



BORÅS STAD

Revisionskontoret

RAPPORT 2024

Rapport - Granskning av Borås Stads årsredovisning 2023

Anna Sandström

Anna Duong

Stefan Sjöblom

Innehållsförteckning

1 INLEDNING	3
1.1 Syfte och revisionsfrågor	3
1.2 Avgränsningar	3
1.3 Revisionskriterier	3
1.4 Ansvarig nämnd/styrelse	4
1.5 Metoder	4
1.6 Projektorganisation	4
2 GRANSKNINGSRESULTAT	5
2.1 Omfattning	5
2.2 Förvaltningsberättelse	5
2.2.1 Viktiga förhållanden för resultat och ekonomisk ställning	5
2.2.2 Styrning och uppföljning av den kommunala verksamheten	6
2.2.3 God ekonomisk hushållning och ekonomisk ställning	7
2.2.4 Balanskravsresultatet	11
2.3 Resultaträkning	12
2.3.1 Leasing	12
2.3.2 Intäkter	12
2.3.3 Stickprov	12
2.4 Balansräkning	13
2.4.1 Finansiella tillgångar och finansiella skulder	13
2.4.2 Derivat och säkringsredovisning	13
2.4.3 Andra avsättningar	14
2.4.4 Pensioner	15
2.4.5 Materiella anläggningstillgångar	17
2.5 Sammanställda räkenskaper	18
2.6 Kassaflödesanalys	18
2.7 Drift- och investeringsredovisning	19
2.8 Övriga iakttagelser	19
3 REVISIONSKONTORETS BEDÖMNINGAR	21
Sammanfattande bedömning	24
4 KÄLLFÖRTECKNING	25

1 Inledning

Enligt kommunallagen ska revisorerna pröva om verksamheten sköts på ett ändamålsenligt och från ekonomisk synpunkt tillfredsställande sätt, om räkenskaperna är rättvisande och om den interna kontrollen är tillräcklig. Revisorerna ska även bedöma om årsbokslutet är förenligt med de mål som Kommunfullmäktige beslutat.

1.1 Syfte och revisionsfrågor

Syftet med granskningen är att granska om räkenskaperna är rättvisande. Granskningen ska vara ett underlag till revisorernas ställningstagande i revisionsberättelsen gällande ansvarsfrihet. Granskningen sker utifrån ett risk- och väsentlighetsperspektiv.

Granskningen ska besvara följande revisionsfrågor:

- Är årsredovisningen upprättad enligt gällande lag om kommunal bokföring och redovisning (LKBR), gällande rekommendationer från RKR samt i enlighet med god redovisningssed?
 - Lämnar årsredovisningen upplysning om verksamhetens utfall, verksamhetens finansiering och den ekonomiska ställningen? (med verksamhetens utfall avses utfallet i förhållande till fastställda mål och ekonomiska ramar)
 - Är räkenskaperna i allt väsentligt rättvisande?
- Ger årsredovisningen en rättvisande bild av resultatet för kommunen?
- Har balanskravet uppfyllts?
- Har verksamheten bedrivits på ett sätt som gör att Kommunfullmäktiges beslutade mål, finansiella likväl som verksamhetsmässiga, för god ekonomisk hushållning uppnåtts?

Granskningen omfattar samtliga nämnder, Kommunstyrelsen och kommunkoncernen Borås Stad.

1.2 Avgränsningar

Granskningen avser Borås Stads årsredovisning och bokslut för år 2023.

1.3 Revisionskriterier

Revisionskriterier är:

- Kommunallag (2017:725).
- Lag (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning (LKBR).
- Samtliga rekommendationer från Rådet för kommunal redovisning (RKR) som rör årsredovisningsgranskning.
- God redovisningssed (Bokföringsnämnden, BFN).
- International Accounting Standards (IAS).

1.4 Ansvarig nämnd/styrelse

Kommunstyrelsen i Borås Stad är ansvarig.

1.5 Metoder

Granskningen har utförts med den inriktning och omfattning som behövs för att ge en rimlig grund för bedömning och i enlighet med Standard för kommunal räkenskapsrevision. Detta innebär bl.a. att tillämpliga ISA, ISAE och ISRE har följts. Ramverket beskriver förutsättningar och tar hänsyn till den kommunala särarten samt de regler som sakkunniga biträden, däribland kommunala yrkesrevisorer och auktoriserade/godkända revisorer samt registrerade revisionsbolag har att följa.¹ Till rapporten biläggs det *sakkunniga biträdets yttrande*.

Granskningen grundas på analys av resultat- och balansräkning samt utökad granskning av poster och processer som är av väsentlig betydelse för resultat och ställning. Granskningen innefattar att granska ett urval av underlag och annan information i räkenskapsammandraget samt att pröva de redovisningsprinciper som använts i verksamheten. Granskningen har genomförts med utgångspunkt i en risk- och väsentlighetsanalys, där insatser koncentreras till där risken för väsentliga fel är störst. Därutöver innehåller granskningen en bedömning om årsredovisningen är rättvisande, d.v.s. att årsredovisningen inte innehåller fel som påverkar resultat och ställning eller tilläggsupplysningar på ett sätt som kan leda till felaktigt beslutsfattande. Granskningen genomförs med kontrollmålsmetodik enligt ett upphandlat granskningsprogram.

Granskningen av Borås Stads årsredovisning är avvikelseorienterad. Detta innebär att avvikelser från lagar och rekommendationer noteras i innevarande granskningsrapport. Förhållanden som inte bedöms som avvikelser avhandlas till största delen inte i rapporten.

Samtliga av nämndernas specifikationer har granskats. Stickprov har genomförts från resultaträkningens konton.

Granskningen enligt RKR R4 Materiella anläggningstillgångar har genomförts av extern konsult på KPMG, rapporten finns som bilaga 1.

1.6 Projektorganisation

Granskningsledare för projektet är Anna Sandström och projektmedarbetare är Anna Duong, Stefan Sjöblom och Lars Magnusson från Revisionskontoret. Projektet har genomförts i samarbete med extern konsult från KPMG.

¹ Standard för kommunal räkenskapsrevision, SKR, Skyrev och FAR, 2023-09-16.

2 Granskningsresultat

2.1 Omfattning

Granskningen av årsredovisningen/externredovisningen omfattar:

- Förvaltningsberättelse
- Resultaträkning
- Balansräkning
- Sammanställda räkenskaper
- Kassaflödesanalys
- Drift- och investeringsredovisning

2.2 Förvaltningsberättelse

Innehållet i förvaltningsberättelsen regleras i 11 kap. LKBR samt RKR R15. Det ska tydligt framgå vilket sammanhållet avsnitt av årsredovisningen som utgör förvaltningsberättelse. Förvaltningsberättelsen ska presenteras före men i omedelbar anslutning till resultaträkning, balansräkning och kassaflödesanalys.

En kortfattad beskrivning görs av den kommunala koncernen (nämnder, bolag och förbund) utifrån två organisationsscheman. En redovisning av privata uppdragsföretag görs också i avsnittet. Revisionskontoret noterar att koncernperspektivet i högre utsträckning finns beskrivet i årsredovisningen samt att ett arbete har pågått vid Stadsledningskansliet under året för att förbättra följsamheten mot RKR R15.

2.2.1 Viktiga förhållanden för resultat och ekonomisk ställning

Enligt RKR R15 ska förvaltningsberättelsen innehålla upplysningar om de totala pensionsförpliktelseerna för kommunkoncernen och kommunen. Förvaltningsberättelsen ska även innehålla en uppföljning av fullmäktiges riktlinjer för förvaltningen av pensionsmedel. Följande upplysningar ska enligt RKR R15 lämnas för kommunkoncernen och kommunen gällande:²

- Pensionsförpliktelse (1-4),
- Förvaltade pensionsmedel – Marknadsvärde, (5-8)
- Finansiering, (9-10)
- Upplysning avseende egna förvaltade pensionsmedel (11-12)
- Upplysning avseende vilka förpliktelser som har tryggats genom pensionsförsäkring och/eller pensionsstiftelse (13)

Revisionskontoret noterar att upplysningar om de totala pensionsförpliktelseerna enligt RKR R15 finns för kommunkoncernen. När det gäller kommunen finns uppgifter om totalt pensionsåtagande, och numera även upplysningar enligt RKR R15. Revisionskontoret noterar att en annan siffra för total pensionsskuld dock finns under avsnittet *Finansiell analys*.³

² RKR R15, sid. 7-8

³ Borås Stads årsredovisning 2023, sid. 27-28

2.2.2 Styrning och uppföljning av den kommunala verksamheten

Lagstiftningen fokuserar på god ekonomisk hushållning och på att öka långsiktigheten i den ekonomiska och verksamhetsmässiga planeringen. Lagen ställer krav på att budgeten ska innehålla finansiella mål samt mål och riktlinjer för verksamheten. Uppföljning av dessa mål ska göras i delårsrapport och årsredovisning.⁴ Förvaltningsberättelsen ska innehålla en utvärdering av om målen och riktlinjerna har uppnåtts och följts i enlighet med kommunallagen och lagen om kommunal bokföring och redovisning.⁵ Enligt RKR R15 ska avsnittet innehålla upplysningar om väsentliga aspekter avseende styrning, uppföljning och intern kontroll. Upplysningarna ska lämnas för den kommunala koncernen och kommunen.⁶

Under 2021 antogs en reviderad vision; Visionen om framtidens Borås. Visionen utgår från fyra visionsområden:

- Omsorg om varandra och miljön.
- Ett tryggt och snyggt Borås.
- Möjligheter och mod att utvecklas.
- Människor möts i Borås.

Kommunfullmäktiges budgetbeslut för år 2023 innefattar "Visionen om framtidens Borås" och de fyra strategiska visionsområdena (målområdena). Den politiska viljeinriktningen sammanfattas genom 12 fokusområden för Borås Stad. Nämnderna väljer utifrån sina respektive grunduppdrag vilka fokusområden de ska bidra till. Budget och redovisning av mål ska hanteras inom styr- och ledningssystemet.⁷ I beredningen av budgeten har Kommunstyrelsen kopplat indikatorer samt verksamhetsmål för att följa upp nämndernas grunduppdrag. Detta följs upp på nämnds nivå och i årsredovisningen för respektive nämnd. Revisionskontoret noterar att styr- och ledningssystemet är under uppbyggnad och ska fullt ut implementeras under 2024.

