



4

Yttrande avseende revisionsrapport Granskning av anläggnings- och exploateringsredovisning (sbf/2020:319)

Förslag till beslut

1. Samhällsbyggnadsnämnden föreslår att kommunstyrelsen godkänner yttrandet över revisionsrapporten Granskning av anläggnings- och exploateringsredovisning.
2. Samhällsbyggnadsnämnden beslutar för egen del att anta rekommendationerna i enlighet med Granskning av anläggnings- och exploateringsredovisning.

Sammanfattning

Samhällsbyggnadsnämnden föreslår att kommunstyrelsen godkänner Granskningsrapport angående anläggnings- och exploateringsredovisning. Granskningen genomfördes av PwC på uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Botkyrka kommun.

Revisorernas samlade bedömning är att den interna kontrollen avseende anläggnings- och exploateringsredovisningen inte är tillräcklig och att den inte säkerställer rättvisande räkenskaper, särskilt med avseende på exploateringsredovisningen.

Samhällsbyggnadsnämnden välkomnar att en revision av kommunens anläggnings- och exploateringsredovisning har genomförts och instämmer i de rekommendationer som framförs i rapporterna.

Ärendet

PwC har på uppdrag av Botkyrka kommuns förtroendevalda revisorer genomfört en granskning som berör kommunens anläggnings- och exploateringsredovisning, Granskning av anläggnings- och exploateringsredovisning.

Samhällsbyggnadsförvaltningens tjänsteskrivelse, daterad 2020-12-22, utgör underlag för beslutet.



2020-12-22

Referens

Sara Hagelin
sara.hagelin@botkyrka.se

Mottagare

Samhällsbyggnadsnämnden

Madelene Fredriksson
madelene.fredriksson@botkyrka.se

Yttrande avseende revisionsrapport Granskning av anläggnings- och exploateringsredovisning

Förslag till beslut

Samhällsbyggnadsnämnden föreslår att:

1. Kommunstyrelsen godkänner yttrandet över revisionsrapporten Granskning av anläggnings- och exploateringsredovisning.
2. Samhällsbyggnadsnämnden antar rekommendationerna i enlighet med Granskning av anläggnings- och exploateringsredovisning.

Sammanfattning

Samhällsbyggnadsnämnden föreslår att kommunstyrelsen godkänner Granskningsrapport angående anläggnings- och exploateringsredovisning. Granskningen genomfördes av PwC på uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Botkyrka kommun.

Revisorernas samlade bedömning är att den interna kontrollen avseende anläggnings- och exploateringsredovisningen inte är tillräcklig och att den inte säkerställer rättvisande räkenskaper, särskilt med avseende på exploateringsredovisningen.

PwC rekommenderar kommunstyrelsen med sin granskning som bakgrund att:

- Säkerställa att det finns kommungemensamma rutiner för aktivering av egen arbetad tid.
- Säkerställa att det går att göra avstämning av anläggningsregistret mot externa uppgifter om fastighetsinnehav och fordonsinnehav.

2020-12-22

- Säkerställa att regler, rutinbeskrivningar och anvisningar avseende kommunens interna styrdokument för exploateringsverksamheten inklusive redovisningen uppdateras utifrån befintlig organisationsstruktur samt för redovisning i enlighet med gällande lagstiftning och god sed.
- Säkerställa tillräcklig kompetens avseende exploateringsredovisning.
- Vi förutsätter att kommunen gör en genomgång och korrigering avseende exploateringsredovisningen under 2020 för att säkerställa att redovisning sker i enlighet med lag och god redovisningssed till årsbokslutet 2020.

Samhällsbyggnadsnämnden välkomnar att en revision av kommunens anläggnings- och exploateringsredovisning har genomförts och instämmer i de rekommendationer som framförs i rapporterna.

Kommunens revisorer har i skrivelse från 2020-04-15 efterfrågat ett svar på rapporten från teknik- och fastighetsnämnden, samhällsbyggnadsnämnden och kommunstyrelsen.

Ärendet

PwC har på uppdrag av Botkyrka kommuns förtroendevalda revisorer genomfört en granskning som berör kommunens anläggnings- och exploateringsredovisning, Granskning av anläggnings- och exploateringsredovisning.

Granskningen ska besvara följande revisionsfråga:

- Är den interna kontrollen avseende anläggnings- och exploateringsredovisningen tillräcklig och är räkenskaperna rättvisande?

PwC har gjort ett antal iakttagelser och bedömningar utifrån kontrollmål.

Svar på rekommendationerna som avser samhällsbyggnadsnämnden redovisas nedan.

2020-12-22

Säkerställa att det finns kommungemensamma rutiner för aktivering av egen arbetad tid.

Genomförd granskning har påvisat att det finns diskrepans inom kommunen avseende rutiner för aktivering av egen arbetad tid.

Samhällsbyggnadsförvaltningen kommer från och med år 2021 införa samma tidredovisningssystem för alla anställda på förvaltningen. Ambitionen är även att under år 2021 införa ett projektstyrningssystem för exploateringsprojekten som än mer kommer skapa bättre förutsättningar för aktivering av egen arbetad tid.

En kommunövergripande arbetsgrupp har påbörjat ett arbete med att ta fram rutiner och ett enhetligt arbetssätt för aktivering av egen arbetad tid i kommunens samtliga investerings- och exploateringsprojekt enligt gällande redovisningsregler. Enligt tidplan från kommunledningsförvaltningen påtalas att då omfördelningar kan komma att behöva ske mellan investerings- och driftbudget är tidplan för implementering anpassad efter processen för Mål och budget. Arbete kommer att ske under 2021 och i början av 2022 för att presenteras i samband med förutsättningarna till Mål och budget 2023.

Säkerställa att det går att göra avstämning av anläggningsregistret mot externa uppgifter om fastighetsinnehav och fordonsinnehav.

I genomförd granskning har iakttagits att det inte går att göra avstämmningar av anläggningsregistret mot externa uppgifter om fastighetsinnehav och fordonsinnehav eftersom anläggningsregistret inte innehåller fastighetsbeteckning samt endast till del registreringsnummer för kommunens fordon.

En avstämning mellan samhällsbyggnadsförvaltningens markregister och Botkyrka kommunen anläggningsregister har gjorts under hösten och de båda registren är synkroniserade.

I samband med att ett nytt affärssystem ska handlas upp och implementeras kommer även anläggningsregistret och säkerställning av avstämning av anläggningsregister mot fastigheter och fordon att ses över.

Kommunstyrelsekontoret och Teknik- och fastighetsförvaltningen ger svar i sitt yttrande om system för fordonsinnehav.

2020-12-22

Säkerställa att regler, rutinbeskrivningar och anvisningar avseende kommunens interna styrdokument för exploateringsverksamheten inklusive redovisningen uppdateras utifrån befintlig organisationsstruktur samt för redovisning i enlighet med gällande lagstiftning och god sed.

I granskningen framkommer att riktlinjer för ansvar och ekonomisk hantering i exploateringsprojekt inte är uppdaterade efter den organisatoriska förändring som genomförts samt att de behöver uppdateras enligt nya redovisningsregler.

Utifrån genomförd granskning konstateras att det finns bristande transparens avseende exploateringsredovisning. Kommunen kan inte på ett tydligt sätt redogöra för väsentliga utgående balanser inom balansräkningens tillgångssida avseende exploateringsfastigheter.

Uppdatering av Riktlinjer för exploateringsverksamheten pågår och kommer att vara färdigställda i början av år 2021. Riktlinjerna kommer att uppdateras enligt gällande ansvar i organisationen. Riktlinjerna kommer även att uppdateras så att riktlinjerna fullständigt överensstämmer med Lag om kommunal bokföring och redovisning (LKBR) och Rådet för kommunal redovisning (RKR) utifrån den nya redovisningslagen.

Ett arbete med att säkerställa att de utgående balanserna för kommunens exploateringsfastigheter har gjorts under hösten år 2020. Det pågår ett arbete med att säkerställa rutiner för bland annat omklassificering av fastigheter och övriga rutiner för att säkerställa att den ekonomiska hanteringen inom exploateringsverksamheten följer gällande lagar och är kända i verksamheten. Rutinerna kommer att vara klara och dokumenterade i början av år 2021.

Säkerställa tillräcklig kompetens avseende exploateringsredovisning.

