

Datum:
2019-10-01Diarienummer:
KRN-2019/43KOMMUNREVISIONEN
Missivbrev

Mottagare_

Kommunstyrelsen
Kommunfullmäktige- Svar senast 2019-12-31
- för kännedom

Granskning av övergripande kontroller i redovisningen

KPMG har av Uppsala kommuns revisorer fått i uppdrag att granska kommunens övergripande kontroller i redovisningen.

Efter genomförd granskning gör vi bedömningen att ekonomi- och redovisningsfunktionerna är organiserade på ett sätt som ger goda förutsättningar för en hög kvalitet i redovisningen. De instruktioner rörande löpande bokföring, månadsbokslut, delårs-rapporter och årsredovisning som tillgängliggörs ger goda förutsättningar för en rättvisande redovisning.

Utrymme för förstärkt kontroll finns dock. Inom följande områden rekommenderar vi att åtgärder vidtas:

- Exploateringsverksamheten:
 - o En detaljerad tidplan bör fastställas för upphandling och implementering av ändamålsenligt systemstöd.
 - o Det måste säkerställas att redovisningen är avstämd och korrekt även fram till det att systemstödet är på plats. Nya rapportmallar har tagits fram och första skarpa test blir i delårsbokslutet per 31 augusti 2019.
 - o Systemstöd behöver även tas fram för snabba och tillförlitliga kalkyleringar av markförsäljningar och investeringar i infrastruktur m m. Vissa mallar har framtagits.
 - o Bevakning och planering för hantering av föreslagna ändringar av regler rörande periodiseringar.
- Koncernredovisningen:
 - o En anpassning av avskrivningar på byggnader i koncernen bör ske så att samma bedömningar om livslängd m m som tillämpas i bolagen även tillämpas i koncernen, vilket innebär att komponentmetoden ska tillämpas även i koncernen, i enlighet med de krav som gäller även för kommunen.
 - o Hantering av de felaktiga avskrivningar som skett i koncernen under några år och som ligger kvar i bokförda värden och eget kapital.

- Införande av anläggningsregister för koncernens byggnader.
- Samtliga åtgärder bör vara genomförda för genomslag i årsbokslutet för 2019. Ett arbete har inletts av kommunen och pågår för att utreda och analysera koncernmässiga värden med tillämpning av komponentmetoden.
- Manuella bokföringsorder:
 - Manuella bokföringsorder har större risk för fel än andra transaktioner och avser ofta stora belopp. Trots det attesteras inte dessa bokföringstransaktioner med systematik.
 - Vi rekommenderar att transaktioner över visst belopp attesteras digitalt.
 - Vi rekommenderar efterkontroll av ett urval av manuella bokföringsorder.
 - Vi rekommenderar att efterkontroller sker även som del av de årliga planerna för uppföljning av intern kontroll.
- Organisation och ansvar:
 - Vi rekommenderar att ett tydligt avstämningsansvar för balansräkningens konton och även verksamheternas resultaträkningar definieras och uttalas. Det är vår bedömning att en ottydlighet i uppdrag och ansvar kan ha haft betydelse för att exploateringsredovisningen under många år varit felaktig.
- Ny lag om kommunal redovisning och bokföring:
 - Förberedelser för utformning och uppdatering av årsredovisningen för 2019 måste ske i god tid och bör vara genomförda innan årsskiftet 2019/2020.

Revisionen begär yttrande över revisionens iakttagelser, de åtgärder som planeras och tidsplan för dessa, senast 2019-12-31 till kommunrevisionen@ uppsala.se och till det sakkunniga biträdet, bo.adel@kpmg.se.

