

Malmö stad

## Granskning av investeringsprojekt/materiella anläggningstillgångar

Augusti 2011

**Per Stomberg**

Auktoriserad revisor

Certifierad kommunal yrkesrevisor

**Roland Svensson**

Certifierad kommunal yrkesrevisor

**Jesper Flemme**

Revisor/redovisningsexpert

# Innehåll

1. Sammanfattning .....	1
2. Inledning .....	3
2.1 Bakgrund .....	3
2.2 Uppdrag .....	3
2.3 Metod .....	4
3. Gällande regelverk .....	5
3.1 Lagar, rekommendationer och regler .....	5
4. Revisionsfrågorna (Stadsfastigheter) .....	7
4.1 Följer servicenämnden (stadsfastigheter) god redovisningssed och Malmö stads anvisningar när det gäller gränsdragning mellan drift och investering? .....	7
4.2 Finns rutiner inom servicenämnden (stadsfastigheter) för att säkerställa efterlevnaden av Malmö stads riktlinjer för styrning av investeringsverksamheten? .....	8
4.3 Är anläggningsregistren inom servicenämnden (stadsfastigheter) uppdaterade och korrekta utifrån god redovisningssed och Malmö stads anvisningar? .....	9
4.4 Finns fastställda rutiner inom servicenämnden (stadsfastigheter) för när och hur ett pågående projekt aktiveras och avskrivning påbörjas? .....	10
4.5 Kan respektive anläggningstillgång inom servicenämnden (stadsfastigheter) identifieras i anläggningsregistret på ett tillförlitligt sätt? .....	10
4.6 Kan fysisk placering av en anläggningstillgång inom servicenämnden (stadsfastigheter) spåras i anläggningsregistret? .....	11
4.7 Finns rutiner inom servicenämnden (stadsfastigheter) för fortlöpande inventering av anläggningstillgångar? .....	11
4.8 Är internkontrollen i rutinerna tillfredsställande inom servicenämnden (stadsfastigheter)? .....	11
5. Revisionsfrågorna (Gatukontoret) .....	13
5.1 Följer tekniska nämnden (gatukontoret) god redovisningssed och Malmö stads anvisningar när det gäller gränsdragning mellan drift och investering? .....	13
5.2 Finns rutiner inom tekniska nämnden (gatukontoret) för att säkerställa efterlevnaden av Malmö stads riktlinjer för styrning av investeringsverksamheten? .....	14
5.3 Är anläggningsregistren inom tekniska nämnden (gatukontoret) uppdaterade och korrekta utifrån god redovisningssed och Malmö stads anvisningar? .....	15
5.4 Finns fastställda rutiner inom tekniska nämnden (gatukontoret) för när och hur ett pågående projekt aktiveras och avskrivning påbörjas? .....	16

5.5	Kan respektive anläggningstillgång inom tekniska nämnden (gatukontoret) identifieras i anläggningsregistret på ett tillförlitligt sätt?.....	16
5.6	Kan fysisk placering av en anläggningstillgång inom tekniska nämnden (gatukontoret) spåras i anläggningsregistret?.....	17
5.7	Finns rutiner inom tekniska nämnden (gatukontoret) för fortlöpande inventering av anläggningstillgångar?.....	17
5.8	Är internkontrollen i rutinerna tillfredsställande inom tekniska nämnden (gatukontoret)? .....	17
6.	Förslag på fortsatta granskningsinsatser samt förteckning intervjuade personer.....	19

# 1. Sammanfattning

Avsikten med denna granskning är att genomföra en mer omfattande granskning än som medges inom ramen för den årliga bokslutsgranskningen. Syftet är att få ett mera detaljerat underlag för att kunna svara på de revisionsfrågor som beskrivs vidare i följande avsnitt. Det övergripande syftet är att ge revisorerna underlag för att bedöma om tekniska nämnden och servicenämnden följer god redovisningssed och Malmö stads anvisningar och riktlinjer för investeringar och materiella anläggningstillgångar. Vidare att nämnderna har tydliga och enhetliga rutiner som följer gällande regelverk och att den interna kontrollen med avseende på rutiner och regelverk är tillfredsställande.

Sammanfattningsvis är det vår bedömning att nämndernas arbete med att säkerställa efterlevnaden av god redovisningssed beträffande investeringsprojekt/materiella anläggningstillgångar på flera områden är tillfredsställande. Dock finns det ett antal förbättringsområden som närmare redogörs för i det följande. Nedan sammanfattas också de bedömningar som gjorts avseende de ställda revisionsfrågorna.

- *Följer tekniska nämnden och servicenämnden god redovisningssed och Malmö stads anvisningar när det gäller gränsdragning mellan drift och investering?*  
Vår övergripande bedömning är att såväl tekniska nämnden (gatukontoret) som servicenämnden (stadsfastigheter) har ett väldefinierat regelverk för avgränsning mellan drift och investering och att detta i sin tur står i överensstämmelse med övergripande regelverk. Den praktiska tillämpningen av regelverken kommenteras i de följande avsnitten. Det kan dock redan här noteras att åtgärder av värdehöjande karaktär såsom utgifter för gröna skolgårdar och förbättringsinvesteringar i form av energibesparande åtgärder kostnadsförts, medan vi anser att de borde bokförts som investeringar.
- *Finns rutiner för att säkerställa efterlevnaden av Malmö stads riktlinjer för styrning av investeringsverksamheten? (5§ Riktlinjer för ekonomistyrning)*  
Ja, vi bedömer att de rutiner som finns är tillfredsställande.
- *Är anläggningsregistren uppdaterade och korrekta utifrån god redovisningssed och Malmö stads anvisningar?*  
Ja registren är i huvudsak uppdaterade. Dock kan för båda förvaltningarna utrangering av icke längre fysiskt existerande tillgångar ha fallerat. Beloppen är dock sannolikt inte materiella.
- *Finns fastställda rutiner för när och hur ett pågående projekt aktiveras och avskrivning påbörjas?*  
Ja det finns fastställda formaliserade rutiner för detta, som enligt vår bedömning är tillfredsställande.  
Kvaliteten i de av gatukontoret upprättade slutrapporterna bör förbättras.
- *Kan respektive anläggningstillgång identifieras i anläggningsregistret på ett tillförlitligt sätt?*  
Vår bedömning är att respektive anläggningstillgång är identifierbar i

anläggningsregistret.