På samhällsbyggnadsförvaltningen har en ny organisation beslutats och implementering av organisationen pågår. Samtidigt pågår processkartläggning av bland annat förvaltningens ekonomistyrning för att utveckla samt dokumentera rutiner och redovisningsregler inom exploateringsverksamheten. Tidigare har anställts en projektcontroller för att stödja projektledare inom mark och exploatering. I den nya organisationen har förvaltningen ytterligare förstärkts med en ny funktion – investeringscontroller - som ska arbeta med ekonomistyrning avseende investerings- och exploateringsbudget.

2020-12-22

Vi förutsätter att kommunen gör en genomgång och korrigering avseende exploateringsredovisningen under 2020 för att säkerställa att redovisning sker i enlighet med lag och god redovisningssed till årsbokslutet 2020.

Exploateringsredovisningen ska ske i enlighet med lag och god redovisningssed till årsbokslutet 2020. Genomgång har bland annat gjorts av exploateringsprojekten för att säkerställa att inga driftkostnader bokförs som investering.

Ekonomiska konsekvenser av beslutet

Beslutet har inga ekonomiska konsekvenser.

Carina Molin
Samhällsbyggnadsdirektör

Sara Hagelin
Mark- och exploateringschef

Bilagor

Missiv – Granskning av anläggnings- och exploateringsredovisning

Rapport – Granskning av anläggnings- och exploateringsredovisning

Expedieras till
Kommunens revisorer
Teknik- och fastighetsnämnden
Samhällsbyggnadsnämnden

Kommunstyrelsen
Samhällsbyggnadsnämnden
Teknik- och fastighetsnämnden

Granskning av anläggnings- och exploateringsredovisning

PwC har på uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Botkyrka kommun genomfört en granskning av kommunens anläggnings- och exploateringsredovisning. Revisionsfrågan som legat till grund för granskningen har formulerats enligt följande:

Är den interna kontrollen avseende anläggnings- och exploateringsredovisningen tillräcklig och är räkenskaperna rättvisande?

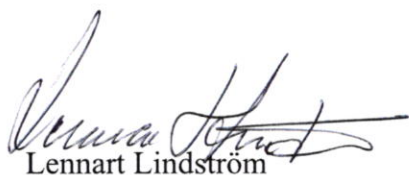
Mot bakgrund av genomförd granskning gör vi bedömningen att den interna kontrollen avseende anläggnings- och exploateringsredovisningen inte är tillräcklig och att den inte säkerställer rättvisande räkenskaper, särskilt med avseende på exploateringsredovisningen.

Utifrån genomförd granskning lämnas följande rekommendationer:

- Säkerställa att det finns kommungemensamma rutiner för aktivering av egen arbetad tid.
- Säkerställa att det går att göra avstämning av anläggningsregistret mot externa uppgifter om fastighetsinnehav och fordonsinnehav.
- Säkerställa att regler, rutinbeskrivningar och anvisningar avseende kommunens interna styrdokument för exploateringsverksamheten inklusive redovisningen uppdateras utifrån befintlig organisationsstruktur samt för redovisning i enlighet med gällande lagstiftning och god sed.
- Säkerställa tillräcklig kompetens avseende exploateringsredovisning.
- Vi förutsätter att kommunen gör en genomgång och korrigering avseende exploateringsredovisningen under 2020 för att säkerställa att redovisning sker i enlighet med lag och god redovisningssed till årsbokslutet 2020.

Revisorerna översänder rapporten till kommunstyrelsen, samhällsbyggnadsnämnden och teknik- och fastighetsnämnden för svar. Svaret ställs till kommunens revisorer och ska vara revisorerna tillhanda senast den 2020-09-30.

För kommunens revisorer



Lennart Lindström
Ordförande



Bengt Ericson
Vice ordförande

För kännedom
Kommunfullmäktiges presidium
Kommunledning
Politiska sekreterare

Granskning av anläggnings- och exploateringsredovisning

Botkyrka kommun

Ebba Öhlund

Hugo Horstmann



Innehållsförteckning

1.	Inledning	2
2.	Organisation	4
3.	Iakttagelser och bedömningar	5
3.1.	Kontrollmål 1	5
3.1.1.	Bedömning av kontrollmål 1	7
3.2.	Kontrollmål 2	8
3.2.2.	Bedömning av kontrollmål 2	9
3.3.	Kontrollmål 3	10
3.3.1.	Bedömning av kontrollmål 3	10
3.4.	Kontrollmål 4	11
3.4.1.	Bedömning av kontrollmål 4	13
3.5.	Kontrollmål 5 och 6	13
3.5.1.	Bedömning av kontrollmål 5 och 6	16
4.	Revisionell bedömning	17
4.1.	Rekommendationer	17
5.	Bedömningar utifrån kontrollmål	18
5.1.	Bedömningar mot kontrollmål	18
Bilaga 1		21
Bilaga 2		23

1. Inledning

Bakgrund

Kommunens materiella anläggningstillgångar uppgick i delårsbokslutet 2019 (2018) till 6 090 (5 606) mnkr vilket motsvarar ca 55 (58) procent av hela kommunens tillgångsmassa. Väsentligheten är således stor. Tidigare års revisioner, både årsbokslutsgranskningar och fördjupade revisionsprojekt, har påvisat brister i följsamhet till god redovisningssed, främst med avseende på komponentavskrivning (RKR 11.4). Kommunen har under 2018 infört komponentavskrivning för materiella anläggningstillgångar. Mot bakgrund av ovanstående har det i 2019 års risk och väsentlighetanalys prioriterats att genomföra en granskning avseende anläggningsredovisningen.

Begreppet "markexploatering" innefattar i princip alla de åtgärder som är nödvändiga för att dels bygga bostäder, kontor, industrier m.m., dels komplettera bebyggelsen med gemensamma anordningar som gator och vägar, grönområden, VA-system, värmeanläggningar samt el- och telesystem. Det är en process som löper från inledande idé och initiativ till ny bebyggelse fram till dess att byggnader och anläggningar är färdigställda. Botkyrka kommun har de senaste åren genomfört exploateringsprojekt med stora nettoresultat (94,2 mnkr 2016 och 51,1 mnkr 2017). Att redovisningen är rättvisande är därmed av stor vikt och får påverkan på bedömningen om rättvisande räkenskaper. En fördjupad granskning gjordes avseende exploateringsredovisningen under 2017 vilken påvisade att kommunstyrelsen inte fullt ut säkerställer en ändamålsenlig och rättvisande exploateringsredovisning. Mot bakgrund av ovanstående har det i 2019 års risk och väsentlighetanalys prioriterats att genomföra en granskning avseende exploateringsredovisningen.

Syfte och revisionsfråga/or

Granskningen ska besvara följande revisionsfråga:

- Är den interna kontrollen avseende anläggnings- och exploateringsredovisningen tillräcklig och är räkenskaperna rättvisande?

Revisionskriterier

Revisionskriterier utgörs av

- Lag om kommunal bokföring och redovisning
- RKR
- Kommunens styrande och stödjande dokument

Kontrollmål

Anläggningsredovisning

- Dokumenterade regler, rutiner och anvisningar finns avseende anläggningsredovisningen. Dessa omfattar avstämningar.
- Avskrivning görs i enlighet med god redovisningssed. Ev avvikelse från god sed dokumenteras.
- Alla upptagna fastigheter och inventarier existerar och tillhör kommunen.

Exploateringsredovisning

- Dokumenterade regler och anvisningar finns avseende exploateringsverksamheten inklusive redovisningen.
- Klassificering, värdering och intäkt- och kostnadsföring sker enligt god redovisningssed.
- Anskaffningsvärdet beräknas på ett tillförlitligt vis.

Avgränsning

Granskningen avgränsas till revisionsfråga och kontrollmål. Granskningsobjekt är kommunstyrelsen, tekniska nämnden och samhällsbyggnadsnämnden.

Metod

Granskningen har genomförts genom dokumentgranskning, stickprovskontroll och/eller registeranalys, samt intervjuer.

Intervjuer har skett med:

- Investeringscontroller, vid kommunledningsförvaltningen
- Redovisningsekonom, vid kommunledningsförvaltningen
- Redovisningsekonom, vid kommunledningsförvaltningen
- T.f. mark- och exploateringschef, samhällsbyggnadsförvaltningen
- T.f. ekonomichef, teknik- och fastighetsförvaltningen

2. Organisation

Enligt kommunstyrelsens reglemente ska styrelsen samordna planering och uppföljning av kommunens ekonomi och verksamheter, bland annat genom upprättade styrdokument. Kommunstyrelsen ska leda och samordna kommunens strategiska utveckling inom översiktlig planering av mark och vatten, inklusive översiktsplan och stadsdelsvisa strukturplaner samt riktlinjer för bostadsförsörjning.