Fokusområden

Kommunfullmäktiges budget för år 2023 innehåller 12 olika fokusområden.⁸ Av Borås Stads årsredovisning framgår att respektive nämnd följer upp sitt eller sina bidrag till valda fokusområden och redovisar resultatet i nämndens delårs- och årsbokslut. Kommunstyrelsen samordnar och sammanställer samtliga nämnders bidrag till fokusområdena och redovisar resultat i delårs- och årsbokslut. Eftersom styrmodellen är ny har endast tre nämnder valt att arbeta med fokusområden under 2023.⁹

Av årsredovisningen framgår att bedömningen är att de bidrag som nämnderna redovisat har bidragit till att utveckla staden i riktning mot Visionen om framtidens Borås.¹⁰ Revisionskontoret konstaterar att Borås Stads årsredovisning för 2023 innehåller en uppföljning av hur Arbetslivsnämnden, Förskolenämnden och Vård- och äldre nämnden arbetat med dessa fokusområden. För övriga nämnder saknas beskrivning av hur de arbetat med Kommunfullmäktiges fokusområden under 2023.

⁴ 11 kap. 1 §§ Kommunallag (2017:725)

⁵ 12 kap. 1 §§ Kommunallagen (2017:725) 11 kap. 1 §§ Lag (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning

⁶ RKR R15, 2019, sid 8

⁷ Budget 2023, fastställd av Kommunfullmäktige 7-8 december 2022, sid. 17

⁸ Budget 2023, fastställd av Kommunfullmäktige 7-8 december 2022, sid 7-17

⁹ Borås Stads årsredovisning 2023, sid 33

¹⁰ Borås Stads årsredovisning 2023, sid 46

Intern kontroll

Ett kort stycke om intern kontroll finns i årsredovisningen där det beskrivs hur styrningen av intern kontroll genomförs i kommunkoncernen. Revisionskontoret noterar att en beskrivning av väsentliga aspekter gällande uppföljning av den interna kontrollen saknas i årsredovisning 2023. Utifrån nämndernas och bolagens redovisningar ska Kommunstyrelsen årligen utvärdera den interna kontrollen. Revisionskontoret noterar att ingen sådan uppföljning finns i årsredovisningen för kommunkoncernen. Revisionskontoret rekommenderar att beskrivningen av den interna kontrollen i Borås Stads årsredovisning 2023 kompletteras med beskrivning om hur uppföljning sker.

2.2.3 God ekonomisk hushållning och ekonomisk ställning

I kommunallagen, gäller för samtliga kommuner att Kommunfullmäktige ska fastställa mål för god ekonomisk hushållning. Enligt 11 kap. 8 § LKBR ska förvaltningsberättelsen innehålla en utvärdering av om målen och riktlinjerna för en god ekonomisk hushållning enligt 11 kap. 6 § första och andra styckena kommunallagen har uppnåtts och följts. Gällande verksamheten ska anges vilka mål och riktlinjer som är av betydelse för god ekonomisk hushållning medan det för ekonomin ska anges finansiella mål.

Enligt RKR R15 ska upplysningarna inkludera en avstämning av de mål och riktlinjer med betydelse för god ekonomisk hushållning som formulerats för den kommunala koncernen och kommunen.

Kommunfullmäktige beslutade 20 januari 2022 om Borås Stads riktlinjer för god ekonomisk hushållning. I riktlinjerna framgår att kommunens ekonomi måste vara i balans och långsiktigt hållbar. För att kommunen och kommunkoncernen ska uppnå fastställt ekonomiskt resultat är det av största betydelse att respektive nämnd och bolag klarar sitt uppdrag och samtidigt har sin ekonomi i balans genom en god budgetföljsamhet.

Revisionskontoret noterar att målen om god ekonomisk hushållning numera följs upp i Borås Stads årsredovisning 2023. Revisionskontoret noterar att det nu finns en samlad uppföljning av samtliga mål om god ekonomisk hushållning i enlighet med riktlinjer om god ekonomisk hushållning. Därtill finns även en bedömning och analys utifrån riktlinjerna om god ekonomisk hushållning huruvida om verksamheten bedrivs effektivt.

I Borås Stads årsredovisning framhålls att sammantaget anses kommunkoncernen ha en delvis god ekonomisk hushållning vad gäller ekonomi då några viktiga finansiella mål har uppnåtts under 2023. Man konstaterar samtidigt att måluppfyllelsen behöver bli bättre, framför allt i bolagen, för att nå en god ekonomisk hushållning. Borås Stad bedöms ha en god ekonomisk hushållning vad gäller verksamhet. Det sker genom flertalet insatser en förflyttning i riktning mot visionsområdena och samtliga uppdrag från Kommunfullmäktige redovisas som antingen helt eller delvis genomförda. Både nämnder och bolag uppges ha en väl fungerade verksamhet som bedöms delvis bedrivs på ett kostnadseffektivt sätt. Detta baseras på att flera finansiella nyckeltal inte är uppfyllda, enligt Borås Stads årsredovisning 2023.

Revisionskontoret noterar att Borås Stad för 2023 beslutat om en underfinansierad budget.¹¹ Enligt kommunallagen 11 kap 5 § ska det varje år upprättas en budget där intäkterna överstiger kostnaderna, undantag får göras i den utsträckning som medel från en resultatutjämningsreserv tas i anspråk eller om det finns synnerliga skäl.¹² Borås Stad har en resultatutjämningsreserv som kan användas för detta ändamål. Borås Stads riktlinjer för god ekonomisk hushållning omfattar inte hantering av resultatutjämningsreserven, såsom föreskrivs i 11 kap. 1 § kommunallagen. Resultatutjämningsreserven är enligt 11 kap. 14 § avsedd att utjämna normala svängningar över en konjunkturcykel. Avsikten med lagstiftningen är att uttag från reserven endast ska få ske för att täcka underskott som uppstår till följd av en lågkonjunktur.¹³ Att bedöma vad som är en konjunkturcykel är inte självklart. Sammanfattningsvis kan följande sägas om att disponera medel ur en resultatutjämningsreserv enligt förarbetena:

- Förändring av årets prognosticerade skatteunderlag ska understiga den genomsnittliga utvecklingen för de senaste tio åren.
- Balanskravsresultatet ska vara negativt.
- Ianspråktagandet av resultatutjämningsreserv ska följa riktlinjerna för resultatutjämningsreserv som ska vara en del av riktlinjerna för god ekonomisk hushållning.

Revisionskontoret noterar att Kommunfullmäktige har beslutat om disponering ur resultatutjämningsreserven när den inrättades år 2013.¹⁴

Revisionskontoret vill även understryka att möjligheten att underbalansera budgeten skall användas med restriktivitet och normalt sett endast vid lågkonjunktur. Hanteringen ska följa upprättade riktlinjer för resultatutjämningsreserv i riktlinjer för god ekonomisk hushållning.¹⁵ Revisionskontoret kan konstatera att riktlinjer för resultatutjämningsreserven saknas i Borås Stads riktlinjer för god ekonomisk hushållning.

Finansiella mål

Revisionskontoret noterar att det finns en kortfattad sammanställning av finansiella mål under avsnittet *God ekonomisk hushållning*. Den längre finansiella analysen återfinns i avsnittet *Viktiga förhållanden för resultat och ekonomisk ställning* där de finansiella målen följs upp.

Borås Stads tre övergripande finansiella mål enligt Kommunfullmäktiges budget 2023 är att:¹⁶

- soliditeten ska uppgå till 70,8 % år 2023 (långsiktigt mål 80 %), avser endast den del av kommunens tillgångar som finansieras med egna medel.
- självfinansieringsgraden av investeringar ska uppgå till 32 % år 2023 (långsiktigt mål 80 %).
- Årets resultat/skatteintäkter och generella statsbidrag ska uppgå till -0,8 % år 2023 (långsiktigt mål 2-3 %).

Soliditet för kommunen uppgår till 70,6 %, exkl. internbanken. Kommunen uppnår inte det finansiella målet för soliditet på 70,8 %. I årsredovisningen uppgår självfinansieringsgraden för kommunen till 59 %. Revisionskontoret noterar att kommunen når det finansiella målet avseende självfinansieringsgraden. Årets resultat för kommunen uppgår till 296 mnkr, d.v.s. 3,8 % av skatteintäkter och generella statsbidrag. Målet för året uppnås samt även det långsiktiga målet om 2-3 %. Revisionskontoret noterar att nyckeltalen medel från den egna verksamheten och årets nettoinvesteringar redovisas i årsredovisningen.

¹¹ Borås Stads Budget 2023, fastställt av Kommunfullmäktige 7-8 december 2022, sid. 21

¹² Kommunallagen (2017:725), 11 kap. 5 §

¹³ Prop. 2011/12:172 sid 23

¹⁴ Inrättande av resultatutjämningsreserv (RUR) i Borås Stad, 2013/KS0655

¹⁵ Kommunallagen (2017:725), 11 kap. 5 §, 14 §

¹⁶ Borås Stads årsredovisning 2023, sid. 22-23

Revisionskontoret konstaterar att två av tre finansiella mål från Kommunfullmäktiges budget 2023 för kommunen är uppnådda.

Det finns numera en sammanställning i tabellform över de långsiktiga målen i riktlinjen för god ekonomisk hushållning. Revisionskontoret noterar att endast hälften av målen avseende riktlinjer för god ekonomisk hushållning uppnås.

Enligt budget 2023 för de kommunala bolagen har Kommunfullmäktige beslutat om resultat/avkastningskrav och finansiella mål. Det finns olika resultat/avkastningskrav för respektive bolag, några bolag har krav på utdelning till ägaren och det finns några finansiella mål för en del av bolagen.¹⁷ Revisionskontoret noterar att de finansiella målen och avkastningskraven för de kommunala bolagen numera följs upp i årsredovisningen.¹⁸ Revisionskontoret anser därutöver att internbanken bör ingå vid beräkning av kommunens soliditet.

Revisionskontoret noterar att numera finns mål och avstämning för den kommunala koncernen i enlighet med upplysningskraven i RKR R15.

Revisionskontoret bedömer att den finansiella analysen redovisar kommunens finansiering och investeringar under räkenskapsåret på ett rättvisande sätt. Revisionskontoret noterar att den finansiella analysen numera har ett utvecklat resonemang om vad riskerna innebär på kort och lång sikt för kommunkoncernen. Revisionskontoret noterar att de kommunala bolagens måluppfyllelse avseende några finansiella mål anges under avsnittet *Bolagens resultat och verksamhet* i årsredovisningen. Stadsrevision rekommenderar att även denna måluppfyllelse ska redovisas tillsammans med de övriga finansiella/ekonomiska målen under avsnittet *God ekonomisk hushållning*.