- *Kan fysisk placering av en anläggningstillgång spåras i anläggningsregistret?*  
Vår bedömning är att den underliggande informationen om fysisk placering finns. Huvuddelen av stadsfastigheters anläggningstillgångar är knutna till fastighetsbeteckningar, vilket automatiskt ger denna information. För gatukontoret krävs en bättre koppling mellan anläggningsregistret och verksamhetssystemen för att kunna följa tillgångarna från huvudbokföringen via anläggningsregistret till de underliggande systemen.
- *Finns rutiner för fortlöpande inventering av anläggningstillgångar?*  
För båda förvaltningarna gäller att tillgångarna fortlöpande inventeras. Syftet är inte primärt att säkerställa informationen i huvudbokföringen och underliggande anläggningsregister, utan att tillse att man har korrekt information för administration av löpande underhåll och service. Gatukontoret saknar dock formella rutiner för att uppdatera informationen i anläggningsregistret om det visar sig att tillgångar inte längre fysiskt existerar. Stadsfastigheter dokumenterar för närvarande sin rutin för uppdatering av objektstatus, bl.a. innefattande ovanstående.
- *Är internkontrollen i rutinerna tillfredsställande?*  
Vår bedömning är att såväl servicenämnden som tekniska nämnden arbetar aktivt och strukturerat för att upprätthålla och utveckla den interna kontrollen inom detta område. Några förbättringsförslag har dock identifierats. För servicenämnden kan noteras att det, för att säkerställa att den interna kontrollen är tillfredsställande, är viktigt att kontrollerna som genomförs korrelerar med genomförd väsentlighets- och riskanalys. För tekniska nämnden noteras att basen i en väl genomförd väsentlighets- och riskanalys är nämndens mål. Av denna anledning är det viktigt att dessa är föremål för väsentlighets- och riskanalysen och att detta framgår av härför avsedd dokumentation.

## 2. Inledning

Avsikten med denna granskning är att genomföra en mer omfattande granskning än som medges inom ramen för den årliga bokslutsgranskningen. Syftet är att få ett mera detaljerat underlag för att kunna svara på de revisionsfrågor som beskrivs vidare i följande avsnitt.

### 2.1 Bakgrund

I enlighet med Malmö stadsrevisions revisionsplan för 2011, har revisorerna beslutat att genomföra en granskning av kommunens investeringsprojekt/materiella anläggningstillgångar. Tidigare har revisorerna genomfört granskningar med koppling till investeringar och anläggningar, bland annat ”granskning av finansiering av underhållsbehov vid fastigheter, gator och andra anläggningar”.<sup>1</sup>

Syftet med granskningen har varit att ge revisorerna ett underlag för att bedöma om investeringsprojekten genomförs utifrån god redovisningssed och om den interna kontrollen är tillfredsställande. Ytterst är målet för granskningen att ge revisorerna underlag för uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelse och nämnder samt enskilda ledamöter i dessa.

### 2.2 Uppdrag

Med det ovanstående som bakgrund skall vi, som utförare av granskningen, ge revisorerna ett underlag för att bland annat bedöma om tekniska nämnden och servicenämnden följer god redovisningssed och Malmö stads anvisningar och riktlinjer för investeringar och materiella anläggningstillgångar.

Rapporteringen ger, förutom svar på revisionsfrågorna, också förslag på rekommendationer och förbättringar där sådana identifierats.

Revisorerna vill att följande *revisionsfrågor* besvaras:

- *Följer tekniska nämnden och servicenämnden god redovisningssed och Malmö stads anvisningar när det gäller gränsdragning mellan drift och investering?*
  - Har nämnderna rutiner för att säkerställa gränsdragningen?
  - Har nämnderna dokumenterade riktlinjer för hur olika utgifter inom området ska bedömas avseende drift kontra investering?
  - Om rutiner och riktlinjer saknas: Hur säkerställer man då en likartad bedömning?
  - Överensstämmer riktlinjernas definitioner med god redovisningssed och Malmö stads anvisningar?
  - Är bedömningen enhetlig gällande liknande utgifter mellan olika enheter inom samma förvaltning?
  - Är bedömningen enhetlig gällande liknande utgifter mellan förvaltningarna?
- *Finns rutiner för att säkerställa efterlevnaden av Malmö stads riktlinjer för styrning av investeringsverksamheten? (5§ Riktlinjer för ekonomistyrning)*

---

<sup>1</sup> November 2010

- *Är anläggningsregistren uppdaterade och korrekta utifrån god redovisningssed och Malmö stads anvisningar?*
- *Finns fastställda rutiner för när och hur ett pågående projekt aktiveras och avskrivning påbörjas?*
- *Kan respektive anläggningstillgång identifieras i anläggningsregistret på ett tillförlitligt sätt?*
- *Kan fysisk placering av en anläggningstillgång spåras i anläggningsregistret?*
- *Finns rutiner för fortlöpande inventering av anläggningstillgångar?*
- *Är internkontrollen i rutinerna tillfredsställande?*

## 2.3 Metod

Uppdraget har genomförts genom muntliga och delvis skriftliga intervjuer med företrädare för stadsrevisionen, stadskontorets ekonomiavdelning, servicenämnden samt tekniska nämnden (se bilaga 1). Vidare har dokument och information som erhållits från de intervjuade personerna och offentligt tillgänglig information från bland annat Rådet för kommunal redovisning genomgått och analyserats. Bland annat utgörs dokumentationen av årsrapporterna för 2010 för respektive nämnd samt, som bakgrundsorientering, revisionskontorets granskning av ”finansiering av underhållsbehov vid fastigheter, gator och andra anläggningar”, 2010-11-23.

Vidare har stickprovgranskning av tio avslutade investeringar/projekt inom vardera gatukontoret och stadsfastigheter utförts. För fullständighets skull skall noteras att dessa stickprov särskilt för stadsfastigheter avser delavslut av investeringar då endast 1 investering fullständigt avslutats under 2011 fram till granskningstillfället.