Samhällsbyggnadsnämnden har, enligt nämndens reglemente, ansvar för att fullgöra kommunens uppgifter inom plan- och byggväsendet samt har tillsynsansvaret över byggnadsverksamheten enligt plan- och bygglagen. Vidare är samhällsbyggnadsnämnden enligt reglemente ansvarig för mark och exploatering. Ansvaret för mark och exploatering inkluderar:

- Ansvar och ledning av kommunens exploateringsverksamhet samt köp och försäljning av mark i enlighet med kommunens fastställda översiktsplan, program för bostadsförsörjning och övriga anvisningar som kommunfullmäktige har fastställt. Förvärv/försäljning överstigande 10 mnkr ska godkännas av kommunfullmäktige. Vid sådana ärenden ska fördelning av kostnader och intäkter regleras särskilt.
- Ansvar för kommunens markinnehav och företräda kommunen som markägare.
- Ansvar för att samordna detaljplanering och detaljplaneprogram.

Teknik- och fastighetsnämndens reglemente föreskriver att nämnden är ansvarig för bl.a. verksamheterna VA, fastighetsförvaltning och husbyggnad. Nämnden ska fortlöpande svara för utbyggnad, drift och underhåll av VA-anläggningar inom ramen för anvisade medel. Teknik- och fastighetsnämnden utövar det samlade ägaransvaret för kommunens byggnader. Nämnden ansvarar även för genomförandet av beslutade nybyggnationer och husbyggnadsåtgärder. Vidare ansvarar nämnden för att utföra gatu- och vinterunderhåll, markskötsel samt kommunens fordon och maskiner.

3. Iakttagelser och bedömningar

Anläggningsredovisning

3.1. Kontrollmål 1

Dokumenterade regler, rutiner och anvisningar finns avseende anläggningsredovisningen. Dessa omfattar avstämningar.

Iakttagelser

Vi har tagit del av följande styrande och stödjande dokument med bäring på anläggningsredovisningen:

- Redovisningsreglemente (KF 2010-10-28 § 18, aktualitetsförklarad KS 2019-11-22 § 219)
- Riktlinjer för ansvar och ekonomisk hantering i exploateringsprojekt (KF, 2009-12-17 §216)
- Riktlinje för investeringar i Botkyrka kommun (KF, 2018-12-18 § 273)
- Ekonomihandbok (återfinns på kommunens intranät)
- Anvisningar för investeringsprocessen (kommunledningsförvaltningen, 2018-12-18)
- Tillämpningsanvisning för redovisning av investeringar och hanteringen i anläggningsregistret (beslutad av ekonomichef)

Redovisningsreglemente

I redovisningsreglementet som aktualitetsförklarades av kommunfullmäktige 2019 anges att avsikten med innehavet ska styra huruvida ett förvärv är att anse som en driftkostnad eller anläggnings-tillgång. För att klassificeras som en anläggningstillgång ska följande krav vara uppfyllda:

1. Ekonomisk livslängd överstigande 3 år
2. Inte av ringa värde
3. Stadigvarande bruk

Riktlinjer för ansvar och ekonomisk hantering i exploateringsprojekt

I riktlinjerna, antagna av kommunfullmäktige 2009, anges exempel på vilken typ av utgifter förutom inköpspriset som ska ingå vid beräkning av anskaffningsvärde, bl.a. nämns:

- Iordningställande av plats
- Leverans och hantering
- Konsulttjänster
- Ränta under byggtid

Riktlinje för investeringar i Botkyrka kommun

Riktlinjen antogs av kommunfullmäktige 2018 och beskriver investeringsprocessen. Angivelser inkluderar definition av investering och kategorier/grupperingar av investeringsprojekt.

Ekonomihandbok

Ekonomihandboken innehåller 10 kapitel. Följande definition av en anläggningstillgång ges:

- Tillgången ska vara avsedd för stadigvarande bruk
- Tillgången ska ha en nyttjandeperiod på minst tre år
- Tillgången ska inte vara av ringa värde. Beloppsgränsen är för närvarande satt till ett basbelopp.
- Kommunen ska ha kontroll över tillgången.
- Tillgången ska ge framtida ekonomiska fördelar eller servicepotential som kommer kommunen tillgodo.

Det anges att projektnummer med specifika investeringsprojekt används för redovisning av investeringar. Samtliga bokföringsposter med investeringsprojektnummer integreras till anläggningsreskontran vid varje månadskörning. Vidare anges att aktivering sker månadsvis efter att hämtning av utgift/inkomstbelopp har skett vid månadskörning som redovisningsenheten ansvarar för. Ekonomihandboken beskriver även hur kodbeställning för investerings- och exploateringsprojekt ska gå till.

Vi har tagit del av mallar för projektbeställning och projektstängning som ska fyllas i och skickas till den centrala redovisningsenheten.

Anvisningar för investeringsprocessen

Dokumentet, upprättat av kommunledningsledningsförvaltningen 2018, beskriver bl.a. definition av en investering, kategoriseringar och grupperingar, och ansvarsroller. Det anges att en anläggningstillgång ska tas upp i bokföringen till det anskaffningsvärde den hade vid förvärvstillfället. Vidare föreskrivs att om definitionen för investering är uppfylld ska planerade underhållsåtgärder klassificeras som en investering och då skrivas av på komponenter. Då ett projekt avbryts efter planeringsskedet ska de utgifter som belastat projektet bokföras som driftkostnad, t.ex. vid förgävesprojektering. Kostnader som inte är en investering och som ska kostnadsredovisas direkt är exempelvis administrationskostnader. Åtgärder som avser akut underhåll, felavhjälpande underhåll, reparation och åtgärd som understiger ett prisbasbelopp ska belasta driftbudgeten. Det finns även information om nedskrivning och utrangering.

Tillämpningsanvisning för redovisning av investeringar och hanteringen i anläggningsregistret

Syftet med anvisningen, upprättad av redovisningsenheten på avdelningen för planering och uppföljning, är att skapa en gemensam syn på hur redovisningen av anläggningstillgångar ska göras i kommunen och att de lagar och rekommendationer som finns inom området efterföljs. Det anges att följande utgifter utöver inköpspriset ska ingå i anskaffningsvärdet:

- Iordningställande av plats
- Leverans och hantering
- Installation
- Konsulttjänster
- Lagfartskostnader

För iordningställande av mark gäller generellt att "normala" produktionsutgifter ingår. Ovanligt höga kostnader avseende sanering kan också ingå i anskaffningsvärdet om kommunen förvärvat mark till ett lägre pris med hänsyn till saneringsbehov. Den centrala redovisningsenheten ska då

kontakts för ställningstagande. Vidare ska utgifter för projektering ingå i anskaffningsvärdet om projekteringen leder till ett genomförande.

I tillämpningsanvisningen redogörs för kommunens komponentavskrivningsmodell. Komponentavskrivning tillämpas bl.a. för investeringar i byggnader, gator, parker, VA, konstgräsplaner och fritidsanläggningar. Investeringar som berörs av komponentindelningen delas in i grupper om verksamhetsfastigheter, gata/park och VA. I bilaga 1 följer kommunens schablonindelningar som är utgångspunkt för komponentindelning i verksamhetsfastigheter, gata/park, VA.

Vi har tagit del av mallar för slutredovisning som ska skickas till den centrala redovisningsenheten för verksamhetsfastigheter, gata/park, VA och kultur/fritid. Vi kan konstatera att mallarna utgår från ovan nämnda schablonindelningar med undantag för en avvikelse i mallen för verksamhetsfastigheter.

Intervjuer

Efter beslut om projekt skickas blankett, som vi har tagit del av, till redovisningsekonomer på kommunledningsförvaltningen. Redovisningsekonomer lägger upp projekt i anläggningsreskontran. I anläggningsreskontran läggs projekt upp med objektid. Återkoppling sker till förvaltning med projektnummer och objektsid. Projekt läggs upp så att projektnummer, objektnummer och ev. komponentindelning kodas mot objektsid i anläggningsregistret. Ettåriga projekt stängs efter varje år medan det för fleråriga projekt registreras datum för ianspråktagande. Det finns en fellista med projekt vars fakturor inte matchar kodning i anläggningsregistret.

