

Revisionsrapport

Granskning av kommunens anläggningsregister

Mariestads kommun

*Rebecca Lindström
Cert. Kommunal revisor
Stefana Vasic
Revisionskonsult
Mars 2019*

Innehållsförteckning

1.	Sammanfattning	1
2.	Inledning	2
2.1.	Bakgrund	2
2.2.	Revisionsfråga och revisionskriterier	2
2.3.	Metod och avgränsning	2
3.	Iakttagelser	3
3.1.	Följer kommunen god redovisningssed avseende aktivering av investeringar och värdehöjande förbättringar?.....	3
3.1.1.	Bedömning.....	3
3.2.	Finns tillfredsställande underlag för aktivering av investeringar och värdehöjande förbättringar?	4
3.2.1.	Bedömning.....	4
3.3.	Följer kommunen god redovisningssed avseende utraneringar och avyttringar av materiella anläggningstillgångar? Vilka kontroller finns?.....	4
3.3.1.	Bedömning.....	4
3.4.	Följer kommunen god redovisningssed avseende redovisning av markreserv kontra exploateringsmark?	5
3.4.1.	Bedömning.....	5
3.5.	Är kommunens anläggningsregister ändamålsenligt?.....	6
3.5.1.	Bedömning.....	6
4.	Revisionell bedömning.....	7

1. *Sammanfattning*

De förtroendevalda revisorerna i Mariestads kommun har gett PwC i uppdrag att granska intern kontroll i system och rutiner för materiella anläggningstillgångar.

Revisionsfrågan för granskningen är: *Är räkenskaperna rättvisande gällande anläggningstillgångar?*

Efter genomförd granskning bedömer vi att den interna kontrollen av redovisning av materiella anläggningstillgångar i huvudsak är tillräcklig.

Vi bygger vårt svar på:

- Att kommunen har dokumenterade rutiner eller riktlinjer för redovisning av materiella anläggningstillgångar.
- Att det finns rutiner för inventering, utrangering och nedskrivning.
- Att anläggningsregistret är ajourfört.
- Att det genomförs systematiska inventeringar av de materiella anläggningstillgångarna.

Vi lämnar följande rekommendation:

- För att ytterligare stärka den interna kontrollen rekommenderar vi kommunstyrelsen att införa systematiska inventeringar av anläggningsregistret i syfte att säkerställa att det är ajourfört.
- För att ytterligare stärka den interna kontrollen rekommenderar vi kommunstyrelsen att införa skriftliga rutiner på aktivering av investeringar och värdehöjande förbättringar.

2. Inledning

2.1. Bakgrund

Enligt RKR 11.4 Materiella anläggningstillgångar ska kommunen lämna detaljerade upplysningar om varje anläggningstillgång i årsredovisningen. Det är lämpligt att samla denna information i ett anläggningsregister. Anläggningsredovisningen i en kommun är omfattande och granskningen i samband med bokslutet görs analytiskt. En djupare granskning av anläggningsredovisningen och kommunens anläggningsregister är därför nödvändig för att bedöma riktigheten i redovisningen och följsamheten mot den lagstiftning och de rekommendationer som finns.

Granskningsobjektet i denna granskning är kommunstyrelsen.

2.2. Revisionsfråga och revisionskriterier

Granskningen ska besvara följande revisionsfråga:

- Är räkenskaper rättvisande gällande anläggningstillgångar?

Revisionskriterierna för denna granskning har hämtats ur följande:

- Kommunal redovisningslag
- God redovisningssed
- Kommunens policy och riktlinjer

Med utgångspunkterna från dessa har följande kontrollområden formulerats:

- Följer kommunen god redovisningssed avseende aktivering av investeringar och värdehöjande förbättringar?
- Finns tillfredsställande underlag för aktivering av investeringar och värdehöjande förbättringar?
- Följer kommunen god redovisningssed avseende utrangeringar och avyttringar av materiella anläggningstillgångar? Vilka kontroller finns?
- Följer kommunen god redovisningssed avseende redovisning av markreserv kontra exploateringsmark?
- Är kommunens anläggningsregister ändamålsenligt?