För kommunrevisionen



Per Davidsson, ordförande



Granskning av övergripande kontroller i redovisningen

Granskningsrapport

Uppsala kommun

KPMG AB

2019-09-20

Antal sidor 17



Uppsala kommun
Rapport granskning övergripande kontroller i redovisningen
KPMG AB
2019-09-20

Innehållsförteckning

1	Sammanfattning	1
2	Bakgrund	2
3	Syfte och granskningsfrågor	3
4	Avgränsning	3
5	Revisionskriterier	4
6	Ansvariga nämnder	4
7	Metod	4
8	Projektorganisation	4
9	Kvalitetssäkring	4
10	Budgetstyrning	4
10.1	Planerings- och styrmodell	4
10.2	Anvisningar	5
10.3	Systemstöd	6
10.4	Periodiseringar	6
10.5	Vår bedömning	7
11	Redovisning	7
11.1	Planerings- och styrmodell	7
11.2	Anvisningar	7
11.3	Månadsrapporter	8
11.4	Delårsrapporter	8
11.5	Årsbokslut	8
11.5.1	Allmänt	8
11.5.2	Bokföringsanvisningar	8
11.5.3	Verksamhetsberättelser	9
11.6	Tidplaner	9
11.7	Löpande redovisning	9
11.7.1	Kontoplan	9
11.7.2	Konteringar	10
11.7.3	Intäkter	10

i



Uppsala kommun

Rapport granskning övergripande kontroller i redovisningen

KPMG AB

2019-09-20

11.7.4	Externa kostnader	10
11.8	Specifika områden	10
11.8.1	Exploateringsredovisning	10
11.8.2	Anläggningsredovisning	12
11.8.3	Komponentmetoden	12
11.8.4	Koncernredovisning	12
11.8.5	Skatteintäkter och generella statsbidrag	13
11.8.6	Riktade statsbidrag	13
11.8.7	Pensionskostnader	13
11.8.8	Lönekostnader	13
11.8.9	Manuella bokföringsorder	13
12	Ekonomienheten	14
12.1	Organisation	14
12.2	Vår bedömning	15
13	Lag och god sed	15
13.1	Ny lag om kommunal bokföring och redovisning	15
13.2	Vår bedömning	16
14	Slutsatser och rekommendationer	16



Uppsala kommun
Rapport granskning övergripande kontroller i redovisningen
KPMG AB
2019-09-20

1 Sammanfattning

På uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Uppsala kommun har vi genomfört en granskning av kommunens processer för kvalitetssäkring av redovisningen.

Efter genomförd granskning är det vår övergripande bedömning att ekonomi- och redovisningsfunktionerna är organiserade på ett sätt som ger goda förutsättningar för en hög kvalitet i redovisningen. Vi bedömer även att de instruktioner rörande löpande bokföring, månadsbokslut, delårsrapporter och årsredovisning som upprättas och tillgängliggörs i stort ger goda förutsättningar för en rättvisande redovisning.

En viktig del av granskningen har utgjorts av samtal och diskussioner med ledande ekonomer vid kommunledningskontoret. Vi bedömer att vi i huvudsak är överens om att åtgärder och förberedelser behövs inom några områden som är mer riskfyllda än andra, både i sannolikhet för fel och konsekvenser av fel.

Inom följande områden gör vi bedömningen att åtgärder krävs:

- Exploateringsverksamheten:
 - o En detaljerad tidplan bör fastställas för upphandling och implementering av ändamålsenligt systemstöd. Arbete pågår.
 - o Det måste säkerställas att redovisningen är avstämd och korrekt även fram till det att systemstödet är på plats. Nya rapportmallar har tagits fram och första skarpa test blir i delårsbokslutet per 31 augusti 2019.
 - o Systemstöd behöver även tas fram för snabba och tillförlitliga kalkyleringar av markförsäljningar och investeringar i infrastruktur m m. Vissa mallar har framtagits.
 - o Bevakning och planering för hantering av föreslagna ändringar av regler rörande periodiseringar.
- Koncernredovisningen:
 - o En anpassning av avskrivningar på byggnader i koncernen bör ske så att samma bedömningar om livslängd m m som tillämpas i bolagen även tillämpas i koncernen, vilket innebär att komponentmetoden ska tillämpas även i koncernen, i enlighet med de krav som gäller även för kommunen.
 - o Hantering av de felaktiga avskrivningar som skett i koncernen under några år och som ligger kvar i bokförda värden och eget kapital.
 - o Införande av anläggningsregister för koncernens byggnader.
 - o Samtliga åtgärder bör vara genomförda för genomslag i årsbokslutet för 2019. Ett arbete har inletts av kommunen och pågår för att utreda och analysera koncernmässiga värden med tillämpning av komponentmetoden.