Investeringar aktiveras i anläggningsregistret efter avstämning med förvaltningen. För maskiner och inventarier sker dock aktivering löpande med påbörjad avskrivning efter faktura har inkommit. Projekt som inte färdigställts inom förväntad tid identifieras genom att genomgång sker av samtliga pågående projekt fyra gånger årligen. Vid förgävesprojekteringar ska projektledare kostnadsredovisa och stänga projektet. Förvaltningarna har också ett ansvar att gå igenom sina investeringsprojekt. Aktivering av egen arbetad tid skiljer sig mellan förvaltningarna och uppges vara ett område som ska ses över.

Avstämningar mellan huvudbok och anläggningsregister uppges ske varje månad. Vi har tagit del av dokumenterad månadsavstämning, utan anmärkning. Stickprov på kontering av fakturor har gjorts av redovisningsekonom på kommunledningsförvaltningen enligt upprättad lathund. Vi har stämt av underlag för genomförda stickprovskontroller med upprättad lathund. Vi noterar att de tre kontroller som enligt lathund ska göras kvartalsvis inte har gjorts separat för kvartal 2 och 3 utan för båda kvartalen i samma kontroll. Vid tidpunkten för granskningen har vi inte tagit del av kontroller som utförts för kvartal 4 utifrån att granskningen genomfördes i nära anslutning till sista kvartalet.

3.1.1. Bedömning av kontrollmål 1

Utifrån dokumentstudier av befintliga styrdokument och genomförda intervjuer bedömer vi att det överlag finns dokumenterade regler, rutiner och anvisningar avseende anläggningsredovisningen, vilka även omfattar avstämningar. Styrdokumentet bedöms övergripande överensstämma med god redovisningssed. Genomförd granskning har dock påvisat att finns diskrepans inom kommunen avseende rutiner för aktivering av egen arbetad tid. Kommunen uppges att översyn kommer göras avseende rutiner för aktivering av egen arbetad tid. I en kommun som genomför stora investeringar bedömer vi det som centralt att tydliga rutiner finns för redovisning och aktivering av egen arbetad tid.

Sammantaget bedömer vi att kontrollmålet är **delvis uppfyllt**.

3.2. Kontrollmål 2

Avskrivning görs i enlighet med god redovisningssed. Eventuell avvikelse från god sed dokumenteras.

Iakttagelser

Komponentindelning av befintligt (historiskt) anläggningsbestånd

God redovisningssed för materiella anläggningstillgångar regleras i RKR 4. I rekommendationen fastslås att komponentavskrivning ska tillämpas för materiella anläggningstillgångar där det finns betydande komponenter med väsentligt olika förbrukningsperiod.

I den av kommunfullmäktige beslutade årsredovisningen 2018 redogörs för kommunens komponentavskrivningsmodell. Kommunen använder en blandmodell med två olika tillvägagångssätt vid fördelningen av en investering på komponenter. Byggprojekt fördelas på komponent vid den tidpunkt då investeringen börjar användas och reinvesteringar fördelas på komponent direkt vid kontering av fakturan.

Av årsredovisningen framgår att kommunen komponentindelade verksamhetsfastigheter, gata & park, VA och konstgräsplaner. I årsredovisningen anges att alla projekt som rör fastighet, gata och park samt VA och som färdigställda under 2015-2016 har komponentindelats enligt samma metod som framtida investeringar för byggprojekt och reinvesteringar. Investeringar gjorda under 2014 och tidigare med ett bokfört värde över 15 mnkr 2017-12-31 har fördelats enligt en enklare schablonmetod som följer:

1. Eventuellt markvärde har brutits ut till ett eget anläggningsobjekt
2. 35 procent av anskaffningsvärdet har lagts på komponenten för stomme
3. Resterande värde (det värde som kvarstår när eventuellt markvärde och 35 procent av anskaffningsvärdet är borträknat från det bokförda värdet 2017-12-31) har lagts på en egen komponent för övriga investeringar med en avskrivningstid på 10 år.

Vi har inhämtat underlag från genomförd komponentindelning av det historiska anläggningsbeståndet och översiktligt granskat indelningen. Vi kan utifrån översiktlig granskning konstatera att komponentindelningen har gjorts i enlighet med ovan beskriven modell.

Löpande hantering

När investeringar tas i anspråk fördelas det samlade objektet på komponenter och justering av andel per komponent sett till totala utgifter ska göras. Förvaltningar skickar in blankett till redovisningsekonomer vid kommunledningsförvaltningen med fördelning av komponenter. Fördelningen görs vid aktivering. Projektledare och controller på teknik- och fastighetsförvaltningen ansvarar för att investeringen fördelas på komponenter enligt komponentfördelningsmodellen. Fördelningen görs på avsedd slutredovisningsblankett som lämnas till redovisningsenheten. Redovisningsenheten på kommunledningsförvaltningen ansvarar för redovisningen och registreringen i kommunens anläggningsreskontra.

Det framgår av tillämpningsanvisning för redovisning av investeringar och hanteringen i anläggningsregistret att en specifik underhållsåtgärd ska ha ett sammanlagt värde på minst ett prisbasbelopp exklusive moms samt ha en livslängd på minst tre år för att bedömas som investering och komponentavskrivas. Redovisning på komponenten sker direkt på fakturan för reinvesteringar och konteras på aktuellt investeringsprojektnummer och objekt om det finns och aktuell komponent.

Det finns enligt uppgift en lathund för hur det gamla objektsnumret ska avslutas och komponentfördelning ska göras. Eventuell utrangering ska framgå vid ansökan om investering enligt blankett som återfinns på intranätet. I blanketten som skickas in för komponentindelning av ett investe-

ringsobjekt finns ett förslag på fördelning men det är projektledare med stöd på förvaltningen som avgör ifall indelningen är rimlig. Det finns även en projektcontroller som arbetar uteslutande med anläggningstillgångar på teknik- och fastighetsförvaltningen och agerar stöd. Projektledare i dialog med projektcontroller avgör även gränsdragningen mellan drift och investering för projektet. Det har även förtydligats i blankett för investeringsansökan vad som ska betraktas som drift. Projektcontroller på teknik- och fastighetsförvaltningen gör stickprov av drift och investering i enlighet intern kontrollplanen. Redovisningsekonom skickar enligt uppgift inför varje år ut listor för inventeringar till respektive förvaltning. Förvaltningarna ska utifrån denna återkomma om något ska utranteras eller säljas.

Vi har tagit del av en sammanställning avseende årets aktiverade projekt för att granska komponentfördelningen. Sammantaget har ett urval av fyra projekt uppgående till 28,1 mnkr granskats. De fyra projekt som stickprovsgranskats är:

1. Hammerstaskolan utbyggnad
2. Hacksjö Skjutbana
3. Ersättningsboendet Idavall
4. Förskolan Vitsippan

Vi har översiktligt granskat komponentindelningen. I tabellen nedan redovisas resultatet:

Tabell 5: Stickprov på komponentindelning för fyra större investeringsprojekt.

Komponentgrupp	Avskrivningstid	Andel av total investering			
		Anl. 1	Anl. 2	Anl. 3	Anl. 4
Mark	0 år	0 %	10 %	5 %	5 %
Markanläggning	25 år	10 %	10 %	10 %	10 %
Stomme	80 år	43 %	20 %	43 %	43 %
Tak, plåt	40 år	8 %	20 %	8 %	8 %
Fasad	25 år	8 %	20 %	8 %	8 %
Värme, sanitet	25 år	11 %	5 %	11 %	11 %
El, ledningar	30 år	10 %	10 %	10 %	10 %
Invändigt bygg	10 år	10 %	5 %	5 %	5 %

Som framgår av sammanställningen i tabellen tillämpas åtta komponentgrupper med olika avskrivningstid för de granskade objekten. Vidare framgår att komponenternas procentuella andel av den totala investeringen överlag är homogen för projekten med undantag för anläggningsprojekt 2. Detta kan dock förklaras att en skjutbana delvis kräver andra förutsättningar än de övriga projekten som är mer renodlade verksamhetsfastigheter.

Vi har gjort en stickprovskontroll avseende klassificering mellan drift och investering. Sammantaget har fakturor uppgående till ett värde om 33 mnkr verifierats. Utifrån genomförd granskning har vi identifierat en post som inte bedöms vara aktiverbar. Posten uppgår till 406 tkr och avser ett personalsystem. I R3 immateriella tillgångar ställs tydliga rekvisit om att framtida ekonomiska fördelar vilka ska tillfalla kommunen. Vår bedömning är att denna post inte uppfyller de rekvisiten.