Stickprovgranskningen har också omfattat analys av relevanta kostnadskonton hos respektive enhet för att granska avgränsningen drift/investering i form av vardera 50 stickprov från dessa konton.

# 3. Gällande regelverk

## 3.1 Lagar, rekommendationer och regler

Utgångspunkten för bedömningen av granskningsresultatet har varit den kommunala redovisningslagen (KRL - SFS 1997:614), Rådet för Kommunal Redovisnings rekommendation 11.1, Materiella anläggningstillgångar, rekommendation 18, Intäkter från avgifter, bidrag och försäljningar, samt Malmö stads egna regler med anknytning till det granskade området, samt överensstämmelsen dem emellan (se bild nedan). Vi har utöver detta, tagit del av och beaktat, Rådet för Kommunal Redovisnings idéskrift om avskrivningar och redovisning av kommunal markexploatering, samt informationen om inventarier av mindre värde.

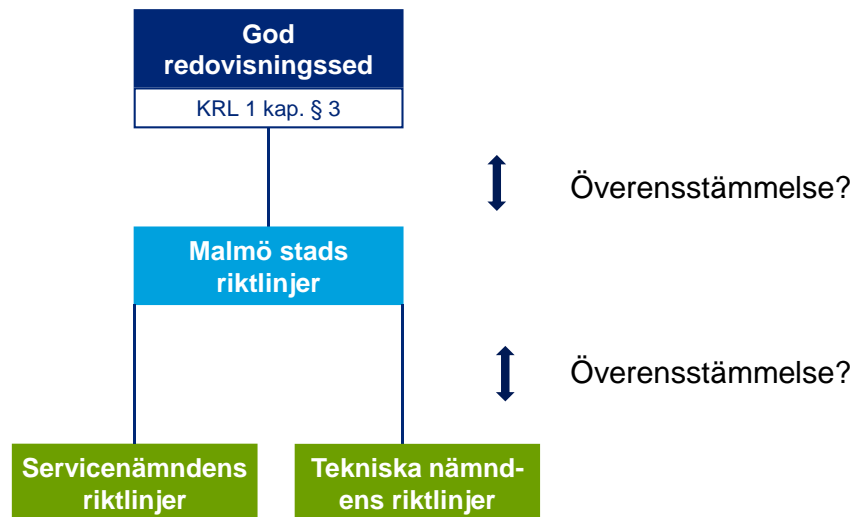


Bild 1: Överensstämmelse mellan god sed och kommunens regler

Redovisningen ska utgå från god redovisningssed, KRL 1 kap. § 3, ”Bokföring och redovisning skall fullgöras på ett sätt som överensstämmer med god redovisningssed”. Därutöver finns bestämmelser i KRL:s 6 kap. om värdering av anläggningstillgångar, vad som är anläggningstillgångar samt avskrivning av desamma. Det övergripande regelsystemet har stämts av mot kommunens regelverk.

I rekommendation 11.1 redogörs bland annat för när en materiell anläggningstillgång ska redovisas, vad som ska ingå i anskaffningsvärdet, hur reparation och underhåll ska hanteras, hur avskrivningar ska hanteras samt tillämpning av komponentavskrivning.

I rekommendation 18 klargörs bl.a. hur investeringsbidrag skall periodiseras för att inkomsten skall återspegla investeringsobjektets nyttjande och förbrukning.

Malmö stad har flera regler som är relevanta för denna granskning och samtliga finns i ekonomihandboken. De regler vi har tagit del av i granskningen är:

- 3.1 § 5, Riktlinjer för ekonomistyrning – kommunfullmäktige beslutade 2010 om nya regler för inhämtande av objektsgodkännande innebärande att detta ska inhämtas från kommunstyrelsen om totala nettoutgiften för objektet överstiger 15 mnkr. Om nettoutgiften överstiger 50 mnkr skall objektsgodkännande inhämtas från kommunfullmäktige. Reglerna började gälla från det att de justerats av kommunfullmäktige 2010-09-09.
- 5.1, Anläggningstillgångar – definitioner m m.
- 5.2, Kapitalkostnader – om hur dessa ska hanteras i Malmö stad.
- 5.3, Avskrivningstider – gällande avskrivningstider.
- 5.4, Gränsdragning drift och investering – anläggningstillgångar ska ha en ekonomisk livslängd på minst 3 år och en anskaffningskostnad överstigande ett basbelopp. Budgetutrymmet får aldrig vara styrande för om en anskaffning ska klassificeras som anläggningstillgång eller driftskostnad.

Därutöver har Stadsfastigheter tagit fram egna interna regler för att ytterligare definiera vad som är investering, planerat underhåll, akut underhåll samt tillsyn och skötsel. Reglerna bygger på Malmö stads regler för gränsdragning av drift och investering (5.4). I reglerna konstateras att vid tveksamheter i bedömningen ska Stadsfastigheters ekonomifunktion konsulteras. På Gatukontoret har ytterligare förtydliganden ej bedömts erforderliga.

### **Bedömning**

Vi bedömer att de regelverk som i tillämpliga delar varit relevanta i denna granskning, överensstämmer med gällande lagstiftning och normering och ska således betraktas som utgångspunkt för god redovisningssed. Vidare bedömer vi att den utformning detta givits, på såväl central nivå som förvaltningsnivå, är ändamålsenlig. Kommentarer kring nämndernas efterlevnad av dessa regelverk ges nedan under avsnitt 4 och 5.

## 4. Revisionsfrågorna (Stadsfastigheter)

I följande avsnitt av rapporten behandlas respektive revisionsfråga för Stadsfastigheter. Några av frågorna är i vissa avseenden närbesläktade och vi har därför valt att redogöra för resultatet av granskningen under den rubrik som vi anser vara mest relevant för respektive frågeställning. Det kan också noteras att revisionsfrågorna spänner över ett brett spektrum av, och flera aspekter på, investeringsverksamheten, god redovisningssed och intern kontroll. Den första revisionsfrågan är också mer uttömmande än övriga revisionsfrågor.