Kommunfullmäktiges indikatorer för att följa upp grunduppdraget

I Kommunfullmäktiges budget för år 2023 har indikatorer för att följa upp grunduppdraget formulerats kopplade till de fyra visionsområden som ingår i visionen om framtidens Borås. Utöver visionsområdena finns även indikatorer inom området arbetsgivarpolitik.¹⁹ Totalt innehåller Kommunfullmäktiges budget 69 indikatorer avseende Kommunstyrelsen och nämnderna. I Kommunfullmäktiges budget anges även om respektive indikator ska öka eller minska eller om det är något annat som indikatorn ska sträva emot. Revisionskontoret noterar att för fyra av indikatorerna anges inte om de ska öka eller minska och inte heller något specifikt som ska uppnås.

Indikatorerna följs upp i årsredovisningen nämndsvis. Revisionskontorets bedömning av måluppfyllelsen grundar sig på uppnådda indikatorer. Ofullständigt uppnådda indikatorer kan inte bedömas med revisionell säkerhet.

¹⁷ Borås Stads budget för de kommunala bolagen 2023, fastställt av Kommunfullmäktige 19 januari 2023, sid 27

¹⁸ Borås Stads årsredovisning 2023, sid. 140

¹⁹ Borås Stads Budget 2023, fastställt av Kommunfullmäktige 7-8 december 2022

Årsredovisningen redovisar utfallen i förhållande till Kommunfullmäktiges indikatorer för att följa upp grunduppdraget enligt nedan:²⁰

	Antal indikatorer	Uppnådda	Ej uppnådda	Redovisas ej/följs ej upp/
Kommunstyrelsen	5	2	3	
Överförmyndarnämnden	0	0	0	
Valnämnden	0	0	0	
Lokalförsörjningsnämnden	5	2	3	
Samhällsbyggnadsnämnden	7	4	3	
Servicenämnden	4	1	3	
Tekniska nämnden	7	6	1	
Miljö- och konsumentnämnden	2	2	0	
Fritids- och folkhälsonämnden	3	0	1	2
Kulturnämnden	2	0	1	1
Förskolenämnden	4	4	0	
Grundskolenämnden	6	2	4	
Gymnasie- och vuxen- utbildningsnämnden	8	1	4	3
Individ- och familjeomsorgs- nämnden	2	1	1	
Arbetslivsnämnden	5	3	2	
Vård- och äldrenämnden	4	2	2	
Sociala omsorgsnämnden	5	4	1	
Totalt	69	34	29	6

Tabell 1. Kommunfullmäktiges indikatorer

Indikatorernas värde uppnås inte för 35 av 69 indikatorer (51 %). Indikatorerna uppnås för 34 av 69 indikatorer (49 %). För sex av indikatorerna går det inte göra någon bedömning om de är uppnådda då indikatorn inte har följts upp. Dessa ingår i summeringen av ej uppnådda indikatorer ovan. Revisionskontoret noterar att överlag analyseras indikatorerna i Borås Stads årsredovisning 2023. En sammanställd redogörelse och analys av indikatorerna saknas i årsredovisning för Borås Stad 2023.

²⁰ Borås Stads Årsredovisning, 2023, sid 100-139

Kommunfullmäktiges uppdrag

Borås Stads nämnder och styrelser har avseende 2023 fått 13 uppdrag från Kommunfullmäktige i dess budgetbeslut.²¹ När det gäller uppdragen bedöms de nya uppdrag som gäller för år 2023, vilket innebär att tidigare uppdrag inte beaktas. Revisionskontorets bedömning av måluppfyllelsen grundar sig på helt genomförda uppdrag. Ofullständigt genomförda uppdrag kan inte bedömas med revisionell säkerhet. Årsredovisningen redovisar uppdragens grad av genomförande enligt nedan:

0 ■ 3 ◆ 10 ● 0 ■ av 13 uppdrag.

Av de 13 uppdrag som Kommunfullmäktige givit nämnder och Kommunstyrelse har tre inte genomförts, vilket motsvarar 23 %. Revisionskontoret noterar att uppdragen inte analyseras/kommenteras i årsredovisningen. Dock återfinns analyser/kommentarer till varje uppdrag i bilaga *Kommunfullmäktiges uppdrag med kommentarer 2023*. Revisionskontoret noterar även att nio uppdrag från tidigare år avslutas i årsredovisningen. Förklaringar till detta finns inte i årsredovisningen utan i bilaga *Kommunfullmäktiges uppdrag med kommentarer 2023*. Revisionskontoret konstaterar att genomförandet av Kommunfullmäktiges uppdrag har förbättrats jämfört med föregående år.

Kommunfullmäktiges verksamhetsmätt

Kommunfullmäktiges budget 2023 innehåller totalt 189 olika verksamhetsmätt för att följa upp Kommunstyrelsens och nämndernas grunduppdrag. I Kommunstyrelsens och nämndernas årsredovisningar följs de verksamhetsmätt som är aktuella för styrelsen/nämnderna upp. En del av verksamhetsmåten följs även upp i årsredovisningen under avsnittet Uppföljning per verksamhetsområde.²² Det genomförs dock ingen samlad uppföljning och analys i årsredovisningen av alla verksamhetsmätt. Revisionskontoret noterar att några nämnders verksamhetsmätt har ändrats efter Kommunfullmäktige fattat beslut om Budget 2023.

Sammanfattning gällande God ekonomisk hushållning

Revisionskontoret vill understryka att möjligheten att underbalansera budgeten skall användas med restriktivitet och normalt sett endast vid lågkonjunktur. Hanteringen ska följa upprättade riktlinjer för resultatutjämningsreserv i riktlinjer för god ekonomisk hushållning. Revisionskontoret kan konstatera att riktlinjer för resultatutjämningsreserven saknas i Borås Stads riktlinjer för god ekonomisk hushållning.

Revisionskontoret konstaterar att förvaltningsberättelsen i Borås Stads årsredovisning innehåller en sammanställning och utvärdering av uppdrag. Revisionskontoret noterar att Kommunfullmäktiges uppdrag redovisas under avsnittet God ekonomisk hushållning. Redovisning finns i slutet av årsredovisningen gällande Kommunfullmäktiges indikatorer för respektive nämnd. Revisionskontoret noterar att ingen sammanställning och utvärdering av Kommunfullmäktiges indikatorer finns med i årsredovisningen. Framställningen är i allt väsentligt deskriptiv men saknar en samlad bedömning när det gäller genomförandet av indikatorerna.

Revisionskontoret bedömer gällande avsnittet God ekonomisk hushållning att RKR R15 inte följs fullt ut.

2.2.4 Balanskravsresultatet

Årets resultat efter balanskravsjusteringar uppgår till 155,1 mnkr. Den redovisade balanskravsutredningen anger ett balanskravsresultat på 80,1 mnkr. Revisionskontoret noterar att en reservering av medel till resultatutjämningsreserven (RUR) uppgår till 75 mnkr i balanskravsutredningen. Revisionskontoret noterar vidare att resultatutjämningsreserven för koncernen uppgår till 575 mnkr.

Balanskravsutredningen är uppställd enligt RKR R15 och balanskravet är uppnått.

²¹ Borås Stads Budget 2023, fastställt av Kommunfullmäktige 7-8 december 2022, 10-15

²² Borås Stads årsredovisning, sid 35-41

2.3 Resultaträkning

Resultaträkningen ska enligt 5 kap. 1 § LKBR i sammandrag redovisa samtliga intäkter och kostnader under räkenskapsåret. 5 kap. 2 § LKBR anger hur resultaträkningen ska ställas upp. I uppställningen enligt LKBR har 2019 införts en ny resultatnivå - Verksamhetens resultat. Verksamhetens intäkter och kostnader ska, för att ge en rättvisande bild, specificeras i not till resultaträkningen.²³

Årets resultat för 2023 uppgår till 296 mnkr (401 mnkr år 2022) för kommunen, för kommun-koncernen 277 mnkr (548 mnkr år 2022). Resultat före skatt uppgår till 300 mnkr för kommun-koncernen. Revisionskontoret noterar att nämnderna i driftredovisningen redovisar ett överskott på ca 189 mnkr jämfört med budget. Kommunstyrelsen föreslår diverse regleringar på 67,7 mnkr. Det utgående ackumulerade resultatet uppgår till ett överskott om 312,8 mnkr som föreslås överföras till år 2024.²⁴

2.3.1 Leasing

Enligt RKR R5 Leasing ska objekt, vilka innehas till följd av ett leasingavtal som klassificeras som finansiellt, redovisas hos leasingtagaren som en anläggningstillgång i balansräkningen. Förpliktelsen att i framtiden betala leasingavgifter ska hos leasingtagaren redovisas som en skuld. Borås Stad redovisar inte sina leasade objekt som en anläggningstillgång i balansräkningen utan endast som en leasingkostnad i resultaträkningen.

Upplysningar ska lämnas om finansiella leasingavtal överstigande tre år. Under år 2023 har bedömning av avtal för fast egendom gjorts, d.v.s. hyresavtal för samtliga lokaler som kommunen nyttjar har klassificerats som finansiell respektive operationell leasing. Ett metoddokument har upprättats där principer och värdering redovisas. Därefter har större delen av de finansiella avtalen nuvärdesberäknats med implicit ränta, medan ett fåtal avtal har nuvärdesberäknats med en alternativ ränta.

Resultateffekten för kommunen om finansiell leasing hade implementerats i redovisningen för 2023 innebär en negativ effekt på årets resultat med -44,5 mnkr. Tillgångarna hade ökat med 1,5 mdkr och skulderna med 1,5 mdkr. Not 24 leasing, visar jämförelsesiffror för 2023 inför att finansiell leasing redovisas fr.o.m. 2024 i finansiella rapporter.

Revisionskontoret noterar att i Borås Stads årsredovisning framgår resultateffekten av tillämpningen av finansiell leasing. Dock noterar Revisionskontoret att resultateffekten inte har implementerats fullt ut i de finansiella rapporterna för år 2023. Detta beräknas, enligt uppgifter i årsredovisningen, genomföras under år 2024. Revisionskontoret bedömer sammantaget att Borås Stads årsredovisning 2023 inte följer RKR R5 finansiell leasing fullt ut.