3.2.2. Bedömning av kontrollmål 2

Komponentindelning av befintligt anläggningsbestånd har gjorts dels genom två metoder. För beståndet 2015-2016 har samma metod används som för det framtida beståndet. För investeringar gjorda under 2014 och tidigare med ett bokfört värde över 15 mnkr 2017-12-31 har fördelats enligt en enklare schablonmetod. Vår bedömning är att antalet komponenter, dess procentuella fördelning och avskrivningstider är rimlig.

Avstämningen av komponentindelingsmallarna för pågående investeringar visar att individuella bedömningar görs för objekten, vilket vi bedömer vara positivt då den procentuella fördelningen mellan komponenterna kan variera mellan objekten. Vid stickprovsgranskning av klassificering mellan drift och investering bedömdes en av posterna inte uppfylla kraven för investeringsutgift. Posten är dock av engångskaraktär då kommunen har få immateriella poster samt utgör ett immateriellt belopp.

Sammantaget bedömer vi att kontrollmålet är **uppfyllt**.

3.3. Kontrollmål 3

Alla upptagna fastigheter och inventarier existerar och tillhör kommunen.

Iakttagelser

Vi har efterfrågat kommunens anläggningsregister/reskontra per 2019-12-31 i syfte att verifiera att upptagna fastigheter och fordon i balansräkningen existerar och tillhör kommunen. Metoden för att verifiera ägandet skulle vara att samköra anläggningsreskontran mot uppgifter om ägande från Transportstyrelsen (fordon) och Lantmäteriet (fastigheter).

Vi har dock inte kunnat till- eller avstyrka fullständighet och existens av fastigheter registrerade i anläggningsregistret eftersom anläggningsregistret inte innehåller fastighetsbeteckning. Avstämning mellan anläggningsregistret och Lantmäteriet var därmed inte möjlig i samband med genomförandet av granskningen. Denna problematik lyftes redan i granskning av anläggningsredovisning 2016 som PwC på uppdrag av de förtroendevalda revisorerna genomförde. Vidare har denna brist betonats i granskning av årsbokslutet 2017 och 2018. I samband med sakgranskning framförde kommunen att det under 2019/2020 genomförts ett arbete med att få anläggningsregistret fullt jämförbart med lantmäteriets register. Vi ser positivt på detta och förutsätter därmed att vi under 2020 kommer kunna genomföra en sådan avstämning.

Likaledes har vi inte kunnat till- eller avstyrka fullständighet och existens av fordon registrerade i anläggningsregistret. Anläggningsregistret innehåller endast till del registreringsnummer för kommunens fordon. Det finns inte heller en koppling mellan fordons- och anläggningsregistret. I samband med sakgranskningen framfördes även avseende fordonen att avstämning ska kunna göras mot sidoordnade register. Vi ser positivt på detta och förutsätter därmed att vi under 2020 kommer kunna genomföra en sådan avstämning.

3.3.1. Bedömning av kontrollmål 3

Vi har inte kunnat verifiera existensen och fullständigheten av varken fastigheter eller fordon som registrerats i anläggningsregistret. Gällande fastigheter innehåller inte anläggningsregistret fastighetsbeteckning vilket gör att avstämning mot Lantmäteriets register om kommunens ägande inte är möjlig. För fordon innehåller inte anläggningsregistret registreringsnummer för samtliga fordon samt att det inte finns en koppling mellan fordonsregistret och anläggningsregistret.

Kommunen har i samband med sakgranskningen framfört att ett arbete har pågått och pågår med att möjliggöra avstämning avseende fastighets- och fordonsinnehav. Vi ser positivt på detta och förutsätter därmed att vi under 2020 kommer kunna genomföra en sådan avstämning.

Den sammanfattande bedömningen är att kontrollmålet **inte kan bedömas**.

Exploateringsredovisning

3.4. Kontrollmål 4

Dokumenterade regler och anvisningar finns avseende exploateringsverksamheten inklusive redovisningen.

Iakttagelser

Inom ramen för granskningen har vi tagit del av följande styrande och stödjande dokument med bäring på exploateringsprocessen och exploateringsredovisning:

- Botkyrkas översiktsplan (KF, 2014-05-22 § 95)
- Program för bostadsförsörjning (KF, 2016-03-31 §50)
- Riktlinjer för markanvisningar (KF, 2016-03-31 §56)
- Exploateringsriktlinjer Botkyrka kommun (KF 2015-05-28 §84)
- Riktlinjer för ansvar och ekonomisk hantering i exploateringsprojekt (KF, 2009-12-17 §216)

Översiktsplan

I plan och bygglagen [PBL] fastslås i 3:1-2 att varje kommun ska ha en aktuell översiktsplan som beskriver inriktningen för den långsiktiga utvecklingen av den fysiska miljön i kommunen. Botkyrka kommuns översiktsplan antogs av kommunfullmäktige 2014. Enligt PBL ska översiktsplanens aktualitet prövas minst en gång per mandatperiod. Aktualitetsförklaring gjordes av kommunfullmäktige 2018-04-26 (§85).

Bostadsförsörjningsplan

Kommuner ska från 2014 enligt lag 2013:866¹ anta riktlinjer för bostadsförsörjningen inom kommunen. I § 2 fastslås följande om riktlinjernas innehåll:

- 2 § Kommunens riktlinjer för bostadsförsörjningen ska minst innehålla följande uppgifter:
1. kommunens mål för bostadsbyggande och utveckling av bostadsbeståndet,
 2. kommunens planerade insatser för att nå uppsatta mål, och
 3. hur kommunen har tagit hänsyn till relevanta nationella och regionala mål, planer och program som är av betydelse för bostadsförsörjningen.

Uppgifterna ska särskilt grundas på en analys av den demografiska utvecklingen, av efterfrågan på bostäder, bostadsbehovet för särskilda grupper och marknadsförutsättningar.

Botkyrka kommuns bostadsförsörjningsplan, *Program för bostadsförsörjning*, antogs av fullmäktige 2016-03-31 § 50. Kommunens bostadsförsörjningsprogram innehåller riktlinjer i fyra kategorier – riktlinjer för fler bostäder, riktlinjer för bostäder för livets alla lägen, riktlinjer för bostäder för alla och riktlinjer för Botkyrkabyggen.

Sammanfattningsvis anser vi att kommunens bostadsförsörjningsplan uppfyller lagens rekvisit. Däremot anser vi att det bör finnas en tydligare koppling till den regionala utvecklingsplanen för Stockholmsregionen samt att uppföljning av bostadsförsörjningsprogrammet bör framgå.

¹ Lag (2013:866) om ändring i lagen (2000:1383) om kommunernas bostadsförsörjningsansvar

Riktlinjer för markanvisning

Kommuner som genomför markanvisningar måste sedan 2015 anta riktlinjer för markanvisning, vilket fastslås i lag (2014:899) om riktlinjer för kommunala markanvisningar.

1 § Denna lag innehåller bestämmelser om riktlinjer för kommunala markanvisningar.

Med markanvisning avses i denna lag en överenskommelse mellan en kommun och en byggherre som ger byggherren ensamrätt att under en begränsad tid och under givna villkor förhandla med kommunen om överlåtelse eller upplåtelse av ett visst av kommunen ägt markområde för bebyggande.

2 § En kommun ska anta riktlinjer för markanvisningar. Riktlinjerna ska innehålla kommunen utgångspunkter och mål för överlåtelser eller upplåtelser av markområden för bebyggande, handläggningsrutiner och grundläggande villkor för markanvisningar samt principer för markprissättning.

En kommun som inte genomför några markanvisningar är inte skyldig att anta sådana riktlinjer.

Kommunfullmäktige antog 2016-03-31 § 56 riktlinjer för kommunala markanvisningar. Vi har översiktligt granskat riktlinjen för markanvisning med avseende på dess innehåll och kan konstatera att riktlinjerna i tillräcklig utsträckning redogör för lagkraven.

Exploateringsriktlinjer

Kommuner som upprättar exploateringsavtal måste enligt PBL 6:39 upprätta riktlinjer som anger utgångspunkter och mål för exploateringsavtal. Med ett exploateringsavtal avses ett civilrättsligt avtal om genomförande av en detaljplan mellan en kommun och exploatör avseende exploatering av mark som inte ägs av kommunen. PBL 6:39 reglerar också vad riktlinjerna för exploateringsavtal ska innehålla:

§ 39 Riktlinjerna ska ange grundläggande principer för

1. fördelning av kostnader och intäkter för genomförandet av detaljplaner,
2. medfinansieringsersättning, om kommunen avser att avtala om sådan ersättning, och
3. andra förhållanden som har betydelse för bedömningen av konsekvenserna av att ingå exploateringsavtal.