### 4.1 Följer servicenämnden (stadsfastigheter) god redovisningssed och Malmö stads anvisningar när det gäller gränsdragning mellan drift och investering?

För att kunna besvara denna övergripande revisionsfråga ställs sex frågor som besvaras nedan.

#### **Iakttagelser**

– *Har nämnden rutiner för att säkerställa gränsdragningen?*

Förvaltningen följer de regler som finns i Malmö Stads ekonomihandbok (5.4 gränsdragning drift – investering). Eftersom de anser att ekonomihandboken är mer applicerbar på inventarier än för fastigheter/byggnader så har de närmare specificerat vad som är investering kontra drift i ett eget regelverk (gemensamma definitioner för investering, planerat underhåll, akut underhåll samt tillsyn och skötsel). Detta kompletterande regelverk beslutades den 12 april 2011 av tjänstemännen. Den har spridits i organisationen till alla fastighetsförvaltare och områdeschefer.

I samband med vår stickprovsgranskning av kostnadsförda utgifter har vi noterat att exempelvis utgifter för gröna skolgårdar och förbättringsinvesteringar i form av energibesparande åtgärder såsom rörelsestyrd belysning i lokaler omedelbart kostnadsförts.

– *Har nämnden dokumenterade riktlinjer för hur olika utgifter inom området ska bedömas avseende drift kontra investering?*

Ja, se ovan.

För att säkerställa att förvaltningen hanterar drift- respektive investeringsutgifterna på ett korrekt sätt, har förvaltningen undersökt hur olika kommuner och företag definierar gränserna mellan drift och investering. I detta arbete har förvaltningen konstaterat att det inte finns någon klar och tydlig definition som det finns en samsyn kring. Framtagna definitioner har sänts ut på remiss till förvaltningsavdelningens medarbetare, ekonomifunktionen, stadsfastigheters ledningsgrupp samt serviceförvaltningens ekonomichef. Definitionerna har även tillsänts Malmö stads redovisningsavdelning. Efter

remissförfarandet har stadsfastigheters ledningsgrupp beslutat att respektive avdelningschef haft i uppdrag att kommunicera definitionerna i organisationen.

– *Om rutiner och riktlinjer saknas: Hur säkerställer man då en likartad bedömning?*  
Ej aktuellt.

– *Överensstämmer riktlinjernas definitioner med god redovisningssed och Malmö stads anvisningar?*

Ja de överensstämmer med den goda seden och Malmö stads anvisningar.

– *Är bedömningen enhetlig gällande liknande utgifter mellan olika enheter inom samma förvaltning?*

Ja, baserat på genomförda stickprov har inte identifierats några skillnader mellan olika enheter inom förvaltningen.

– *Är bedömningen enhetlig gällande liknande utgifter mellan förvaltningarna?*

Ja, baserat på genomförda stickprov har inte identifierats några skillnader mellan förvaltningarna.

### **Bedömning**

Vår övergripande bedömning är att servicenämnden (stadsfastigheter) har ett väldefinierat regelverk för avgränsning mellan drift och investering, att detta står i överensstämmelse med övergripande regelverk och att det dessutom tillämpas på ett korrekt och enhetligt sätt, med några undantag. Vår bedömning är att de energibesparande åtgärderna för rörelsestyrd belysning samt utgifter för gröna skolgårdar är av värdehöjande karaktär och kommer att utnyttjas under kommande år, varför det enligt vår mening hade varit mera korrekt att bokföra dessa som tillgångar.

Det kan noteras att försiktighetsprincipen tycks vara den övergripande tillämpade principen.

## **4.2 Finns rutiner inom servicenämnden (stadsfastigheter) för att säkerställa efterlevnaden av Malmö stads riktlinjer för styrning av investeringsverksamheten?**

### **Iakttagelser**

Ja, det finns en särskild skriftlig rutin för att säkerställa att dessa regler följs. Både den politiska- och tjänstemannaorganisationen är inblandade i denna rutin. Samtliga investeringar går via investeringsrådet och stadsfastigheters ledningsgrupp.

Investeringsrådet består av 10 personer med representanter från de sex affärsområdena samt de fyra fokusområdena. Under hösten året innan kommande budgetår arbetar Malmö Stads förvaltningar fram sitt behov av lokaler och investeringar vilket sammanställs i dokument "Lokalförsörjningsplan". Lokalförsörjningsplanen sammanställs av fastighetskontoret, LiMA (lokaler i Malmö). När stadsfastigheter arbetar fram sin investeringsbudget för nästkommande år (mars månad året innan) använder de sig av bland annat lokalförsörjningsplanen, för att se vilket behov som finns och budgeterar därefter. Investeringsbudgetförslagen som lämnas för budgetberedning under mars månad beslutas under juni månad av kommunstyrelsen och kommunfullmäktige.

För att säkerställa att de inte överskrider de av kommunfullmäktige beslutade gränserna för objektsgodkännande (3.1 riktlinjer för ekonomistyrning § 5), kalkyleras alltid med en säkerhetsmarginal om minst 5-10 %. Råder stor osäkerhet är säkerhetsmarginalen 10-20 %.

För investeringsärenden under 15 mnkr beslutar förvaltningschefen enligt gällande delegationsordning. Investeringar över 15 mnkr skall beslutas av servicenämnden. Investeringar från 15 mnkr skickas till KS för begäran om objektsgodkännande och investeringsmedel. Ärenden över 50 mnkr skall även skickas till kommunfullmäktige för beslut.

Vid äskande av objektsgodkännande för lokalinvesteringar har de alltid innefattat en preliminär hyresberäkning och nämndsbeslut från förhyrande nämnd enligt gällande regler.

### **Bedömning**

De kommungemensamma reglerna för objektsgodkännande är relativt nya (september 2010) och har enbart prövats i några få fall. Vi bedömer att stadsfastigheters hantering är tillfyllest.