2.3.2 Intäkter

I enlighet med RKR R2 Intäkter ska inkomster från gatukostnadsersättningar och exploateringsbidrag intäktsföras i sin helhet vid färdigställande av en investering, vilket innebär att försäljning av exploateringsfastighet intäktsföras i sin helhet vid tillträdet. Som en följd av detta har ett skuldbelopp om 6 mnkr intäktsförts. Rättelser av tidigare års återköp av exploateringsfastigheter har påverkat intäkterna negativt med 5 mnkr. Total påverkan av posterna på årets resultat blir 1 mnkr, och ingår i not 2, intäkter från exploateringsverksamhet och tomträtter. Revisionskontoret noterar att RKR R2 intäkter i huvudsak följs.²⁵

2.3.3 Stickprov

Revisionskontoret har genomfört cirka 150 stycken (140 stycken 2022) stickprov av ca 20 konton i resultaträkningen som har stora avvikelser mellan åren 2022 och 2023. Borås Stads resultaträkning består av cirka 630 konton. Därutöver har andra konton än vid delårsbokslutet granskats. Vid delårsbokslutet granskades 150 stycken. Konton som har granskats är främst konton i kontoklasser gällande material och tjänster; såsom inventarier, konsulter, avgifter m.m. Granskningen visar att det inte förekommer några större avvikelser i de stickprov som genomförts.

²³ Kommunal bokföring och redovisningslag, Eriksson, Haglund och Tagesson, Studentlitteratur, 2019, s.66-67

²⁴ Borås Stads årsredovisning 2023, sid 7-8, 43, 64, 89, 97

²⁵ Ibid, sid 68

2.4 Balansräkning

Balansräkningen ska enligt 6 kap. 1 § LKBR i sammandrag redovisa kommunens eller regionens samtliga tillgångar, avsättningar och skulder samt eget kapital på dagen för räkenskapsårets utgång (balansdagen). Ställda panter och ansvarsförbindelser ska tas upp inom linjen.

Revisionskontoret bedömer att balansräkningen är uppställd enligt 6 kap. 2 § LKBR och omfattar tillräckliga noter. I sammandrag redovisas Borås Stads samtliga tillgångar, avsättningar och skulder samt eget kapital på balansdagen. Även övriga ansvarsförbindelser tas upp inom linjen.

Enligt 4 kap. 6 § LKBR framgår att för varje sammandragen post i balansräkningen ska de belopp som ingår i postens sammansättning specificeras i en särskild förteckning, om inte postens sammansättning klart framgår av bokföringen i övrigt.

Revisionskontoret konstaterar att det finns utförliga underlag till specifikationerna samt att noterna har förbättrats i årsredovisningen jämfört med tidigare år.

Revisionskontoret noterar att kommunkoncernens långfristiga skulder 2023 uppgår till 7 500 mnkr (7 693 mnkr år 2022). Samtidigt uppgår de kortfristiga skulderna 2023 till 4 890 mnkr (4 109 mnkr år 2022) för koncernen.²⁶ Risker och osäkerhetsfaktorer bör, enligt SKR Cirkulär 2004:46, vägas in i målen, till exempel borgensåtaganden för egna koncernföretag. Risken för att behöva gå in och täcka förluster i kommunala koncernföretag bör kalkyleras och ingå i den finansiella målsättningen.²⁷ Revisionskontoret noterar att risker i dessa avseenden ingår i riktlinjer för god ekonomisk hushållning.

2.4.1 Finansiella tillgångar och finansiella skulder

Enligt RKR R7 Finansiella tillgångar och finansiella skulder ska redovisning av finansiella tillgångar och finansiella skulder redovisas i enlighet med 3 kap. 4 § samt 7 kap. 1, 2, 4–7, 9 och 12 §§ LKBR. Finansiella tillgångar ska i enlighet med 6 kap. 6 § LKBR klassificeras som antingen anläggningstillgångar eller omsättningstillgångar. Finansiella skulder ska delas in i kortfristiga respektive långfristiga skulder.

Huvuddelen av kommunens långfristiga utlåning gäller lån till de kommunala koncernföretagen, uppgående till 10 028 mnkr. Revisionskontoret noterar att noterna uppfyller kraven i RKR R7.²⁸ Revisionskontoret noterar dock att det saknas upplysningar enligt a till g i not i enlighet med RKR R7.²⁹

2.4.2 Derivat och säkringsredovisning

RKR R8 Derivat och säkringsredovisning behandlar redovisning av derivatinstrument och säkringsredovisning. I LKBR finns ingen särskild reglering av redovisning av derivat eller säkringsredovisning. Generella regler för värdering av anläggnings- och omsättningstillgångar finns i 7 kap. 1, 2, 4 och 5 §§ LKBR. I 7 kap. 9 § LKBR regleras omräkning av fordringar och skulder i utländsk valuta. Stöd för den kvittning av värdeförändringar på säkringsinstrumentet mot värdeförändringar på den säkrade posten som görs vid säkringsredovisning finns i 4 kap. 4 §. Upplysningskrav finns i 9 kap. 3 § LKBR.

²⁶ Borås Stads årsredovisning 2023, not 20 och 21, sid. 65

²⁷ SKR; God ekonomisk hushållning i kommuner och landsting, Cirkulär 2004:46

²⁸ Borås Stads årsredovisning 2023, not 20 och not 21, sid 7

²⁹ RKR R7, 2018, Finansiella tillgångar och finansiella skulder, sid 17

Enligt beslut i Kommunfullmäktige 23 februari 2017 har Borås Stad övertagit räntebindningsansvaret från koncernföretagen. Beslutet innebär att de av koncernföretaget ingångna räntebindningarna får löpa ut men att derivat ingångna efter 23 februari 2017 blir föremål för säkringsredovisning i Borås Stad.³⁰ Som säkringsinstrument används räntederivat. Syftet med säkringen är att eliminera variationer i framtida kassaflöden avseende betalning av rörlig ränta och fixera räntekostnaderna.

Revisionskontoret noterar att verkligt värde samt upplysning om vilken påverkan som säkringsinstrumenten har haft på kommunens resultaträkning under den gångna perioden framgår av not 7 och 8 i Borås Stads årsredovisning.³¹ Revisionskontoret noterar att det i årsredovisningen numera framgår vilken räntebindning, exkl. derivat per 31 december, antal år, som internbanken har.

Årsredovisningen bedöms i huvudsak vara upprättad i enlighet med RKR R8.

2.4.3 Andra avsättningar

Enligt RKR R9 Avsättningar och ansvarsförbindelser ska en avsättning redovisas i balansräkningen om;

- en kommun har en befintlig legal förpliktelse till följd av en eller flera inträffade händelser;
- det är sannolikt att ett utflöde av resurser kommer att krävas för att reglera förpliktelsen;
- och en tillförlitlig uppskattning av beloppet kan göras.

Om dessa villkor inte är uppfyllda, ska ingen avsättning redovisas i balansräkningen. Endast sådana legala förpliktelser som uppstår på grund av inträffade händelser under räkenskapsåret eller tidigare räkenskapsår, och som finns oberoende av framtida handlande, redovisas som avsättningar. Reservering för utgifter som krävs för den framtida verksamheten får aldrig redovisas i balansräkningen.³²

Av 9 kap. 4 § första stycket LKBR framgår att upplysning ska lämnas om principerna för värdering av avsättningar samt att upplysningar i not ska lämnas om varje avsättning. I RKR R9 framgår att en kortfattad beskrivning av förpliktelsens karaktär och den förväntade tidpunkten för varje utflöde av resurser som förpliktelsen leder till; en indikation om osäkerheterna om beloppet eller tidpunkten för dessa utflöden. Upplysningar ska lämnas om betydelsefulla antaganden som gjorts rörande framtida händelser som påverkat värderingen; samt det belopp av varje förväntad gottgörelse som har redovisats som tillgång.

En avsättning gjordes redan år 2018 på 20 mnkr och avsåg sommarlovskort för kollektivtrafik för fyra år framåt. En annan avsättning genomfördes år 2020 avseende MarketPlace Borås på 10,5 mnkr. Revisionskontorets bedömning är att tidigare avsättningar gällande sommarlovskort samt MarketPlace Borås saknar ansvarsförbindelser i enlighet med RKR R9.³³

Posten andra avsättningar uppgår i bokslutet, för kommunen, till 149 mnkr. (167 mnkr 2022) Dessa avsättningar har under året minskat med totalt 18 mnkr. Inga nya avsättningar har gjorts under år 2023.

³⁰ Borås Stads årsredovisning 2023, sid. 71

³¹ Borås Stads årsredovisning 2023, sid. 19-20, 71 och not 7 och 8

³² Kommunal bokföring och redovisningslag, Eriksson, Haglund och Tagesson, Studentlitteratur, 2019, s.94.

³³ Borås Stads årsredovisning 2023, not 19, sid. 80-81

Ansvarsförbindelser

De ansvarsförbindelser som redovisas inom linjen till balansräkningen är dels pensionsförpliktelser intjänade före 1998, dels övriga ansvarsförbindelser. Pensionsförpliktelserna uppgår 2023 för koncernen till 1 387 mnkr (1 375 mnkr år 2022) samt för kommunen till 1 382 mnkr (1 369 mnkr år 2022).³⁴ Revisionskontoret noterar att RKR R9 inte gäller ansvarsförbindelser för pensioner.

Övriga ansvarsförbindelser uppgår i årsredovisningen avseende kommunen 2023 till 575 mnkr (585 mnkr år 2022).³⁵ Enligt RKR R9 ska en kortfattad beskrivning av ansvarsförbindelsernas karaktär, osäkerhet och risker anges. Revisionskontoret noterar att för övriga ansvarsförbindelser redovisas en summa per "organisationsform"; brf, stiftelser, föreningar och övriga bolag. Det saknas en beskrivning av ansvarsförbindelsernas karaktär och riskbedömning för respektive ansvarsförbindelse under not 23 i årsredovisningen. Revisionskontorets bedömning är att kraven i RKR R9 inte uppfylls fullt ut.

2.4.4 Pensioner

Pensionsskulden utgör var för sig i det två delarna både den största avsättningen och den största ansvarsförbindelsen för kommunen. Lagregleringen för dessa två delar återfinns, beroende på form, i kapitel 5-7 samt 9 LKBR. Redovisning av pensionsförpliktelser regleras särskilt i 5 kap. 4 § och 6 kap. 4 § LKBR. Det finns bestämmelser om avsättningar i 6 kap. 8 § och 7 kap. 11 § LKBR. Upplysningar om förändring av pensionsförpliktelse genom tecknande av försäkring eller överföring till stiftelse regleras i 9 kap. 11 § LKBR. Hur pensionsförpliktelsen ska värderas regleras inte i lagstiftningen. Enligt 11 kap. 4 § kommunallagen ska fullmäktige besluta om riktlinjer för förvaltningen av medel avsatta för pensionsförpliktelser. Hanteringen enligt LKBR är i linje med, den av kommunen även sedan tidigare tillämpade hanteringen, blandmodellen som trädde i kraft 1998 i samband med dåvarande lagstiftning, lagen om kommunal redovisning.