Kommunfullmäktige antog 2015-05-28 § 84 exploateringsriktlinjer som innehåller bestämmelser om exploateringsavtal. Vid en översiktlig genomläsning av riktlinjerna bedömer vi att de redogör för kommunens grundläggande principer i enlighet med kraven i PBL 6:39.

Riktlinjer för ansvar och ekonomisk hantering i exploateringsprojekt

Riktlinjer för ansvar och ekonomisk hantering i exploateringsprojekt gäller från 2010-01-01 och antogs av fullmäktige 2009. I riktlinjerna anges att kommunstyrelsen har det övergripande ansvaret för kommunens exploateringsverksamhet och att kommunledningsförvaltningen administrerar exploateringsbudgeten med en beställarroll gentemot samhällsbyggnadsförvaltningen som utför projekten. I riktlinjerna anges att exploateringsprocessen följer kommunens projektmodell, se bilaga 2.

Anmärkningsvärt är att riktlinjerna inte är uppdaterade efter den organisatoriska förändring som genomfördes 1 januari 2016 som innebar att ansvaret för exploateringsverksamheten övergick från kommunstyrelsen till samhällsbyggnadsnämnden. Detta påpekades redan i granskningsrapport av exploateringsredovisningen som PwC genomförde på uppdrag av de förtroendevalda revisorerna 2017. Revidering av riktlinjerna har dock ännu inte skett.

Riktlinjerna innehåller direktiv kring exploateringsbudget och uppföljning samt redovisningsprinciper. Vi anser att riktlinjerna övergripande redogör för principer som är i enlighet med god redovisningssed avseende klassificering, anskaffningsvärde, värdering och matchningsprincipen vid intäkts och kostnadsföring. Vi konstaterar dock att uppdatering av riktlinjerna behöver göras för fullständig överensstämmelse med LKBR och RKR utifrån den nya redovisningsdagen.

Intervjuer

I intervjuer uppges att arbetet med att revidera riktlinjer försenats till följd av bl.a. sjukfrånvaro. Förutom att riktlinjerna inte är korrekta avseende organisationsförändringen är det även ännu otydligt kring beslutspunkter t.ex. var ett exploateringsprojekt ska initieras. Det framgår att det råder oenighet mellan kommunledningsförvaltningen och samhällsbyggnadsförvaltningen i dessa frågor. Det pågår enligt intervjuer ett arbete med att digitalisera processerna för exploatering och att riktlinjerna därefter ska revideras. Redovisningsmässigt har det pågått ett arbete med klassificering mellan drift och investering. En exploateringscontroller har anställts i december 2019 som ska arbeta för att få bättre kontroll på projekt, både kring kontering och fakturahantering.

3.4.1. Bedömning av kontrollmål 4

Det finns ett antal styrande dokument för exploateringsverksamheten inklusive redovisningen. Flera av dem anser vi i stort vara ändamålsenliga.

Vi har emellertid noterat ett antal brister. För bostadsförsörjningsprogrammet anser vi att det bör finnas en tydligare koppling till den regionala utvecklingsplanen för Stockholmsregionen samt att uppföljning av bostadsförsörjningsprogrammet bör framgå. Exploateringsriktlinjerna har inte reviderats sedan 2009 och är inte uppdaterade efter den organisatoriska förändringen som har genomförts mellan kommunstyrelsen och samhällsbyggnadsnämnden. Detta påpekades i granskning redan 2017 men har ännu inte blivit åtgärdat. Det har i intervjuer även framgått att det finns ett behov av att förtydliga politiska beslutspunkter i exploateringsprocessen.

Sammanfattningsvis bedömer vi att kontrollmålet är **delvis uppfyllt** utifrån att de av lag föreskrivna dokumenten i stort finns på plats, dock konstateras stora brister avseende de kommuninterna styrdokument.

3.5. Kontrollmål 5 och 6

Klassificering, värdering, och intäkts- och kostnadsföring sker enligt god redovisningssed.

Anskaffningsvärdet beräknas på ett tillförlitligt vis.

Iakttagelser

Enligt intervjuer konteras exploateringsprojekt på följande vis:

- 11711: Pågående gata/park intäkter allmän plats
- 11712: Pågående gata/park kostnader allmän plats
- 14711: Exploateringsmark intäkt
- 14712: Exploateringsmark kostnad

I redovisningen separeras intäkter och kostnader hänförligt till omsättningstillgång respektive anläggningstillgång med aktivitetskoder: 23 (omsättningstillgång), 25 (anläggningstillgång, gata & park) och 26 (anläggningstillgång VA). Utifrån aktivitetskoderna kodoas exploateringsintäkter/kostnader till 1471x och 1171x. I intervjun lyfts att det finns ett stort generellt behov av bättre

kontroll av exploateringsredovisningen än vad som finns i dagsläget. Vidare framförs att det finns risk för felaktigheter mellan balansräkningen och anläggningsreskontra. För närvarande finns en konsult anlitad som ska arbeta med bruttoredovisning av exploateringar.

Klassificering

Ett exploateringsprojekt omfattar ofta både tillgångar som kommer kvarvara i kommunens ägo och tillgångar som kommunen ämnar sälja. De tillgångar som inte är avsedda för stadigvarande bruk eller innehav ska klassificeras som omsättningstillgångar. I de fall där exploatering görs av ett markområde som kommunen äger ska den markyta som avses att säljas omklassificeras till omsättningstillgång. God sed och praxis är att denna omklassificering sker när detaljplanen fastställs.

Riktlinjer för ansvar och ekonomisk hantering i exploateringsprojekt stipulerar att omklassificering av markreserv ska ske i enlighet med stycket ovan. I intervjuer framgår emellertid att det inte är tydligt i praktiken i vilket skede omklassificering görs mellan anläggningstillgång och omsättnings-tillgång.

Den löpande klassificeringen av fakturor är av betydelse för beräkningen av anskaffningsvärdet för både anläggningstillgången (det som ska kvarvara i kommunens ägor) och omsättningstillgången. I RKR:s idéskrift som var gällande under 2019 går att utläsa att anskaffningsvärdet för omsättnings-tillgången utgörs av markreserven samt andra direkt hänförliga kostnader samt fördelning av omkostnader såsom upprättande av detaljplan, geologi, arkeologi och fastighetsbildning.

Utgifter som räknas in i anskaffningsvärdet för omsättningstillgångar enligt riktlinje för ansvar och ekonomisk hantering i exploateringsprojekt är alla utgifter för inköp och tillverkning för att få tillgången till dess tillstånd och plats på balansdagen. Enligt genomförda intervjuer inkluderar detta:

- Mark
- Tidsskrivning
- Detaljplaner
- Värdering
- Saneringar

Värdering

Omsättningstillgångar ska värderas enligt lägsta värdets princip vilket innebär det lägsta värdet av anskaffningsvärdet och försäljningsvärdet. Detta medför att prövning av det bokförda värdet bör göras löpande, dvs minst i samband med delårsrapport och årsbokslut. I riktlinjer för ansvar och ekonomisk hantering i exploateringsprojekt anges att lägsta värdets princip ska tillämpas vid värdering av omsättningstillgångar på objektsnivå. Däremot framgår inte med vilken frekvens värdering ska göras. Av genomförda intervjuer har heller inte framkommit att det finns någon systematisk prövning av pågående projekt.

Intäkts och kostnadsföring

Enligt riktlinjer för ansvar och ekonomisk hantering i exploateringsprojekt ska alla kostnader och intäkter som rör exploateringsprojekt hållas samman med en projektkod fram till dess att en exploateringsfastighet har avyttrats eller anläggningstillgång har färdigställts. All redovisning ska ske med aktivitetsnummer om ger information om vilket tillgångsslag kostnaden/intäkten avser. Upparbetade kostnader och intäkter för områden där kommunen inte ska vara den slutliga ägaren förs till omsättningstillgångar/exploateringsfastighet (1471xx). Upparbetade kostnader och intäkter för den del som kvarstår i kommunens ägo förs till anläggningstillgångar/pågående arbeten (1171x). All redovisning ska ske brutto.