## **4.3 Är anläggningsregistren inom servicenämnden (stadsfastigheter) uppdaterade och korrekta utifrån god redovisningssed och Malmö stads anvisningar?**

### **Iakttagelser**

Risken att det i någon större utsträckning finns något gammalt i anläggningsregistret som inte utränterats som det borde, bedöms som liten. Enligt förvaltningens egen bedömning rör det sig om försumbara belopp. Vid försäljning, brand eller skadegörelse utränterats relevanta delar ur anläggningsregistret. Investeringar delas inte upp i delar med olika förväntad ekonomisk livslängd, exempelvis för att kunna tillämpa komponentavskrivning. Därför försvåras också möjligheten att i anläggningsregistret identifiera det kvarstående bokförda värdet på tillgångar som fysiskt utränterats. T ex vid rivning av en innervägg. Enligt förvaltningens bedömning sker denna typ av förändringar i byggnaderna oftast då dessa komponenter (innerväggar etc) rimligtvis borde vara avskrivna.

Finns det äldre ”investeringar” som tidigare kostnadsförts ska dessa, om de kan spåras eller upptäcks, aldrig aktiveras i anläggningsregistret. Däremot kan de läggas in med nollvärden i anläggningsregistret. Strävan måste alltid vara att anläggningsregistret ska vara så korrekt som möjligt.

Objekts- och projektnummer läggs upp av redovisningsekonomerna som sitter centralt på serviceförvaltningen. Ingen investering kan läggas in utan att ett projektnummer har lagts upp. Förutsättning för förfarandet är att stadsfastigheters ledningsgrupp har godkänt investeringen. Alla fastighetsobjekt och investeringsprojekt har ett anläggningsnummer i anläggningsregistret. Kopplingen mellan projekt, objekt och anläggningsregistret görs manuellt av ekonomienheten på Stadsfastigheter.

Samtliga kostnader kring ett projekt påförs detsamma, vilket innebär om tre arkitekter lämnar förslag till ett projekt, belastas kostnaderna för samtliga arkitekter det investeringsprojektet. Att få in alternativa förslag är ett sätt att kvalitetssäkra projektet även om detta förfarande inte är särskilt vanligt förekommande. I nuläget är det aktuellt för två projekt, utformning av bad samt lokaler för WMU (World Maritime University). Om projektet av någon anledning avbryts av kunden faktureras denne i enlighet med ett riskavtal. Om projektet av någon anledning inte blir av pga. orsaker som ej har initierats av varken hyresgäst eller stadsfastigheter är normalfallet att kostnaden delas. Kostnaden bokförs i resultaträkningen.

### **Bedömning**

I Rådet För Kommunal Redovisnings rekommendation 11.1, materiella anläggningstillgångar, finns en passus om komponentavskrivningar. Det är viktigt att i detta sammanhang framhålla att denna del av rekommendationen **inte** är normerande. Däremot framhålls att det kan vara lämpligt att viktiga komponenter av större värde avseende anläggningstillgångarna, som kan behöva ersättas regelbundet, avskrivs med annan periodicitet än övriga delar av tillgången. Detta eftersom avskrivningarna skall avspegla hur tillgångarnas värde successivt förbrukas. Vi anser att komponentavskrivning **bör** tillämpas i relevanta fall, även om det inte är normerande enligt nämnda rekommendation. Sannolikt är det dock så att det inte redan från början står klart att exempelvis en innervägg skulle ha en annan förväntad nyttjandeperiod än huvudinvesteringen i sig. Vi håller dock inte nödvändigtvis med om stadsfastigheters bedömning att det som rivs rimligtvis också bör vara full avskrivet.

Det bedöms inte ekonomiskt försvarbart, om ens praktiskt möjligt, att lägga de resurser som skulle krävas för att varje del av en investering löpande beloppsmässigt skall kunna följas så att dess restvärde kan utranteras vid en eventuell framtida förtida utrantering.

## **4.4 Finns fastställda rutiner inom servicenämnden (stadsfastigheter) för när och hur ett pågående projekt aktiveras och avskrivning påbörjas?**

### **Iakttagelser**

Serviceförvaltningen upprättar månadsbokslut inklusive prognosgenomgångar 10 ggr/år. Vid stadsfastigheters genomgångar deltar bla ledningsgrupp, projektledare, områdeschefer och byggprojektchef varvid det fastställs slutbesiktningsdatum och när projektet är färdigställt och ska aktiveras. När dessa är bekräftade till ekonomienheten, aktiveras projektet och avskrivningar och internräntor beräknas månaden efter aktiveringen. Samtliga projekt följs upp i projektuppföljningssystemet SEKA. Tillkommande tilläggsinvesteringar skrivs av under samma tid som ursprungsinvesteringen.

### **Bedömning**

Enligt vår bedömning överensstämmer detta med god redovisningssed.

## **4.5 Kan respektive anläggningstillgång inom servicenämnden (stadsfastigheter) identifieras i anläggningsregistret på ett tillförlitligt sätt?**

### **Iakttagelser**

Respektive fastighet har åsatts ett objektsnummer vilket är kopplat till ett anläggningsnummer i anläggningsregistret. Varje ny aktivering som görs på respektive fastighet åsatts samma anläggningsnummer samt ett löpnummer för att på så vis kunna identifiera de olika anläggningarna på respektive fastighet.

### **Bedömning**

Det är vår bedömning att stadsfastigheters anläggningstillgångar kan identifieras i anläggningsregistret på ett tillförlitligt sätt.

## **4.6 Kan fysisk placering av en anläggningstillgång inom servicenämnden (stadsfastigheter) spåras i anläggningsregistret?**

### **Iakttagelser**

Huvuddelen av stadsfastigheters anläggningstillgångar är knutna till fastighetsbeteckningar, vilket automatiskt ger denna information.

### **Bedömning**

Vår bedömning är att denna information i allt väsentligt föreligger för stadsfastigheters anläggningstillgångar.

## **4.7 Finns rutiner inom servicenämnden (stadsfastigheter) för fortlöpande inventering av anläggningstillgångar?**

### **Iakttagelser**

Nej, inte i syfte att säkerställa att tillgångarna fysiskt existerar. Däremot sker löpande inventering av fastigheterna för att bedöma underhållsbehov etc. Någon annan inventering bedöms inte vara nödvändig eftersom förvaltningen till största del innehar fastigheter och relativt lite inventarier. Vad gäller "inventering" av exempelvis uppsatta kameror är rutinen att larmcentralen sonderar kamerorna en gång per vecka. Om en kamera skulle saknas görs en felanmälan till säkerhetsansvarig på stadsfastigheter som sedan hanterar frågan.