Borås Stads hantering av pensioner redovisas i avsnittet pensionsåtaganden samt under avsnittet redovisningsprinciper och noter i Borås Stads årsredovisning 2023.

Av RKR R10 Pensioner framgår vad som ska framgå i not för pensionsavsättning och ansvarsförbindelse för pensioner. Upplysning ska lämnas om aktualiseringsgrad (andel av personakterna för nuvarande och tidigare anställd personal som är uppdaterad avseende pensionsgrundande anställningar) för underlaget för beräkningen av pensionsförpliktelserna. För pensionsförpliktelse som inte omfattas av Riktlinjer för beräkning av pensionsskuld, RIPS (den av SKR antagna beräkningsmodellen för pensionsförpliktelser)³⁶ ska upplysning lämnas om tillämpade beräkningsgrunder och vilket belopp förpliktelsen upptagits till.

I årsredovisningen för Borås Stad 2023 framgår upplysningar för avsättningar, där information lämnas kring aktualiseringsgraden för avsättningarna, och uppgår till 92,0 %.³⁷

Avsättning för pensioner uppgår till 868 mnkr (kommunen) för år 2023 (677 mnkr år 2022).

³⁴ Borås Stads årsredovisning 2023, not 22

³⁵ Borås Stads årsredovisning 2023, not 23

³⁶ RIPS Riktlinjer för beräkning av pensionsskuld (version 2023), SKR, 2023.06

³⁷ Borås Stads årsredovisning 2023, not 22

I ansvarsförbindelserna ingår pensionsförpliktelser intjänade t.o.m. 1997-12-31. Borås Stad har genom försäkringslösning försäkrat bort en viss del av dessa intjänade pensioner. Försäkringslösningen har då minskat beloppet under ansvarsförbindelserna. Förpliktelsen kvarstår dock om försäkringsbolagen inte skulle kunna infria försäkringen.

Enligt LKBR 6 kap. 4 § ska förpliktelser att betala ut pensionsförmåner som intjänats före år 1998 inte tas upp som skuld eller avsättning. Pensionsskulden redovisas i överensstämmelse med redovisningslagen enligt blandmodellen.³⁸ Avsättning för pensioner uppgår för kommunen till 868 mnkr (677 mnkr år 2022). Bland dessa avsättningar ingår ”Framtida pensioner intjänade t.o.m. 1997-12-31” med 51 mnkr (72 mnkr år 2022). Denna post har under året då minskat med 21 mnkr. Av specifikationen till konto 2215 framgår i bokslutsspecifikationen att det bokats upp en skuldökning på 9,3 mnkr.³⁹

Enligt LKBR 6 kap. 4 § ska förpliktelser att betala ut pensionsförmåner som intjänats före år 1998 inte tas upp som skuld eller avsättning. Av vad som framgår ovan och vad som framgår av årsredovisningen bedömer Revisionskontoret att Borås Stad i år ökat avsättningarna med 9,3 mnkr och därmed bryter mot bestämmelsen i LKBR 6 kap. 4 §.

Bland ansvarsförbindelserna ingår inte beloppsmässigt Borås Stads borgen för de kommunala bolagens pensionsåtaganden. För att dessa inte vid varje tidpunkt fullt ut ska behöva avsätta medel för framtida pensionsutbetalningar har kommunen åtagit sig borgensansvar för dessa. Borgensåtagandet för dessa pensionsåtaganden är till beloppet obestämt.

En ytterligare riskfaktor för kommunens ekonomi är de åtaganden/förpliktelser som inte syns i den direkta redovisningen. Kommunens totala pensionsåtagande inkl. särskild löneskatt uppgår till 2 383 mnkr år 2023 (2 179 mnkr år 2022) eller 20,8 tkr/invånare. Om pensionsåtagandena inom linjen läggs in i balansräkningen sjunker kommunens soliditet från 71 % till 56 %.

Sammanfattningsvis kan Revisionskontoret konstatera att Borås Stads årsredovisning i huvudsak uppfyller RKR R10 Pensioner.

³⁸ Borås Stads årsredovisning 2023, sid. 77

³⁹ Specifikation till balansräkningen 2023, konto 2215

2.4.5 Materiella anläggningstillgångar

Enligt RKR R4 Materiella anläggningstillgångar framgår av 1 kap. 4 § LKBR att bokföring och redovisning fullgöras på ett sätt som överensstämmer med god redovisningssed. Enligt 4 kap. 3 § tredje stycket LKBR ska upplysningar om skälen för avvikelser från denna rekommendation lämnas i en not. Av 9 kap. 9 § LKBR framgår att en upplysning ska lämnas om bedömd genomsnittlig nyttjandeperiod för varje post som tas upp som materiell anläggningstillgång. För varje post i balansräkningen som tas upp som materiell anläggningstillgång bör dessutom upplysning lämnas i not om tillämpad avskrivningsmetod.

Konsult från KPMG har på uppdrag av Revisionskontoret under första kvartalet 2023 genomfört en genomlysning av materiella anläggningstillgångar i Borås Stad (se bilaga 1). Syftet med granskningen var att bedöma om redovisningen av området materiella anläggningstillgångar är rättvisande och följer gällande lagstiftning och rekommendationer. KPMG har riktat särskilt fokus på de materiella anläggningstillgångarna konst, mobiltelefoner och kopiatorer.

KPMG har utgått från Borås Stads årsredovisning 2022. KPMG konstaterar att i årsredovisningen för 2022 framgår det under avsnittet Redovisningsprinciper att RKR R4 tillämpas för redovisning, anskaffning, värdering, komponentavskrivning samt upplysningar av materiella anläggningstillgångar. Vidare framgår det att anläggningstillgångarna är upptagna till anskaffningsvärdet efter avdrag för gjorda avskrivningar. Inventarier som ska aktiveras som anläggningstillgång, ska ha ett anskaffningsvärde av minst ett prisbasbelopp (48 300 kr för 2022) och en varaktighet av minst tre år.

Nedan följer en sammanfattning av konsulten från KPMGs iakttagelser när det gäller Borås Stads hantering av materiella anläggningstillgångar.

Vid en jämförelse mellan gällande regelverk och den i årsredovisningen för 2022 presenterade hanteringen synes dessa överensstämma. Den interna riktlinjen om att en aktivering görs av en inventarie där anskaffningsvärdet uppgår till ett prisbasbelopp bedöms som ett rimligt riktvärde även om denna gräns inte regleras i lag.

Utifrån denna genomlysning av utvalda delar av Borås Stads riktlinjer för hantering av anläggningstillgångar kan det konstateras att dessa utgår från gällande lagar i form av LKBR och KL samt rekommendationer enligt RKR.

Dock visar anläggningsregistren att dessa rutiner för aktivering inte följs fullt ut. Utifrån den genomgång av upptagna tillgångar noterades att flertalet tillgångar borde ha utrangerats och därmed inte ha återfunnits i anläggningsregistret. Detta tyder på att Borås Stads rutiner inte fullt ut säkerställer efterlevnad av God redovisningssed när det gäller utrangeringar och avyttringar av materiella anläggningstillgångar. Givet att det identifierats otydlighet i kommunens arbetsrutiner kan det inte uteslutas att årsredovisningen 2022 inte ger en fullständigt rättvisande bild av Borås Stads materiella anläggningstillgångar när det gäller områdena inköp av konst, mobiltelefoner och kopiatorer.

Processen upplevs inte innebära något arbete med större bedömningsposter, komplexa transaktioner eller liknande inom detta område. En korrekt hantering framgent bedöms kunna uppnås utifrån att det i rutinen inkluderas ett uppföljande moment. På så vis kan behov av utrangeringar och nedskrivningar identifieras och åtgärder vidtas.

Sammanfattningsvis konstaterar konsulten att det av ovan kan dras som slutsats att stadens redovisning av anläggningstillgångar behöver gås igenom för att säkerställa att redovisningen ger en korrekt bild av de tillgångsslag som i samband med denna granskning granskats. Följden av detta är att det inte med all säkerhet kan sägas att en fullständigt rättvisande bild ges i årsredovisningen. Tydligare rutiner där fokus riktas på att hålla anläggningsregister aktuella och korrekt skulle stärka den interna kontrollen och utgöra ett led i arbetet med att säkerställa riktigheten i avlämnad årsredovisning.

Revisionskontoret bedömer att RKR R4 Materiella anläggningstillgångar endast delvis följs.

2.5 Sammanställda räkenskaper

Sammanställda räkenskaper regleras i 12 kap. LKBR. Enligt 12 kap. 2 § första stycket LKBR ska sammanställda räkenskaper upprättas för den kommunala koncernen. Av 2 kap. 6 § LKBR framgår att den kommunala koncernen består av kommunen tillsammans med de kommunala koncernföretagen.

I RKR R16 Sammanställda räkenskaper finns rekommendationer vad som gäller vid upprättande av sammanställda räkenskaper. Med utgångspunkt från vad som anges i rekommendationen kan konstateras att det inte framgår tydligt i Borås Stads årsredovisning om några justeringar av koncernföretagens bokslut gjorts innan konsolideringen på grund av ändrade redovisningsprinciper.

Borås Stads årsredovisning uppfyller i huvudsak kraven i RKR R16 vid upprättandet av de sammanställda räkenskaperna.

2.6 Kassaflödesanalys

Enligt 8 kap. 1 § LKBR ska kommunens in- och utbetalningar under räkenskapsåret redovisas i kassaflödesanalysen. Enligt RKR R13 Kassaflödesanalys ska upplysning lämnas i en not om de justeringar som gjorts för poster som utgör skillnaden mellan årets resultat och kassaflödet från den löpande verksamheten. Kommunen ska tillämpa indirekt eller direkt metod vid redovisning av kassaflöden från den löpande verksamheten. Upplysning ska också lämnas i en not om väsentliga händelser som påverkar kassaflödet och avviker från det normala.

Revisionskontoret noterar att kassaflödesanalysen innehåller de föreskrivna sektorerna och är i huvudsak korrekt uppställd.⁴⁰ Borås Stad tillämpar indirekt metod. Angivna sifferuppgifter har stämts av mot redovisad balansräkning och resultaträkning. Upplysning avseende justering för ej likviditetspåverkande poster finns i not 27-29. De redovisade siffrorna i noterna, för kommunen, avseende gjorda avsättningar stämmer numera med den redovisade balansräkningen i årsredovisningen. Revisionskontoret noterar att upplysning om väsentliga händelser som påverkat kassaflödet finns ej redovisade i årsredovisningen eller dess notapparat. Revisionskontoret rekommenderar att vissa poster som t ex investeringar i anläggningstillgångar kunde ha kommenterats. Revisionskontoret noterar att Borås Stads årsredovisning i huvudsak följer RKR R13.