2.3. Metod och avgränsning

Granskningen avgränsas till att omfatta kommunens materiella anläggningstillgångar, de kommunala bolagen ingår inte i granskningen.

Granskningen har inriktats mot att bedöma generella rutiner genom stickprov samt genom dokumentgranskning för att kontrollera följsamhet mot regelverk.

Granskningen har skett genom intervju med ansvarig för de materiella anläggningstillgångarna på ekonomiavdelningen.

Rapporten är sakavstämd av berörda tjänstemän.

3. Iakttagelser

3.1. Följer kommunen god redovisningssed avseende aktivering av investeringar och värdehöjande förbättringar?

God redovisningssed enligt RKR 11.4 är att följa de rekommendationer som ges av normgivande organ. Om man avviker från dessa skall upplysningar lämnas och skäl ska anges i årsredovisningen. God redovisningssed avseende aktivering av investeringar och värdehöjande förbättringar enligt KRL 6:3 är följande:

- Anläggningstillgångar skall tas upp till anskaffningsvärdet
- Skall aktiveras när de är redo att tas i bruk.
- Avskrivning ska ske under nyttjandeperioden.
- Utgifter för värdehöjande förbättringar får räknas in i anskaffningsvärdet, om de har lagts ned under räkenskapsåret eller balanserats från tidigare år.

I samband med årsbokslutet för Mariestads kommun har vi granskat aktiverade anläggningstillgångar för år 2018. Inom ramen för granskningen har en analys av anläggningsregistret gjorts och 11 stickprov har tagits och granskats mot underlag. Följande kontroller har gjorts i stickprovsgranskningen; Stämt av att fakturor som är redovisade i varje projekt hör till investeringen samt att tidpunkten för aktivering är korrekt. Även avskrivningstid, komponentavskrivning samt ekonomisk livslängd har tagits i beaktning.

Rutinerna kring värdehöjande förbättringar sker i första hand under tekniska nämnden. Om en värdehöjande förbättring sker och aktiveras i balansräkningen läggs det projektet upp som en eller flera komponenter enligt komponentavskrivning. Tidigare projekt i anläggningsregistret påverkas ej. Det ursprungliga projektet har kvar sin avskrivningstid och det nya som tillkommer förlänger avskrivningstiden.

Av det granskade materialet framgår att projekten aktiveras i samband med att tillgången tas i bruk. I samband med aktiveringen tillämpar kommunen en linjär avskrivning beroende på hur lång ekonomisk livslängd varje enskilt projekt har. Större projekt som exempelvis skola skrivs av på komponenter då avskrivningstiden varierar på olika komponenter med olika nyttjandeperioder.

3.1.1. Bedömning

Vi bedömer att kommunen följer god redovisningssed avseende aktivering av investeringar och värdehöjande förbättringar. Vi grundar vår bedömning på genomförda stickprov som visar att kommunen aktiverar projekten i samband med att tillgången tas i bruk.

3.2. Finns tillfredsställande underlag för aktivering av investeringar och värdehöjande förbättringar?

Enligt KRL 3:1 ska det för alla bokföringsposter finnas en verifikation. Verifikationen ska innehålla information om när den har sammanställts, när den ekonomiska händelsen inträffat, vad den avser, vilket belopp den gäller och vilken motpart den berör.

De underlag som har varit till grund för granskningen har varit fakturor (verifikationer), utdrag ur anläggningsregistret samt interna rutiner för aktivering av de investeringar som gjordes år 2018 samt värdehöjande förbättringar. Ekonomiavdelningen har dock inga skriftliga rutiner på hur aktivering av investeringar och värdehöjande förbättringar bör ske.