Hittills har dock dokumenterade formella rutiner för att uppdatera informationen i anläggningsregistret, om det visar sig att tillgångar inte längre fysiskt existerar, saknats. Arbete med att dokumentera rutinen för nytt/ändrat/avslutat objekt pågår för närvarande.

### **Bedömning**

Vi bedömer att rutinerna är tillfredsställande och instämmer i att det är lämpligt att dokumentera rutinerna för uppdatering av objektstatus.

## **4.8 Är internkontrollen i rutinerna tillfredsställande inom servicenämnden (stadsfastigheter)?**

### **Iakttagelser**

För att säkerställa att den interna kontrollen är tillfredsställande gällande driftskostnader respektive investeringsutgifter, har servicenämnden valt att ta fram fyra prognoser mer om året än vad man har i staden i övrigt. Detta för att säkerställa de ekonomiska parametrarna.

För att tillse att den interna kontrollen i övrigt är tillfredsställande började serviceförvaltningen att arbeta med väsentlighets- och riskanalyser hösten 2010. I den övergripande riskbedömningen görs en beskrivning av de risker som finns på ett informativt sätt. Däremot korrelerar den inte fullt ut med de kontroll-/granskningsområden som därefter finns med i kontrollplanen för 2011. Riskanalyser genomförs utifrån mål och vision enligt rapporteringen i servicenämnden 2011-02-22. Risker hanteras på flera sätt dels inför framtagande av kontrollplanen dels i andra sammanhang, bland annat i investeringsrådet.

Förvaltningen arbetar med att rotera de olika kontrolluppdragen som ska genomföras utifrån planen för intern kontroll, där förvaltningarna genomför kontrollerna åt varandra. Serviceförvaltningen och Stadsfastigheter utreder alltid alla ärenden som handlar om potentiella oegentligheter oavsett hur dessa kommit till deras kännedom. I rapporteringen av granskningsresultatet redogörs för att förvaltningen i flera avseenden bygger in kontroller i diverse rutiner (early-warning exempelvis) vilket bygger på en riskanalys. Rapporteringen till nämnden sker på ett kortfattat vis. Vi noterar i granskningen att arbetet med att vidareutveckla väsentlighets- och riskanalysen fortgår.

För att se till att inte de större projekten blir person- eller avdelningsberoende kan vem som helst av de 20 projektledarna ta ansvaret för ett specifikt projekt. Detsamma gäller när någon slutar sin anställning. De har ramavtal med leverantörerna och byggprojektchefen utser projektledare till respektive projekt. De följer upp hur många leverantörer som fått vilka uppdrag och vem som varit projektledare.

### **Bedömning**

Vår bedömning är att servicenämnden arbetar aktivt och strukturerat för att upprätthålla och utveckla den interna kontrollen inom detta område.

För att säkerställa att den interna kontrollen är tillfredsställande, är det viktigt att kontrollerna som genomförs korrelerar med genomförd väsentlighets- och riskanalys. Detta är inte minst viktigt utifrån de förtroendevaldas perspektiv, så att de kan följa ”den röda tråden”, från riskanalys till genomförda kontrollaktiviteter.

## 5. Revisionsfrågorna (Gatukontoret)

I följande avsnitt av rapporten behandlas respektive revisionsfråga för Gatukontoret. Några av frågorna är i vissa avseenden närbesläktade och vi har därför valt att redogöra för resultatet av granskningen under den rubrik som vi anser vara mest relevant för respektive frågeställning. Det kan också noteras att revisionsfrågorna spänner över ett brett spektrum av, och flera aspekter på, investeringsverksamheten, god redovisningssed och intern kontroll. Den första revisionsfrågan är också mer uttömmande än övriga revisionsfrågor.

### 5.1 Följer tekniska nämnden (gatukontoret) god redovisningssed och Malmö stads anvisningar när det gäller gränsdragning mellan drift och investering?

För att kunna besvara denna övergripande revisionsfråga ställs sex frågor som besvaras nedan.

#### **Iakttagelser**

– *Har nämnden rutiner för att säkerställa gränsdragningen?*

Uppdelningen mellan underhåll/drift och investering görs i enlighet med de riktlinjer som finns. Vad som är drift respektive investering har formats av sedvänja och de regler som finns i staden – framförallt tolkningen av dessa regler. Därutöver filtreras investeringsprojekt i ledningsgruppen, så att alla projekt ska finnas med i planeringen, varmed förvaltningen har översikt över att det verkligen är investeringar.

Förvaltningen har inte ändrat något i sina definitioner på gränsdragningen tidigare granskning utan de följer tidigare traditioner. De ändrar inte heller redovisningsmetod beroende på tillgången i drift- kontra investeringsbudgeten.

– *Har nämnden dokumenterade riktlinjer för hur olika utgifter inom området ska bedömas avseende drift kontra investering?*

Nej det finns inte utan de följer de regler som finns i Malmö Stads ekonomihandbok gällande drift och investering. Däremot har förvaltningen, som ett ytterligare komplement i dokumentet ”Underhållsskuld samt plan för åtgärder”, beskrivit vad som är drift respektive investering i olika situationer.

Stadskontorets regler för att särskilja drift och investering har inte spridits i verksamheten genom utbildning, mail eller informationsträffar. Däremot har de spridits genom alla de utredningar som har gjorts under de senaste åren av Stadsrevisionen och Stadskontoret.

– *Om rutiner och riktlinjer saknas: Hur säkerställer man då en likartad bedömning?*  
Ej aktuellt.

– *Överensstämmer riktlinjernas definitioner med god redovisningssed och Malmö stads anvisningar?*

Beskrivningen som finns i dokumentet ”Underhållsskuld samt plan för åtgärder” följer och är förenliga med den goda seden och Malmö stads anvisningar.