⁴⁰ Borås Stads Årsredovisning 2023, sid 67

2.7 Drift- och investeringsredovisning

Enligt 10 kap. 1 § LKBR ska driftredovisningen innehålla en redovisning av hur utfallet förhåller sig till den budget som fastställts för den löpande verksamheten. Enligt RKR R14 Drift- och investeringsredovisning framgår det att driftredovisningen ska utformas så att utfall kan stämmas av mot fullmäktiges budget.

Borås Stads årsredovisning för 2023 innehåller en samlad drift- och investeringsredovisning.⁴¹

Investeringsredovisningen ger information om godkänd utgift, förbrukade medel vid årets början och slut samt återstående medel. Investeringarna uppgår till 1135,4 mnkr år 2023 för Borås Stad. Nettoinvesteringarna inklusive driftinventarier uppgick till 1 172,4 mnkr, där budget inklusive preliminära omdispositioner uppgick till 1 384,9 mnkr. Detta innebär en positiv avvikelse på 212,5 mnkr. Avvikelsen mot budgeterad investeringsbudget beror bland annat på att projektet med Kronängsparken etapp ett återstartas under år 2024. Även ombyggnaderna av Bäckängsgymnasiet och Sven Eriksonsgymnasiet kommer förmodligen igång med byggstart 2024. För att utläsa enskilda investeringsprojekt finns detta i *Bilaga till årsredovisning 2023 – Investeringar tkr*.⁴²

I separat tabell redovisas även koncernkoncernens bolags pågående investeringar. Den godkända utgiften för dessa pågående investeringar uppgår till totalt 181 mnkr. Det ackumulerade utfallet är i årsredovisningen 98,6 mnkr. Revisionskontoret noterar att investeringsredovisningen omfattar även de kommunala koncernföretagens investeringar som fullmäktige tagit ställning till i enlighet med RKR R14.

Revisionskontoret bedömer att drift- och investeringsredovisningen i huvudsak uppfyller RKR R14.

2.8 Övriga iakttagelser

Lagstiftaren och RKR betonar att bl.a. finansiell analys och riskbedömning i första hand ska göras utifrån ett koncernperspektiv och i andra hand ur kommunens perspektiv. Koncernperspektivet har i Borås Stads tidigare årsredovisningar kommit i andra hand men förbättringar har skett de senaste åren och så även i årsredovisningen för 2023.

I Borås Stads årsredovisning framhålls att den i första hand är ett analyserande beslutsunderlag för Kommunfullmäktige, men att årsredovisningen successivt ska utvecklas för att kunna ge information till en vidare målgrupp. Revisionskontoret konstaterar att andra viktiga användare, såsom kommuninvånare, organisationer, staten m.fl., bör beaktas vid utformning av årsredovisningen. Detta är intressenter vilka på olika sätt tillhandahåller resurser till kommunen. Genom detta synsätt säkerställs att årsredovisningen blir tillräckligt informativ för olika användare. En tydligare struktur, analys och ökad tillgänglighet ska eftersträvas. Revisionskontoret bedömer att denna utvecklingsprocess är väsentlig. Samtidigt konstaterar Revisionskontoret att en utveckling av årsredovisningen genomförts. Utöver en utveckling av huvuddokumentet, Borås Stads årsredovisning, kan med fördel en kortfattad pedagogisk version av årsredovisningen också upprättas. Revisionskontoret noterar att årsredovisningen inklusive bilagor är omfattande.

Revisionskontoret noterar att Borås Stad inte har ändrat några redovisningsprinciper under 2023. Däremot har uppställningar av noter i årsredovisningen ändrats år 2023 jämfört med år 2022.

⁴¹ Borås Stads Årsredovisning 2023, sid 89-95

⁴² Bilaga till årsredovisning 2023, investeringar, samt Borås Stads årsredovisning 2023, sid. 89-95

Avvikelser från rekommendationer från RKR och LKBR

Enligt LKBR 4 kap. 3 § framgår det att ”Om kommunen eller landstinget i årsredovisningen avviker från det som följer av en rekommendation från normgivande organ på det kommunala området, ska en upplysning om skälen för avvikelsen lämnas i en not”.

Revisionskontoret noterar att Borås Stad avviker från flera rekommendationer men saknar upplysningar om skälen till avvikelserna samt om påverkan på resultat och ställning. Upplysningar som enligt RKR ska lämnas i not i årsredovisningen.

Revisionskontoret noterar att i *Uttalande från ledningen* finns en förteckning över poster i årsredovisningen som visar på avvikelser enligt LKBR och RKR:s rekommendationer, dessa är:

- Konto 2261 Avsättning för Marketplace tom 2024
- Konto 2260 Sommarlovskort kollektivtrafik t o m 2024
- Konto 2215 Avsatt till framtida pensioner tom 2026
- Det finns brister i hur förvaltningar periodiserar kostnader och detta innebär delvis avsteg från RKR:s rekommendationer.
- Redovisningen följer inte RKR:s rekommendation om materiella anläggningstillgångar fullt ut.

3 Revisionskontorets bedömningar

Enligt kommunallagen ska revisorerna pröva om verksamheten sköts på ett ändamålsenligt och från ekonomisk synpunkt tillfredsställande sätt, om räkenskaperna är rättvisande och om den interna kontrollen är tillräcklig. Revisorerna ska även bedöma om årsbokslutet är förenligt med de mål som Kommunfullmäktige beslutat. Syftet med granskningen är att den ska vara ett underlag till revisorernas ställningstagande i revisionsberättelsen gällande ansvarsfrihet. Granskningen genomförs utifrån ett risk- och väsentlighetsperspektiv. Granskningen har utförts enligt Standard för kommunal räkenskapsrevision.

I avsnittet sammanfattas Revisionskontorets samlade bedömning av om årsredovisningen är rättvisande, d.v.s. att årsredovisningen inte innehåller fel som påverkar resultat och ställning eller tilläggsupplysningar på ett sätt som kan leda till felaktigt beslutsfattande.

Revisionskontoret bedömer att årsredovisningen gör avsteg från delar av RKR:s rekommendationer. Detta avseende RKR R4 Materiella anläggningstillgångar, RKR R5 Leasing, RKR R7 Finansiella tillgångar och skulder, RKR R9 Avsättningar och ansvarsförbindelser samt RKR R15 Förvaltningsberättelse.

Förvaltningsberättelse

Revisionskontorets bedömning är att förvaltningsberättelsens struktur till stora delar är upprättad i enlighet med RKR R15. Balanskravet är uppnått.

Styrning och uppföljning av den kommunala verksamheten

Kommunfullmäktiges budgetbeslut 2023 innehåller fyra strategiska visionsområden och tolv fokusområden. Revisionskontoret noterar att styr- och ledningssystemet är under uppbyggnad och ska fullt ut implementeras under 2024. Eftersom styrmodellen är ny har endast tre nämnder valt att arbeta med Kommunfullmäktiges fokusområden under året.

En beskrivning av styrning och uppföljning av den interna kontrollen saknas i Borås Stads årsredovisning 2023. Revisionskontoret bedömer att Borås Stads årsredovisning inte fullt ut följer RKR R15 avseende styrning och uppföljning av den kommunala verksamheten.

God ekonomisk hushållning

Revisionskontoret konstaterar att ett av tre finansiella mål för kommunen enligt budget 2023 inte är uppnått. Det finns i årsredovisningen numera en sammanställning av måluppfyllelsen utifrån riktlinjer för god ekonomisk hushållning. Revisionskontoret noterar att endast hälften av målen för kommunkoncernen i riktlinjer för god ekonomisk hushållning uppnås.

Revisionskontoret vill understryka att möjligheten att underbalansera budgeten ska användas med restriktivitet och normalt sett endast vid lågkonjunktur. Hanteringen ska följa upprättade riktlinjer för resultatutjämningsreserv som ska vara en del av riktlinjer för god ekonomisk hushållning. Revisionskontoret kan konstatera att riktlinjer för resultatutjämningsreserven saknas i Borås Stads riktlinjer för god ekonomisk hushållning.

Revisionskontoret konstaterar att Borås Stads nämnder och Kommunstyrelsen inte har uppnått indikatorernas värde för 35 av 69 indikatorer (51 %). För sex av indikatorerna går det inte göra någon bedömning om de är uppnådda då indikatorn inte har följts upp. Dessa ingår i summeringen av ej uppnådda indikatorer. Revisionskontoret noterar att överlag analyseras inte indikatorerna i årsredovisningen. Däremot redogörs i huvudsak för åtgärder att nå indikatorerna under året i respektive nämnds årsredovisning. En sammanställd redogörelse och analys av indikatorerna saknas i årsredovisning för Borås Stad 2023.

Av de 13 uppdrag som Kommunfullmäktige givit nämnder och Kommunstyrelse har tre inte genomförts, vilket motsvarar 23 %. Revisionskontoret noterar att uppdragen inte analyseras/kommenteras i årsredovisningen. Dock återfinns analyser/kommentarer till varje uppdrag i en bilaga till årsredovisning 2023. Revisionskontoret noterar även att nio uppdrag från tidigare år avslutas i årsredovisningen och förklaringar till detta finns i samma bilaga. Revisionskontoret konstaterar att genomförandet av Kommunfullmäktiges uppdrag har förbättrats jämfört med föregående år.

I Borås Stads årsredovisning 2023 framhålls att sammantaget anses kommunkoncernen ha en delvis god ekonomisk hushållning vad gäller ekonomi. Detta då några viktiga finansiella mål har uppnåtts under 2023. Det konstateras dock samtidigt att måluppfyllelsen behöver bli bättre, framför allt i bolagen, för att nå en god ekonomisk hushållning. Borås Stad bedöms i årsredovisningen ha en god ekonomisk hushållning vad gäller verksamhet. Bedömningen grundas på att flertalet insatser har förflyttat sig i riktning mot visionsområdena och på att samtliga uppdrag från Kommunfullmäktige redovisas som antingen helt eller delvis genomförda. Både nämnder och bolag uppges ha en väl fungerande verksamhet som bedöms delvis bedrivs på ett kostnads-effektivt sätt. Detta baseras främst på att flera finansiella nyckeltal för bolagen inte är uppfyllda, enligt Borås Stads årsredovisning 2023.

