

Revisionsrapport

Investeringsredovisning Vilhelmina kommun

Anneth Nyqvist, certifierad kommunal revisor

April 2018

Innehåll

Sammanfattning	2
1. Inledning	3
1.1. Bakgrund	3
1.2. Syfte och Revisionsfråga-or	3
1.3. Revisionskriterier	3
1.4. Kontrollmål	3
1.5. Avgränsning	4
1.6. Metod	4
2. Iakttagelser och bedömningar	5
2.1. Ändamålsenlighet	5
2.1.1. Beslutsunderlag	5
2.1.2. Regler och anvisningar	5
2.1.3. Bedömning	7
2.2. Intern kontroll	7
2.2.1. Budget och redovisning	7
2.2.2. Uppföljning och rapportering	8
2.2.3. Anläggningsreskontran	8
2.2.4. Bedömning	9
3. Bedömningar	10
3.1. Bedömningar mot kontrollmål	10
3.2. Revisionell bedömning	10
3.3. Rekommendationer	11

Sammanfattning

På uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Vilhelmina kommun har PwC genomfört en granskning avseende investeringsredovisning. Syftet med granskningen har varit att bedöma om investeringsprocessen är ändamålsenlig samt om den interna kontrollen avseende redovisning av investeringar är tillräcklig.

Utifrån genomförd granskning är vår sammanfattande bedömning är att kommunens rutiner för investeringar i begränsad utsträckning är ändamålsenliga och att den interna kontrollen är bristande. Bedömningen grundar sig framförallt på att det saknas formella styrdokument och riktlinjer men vi noterar att flertalet rutiner i praktiken fungerar på ett tillfredsställande sätt.

Underlag för iakttagelser och bedömningar redovisas i rapporten.

För framtiden lämnas följande rekommendationer:

- Rutiner och riktlinjer för investeringar bör tas fram.
- Övergång till komponentavskrivning bör göras snarast möjligt vilket innebär att avskrivningstider måste ses över.
- Kommunstyrelsen bör anta riktlinjer för styrning av investeringar där bl.a. fullmäktiges roll i förhållande till styrelsen och nämnder framgår samt projektledarens ansvar, övriga projektdeltagares roller och ansvar m.m. Vid större investeringar där flera nämnder/förvaltningar är inblandade, exempelvis vid byggnation av äldreboende är det särskilt viktigt att det finns tydliga roller.
- Redovisning av investeringar i årsredovisningen bör utvecklas, exempelvis ska det finnas en samlad investeringsredovisning och större projekt bör särredovisas.
- Kommunstyrelsens ansvar och mandat att fatta beslut gällande investeringar bör klargöras.
- Rutiner för slutredovisning och eventuellt även igångsättningstillstånd bör övervägas.
- Kommunstyrelsen bör säkerställa att det finns tillfredsställande rutiner för anläggningsredovisning.

1. Inledning

1.1. Bakgrund

Kommunens revisorer har med hänsyn till risk och väsentlighet bedömt det angeläget att göra en granskning avseende investeringsredovisning.

En stor del av kommunens tillgångar utgörs av anläggningstillgångar. Vidare uppgår den årliga investeringsvolymen till betydande belopp och påverkar kommunens ekonomi under många år framåt. Det är därför av stor betydelse att styrningen, redovisningen och uppföljningen av investeringarna fungerar väl för att uppnå god ekonomisk hushållning.

För att få en rättvisande redovisning är det av stor vikt att klassificering av anläggnings-/omsättningstillgångar är korrekt. I kommunal redovisningslag (KRL) 6:1 anges med anläggningstillgång (investering) tillgång som är avsedd för stadigvarande bruk eller innehav. Med omsättningstillgång (drift) förstås annan tillgång. En anläggningstillgång har i regel en nyttjandeperiod överstigande tre år och ska inte vara av ringa värde. Kostnaden för en anläggningstillgång ska fördelas enligt en systematisk plan över tillgångens nyttjandeperiod. Sedan 2014 finns även ett specifikt krav på komponentavskrivning.

Revisionsobjektet i denna granskning är kommunstyrelse och nämnder.