3.2.1. Bedömning

Vi bedömer att det finns tillfredsställande underlag för aktivering av investeringar och värdehöjande förbättringar. Vi grundar vår bedömning på ovanstående granskning där vi kan konstatera att kommunen har tillfredsställande underlag. Skriftliga arbetsrutiner skulle dock kunna införas för en bättre intern kontroll.

3.3. Följer kommunen god redovisningssed avseende utrangeringar och avyttringar av materiella anläggningstillgångar? Vilka kontroller finns?

Enligt RKR 11.4 ska materiella anläggningstillgångar inte längre redovisas som en tillgång när den avyttras eller när den slutgiltigt tagits ur bruk eller bedöms sakna värde i samband med en framtida avyttring. Vinst eller förlust vid utrangering eller avyttring ska redovisas i rörelseresultatet som mellanskillnaden mellan det redovisade värdet och det belopp som erhålls för tillgången vid eventuell avyttring.

Rutiner finns för hur hantering av utrangeringar och avyttringar bör ske. Ekonomiavdelningen stämmer av om utrangeringar är aktuellt tillsammans med berörd verksamhet för att kunna konstatera att anläggningen inte längre används eller inte existerar. Denna rutin gäller endast för enskilda objekt om något specifikt skulle inträffa som tyder på att en utrangering krävs, det vill säga ingen årlig dokumenterad rutin finns. Utifrån anläggningsregistret och intervjuer kan vi konstatera att utrangeringar och avyttringar på ca 3,2 mkr har skett under år 2018. Uttrangeringarna/försäljningarna omfattar växthus, torghus, daghem samt Kronoparksskolan. Beloppet beräknade kommunen genom att använda anskaffningsvärdet för tillgången minus den ackumulerade avskrivningen och därmed ta restvärdet som en kostnad för år 2018 eftersom att de har tagits ur bruk.

3.3.1. Bedömning

Vi bedömer att kommunen följer god redovisningssed avseende utrangeringar och avyttringar av materiella anläggningstillgångar. Vi grundar vår bedömning på att

det finns upprättade rutiner för hantering av utrangeringar och avyttringar, samt att de efterlevs. Vidare visade stickproven att det hanterats i enlighet med rutinen.

3.4. Följer kommunen god redovisningssed avseende redovisning av markreserv kontra exploateringsmark?

Tillgångar som är avsedda för stadigvarande bruk (KRL 6:1) och innehav samt tillgångar av publik karaktär (RKR 11.2) inkluderas i definitionen för materiella anläggningstillgångar. Detta innebär att mark som utgör allmän plats, exempelvis huvudgator och parker ska klassificeras som en anläggningstillgång under förutsättning att kommunen ska vara slutlig ägare av marken. Även VA-nät, tomter avsedda för eget bruk eller upplåtelse med tomträtt är anläggningstillgångar. Enligt RKR Markexploatering är mark som innehas till för en obestämd användning att betrakta som en förvaltningsfastighet, det vill säga en anläggningstillgång. Mark som anskaffats som markreserv betraktas därför som anläggningstillgång så länge den inte har börjat bearbetas för försäljning.

Tillgångar som inte är avsedda för stadigvarande bruk eller innehav är omsättningstillgångar enligt KRL 6:1. Tomtmark som har iordningsställts i avsikt att försälas är en omsättningstillgång. Enligt RKR Markexploatering lämnas vägledning när omklassificering ska ske av fastigheter om användningsområdet ändras. Mark som innehas som för en tillfället obestämd användning är en förvaltningsfastighet det vill säga en anläggningstillgång men när arbete inleds på att bygga om en förvaltningsfastighet ska fastigheten omklassificeras till en omsättningstillgång.

Endast den del av ett exploateringsområde som ska avyttras ska omklassificeras till en omsättningstillgång. Övrig mark som ska kvarstå i kommunens ägo ska ligga kvar som markreserv.