Revisionskontoret ser ingen anledning att göra någon annan bedömning när det gäller god ekonomisk hushållning ur ett ekonomiskt perspektiv än den som framgår av Borås Stads årsredovisning 2023. Bedömningen utgår från de mål i riktlinjer för god ekonomisk hushållning som är relevanta inom området. När det gäller verksamhetsperspektiven av god ekonomisk hushållning baseras bedömningen till största delen på genomförande av Kommunfullmäktiges uppdrag. Väsentliga perspektiv utifrån nämnder och bolags grunduppdrag/verksamhetsuppdrag, indikatorer, verksamhetsmått samt fokusområden för samtliga nämnder/bolag saknas till stora delar i årsredovisningen. Förhållandena medför att det är svårt att bedöma verksamhetsperspektiven avseende god ekonomisk hushållning för 2023. Revisionskontoret bedömer sammantaget att årsredovisningen till stora delar är förenlig med de mål som Kommunfullmäktige beslutat om gällande god ekonomisk hushållning. Borås Stads årsredovisning behöver dock utvecklas till kommande år gällande sammanställning och analys av verksamhetsperspektiven i förhållande till god ekonomisk hushållning. Revisionskontoret bedömer att Borås Stads årsredovisning inte fullt ut följer RKR R15 avseende God ekonomisk hushållning.

Resultaträkning

Resultaträkningen följer till stora delar RKR:s rekommendationer. Årets resultat uppgår till 296 mnkr för kommunen. För kommunkoncernen är resultatet 300 mnkr. Revisionskontoret bedömer att resultaträkningen redovisar samtliga intäkter och kostnader och ger en i huvudsak rättvisande bild av årets resultat samt hur det egna kapitalet har förändrats under räkenskapsåret. Resultaträkningen är uppställd i enlighet med 5 kap. 2 § LKBR. Revisionskontoret har identifierat en avvikelse i resultaträkningen i enlighet med RKR:s rekommendationer:

- I Borås Stads årsredovisning framgår resultateffekten av tillämpningen av finansiell leasing. Dock noterar Revisionskontoret att resultateffekten inte har implementerats fullt ut i de finansiella rapporterna för år 2023. Detta beräknas, enligt uppgifter i årsredovisningen, genomföras under år 2024. Revisionskontoret bedömer sammantaget att Borås Stads årsredovisning 2023 inte följer RKR R5 finansiell leasing fullt ut.

Balansräkning

Balansräkningen följer till stora delar RKR:s rekommendationer. Revisionskontoret bedömer att balansräkningen är uppställd enligt 6 kap. 2 § LKBR och omfattar i huvudsak tillräckliga noter. Revisionskontoret har identifierat följande fyra avvikelser i balansräkningen:

1. Borås Stads redovisning av anläggningstillgångar behöver gås igenom för att säkerställa att redovisningen ger en korrekt bild när det gäller materiella anläggningstillgångar. Revisionskontoret bedömer att RKR R4 Materiella anläggningstillgångar endast delvis följs.
2. Att noterna uppfyller kraven i RKR R7 Finansiella tillgångar och finansiella skulder, dock saknas det tilläggsupplysningar i not i enlighet med RKR R7.
3. Att avsnittet andra avsättningar inte följer RKR R9 Avsättningar och ansvarsförbindelser fullt ut gällande ansvarsförbindelser. Detta då tidigare avsättningar gällande sommarlovskort samt MarketPlace Borås saknar ansvarsförbindelser.
4. Under året har en ytterligare avsättning gjorts avseende pensionsförpliktigheter som intjänats före 1998. Detta är inte i linje med bestämmelserna i LKBR 6 kap § 4.

Revisionskontoret noterar att i *Uttalande från ledningen* framgår en förteckning av poster med avvikelser enligt LKBR och RKR:s rekommendationer. Dessa omfattar punkt ett, tre och fyra ovan. Rekommendation är att lägga avvikelser från rekommendationer och LKBR även som en not i årsredovisningen.

Kassaflödesanalys

Revisionskontoret noterar att kassaflödesanalysen innehåller de föreskrivna sektorerna och är i huvudsak korrekt uppställd. Revisionskontoret noterar att upplysning om väsentliga händelser som påverkat kassaflödet inte finns redovisade i årsredovisningen eller dess notapparat. Revisionskontoret rekommenderar att vissa poster i kassaflödesanalysen, som t.ex. investeringar i anläggningstillgångar, kan kommenteras i not till kommande år.

Sammanfattande bedömning

Revisionskontorets sammantagna bedömning är att Borås Stads årsredovisning i huvudsak är upprättad enligt lag om kommunal bokföring och redovisning, kommunallag, rekommendationer från Rådet för kommunal redovisning samt god redovisningssed.

Resultat, ekonomisk ställning och räkenskaper redovisas på ett i huvudsak rättvisande sätt. Balanskravet är uppfyllt.

Revisionskontoret bedömer sammantaget att årsredovisningen till stora delar är förenlig med de mål som Kommunfullmäktige beslutat om gällande god ekonomisk hushållning. Borås Stads årsredovisning behöver dock utvecklas till kommande år gällande sammanställning och analys av verksamhetsperspektiven i förhållande till god ekonomisk hushållning. Revisionskontoret noterar att styr- och ledningssystemet är under uppbyggnad och ska fullt ut implementeras under 2024. Revisionskontoret bedömer därmed att Borås Stads årsredovisning inte fullt ut följer RKR R15 avseende God ekonomisk hushållning.

När det gäller tre avsättningar bedöms dessa inte ha genomförts i enlighet med LKBR samt rekommendation RKR R9.

I Borås Stads årsredovisning framhålls att den i första hand är ett analyserande beslutsunderlag för Kommunfullmäktige. Revisionskontoret noterar att årsredovisningen har fortsatt att utvecklas i jämförelse med tidigare år. Ytterligare utveckling av årsredovisningen är enligt Revisionskontoret av vikt för att tydliggöra kommunens utveckling för Kommunfullmäktige, kommuninvånare och andra intressenter.

Andreas Ekelund
Revisionschef

Anna Sandström
Certifierad kommunal yrkesrevisor

4 Källförteckning

Lagar

Kommunallag (2017:725).

Lag (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning.

Rekommendationer från Rådet för kommunal och redovisning.

Kommunala styrdokument

Borås Stads Budget 2023, fastställd av Kommunfullmäktige 7-8 december 2022.

Borås Stads budget för de kommunala bolagen 2023, fastställt av Kommunfullmäktige 19 januari 2023.

Borås Stad Riktlinjer för god ekonomisk hushållning, Fastställt av Kommunfullmäktige 2022-01-20.

Borås Stads årsredovisning 2023 ink bilagor, Fastställt av Kommunstyrelsen 2024-04-15.

Övrigt

Eriksson, Haglund och Tagesson, Kommunal bokföring och redovisningslag – Kommentarer och tolkning, Studentlitteratur, 2019.

Kastberg, Patrik; Kommunallagen – En kommentar, tredje upplagan 2021.

Kommunala resultatutjämningsreserver - Prop. 2011/12:172 sid 23.

RIPS Riktlinjer för beräkning av pensionsskuld (version 2023), SKR, 2023.06.

SKR; God ekonomisk hushållning i kommuner och landsting, Cirkulär 2004:46.

Standard för kommunal räkenskapsrevision, SKR, Skyrev och FAR, 2023-09-16.



BORÅS
STAD

REVISIONSKONTORET

Besöksadress Sturegatan 42 **Postadress** 501 80 Borås
Telefon 033-35 71 56 **E-post** revisionskontoret@boras.se
Webbplats boras.se/stadsrevisionen



Genomlysning av materiella anläggningstillgångar

Borås Stad

KPMG AB

27 mars 2024



Borås Stad
Genomlysning av materiella anläggningstillgångar

Innehållsförteckning

1	Bakgrund	2
1.1	Uppdraget	2
2	Granskningsresultat	4
2.1	Konst	5
2.2	Mobiltelefoner	6
2.3	Kopiatorer	6
3	Sammanfattning	6

1 Bakgrund

För Borås Stad framgår det i årsredovisningen för 2022 att stadens materiella anläggningstillgångar uppgår till ett värde om 6 059 mnkr. Främst utgörs stadens anläggningstillgångar av maskiner, byggnader och tekniska anläggningstillgångar om 5 683 mnkr och maskiner och inventarier om 376 mnkr.

En anläggningstillgång som tagits upp i anläggningsregistret har tillskrivits ett anskaffningsvärde, alltså det belopp som motsvarar utgifterna för tillgångens förvärv eller tillverkning.

I RKR R4 framgår att tillkommande utgifter för en materiell anläggningstillgång kostnadsförs då de uppkommer, om det inte är sannolikt att

- utgifterna medför att tillgången kommer att generera framtida ekonomiska fördelar eller servicepotential som överstiger den ursprungliga bedömningen, dvs. att tillgångens kapacitet (prestanda eller nyttjandeperiod) ökar
- utgifterna kan beräknas och hänföras till tillgången på ett tillförlitligt sätt.

Om dessa villkor uppfylls ska den tillkommande utgiften läggas till anskaffningsvärdet för den materiella tillgången.

Det avskrivningsbara beloppet i sin tur utgör sedan grunden för att avskrivning ska kunna ske. Avskrivningen i sig tillser att en systematisk fördelning av en tillgångs avskrivningsbara belopp sker över dess nyttjandeperiod. Ingen avskrivning görs för tillgångar som inte minskar i värde. Som exempel på sådana tillgångar kan nämnas mark och, i vissa fall, konstverk.

För Borås Stad redovisades det per 2022-12-31 i årsredovisningen planerade avskrivningar för materiella anläggningstillgångar om 308 mnkr. Som nämnts ovan och som även framgår av 7 kap. 3 § första stycket LKBR ska anläggningstillgångar med begränsad nyttjandeperiod skrivas av systematiskt över denna period.

Alternativet till att aktivera en inventarie för stadigvarande bruk och sedan kostnadsföra denna över tid genom avskrivning är att hantera det som en förbrukningsinventarie. En förbrukningsinventarie är en inventarie med kort livslängd och ska alltså inte finnas i verksamheten för stadigvarande bruk, högst tre år.

1.1 Uppdraget

1.1.1 Syfte

Syftet med granskningen är att bedöma om redovisningen i Borås Stads årsredovisning 2022 av materiella anläggningstillgångar är rättvisande och om den följer gällande lagstiftning och rekommendationer.

1.1.2 Särskilda frågeställningar

Inom ramen för granskningens övergripande syfte ska denna beakta följande punkter.