1.2. Syfte och Revisionsfrågor

Syftet med granskningen är att bedöma om investeringsredovisningen är ändamålsenlig samt om den interna kontrollen avseende redovisning av investeringar är tillräcklig.

1.3. Revisionskriterier

- Kommunallagen
- RKR:s rekommendation 11.4 Materiella anläggningstillgångar
- Kommuninterna regler och instruktioner inom området

1.4. Kontrollmål

Ändamålsenlighet

- Är beslutsunderlagen utformade så att de ger tillräcklig information för att
- möjliggöra prioriteringar, styrning och kontroll?
- Vilka principer (regler och anvisningar) finns för investeringar, följs dessa och är de ändamålsenliga?

Intern kontroll

- Sker budgetering och redovisning så att investeringsutgifter/uppföljningar blir rättvisande?
- Sker uppföljning och återrapportering så att kontrollen säkerställs?
- Hanteras anläggningsreskontran på ett tillfredsställande sätt?

1.5. Avgränsning

Granskningen avgränsas i tid huvudsakligen till år 2016 och 2017. Projektet flytt av återvinningscentralen ska granskas som referensprojekt. Övrigt se bakgrund och revisionsfråga.

1.6. Metod

Analys av adekvat dokumentation samt intervjuer med teknisk chef och medarbetare på ekonomienheten. Stickprovskontroller av att redovisning har skett korrekt samt genomgång av kommunens rutiner för aktivering i anläggningsregistret.

2. Iakttagelser och bedömningar

2.1. Ändamålsenlighet

2.1.1. Beslutsunderlag

Beslutsunderlag gällande investeringar består av kalkyler som har upprättats av på tjänstemannanivå. Det finns dock inga fastställda mallar för hur kalkyler ska utformas eller vilka kostnader som ska ingå. I kalkylerna görs bedömning utifrån tidigare erfarenheter av kostnader för exempelvis projektering och ÅTA. Merparten av investeringarna finns med i kommunfullmäktiges underlag till budget. Enligt vad som framkommer vid intervjuer beslutar fullmäktige om samtliga investeringar men kommunstyrelsen kan omfördela medel mellan investeringsprojekt under året. Vi har inte funnit något dokument som styrker detta.

Kommunfullmäktige har beslutat att investeringar lägst ska finansieras utan lån. Undantag är möjligt där investeringen sänker driftkostnaderna eller nyttjandetiden/avskrivningen är lång (mer än 20 år). I de fallen där investeringen sänker driftkostnaderna ska den sänkta driftkostnaden öka resultatet och användas till amortering av lånet till dess att lånet för investeringar är helt återbetalt.

VIFAB ansvarar för upphandling av kommunens investeringsprojekt. Teknisk chef deltar i upphandlingarna. Kommunstyrelsen beslutar om antagande av leverantör.

Många kommuner har som rutin att kommunstyrelsen ska besluta om igångsättningstillstånd innan projektet kan påbörjas. Vilhelmina kommun har inga formella rutiner kring detta.

Vi har noterat att inga större avvikelser har redovisats gällande enskilda investeringsprojekt de senaste åren vilket indikerar att det inte finns några större brister i beslutsunderlagen utifrån ekonomisk synpunkt.

2.1.2. Regler och anvisningar

Av intervjuerna framgår att kommunen inte har några riktlinjer och rutiner avseende investeringar, varken avseende styrning av själva projektet eller av klassificering och redovisning. Viss form av riktlinjer framgår dock av budgetdirektiven för 2017:

”De investeringsbehov ni ser för perioden 2017 – 2019 lägger ni in i den mall som skickas till er. Följ anvisningarna i mallen. Investeringarna ska som vanligt prioriteras i rangordning Prio 1, 2 och 3. Prio 1 utgörs av investeringar enligt redan fattade beslut, lagar och förordningar samt arbetsmiljöåtgärder. Prio 2 avser de investeringar som utgörs av åtgärder som ger lägre driftkostnader. Prio 3 utgörs av övriga investeringar. Kriterier för att räknas som investering är:

- kommunen ska avse att stadigvarande äga tillgången
- varaktigheten ska vara minst tre år

- anskaffningsvärdet ska motsvara 1/3 av basbeloppet. Prisbasbeloppet för 2016 är 44 300 kr och gränsvärdet blir då 14 800 kr.