Kommunen redovisar all exploatering som omsättningstillgångar. Projektet Sjölyckan har granskats utifrån erhållit underlag för att bekräfta att tillgången är rätt klassificerad som en omsättningstillgång. Att den är till för försäljning i framtiden eller att det redan är sålt till berörd part.

3.4.1. Bedömning

Vi bedömer att kommunen följer god redovisningssed avseende redovisning av markreserv kontra exploateringsmark. Vi grundar vår bedömning i att kommunen redovisar all exploateringsmark som en omsättningstillgång och att det endast är den del av exploateringsområdet som ska avyttras som omklassificeras från markreserven.

3.5. Är kommunens anläggningsregister ändamålsenligt?

Enligt RKR Materiella anläggningstillgångar allmänna råd ska ett anläggningsregister innehålla följande information för varje tillgång:

- a) Anskaffningsvärde
- b) Anskaffningstidpunkt
- c) Tillämpad avskrivningsmetod eller om uppgift att tillgången inte skrivs av
- d) Nyttjandeperiod
- e) Ackumulerade avskrivningar
- f) Ackumulerade nedskrivningar
- g) Uppgift som gör det möjligt att avläsa det avskrivna beloppet
- h) Uppgift som gör det möjligt att identifiera tillgången

Mariestads kommuns anläggningsregister redovisar alla anläggningstillgångar per tillgångstyp som exempelvis inventarier, konst och maskiner. Utifrån varje tillgångstyp går det att avläsa anskaffningsvärde, tidpunkt för anskaffning, ackumulerad avskrivning, om avskrivningen är uppdelad på komponenter och restvärde för varje specifik anläggningstillgång.

För det som är uttrangerat eller avyttrat finns det en egen kolumn där ovanstående punkter också finns med.

3.5.1. Bedömning

Vi bedömer kommunens anläggningsregister är ändamålsenligt. Vi grundar vår bedömning på att det utifrån stickproven att rutinerna följs.

4. *Revisionell bedömning*

Revisionsfrågan för granskningen är: Är räkenskaperna rättvisande gällande anläggningstillgångar?

Vårt svar på revisionsfrågan är att den interna kontrollen av redovisning av materiella anläggningstillgångar är i huvudsak tillräcklig.

Vi bygger vårt svar på:

Att utifrån gjord granskning kan vi konstatera att aktivering av investeringar och värdehöjande förbättringar redovisas i all väsentlighet enligt god redovisningssed. Av de 11 projekten som vi har granskat hittade vi ingen avvikelse. Alla projekt hade aktiverats i samband med att anläggningen tagits i bruk. Inga värdehöjande förbättringar var aktuellt i stickproven.

Att för en del större projekt som exempelvis investering av skola granskade vi att komponentavskrivning tillämpats då komponenterna inom investeringen har olika lång nyttjandeperiod. I vår granskning kunde vi se att så var fallet och därmed bedömer vi att aktivering av investeringar och värdehöjande förbättringar i all väsentlighet är rättvisande.

Att genom de underlag som erhållits kan konstateras att det är tillfredställande för aktivering av investeringar och värdehöjande förbättringar. Rutiner för aktivering och värdehöjande förbättringar kan enligt vår mening tydliggöras.

Att genom stickproven kan det konstateras att rutinerna följs avseende utrangeringar och avyttringar. Inventering av anläggningsregistret skulle rimligtvis kunna ske oftare exempelvis årligen för att säkerställa att anläggningsregistret är ajourfört, istället för att endast göra det i samband vid misstanke att det bör ske en utrangering eller avyttring.

Att samtliga exploateringsprojekt som finns bokförda i anläggningsregistret klassificeras som en omsättningstillgång och där syftet är försäljning av tillgången. Vidare visade stickprov på att klassificeringen var korrekt.

Att avstämningar görs löpande mellan huvudboken och anläggningsregistret. Vi har i vår granskning inte noterat några avvikelser.

Rebecca Lindström
Projektledare

Lars Dahlin
Uppdragsledare