- Om rutinerna för redovisning av materiella anläggningstillgångar i Borås Stads bokslut 2022 följer gällande lagstiftning, god redovisningssed och rekommendationer enligt RKR?
- Har Borås Stad rutiner som säkerställer efterlevnad av God redovisningssed när det gäller utrangeringar och avyttringar av materiella anläggningstillgångar?
- Ger årsredovisningen 2022 en rättvisande bild av Borås Stads materiella anläggningstillgångar när det gäller områdena inköp av konst, mobiltelefoner och kopiatorer?
- Finns större bedömningsposter, komplexa transaktioner eller liknande inom detta område som behöver särskild uppmärksamhet inför årsbokslutet 2023?

1.1.3 Avgränsningar

Granskningen avgränsas till Borås Stads årsredovisning, med tillhörande räkenskaper, för 2022. Vidare avgränsas granskningen till att endast omfatta den normerande delen i RKR R4 materiella anläggningstillgångar.

1.1.4 Tillämpliga lagrum (revisionskriterier)

- Kommunallagen (2017:725)
- Lag (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning (LKBR)
- Rådet för kommunal redovisning (RKR) R4 Materiella anläggningstillgångar

1.1.5 Ansvarig nämnd

Ansvarig nämnd för denna granskning är Kommunstyrelsen i Borås.

2 Granskningsresultat

Utgångspunkten för den bokföringsmässiga hanteringen av materiella anläggningstillgångar är att en korrekt återspeglning av resursförbrukningen ska uppnås. Regleringen av materiella anläggningstillgångar återfinns i 4-9 kapitlet LKBR samt RKR R4. I R4 framgår bland annat att följande punkter ska beaktas:

- Tidpunkt för redovisningen
- Anskaffningsvärdet för förvärvade tillgångar
- Utgifter som tillsammans med inköpspriset ska ingå i anskaffningsvärdet för en materiell tillgång
- Tillkommande utgifter
- Reparation och underhåll
- Avskrivning

I RKR R4 definieras även vilka utgifter som tillsammans med inköpspriset ska ingå i anskaffningsvärdet för en materiell tillgång. Exempel på utgifter som förutom inköpspriset ska ingå i anskaffningsvärdet för en materiell anläggningstillgång, förutsatt att de är direkt hänförliga till förvärvet, är:

- Iordningställande av plats eller område för installation
- Leverans och hantering
- Installation
- Konsulttjänster såsom arkitekt-, ingenjör- och juristtjänster
- Lagfart
- Framtagande av bygglovshandlingar (dock ej utgifter kopplade till myndighetsutövning i den egna kommunen)
- Återställningsutgifter som uppfyller kriterierna för avsättning.

Gällande ovan skall dock påpekas att utgifter för myndighetsutövning i den egna kommunen, som till exempel upprättande av översikts- och detaljplan samt handläggning av bygglovsärenden enligt PBL inte ska ingå i anskaffningsvärdet.

I årsredovisningen för 2022 framgår det under avsnittet *Redovisningsprinciper* att RKR R4 tillämpas för redovisning, anskaffning, värdering, komponentavskrivning samt upplysningar av materiella anläggningstillgångar. Vidare framgår det att anläggningstillgångarna är upptagna till anskaffningsvärdet efter avdrag för gjorda avskrivningar. Inventarier som ska aktiveras som anläggningstillgång, ska ha ett anskaffningsvärde av minst ett prisbasbelopp (48 300 kr för 2022) och en varaktighet av minst tre år.

Vid en jämförelse mellan gällande regelverk och den i årsredovisningen för 2022 presenterade hanteringen synes dessa överensstämma. Den interna riktlinjen om att en aktivering görs av en inventarier där anskaffningsvärdet uppgår till ett prisbasbelopp bedöms som ett rimligt riktvärde även om denna gräns inte regleras i lag.

Vid uppföljning av de interna riktlinjerna noteras att aktivering av inventarier görs för driftinventarier vid 1 prisbasbelopp och för övriga inventarier vid ½ prisbasbelopp. I de interna anvisningarna framgår även att RKR R4 utgör grunden för vad som avses med materiell anläggningstillgång:

Med materiell anläggningstillgång enligt RKR R4 avses anskaffning av en tillgång som i framtiden förväntas ge ekonomiska fördelar eller servicepotential. Tillgången ska vara fysisk och avsedd för stadigvarande bruk, ha en nyttjandeperiod överstigande tre år samt ha ett anskaffningsvärde som uppgår till ett väsentligt värde.

Ovan avsnitt gällande avskrivningar avser inte exempelvis, och för denna granskning det aktuella, tillgångsslaget konst. Konst anses för kommuner men även övriga branscher vara en anläggningstillgång med obegränsad livslängd. Ingen avskrivning görs för tillgångar som inte minskar i värde. Denna redovisningsprincip tillämpar även Borås Stad. Dock är det alltid aktuellt att till skriva ner en tillgångs värde om denna tillgång exempelvis har åsamkats fysiska skador som sänker dess värde och årliga servicepotential. Detta framgår i RKR R6 Nedskrivningar och även denna rekommendation tillämpar Borås Stad.

2.1 Konst

Borås Stad innehar per balansdagen 2022-12-31 74,6 mnkr i konst. I denna granskning har en bred definition av vad som är konst använts. Med konst avses bland annat den konst som finns tillgänglig för kommuninvånare ute på stadens gator och torg eller i offentliga byggnader. Det kan därmed omfatta skulpturer eller väggmålningar, men det kan också vara installationer som en konstnär skapat.

Stadens innehav har i denna granskning följts upp genom att inhämta samtliga utdrag från ekonomisystemet. Utdragen ur ekonomisystemet har gjorts år för år och finns för 2005 – 2023. Utdragen har sedan sammanställts för att kunna sorteras och analyseras.

Utifrån denna granskning kan det konstateras att aktuella konton är 1298 Konst samt 1281 Konst och i dessa utdrag finns det poster mellan 1,5 kr och 15 mnkr.

Till dessa poster hör transaktionstexter vilka i många fall tydliggör vad som avses med bokningen. Bland dessa bokningar och utifrån dessa transaktionstexter noteras ett flertal poster vilka inte helt tydligt kan anses utgöra ett eller en del av ett konstverk. Exempel på sådana transaktionstexter är:

- Lön
- Reseersättning
- Försäkring
- Div. inköp i samband med invigning
- Boendekostnad

Vidare noteras att det finns ett visst behov av rensning bland poster vilka inte längre finns på plats i staden då de varit en del av en temporär installation eller inte längre finns på plats till följd av skada eller stöld.

2.2 Mobiltelefoner

En stor andel av stadens inventarier utgörs av mobiltelefoner. För detta tillgångsslag görs bokningar mot konto 1293 *Servicenämndens maskiner* och beroende på vilken modell mobilen har varierar vad mobilen kostat att köpa in. Majoriteten av mobilerna har kostat mellan 2-6 tkr. Beroende på modell så uppgår avskrivningstiden till 24 respektive 36 månader.

Vid stickprovsgranskning mot faktura noteras att det är fakturans totala belopp som finns upptaget i anläggningsregistret. Detta innebär att det i det upptagna beloppet utöver själva kostnaden för mobilen även finns kostnader för tillbehör och montering av dessa upptaget. Exempel på tillbehör kan vara skärmskydd, montering av skärmskydd laddare och så vidare.

För att säkerställa att rätt fördelning görs mellan vad som bör skrivas av över tid och vad som bör tas som kostnad direkt rekommenderas att rutinen för aktivering inom detta tillgångsslag ses över. Vidare rekommenderas att en genomgång görs av huruvida det finns ett behov av rensning och utrangeringar i anläggningsregistret. Rimligen finns inte fullt så många mobiler kvar i verksamheten som i anläggningsregistret då nyttjandetiden bedöms till 36 månader.

2.3 Kopiatorer

I denna granskning har tillgångsslaget kopiatorer inkluderats. Till antalet är dessa relativt högt men de uppgår även till en relativt hög kostnad per styck. Spannet för vad kopiatorerna är upptagna till i anläggningsregistret är även det relativt brett. Från 241 kr till 400 tkr. Beroende på modell kan detta tillgångsslag skrivas av på mellan 5-10 år.

I likhet med den noterade åldern för vissa av mobiltelefonerna noteras det att det finns ett antal poster inom denna kategori vilka fördes in i registret 2005. Vidare rekommenderas att ett övervägande görs av huruvida tillgången ska aktiveras och skrivas av över tid när den inte överstiger ett prisbasbelopp.

Det rekommenderas alltså även här att en genomgång görs av huruvida det finns ett behov av rensning och utrangeringar i anläggningsregistret.

3 Sammanfattning

Utifrån denna genomlysning av utvalda delar av kommunens riktlinjer för hantering av anläggningstillgångar kan det konstateras att dessa utgår från gällande lagar i form av LKBR och KL samt rekommendationer enligt RKR.

Dock visar anläggningsregistren att dessa rutiner för aktivering inte följs fullt ut.

Utifrån den genomgång av upptagna tillgångar noterades att flertalet tillgångar borde ha utrangerats och därmed inte ha återfunnits i anläggningsregistret. Detta tyder på att Borås Stads rutiner inte fullt ut säkerställer efterlevnad av God redovisningssed när det gäller utrangeringar och avyttringar av materiella anläggningstillgångar.

Givet att det identifierats otydlighet i kommunens arbetsrutiner kan det inte utesluta att årsredovisningen 2022 inte ger en fullständigt rättvisande bild av Borås Stads

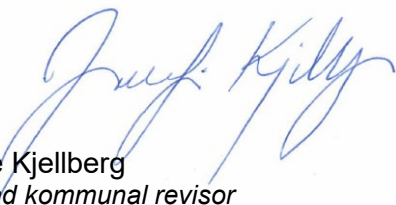
materiella anläggningstillgångar när det gäller områdena inköp av konst, mobiltelefoner och kopiatorer.

Processen upplevs inte innebära något arbete med större bedömningsposter, komplexa transaktioner eller liknande inom detta område. En korrekt hantering framgent bedöms kunna uppnås utifrån att det i rutinen inkluderas ett uppföljande moment. På så vis kan behov av uttrangeringar och nedskrivningar identifieras och åtgärder vidtas.

Sammanfattningsvis kan det av ovan dras som slutsats att stadens redovisning av anläggningstillgångar behöver gås igenom för att säkerställa att redovisningen ger en korrekt bild av de tillgångsslag som i samband med denna granskning granskats. Följden av detta är att det inte med all säkerhet kan sägas att en fullständigt rättvisande bild ges i årsredovisningen. Tydligare rutiner där fokus riktas på att för att hålla anläggningsregister aktuella och korrekt skulle stärka den interna kontrollen och utgöra ett led i arbetet med att säkerställa riktigheten i avlämnad årsredovisning.

Borås 27 mars 2024

KPMG AB



Josefine Kjellberg
Certifierad kommunal revisor