Behov/planerade inköp av IT-utrustning ska tas upp i den investeringsmall ni får. Till skillnad från övriga investeringar direktavskrivs IT-utrustning.

För beräkning av kapitaltjänstkostnader för nya investeringar finns en flik för beräkning i den investeringsmall som skickas ut.”

Vi har utifrån granskningen inte kunnat identifiera några avvikelser utifrån dessa anvisningar. Vi har dock inte gjort några granskningar av underlagen för enskilda projekt.

Under granskningen har vi tagit del av ett förslag till riktlinjer ”Inriktning för investeringsredovisning i Vilhelmina kommun”. Dessa är dock inte fastställda eller implementerade i organisationen. Vi noterar bl.a. att beloppsgränsen för investeringar är högre än nu gällande samt att det finns regler kring komponentavskrivning som inte har genomförts.

Gällande klassificering av investeringar framgår av årsredovisning 2016 att avskrivningar görs ej för aktier, andelar, bostadsrätter, mark och konst. Avskrivningar för övriga anläggningstillgångar sker efter anskaffningsvärde och bedömd ekonomisk livslängd enligt Svenska Kommunförbundets rekommendationer.

Notering: Svenska Kommunförbundets (numera Sveriges Kommuner och Landsting) rekommendationer gavs ut i mitten av 90-talet. Därefter har en vägledning utkommit som ger mer allmänna rekommendationer. Komponentredovisning innebär att en bedömning av avskrivningstider görs utifrån varje kommuns förutsättningar och att kommunen själva måste ta fram en modell för detta. Kommunen har inte övergått till komponentredovisning vilket är ett lagkrav sedan 2014.

I kommunstyrelsens delegationsordning finns inte någon punkt om investeringar. Däremot finns bestämmelser kring upphandling. Utifrån detta tolkar vi att arbetsutskottet inte kan fatta beslut om investeringar utan att samtliga beslut om investeringar måste tas upp till kommunstyrelsen. Det finns heller inte någon uppgift om fördelning av ansvaret mellan fullmäktige och kommunstyrelse/nämnderna.

Styrning av projekt

Kommunen har inte fastställt något styrdokument eller riktlinjer för styrning av investeringar där exempelvis projektledarens ansvar framgår, vilka åtgärder som ska vidtas vid befarade underskott i samband med ett investeringsprojekt etc.

Vid intervjuer framkommer att det finns bra utarbetade informella rutiner för investeringsprojekt. Inom tekniska avdelningen finns två projektledare där någon av dem ingår i styrgruppen i samtliga större projekt. Vid de projekt där det är aktuellt ingår även representanter från berörd förvaltning/verksamhet. Dessutom finns alltid en representant från VIBO. Samtliga deltar vid byggmöten.

Ändamålsenlighet

- Är beslutsunderlagen utformade så att de ger tillräcklig information för att
- möjliggöra prioriteringar, styrning och kontroll?
- Vilka principer (regler och anvisningar) finns för investeringar, följs dessa och är de ändamålsenliga?

2.1.3. Bedömning

Vi bedömer att investeringsredovisningen i begränsad utsträckning är tillräcklig. Bedömningen grundar sig på följande:

- Det saknas formella krav på beslutsunderlag i form av kalkyler. I anvisningarna framgår dock tydligt att beslutsunderlagen ska innehålla prioriteringar vilket bör underlätta beredningen av investeringsbudgeten. Då inga större avvikelser har noterats senaste åren indikerar detta att det inte finns några större brister i underlagen.
- Rutiner och riktlinjer för investeringar saknas utöver de som framgår av budgetdirektiven. I granskningen har inga avvikelser mot dessa noterats.
- Övergång till komponentavskrivning bör göras snarast möjligt vilket innebär att avskrivningstider måste ses över.
- Kommunstyrelsen bör anta riktlinjer för styrning av investeringar där bl.a. fullmäktiges roll i förhållande till styrelsen och nämnder framgår samt projektledarens ansvar, övriga projektdeltagares roller och ansvar m.m. Vid större investeringar där flera nämnder/förvaltningar är inblandade, exempelvis vid byggnation av äldreboende är det särskilt viktigt att det finns tydliga roller.