– *Är bedömningen enhetlig gällande liknande utgifter mellan olika enheter inom samma förvaltning?*

Ja, baserat på genomförda stickprov har inte identifierats några skillnader mellan olika enheter, som exempelvis belysningsavdelningen och trafiksignalavdelningen, inom förvaltningen.

– *Är bedömningen enhetlig gällande liknande utgifter mellan förvaltningarna?*

Ja, baserat på genomförda stickprov har inte identifierats några skillnader mellan förvaltningarna.

### **Bedömning**

Vår övergripande bedömning är att tekniska nämnden (gatukontoret), i form av de kommungemensamma principerna, har ett väldefinierat regelverk för avgränsning mellan drift och investering, att detta i sin tur står i överensstämmelse med övergripande regelverk och att det dessutom tillämpas på ett korrekt och enhetligt sätt.

## **5.2 Finns rutiner inom tekniska nämnden (gatukontoret) för att säkerställa efterlevnaden av Malmö stads riktlinjer för styrning av investeringsverksamheten?**

### **Iakttagelser**

Ja, gatukontoret har en skriftlig rutin för hur investeringsverksamheten ska styras vilken skapats 17 mars 2011 (se bild 2 nedan).

För projekt med en budget över 5 mnkr är gatudirektören beställare på delegation från tekniska nämnden, kommunstyrelsen eller kommunfullmäktige. Tekniska nämnden fattar beslut om genomförande av projekt av principiell karaktär eller projekt vars budget överstiger 5 mnkr. Nämnden godkänner även projekt med budget över 15 mnkr för objektsgodkännande enligt gällande regler (se ovan).

I förvaltningsövergripande projekt är förvaltningscheferna beställare. Gatudirektören fattar beslut för projekt upp till 5 mnkr och avdelningscheferna för projekt upp till 2 mnkr. I rutinbeskrivningen redogörs utförligt för ansvar och roller i olika varianter av projekt.

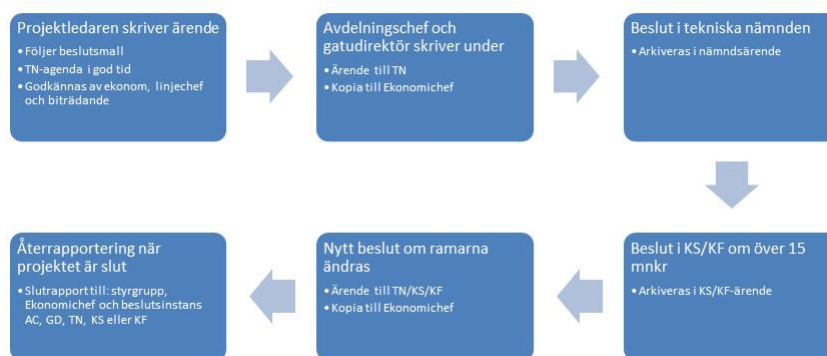


Bild 2: projektflyde Gatukontoret, källa Gatukontoret

### Bedömning

De kommundemensamma reglerna för objektsgodkännande är relativt nya (september 2010) och har enbart prövats i några få fall. Vi bedömer att gatukontorets hantering är tillfyllest.

## 5.3 Är anläggningsregistren inom tekniska nämnden (gatukontoret) uppdaterade och korrekta utifrån god redovisningssed och Malmö stads anvisningar?

### Iakttagelser

Ja i huvudsak, men det finns en risk att det kan finnas något gammalt i anläggningsregistret som inte utrangerats som det borde. Enligt förvaltningens egen bedömning rör det sig om försumbara belopp. Exempelvis kan det finnas kvarvarande planenligt restvärde på exempelvis gator där de fått fräsa upp den gamla asfalten i samband med att de skall asfaltera om. Det kan vara svårt att identifiera investeringar som gjorts i gamla underregister från exempelvis Rebus (före 1989). Likaledes går det inte att ur anläggningsregistret utläsa alla underkomponenter i anläggningsregistret i Raindance då exempelvis en väggkorsning byggs. Hela gatukorsningen blir då ett anläggningsnummer i anläggningsregistret. Detaljerna kring gata, belysning, grönytor, bänkar, papperskorgar mm får sedan sökas i särskilda verksamhetssystem (underliggande anläggningsregister). Däremot har de i Raindance delat upp investeringen med olika underanskaffningsvärden eftersom olika delar skrivs av på olika lång tid (asfalt, grönytor, stolpar etc) för att möjliggöra en korrekt avskrivningstid.

Finns det äldre ”investeringar” som tidigare kostnadsförts ska dessa, om de kan spåras eller upptäcks, aldrig aktiveras i anläggningsregistret. Däremot kan de läggas in med nollvärden i anläggningsregistret. Strävan måste alltid vara att anläggningsregistret ska vara så korrekt som möjligt.

### Bedömning

Det faktum att en del äldre anläggningar i anläggningsregistret inte är identifierbara pga. att de tidigare inte gått att skilja åt av olika anledningar, är varken önskvärt eller teoretiskt korrekt. Däremot bedöms det inte ekonomiskt försvarbart, om ens praktiskt möjligt, att lägga de resurser som skulle krävas för att säkerställa att anläggningsregistren är fullt ut korrekta. Den goda seden kräver dock att en koppling måste finnas mellan anläggningsregistret och verksamhetssystemen för att säkerställa att alla nya anläggningar går att spåra. Detta kan

göras via hänvisning i anläggningsregistret. Detta är inte fullt ut tillfredsställande idag. Till skillnad från tillämpningen hos stadsfastigheter noterar vi dock att investeringars delar identifieras, främst i syfte att kunna tillämpa olika avskrivningstider på investeringens olika delar.

## 5.4 Finns fastställda rutiner inom tekniska nämnden (gatukontoret) för när och hur ett pågående projekt aktiveras och avskrivning påbörjas?

### **Iakttagelser**

När objektet slutbesiktigats och det börjat användas sker aktivering och avskrivning påbörjas. Det händer att det tillkommer kompletterande delar till investeringen senare varvid denna kompletterande del aktiveras och avskrivs först när den är färdigställd. Tillkommande tilläggsinvesteringar skrivs inte av under samma tid som ursprungsinvesteringen utan från tidpunkten då leverantörsfakturan erhålls.

