan drift och investering har avvikelser identifierats. Vid kontroll avseende genomförda aktiveringar uppgående till 99 mnkr noterades inga väsentliga felaktiveringar. Vid kontroll avseende driftskostnader</p>

	<p>noterades flertal felklassificeringar. Aktiverbara kostnader uppgående till 9,7 mnkr exklusive moms hade felaktigt kostnadsförts. Kontrollmålet bedöms därmed vara delvis uppfyllt.</p>
<p>Avskrivningstiderna är i enlighet med god redovisningssed och eventuella avvikelser från riktlinjer/anvisningar dokumenteras.</p>	<p>Delvis uppfyllt</p> <p>Till följd av ytterst bristande implementering av komponentavskrivning är inte avskrivningstiderna för fastigheter i enlighet med god redovisningssed. Genomförd verifiering avseende inventarier påvisar att avskrivningstiderna i huvudsak är i överensstämmelse med god redovisningssed. Dock noteras att de generella avskrivningstiderna som finns i kommunens mallar avviker i vissa fall från god redovisningssed.</p>
<p>Statusen på arbetet kring komponentavskrivning.</p>	<p>Ej uppfyllt</p> <p>Kommunens knappa implementering av komponentavskrivning är ett avsteg från god redovisningssed, RKR 11.4. Avsteget medför, vilket noterades i PwC:s rapport från delårsgranskningen 2016, en osäkerhet i bedömningen av huruvida räkenskaperna är rättvisande kopplat till bristande tillämpning av komponentavskrivning gällande såväl nya som äldre anläggningstillgångar.</p>

5.2. Svar på revisionsfrågan samt rekommendationer

Efter genomförd granskning gör vi bedömningen att rutinerna kring anläggningsredovisningen inte är tillräckliga och uppgifterna i anläggningsregistret inte fullt ut är tillförlitliga. Vidare gör vi bedömningen att kommunen inte på ett

tillfredställande sätt har anpassat sig till rekommendationen kring komponentavskrivning. Dessa bedömningar baseras bland annat på följande noterade brister:

- Kommunens regler och anvisningar för anläggningsredovisning omfattar inte roller och ansvar och är inte i alla delar uppdaterade i enlighet med RKR och kraven på komponentavskrivning. Ansvarsfördelning mellan redovisningsenheten och tekniska förvaltningen är reglerad men inte fullt ut förankrad inom berörd förvaltning. Ansvarsfördelningen upplevs av intervjuade tjänstemän som otydlig.
- Samtliga avstämningsrutiner avseende anläggningsregistret omfattas inte av kommunens regler och anvisningar för anläggningsredovisning, även om den del väsentliga avstämningsrutiner framgår i de tekniska anvisningarna till del- och årsbokslut.
- Svårigheter att verifiera fullständighet och existens i anläggningsregistret. Kommunen gör inga dokumenterade fullständiga avstämningsrutiner avseende fullständighet och existens av fastighetsbeståndet. Avstämning saknas även för fordon. Vid vår granskning har avvikelser noterats mellan kommunens fordonregister, anläggningsregistret och Transportstyrelsens register.
- Avvikelser har identifierats avseende klassificeringen mellan drift och investering.
- Kommunen har i bristande omfattning anpassat sig till kraven på komponentavskrivning.

Vi rekommenderar kommunstyrelsen att:

- Komplettera och tydliggöra reglerna och anvisningarna för anläggningsredovisning med roller och ansvar däribland med uppgift om ansvarsfördelningen mellan redovisningsenheten och tekniska förvaltningen, samt med uppgift om samtliga avstämningsrutiner som görs av anläggningsregistret. Uppdatera reglerna/anvisningarna och tillhörande blanketter så att de överensstämmer med RKR och kraven på komponentavskrivning.
- Säkerställa att kontinuerlig inventering av fastighetsbeståndet och fordon sker för att säkerställa dess existens och fullständighet. Detta kan genomföras bl a genom avstämning av ägarförhållandet som finns registrerad hos Lantmäterimyndigheten respektive Transportmyndigheten. För att möjliggöra avstämning mot Lantmäterimyndigheten behöver kommunen uppdatera anläggningsregistret med uppgift om fastighetsbeteckning.

- Komplettera nuvarande förteckning med vägledande avskrivningstider i avsikt att den överensstämmer med RKRs rekommendationer.
- Säkerställa att korrekt klassificering görs avseende drift och investering.

2017-03-06

Sonja Moré

Projektledare



Anders Hägg

Uppdragsledare