Vidare anges i riktlinjerna att vartefter gator, vägar samt VA färdigställts ska succesiv överföring till rätt tillgångsslag göras. För den del där kommunen inte ska vara den slutliga ägaren ska överföring

till resultaträkning ske varefter försäljning sker enligt matchningsprincipen. Det framgår dock i intervjuer att det inte finns rutiner för säkerställande av att matchningsprincipen efterlevs. Kommunen tillämpar delslutredovisning av exploateringsprojekt. Av genomförda intervjuer framgår att kommunen inte säkerställer att kostnader motsvarande den försålda ytan redovisas i samma period som intäkten. Istället kostnadsförs upparbetningen på projektet oaktat i vilken tidpunkt i projektets gång samt andel av total försäljning som försäljningen/delförsäljningen görs.

Genomförd verifiering exploateringsprojekt

I balansräkningen 2019-12-31 finns följande poster avseende exploateringsprojekt:

Kod	Konto	Jan 19 - Mån 13 19	Jan 18 - Mån 13 18
14711	Exploateringsmark intäkt	-72 019 753	-53 212 515
14712	Exploateringsmark kostnad	85 794 468	72 585 206

Utifrån de redovisningsmässiga grunder som ges av LKBR och RKR finns det inte 2019 någon grund att balansföra intäkter till balansräkningens tillgångssida. De intäkter som t.o.m. 2019 får balanseras över årsskiften avser gatukostnadsersättningar, vilket redovisas som en skuld i balansräkningen (kontoklass 238x). Vidare kan konstateras att det inte på ett transparent sätt går att få fram vad de ackumulerade intäkterna (kto 14711) och kostnaderna (14712) utgörs av då det endast går att stämma av nettot för den utgående balansen vid varje bokslut mot underlag för exploateringsprojekt. Mot bakgrund av detta har vi ställt förfrågningar till redovisningsenheten samt till exploateringsenheten avseende vad för typ av intäkter som balanseras på konto 14711. Kommunen har dock ej kunnat besvara detta på ett tydligt sätt varför vi genomfört ett antal stickprov av årets händelser på kontot. Vi har följt upp 5 insättningar på kontot och kan konstatera att fyra av dessa (8,6 mnkr) avser intäkter för vidarefakturerade planavgifter. Utifrån god redovisningssed bedömer vi inte att det finns grund att tillgångsredovisa dessa utan de bör intäktsredovisas i den period de tillhör. Enligt uppgift från kommunen avser det vidarefakturerade kostnader för planavgifter vilka också tillgångsförts, även dessa borde resultatredovisas i den period de tillhör. Vidare har vi påträffat en insättningspost (1,5 mnkr) som avser erhållna medel som efter en tid ska återbetalas till tomträttsinnehavaren. Denna post bör skuldredovisas istället för att redovisas på tillgångssidan. Genomförd granskning av årets inkomster i exploateringsredovisningen påvisar att det finns betydande risker för att de 72 mnkr som utgör UB för kto 14711 avser ej balansgilla poster.

Vi har också gjort en genomgång avseende de exploateringsprojekt som finns upptagna i balansräkningen och stämt av dessa mot den redogörelse som gjorts i Samhällsbyggnadsnämndens årsredovisning 2019. Utifrån genomgången har vi identifierat fem projekt där vi utifrån beskrivning i verksamhetsberättelsen kan konstatera risk för nedskrivningsbehov. Denna bedömning gör vi baserat på att det antingen uttryckts att projektet bör avslutas (4,7 mnkr) eller att det är vilande (3,1 mnkr) vilket kan innebära att nedlagda utgifter avser förgävesprojekteringar. Vi noterar även fyra projekt som inte omnämns alls i årsredovisningen 2019 vilket tyder på att projekten inte är aktiva (nettoeffekt 13 tkr kostnad). Genomgången utifrån årsredovisningen tyder således på bristande ordning och reda i exploateringsredovisningen gällande avslut av projekt redovisningsmässigt.

Vi har även granskat årets exploateringsförsäljningar. Kommunen redovisar exploateringsintäkter under 2019 uppgående till 33,1 mnkr. Av dessa utgör 28,2 mnkr en försäljning av två fastigheter och 4,9 mnkr intäkter som lyfts till resultaträkningen från konto 14711. Vi har följande noteringar avseende intäkterna.

- **Försäljning av fastighet, 28,2 mnkr**

Enligt köpekontraktet överläts fastigheten till köparen vid inträffandet av det senare av att 1) KFs beslut har vunnit laga kraft och 2) att fastighetsbildningen har vunnit laga kraft. En avstämning mot lantmäteriets uppgifter i slutet på februari 2020 visar att kommunen fortfarande är lagfaren ägare av fastigheten. Vidare kan konstateras att likvidavräkning heller ej har gjorts för köpet utan ett skuldebrev har upprättats. Vi bedömer utifrån detta att kommunen inte har grund för att redovisa dessa intäkter under 2019.

- **Intäktsföring från kto 14711, 4,9 mnkr**

Kommunen har intäktsfört 4,9 mnkr avseende projekt 9150 genom omföring från balanskonto 14711. Vi har efterfrågat på vilka grunder just dessa intäkter har intäktsförts under 2019 men ej erhållit något svar från kommunen.

3.5.1. Bedömning av kontrollmål 5 och 6

Utifrån genomförd granskning kan vi konstatera att det finns bristande transparens avseende exploateringsredovisningen. Kommunen kan inte på ett tydligt sätt redogöra för väsentliga utgående balanser inom balansräkningens tillgångssida (14711 och 14712). Genomförd stickprovsgranskning påvisar dessutom betydande risker för att det saknas grund för bokföring av de poster uppgående till 72 mnkr som utgör utfallet på konto 14711. Vidare framgår av genomförd granskning bristande transparens och ordning och reda i exploateringsredovisningen. Vidare har kommunen inte kunnat redogöra för hur intäkter och kostnader har matchats mot varandra vid årets genomförda försäljningar. Detta tyder på stor risk för avsteg från matchningsprincipen vid intäkts- och kostnadsföring, vilket även bekräftats av ekonomichef för tekniska/samhällsbyggnadskontoret.

Sammantaget bedömer vi att kontroll mål 5 och 6 är **ej uppfyllda**.

4. Revisionell bedömning

Mot bakgrund av genomförd granskning gör vi bedömningen att den interna kontrollen avseende anläggnings- och exploateringsredovisningen inte är tillräcklig och att den inte säkerställer rättvisande räkenskaper, särskilt med avseende på exploateringsredovisningen.

4.1. Rekommendationer

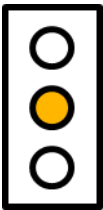
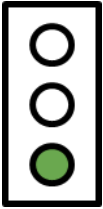
Utifrån genomförd granskning rekommenderar vi kommunstyrelsen och samhällsbyggnadsnämnden att:

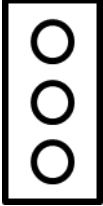
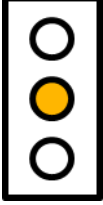
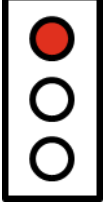
- Säkerställa att det finns kommungemensamma rutiner för aktivering av egen arbetad tid.
- Säkerställa att det går att göra avstämning av anläggningsregistret mot externa uppgifter om fastighetsinnehav och fordonsinnehav.
- Säkerställa att regler, rutinbeskrivningar och anvisningar avseende kommunens interna styrdokument för exploateringsverksamheten inklusive redovisningen uppdateras utifrån befintlig organisationsstruktur samt för redovisning i enlighet med gällande lagstiftning och god sed.
- Säkerställa tillräcklig kompetens avseende exploateringsredovisning.
- Vi förutsätter att kommunen gör en genomgång och korrigerings avseende exploateringsredovisningen under 2020 för att säkerställa att redovisning sker i enlighet med lag och god redovisningssed till årsbokslutet 2020.

5. Bedömningar utifrån kontrollmål

Nedan presenteras bedömningen av respektive kontrollmål.