Gatukontoret upprättar i samband med färdigställande av ett projekt en s.k. slutrapport. För de stickprov vi granskat har det i flera fall inte gått att stämma av informationen avseende aktiverade belopp enligt de upprättade slutrapporterna mot informationen i underliggande huvudbokföring och projektredovisning.

### **Bedömning**

Enligt vår bedömning överensstämmer rutinerna för aktivering och avskrivning i allt väsentligt med god redovisningssed. Tillkommande tilläggsinvesteringar borde dock ha samma sluttidpunkt för avskrivning som grundinvesteringen. Kvaliteten i de slutrapporter som upprättas bör förbättras för att ge korrekt information.

## 5.5 Kan respektive anläggningstillgång inom tekniska nämnden (gatukontoret) identifieras i anläggningsregistret på ett tillförlitligt sätt?

### **Iakttagelser**

Objektnummer används ej inom Gatukontoret. Samtliga investeringar erhåller ett unikt anläggningsnummer i anläggningsregistret.

### **Bedömning**

Vår bedömning är att respektive anläggningstillgång är identifierbar i anläggningsregistret. Mera manuell hantering krävs dock för att ta fram information för de anläggningar som redan fanns före bytet av redovisningssystem 2007.

## 5.6 Kan fysisk placering av en anläggningstillgång inom tekniska nämnden (gatukontoret) spåras i anläggningsregistret?

### Iakttagelser

Fysisk placering av respektive individuell anläggningstillgång framgår inte av anläggningsregistret. Däremot innehåller förvaltningens verksamhetssystem detaljerade uppgifter om den fysiska placeringen av exempelvis papperskorgar, träd och buskar och belysningsstolpar mm. Denna information är nödvändig bl.a. för att kunna handla upp service och underhållsentreprenader knutna till dessa tillgångar.

### Bedömning

Vår bedömning är att den underliggande informationen om fysisk placering finns. Dock krävs en bättre koppling mellan anläggningsregistret och verksamhetssystemen för att kunna följa tillgångarna från huvudbokföringen via anläggningsregistret till de underliggande systemen.

## 5.7 Finns rutiner inom tekniska nämnden (gatukontoret) för fortlöpande inventering av anläggningstillgångar?

### Iakttagelser

Ja utifrån verksamhetssystemen sker en inventering. Detta är nödvändigt för att kunna säkerställa att underhållsentreprenader utgår från korrekta förhållanden vad gäller inventarier samt det som är aktiverat i anläggningsregistret. Dokumenterade formella rutiner för att uppdatera informationen i anläggningsregistret, om det visar sig att tillgångar inte längre fysiskt existerar, saknas.

### Bedömning

Det är vår bedömning att det finns rutiner för att fortlöpande inventera anläggningstillgångar. Syftet är inte primärt att hålla anläggningsregister och huvudbokföring a jour, utan att fysiskt förvalta tillgångarna på ett korrekt sätt. Även det förre syftet uppnås ju dock därmed.

## 5.8 Är internkontrollen i rutinerna tillfredsställande inom tekniska nämnden (gatukontoret)?

### Iakttagelser

Gatukontoret arbetar med intern kontroll genom att arbeta med riskanalys samt kontrollplaner. Riskanalysen som genomförs är omfattande och innehåller flertalet olika riskkategorier (verksamhetsrisker, IT-baserade risker etc.). Den innefattar även flertalet väsentliga rutiner och processer för verksamheten. Däremot saknas uppgift huruvida målen har beaktats i riskanalysen eller inte. En del risker kan också vara mer specificerade vad gäller exempelvis vilken påverkansgrad gatukontoret har vid ett negativt utfall.

Vid granskningen konstaterades att det finns en tydlig och omfattande rapportering för respektive kontrollområde som granskats. Det kontrollområde som har mest relevans på föreliggande granskning, är ”Stort projekt” för verksamhetsåret 2010. I den noterades bland annat en del brister kring styrgruppens och chefernas roll i projekten samt att effektmål m.m. inte alltid används. En genomlysning av bristerna har gjorts och för tillfället utreds hur de ska komma tillrätta med bristerna. Utredningen väntas vara klar efter sommaren 2011.

I rapporteringen av respektive kontrollområde ges i några fall en sammanfattande bild av relevanta frågor utifrån COSO (The Committee of the sponsoring organizations of the Treadway Commission), vilket är positivt. Dock är inte beskrivningen av de olika kontrollkomponenterna i COSO helt korrekt återgivna. Under granskningen korrigerades dock beskrivningen av COSO, vilket nu korrekt har återgivits i dessa dokument.

För att se till att inte de större projekten blir person- eller avdelningsberoende har enhetschefen en bra övergripande kontroll för att det inte ska bli några problem när någon slutar. De har dock ingen strukturerad rutin för att hantera detta, men det fungerar enligt uppgift i praktiken.

### **Bedömning**

Vår bedömning är att tekniska nämnden arbetar aktivt och strukturerat för att upprätthålla och utveckla den interna kontrollen inom detta område. Basen i en väl genomförd väsentlighets- och riskanalys är nämndens mål. Av denna anledning är det viktigt att dessa är föremål för väsentlighets- och riskanalysen och att detta framgår av härför avsedd dokumentation.

## 6. Förslag på fortsatta granskningsinsatser samt förteckning intervjuade personer

Utifrån genomförd granskning föreslår vi följande granskningsinsatser som kan vara intressanta framdeles:

- Granskning av rutiner för att arbeta med riskanalyser
- Granskning av rutiner för att säkerställa en korrekt hantering av inventarieregistret
- Övergripande granskning av intern kontroll

### Bilaga 1 – intervjuade personer

- Jörgen Jepson – Gatukontoret
- Lisa Johansson Bruce - Gatukontoret
- Åsa Olofsson Olsson – Stadsfastigheter
- Mats Linderholm – Stadsfastigheter
- Kitty Isegran - Stadsfastigheter
- Jan-Åke Troedsson – Stadskontorets ekonomiavdelning