2.2. Intern kontroll

2.2.1. Budget och redovisning

I årsredovisningen för 2017 saknas en samlad investeringsredovisning. Det finns dock investeringsredovisning i verksamhetsberättelser för respektive nämnd och för styrelsen. Redovisningen är detaljerad och på objektsnivå. Det saknas dock kommentarer till eventuella avvikelser och även en separat redovisning av större investeringar som innehåller budget och redovisning över en längre tidsperiod.

Vi har noterat att pågående investeringar inte särredovisas i kommunens årsredovisning och inte heller i balansräkningen. I anläggningsregistret kan vi dock på enskilda projekt se att de redovisas som pågående och att avskrivning har påbörjats. Ekonomienheten upptäckte dock i samband med granskningen att vissa pågående investeringar har registrerats fel och att avskrivningen är påbörjad trots att investeringen inte är färdigställd.

Vi har följt investeringen avseende flytt av återvinningscentralen. Projektet består av flera olika delprojekt; Förvärv sågenområdet, flyttning ÅVC, flyttning kommunförråd samt ombyggnad kommunförråd. Det sistnämnda består av flera olika etapper. Det går inte utifrån budget och årsredovisning att utläsa total budget och utfall utan vi har utgått från beslut i kommunstyrelsen samt utdrag från ekonomisystemet. Den totala budgeten uppgår till 9,7 mnkr och utfallet per 2017 uppgår till 9,5 mnkr.

Vi har noterat att kommunstyrelsen har fattat beslut under året utöver den investeringsbudget fullmäktige har beslutat om. Kommunstyrelsens beslut har gjorts genom en omföring av andra projekt som har senarelagts. Vi kan dock inte se att det finns några beslutade riktlinjer för att kommunstyrelsen har befogenheter att besluta om omfördelning mellan investeringsprojekt.

Vi har genom stickprover stämt av att redovisade fakturor avser aktuellt investeringsprojekt utan avvikelser. Vidare har vi stämt av att ansvarig chefs uppgifter överensstämmer med redovisningen, dvs. att samtliga fakturor har belastat det aktuella projektet. En differens motsvarande 70 tkr har noterats. Däremot noteras att flyttkostnader i form av maskintimmar har redovisats som driftkostnad trots att vissa av dessa hör till investeringen. Utifrån granskningen kan vi inte bedöma storleken på felet.

Under granskningen har uppmärksammats att ansvaret för kommunens fastighet fr.o.m. 2018 har övergått från respektive nämnd till kommunstyrelsen. Budgeten för projekten ligger däremot kvar på nämnderna och även beslutsattest för fakturor.

2.2.2. Uppföljning och rapportering

Utfall för varje enskilt investeringsprojekt och sammantaget för alla projekt följs månadsvis i ekonomisystemet. Kommunen har dock inget system som möjliggör att enkelt följa ekonomin i fleråriga projekt. För att kunna följa fleråriga projekt krävs en manuell handpåläggning och därför följs utfall och budget upp i en Excel-mall.

Uppföljning till kommunstyrelsen görs i samband med tertialuppföljning och årsredovisning. Det finns inga krav på slutredovisning av projekt och det görs endast utifrån förfrågan.

Vid intervjuer framkommer att projektledare signalerar till kommunstyrelsen så snart eventuella avvikelser befaras.

2.2.3. Anläggningsreskontran

Av redovisningsprinciper i Årsredovisning 2016 framgår att avskrivningar påbörjas samma år som investeringen görs avseende inventarier och maskiner. För byggnader och anläggningar påbörjas avskrivningar det år anläggningen eller byggnaden slutbesiktigats.

Aktivering av investeringar, d v s införande i anläggningsregistret och start för planerliga avskrivningar sker normalt löpande under året. Under 2017 har merparten av arbetet av olika anledningar gjorts i samband med bokslutet. Detta innebär att investeringar som varit helt klara tidigare, förs in för sent vilket kan medföra att 2017 har belastats med för låga planerliga avskrivningar. Detta kan få konsekvenser främst för den taxefinansierade verksamheten.