5.1. Bedömningar mot kontrollmål

Kontrollmål	Kommentar	
Dokumenterade regler, rutiner och anvisningar finns avseende anläggningsredovisningen. Dessa omfattar avstämningar.	Delvis uppfyllt Utifrån dokumentstudier av befintliga styrdokument och genomförda intervjuer bedömer vi att det överlag finns dokumenterade regler, rutiner och anvisningar avseende anläggningsredovisningen, vilka även omfattar avstämningar. Styrdokumenten bedöms övergripande överensstämma med god redovisningssed. Genomförd granskning har dock påvisat att finns diskrepans inom kommunen avseende rutiner för aktivering av egen arbetad tid. Kommunen uppger att översyn kommer göras avseende rutiner för aktivering av egen arbetad tid. I en kommun som genomför stora investeringar bedömer vi det som centralt att tydliga rutiner finns för redovisning och aktivering av egen arbetad tid.	
Avskrivning görs i enlighet med god redovisningssed. Ev avvikelse från god sed dokumenteras.	Uppfyllt Komponentindelning av befintligt anläggningsbestånd har gjorts dels genom två metoder. För beståndet 2015-2016 har samma metod används som för det framtida beståndet. För investeringar gjorda under 2014 och tidigare med ett bokfört värde över 15 mnkr 2017-12-31 har fördelats enligt en enklare schablonmetod. Vår bedömning är att antalet komponenter, dess procentuella fördelning och avskrivningstider är rimlig. Avstämningen av komponentindelningssmallarna för pågående investeringar visar att individuella bedömningar görs för objekten, vilket vi bedömer vara positivt då den procentuella fördelningen mellan komponenterna kan variera mellan objekten. Vid stickprovsgranskning av klassificering mellan drift och investering bedömdes en av posterna inte uppfylla kraven för investeringsutgift. Posten är dock av engångskaraktär då kommunen har få immateriella poster samt utgör ett immateriellt belopp.	

Alla upptagna fastigheter och inventarier existerar och tillhör kommunen.	Kan ej bedömas Vi har inte kunnat verifiera existensen och fullständigheten av varken fastigheter eller fordon som registrerats i anläggningsregistret. Gällande fastigheter innehåller inte anläggningsregistret fastighetsbeteckning vilket gör att avstämning mot Lantmäteriets register om kommunens ägande inte är möjlig. För fordon innehåller inte anläggningsregistret registreringsnummer för samtliga fordon samt att det inte finns en koppling mellan fordonsregistret och anläggningsregistret. Kommunen har i samband med sakgranskningen framfört att ett arbete har pågått och pågår med att möjliggöra avstämning avseende fastighets- och fordonsinnehav. Vi ser positivt på detta och förutsätter därmed att vi under 2020 kommer kunna genomföra en sådan avstämning.	
Dokumenterade regler och anvisningar finns avseende exploateringsverksamheten inklusive redovisningen.	Delvis uppfyllt Det finns ett antal styrande dokument för exploateringsverksamheten inklusive redovisningen. Flera av dem anser vi i stort vara ändamålsenliga. Vi har emellertid noterat ett antal brister. För bostadsförsörjningsprogrammet anser vi att det bör finnas en tydligare koppling till den regionala utvecklingsplanen för Stockholmsregionen samt att uppföljning av bostadsförsörjningsprogrammet bör framgå. Exploateringsriktlinjerna har inte reviderats sedan 2009 och är inte uppdaterade efter den organisatoriska förändringen som har genomförts mellan kommunstyrelsen och samhällsbyggnadsnämnden. Detta påpekades i granskning redan 2017 men har ännu inte blivit åtgärdat. Det har i intervjuer även framgått att det finns ett behov av att förtydliga politiska beslutspunkter i exploateringsprocessen. Sammanfattningsvis bedömer vi att kontrollmålet är delvis uppfyllt utifrån att de av lag föreskrivna dokumenten i stort finns på plats, dock konstateras stora brister avseende de kommuninterna styrdokumenterna.	
Klassificering, värdering och intäkt- och kostnadsföring sker enligt god redovisningssed. Anskaffningsvärdet beräknas på ett tillförlitligt vis.	Ej uppfyllt Utifrån genomförd granskning kan vi konstatera att det finns bristande transparens avseende exploateringsredovisningen. Kommunen kan inte på ett tydligt sätt redogöra för väsentliga utgående balanser inom balansräkningens tillgångssida (14711 och 14712). Genomförd stickprovsgranskning påvisar dessutom betydande risker för att det saknas grund för bokföring av de poster uppgående till 72 mnkr som utgör utfallet på konto 14711. Vidare framgår av genomförd granskning bristande transparens och ordning och reda i exploateringsredovisningen. Vidare har kommunen inte kunnat redogöra för hur intäkter och kostnader har matchats mot varandra vid årets genom-	

förda försäljningar. Detta tyder på stor risk för avsteg från matchningsprincipen vid intäkts- och kostnadsföring, vilket även bekräftats av ekonomichef för tekniska/samhällsbyggnadskontoret.

2020-04-15

Anders Hägg
Uppdragsledare

Ebba Öhlund
Projektledare

Denna rapport har upprättats av Öhrlings PricewaterhouseCoopers AB (org nr 556029-6740) (PwC) på uppdrag av Botkyrka kommuns förtroendevalda revisorer enligt de villkor och under de förutsättningar som framgår av revisionsplanen 2019. PwC ansvarar inte utan särskilt åtagande, gentemot annan som tar del av och förlitar sig på hela eller delar av denna rapport.

Bilaga 1

Tabell 1: Schablon komponentindelning verksamhetsfastigheter.

Verksamhetsfastigheter	Avskrivningstid	Komponentens andel av totala investeringen (schablon enl. Sigtunamodellen)
Markanläggning/utemiljö	25 år	10 %
Stomme	80 år	43 %
Tak, plåt	40 år	8 %
Fasad	25 år	8 %
Värme, sanitet	25 år	11 %
El, ledningar	30 år	10 %
Invändigt bygg	10 år	5 %
Styr/regler	20år	5 %

Tabell 2: Schablon komponentindelning gata/park.

Gata & park	Schablon, avskrivningstid	Komponentens andel av totala investeringen
Grundlager	Ingen avskrivning	Individuell bedömning
Mellanlager	30 år	Individuell bedömning
Slitlager	15 år	Individuell bedömning
Markanläggning/Utemiljö	25 år	Individuell bedömning

Tabell 3: Schablon komponentindelning VA.

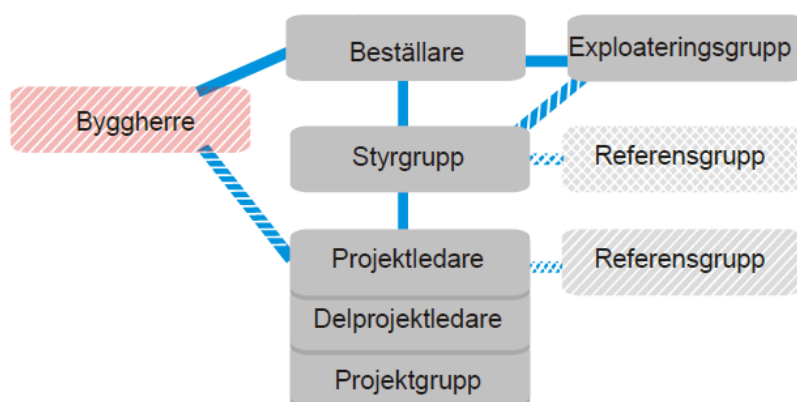
VA	Schablon, avskrivningstid	Komponentens andel av totala investeringen
Ledning	50 år	Individuell bedömning
Pump	15 år	Individuell bedömning
Styr och regler	20 år	Individuell bedömning
Byggnad (stomme)	50 år	Individuell bedömning

Tabell 4: Schablon komponentindelning VA.

Konstgräsplaner/Idrottsplatser	Avskrivningstid	Komponentens andel av totala investeringen
KOF – Markuppbyggnad	25 år	Individuell bedömning
KOF – Konstgräs	9 år	Individuell bedömning
KOF – Belysning	15 år	Individuell bedömning
KOF – Utrustning	10 år	Individuell bedömning
KOF – Läktare	20 år	Individuell bedömning
KOF – Övrig utrustning	15 år	Individuell bedömning
KOF - Teknisk utrustning isbanor	20 år	Individuell bedömning
KOF – Elcentral	30 år	Individuell bedömning
KOF – Invändigt bygg	10 år	Individuell bedömning
KOF – Ponton	40 år	Individuell bedömning
KOF – Inventarier	3-10 år	Individuell bedömning
KOF – Maskiner	3-10 år	Individuell bedömning

Bilaga 2

Figur 1: Kommunens projektmodell.



Exploateringsprocessen beskrivs i riktlinjerna och illustreras övergripande med följande bild:

Figur 2: Kommunens exploateringsprocess.