I samband med granskning av tidigare års bokslut har vi noterat att pågående investeringar inte särredovisas i årsredovisningen och inte heller på balansräkningen. Detta gäller även för 2017. I granskningen har vi noterat att flera objekt som enligt uppgift ska klassificeras som pågående har aktiverats och påförts avskrivning trots att investeringen inte har avslutats.

2.2.4. Bedömning

Vi bedömer att den interna kontrollen avseende investeringar är bristande. Bedömningen grundar sig på följande:

- Det saknas en samlad investeringsredovisning i årsredovisningen. De redovisningar som lämnas för styrelsen och nämnderna saknar kommentarer till eventuella avvikelser. Vidare saknas en redovisning av större investeringar som pågår under flera år.
- Pågående investeringar särredovisas inte och redovisningen i anläggningsregistret bör ses över för att möjliggöra att detta kan ske maskinellt.
- Kommunstyrelsens ansvar och mandat att fatta beslut gällande investeringar framgår inte av budget eller annat styrdokument och vi menar att detta bör klargöras.
- Det saknas krav på slutredovisning av projekt.
- Brister har noterats gällande redovisning i anläggningsregistret under 2017. Rutinerna har dock setts över inför 2018.

3. *Bedömningar*

3.1. *Bedömningar mot kontrollmål*

Kontrollmål	Kommentar
Ändamålsenlighet Beslutsunderlag	I begränsad utsträckning Budgetanvisningarna är tydliga gällande att de ska innehålla prioriteringar. Däremot saknas formella krav på hur beslutsunderlag och underliggande kalkyler ska utformas och vad de ska innehålla. Då inga större avvikelser har redovisats under sista åren indikerar det inte finns några större brister i underlagen.
Regler och anvisningar	Regler och anvisning för investeringar saknas utöver budgetanvisningar.
Intern kontroll Budgetering och redovisning	Bristande Inga avvikelser har noterats gällande felaktigheter i budgetering eller redovisning av enskilda projekt. Däremot saknas en samlad investeringsredovisning i kommunens bokslut och det finns ingen redovisning av större investeringsprojekt över flera år. Pågående investeringar särredovisas inte.
Uppföljning och återrapportering	Uppföljning och återrapportering sker varje tertial. Det finns dock inga formella krav på att eventuella avvikelser ska signaleras och det finns inga krav på slutredovisning av investeringar.
Anläggningsreskontran	Under 2017 har vi noterat brister i hantering av anläggningsreskontran. Rutinerna har setts över inför 2018.

3.2. *Revisionell bedömning*

Vår sammanfattande bedömning är att kommunens rutiner för investeringar i begränsad utsträckning är ändamålsenliga och att den interna kontrollen är bristande. Bedömningen grundar sig framförallt på att det saknas formella styrdokument och riktlinjer men att flertalet rutiner i praktiken fungerar på ett tillfredsställande sätt.

3.3. Rekommendationer

- Rutiner och riktlinjer för investeringar bör tas fram.
- Övergång till komponentavskrivning bör göras snarast möjligt vilket innebär att avskrivningstider måste ses över.
- Kommunstyrelsen bör anta riktlinjer för styrning av investeringar där bl.a. fullmäktiges roll i förhållande till styrelsen och nämnder framgår samt projektledarens ansvar, övriga projektdeltagares roller och ansvar m.m. Vid större investeringar där flera nämnder/förvaltningar är inblandade, exempelvis vid byggnation av äldreboende är det särskilt viktigt att det finns tydliga roller.
- Redovisning av investeringar i årsredovisningen bör utvecklas, exempelvis ska det finnas en samlad investeringsredovisning och större projekt bör särredovisas.
- Kommunstyrelsens ansvar och mandat att fatta beslut gällande investeringar framgår klargöras.
- Rutiner för slutredovisning och eventuellt även igångsättningstillstånd bör övervägas.
- Kommunstyrelsen bör säkerställa att det finns tillfredsställande rutiner för anläggningsredovisning.

2018-04-23

Uppdragsledare/projektledare