Uppsala kommun

Rapport granskning övergripande kontroller i redovisningen

KPMG AB

2019-09-20

- Manuella bokföringsorder:
 - o Manuella bokföringsorder har större risk för fel än andra transaktioner och avser ofta stora belopp. Trots det attesteras inte dessa bokföringstransaktioner med systematik. Vi rekommenderar att transaktioner över visst belopp attesteras digitalt.
 - o Vi rekommenderar även efterkontroll av ett urval av manuella bokföringsorder.
 - o Vi rekommenderar att efterkontroller sker även som del av de årliga planerna för uppföljning av intern kontroll.
- Organisation och ansvar:
 - o Vi rekommenderar att ett tydligt avstämningsansvar för balansräkningens konton och även verksamheternas resultaträkningar definieras och uttalas. Det är vår bedömning att en otydlighet i uppdrag och ansvar kan ha haft betydelse för att exploateringsredovisningen under många år varit felaktig.
- Ny lag om kommunal redovisning och bokföring:
 - o Förberedelser för utformning och uppdatering av årsredovisningen för 2019 måste ske i god tid och bör vara genomförda innan årsskiftet 2019/2020.

Vi har i vår granskningsrapport över årsredovisningen 2018 lyft fram att relativt nyligen anskaffade byggnader i Ulleråker bör redovisas enligt komponentmetoden, vilket tidigare inte skett. Kommunen har infört metoden för byggnaderna ifråga under 2019 och vår synpunkt är därmed beaktad.

2 Bakgrund

Uppsala kommun bedriver sina verksamheter genom kommunstyrelsen och ytterligare 14 nämnder. Verksamhetens nettokostnader uppgick under 2018 till ca 11,3 miljarder kr.

Kommunen växer starkt i invånarantal. Folkmängden uppgår idag till ca 220.000 personer och prognostiseras att öka med 17.000 personer inom fem år, 32.000 inom tio år och till år 2050 med ca 100.000 personer. Tillväxten skapar stora behov av bostäder, förskolor, skolor, omsorgsboenden och infrastruktur m m som ska finansieras genom skatteintäkter, upplåning och/eller försäljning av tillgångar, t ex mark och byggnader. I den mån investeringar finansieras med upplåning tillkommer räntekostnader som ska finansieras. Räntorna idag ligger på mycket låg nivå men den situationen kan förändras.

I det kommunala ansvaret ligger åtaganden enligt lag men även politiska satsningar och prioriteringar. En korrekt redovisning är en förutsättning för att verksamheterna ska kunna bedrivas effektivt och ändamålsenligt och i enlighet med fullmäktiges beslut.

Revisorerna har tidigare år riktat en kritik i sina revisionsberättelser rörande brister i den interna kontrollen. Förbättringar har noterats men revisorerna bedömer att det fortfa-



Uppsala kommun
Rapport granskning övergripande kontroller i redovisningen
KPMG AB
2019-09-20

rande föreligger stora skillnader i nivån på den interna kontrollen mellan de olika nämnderna. Riskanalyser och planer för uppföljning av intern kontroll har olika utseenden och omfattning.

Exploateringsredovisningen har i många år haft stora brister med fel avseende miljardebopp i balansräkningen. Ett arbete har de senaste åren pågått inom kommunen med att rätta fel från tidigare år och att bygga rutiner för korrekt redovisning.

Revisorerna har i sin risk- och väsentlighetsanalys för 2018 bedömt att den långsiktiga finansiella planeringen i kommunen inte är tillräckligt utvecklad. Revisorerna har även bedömt att risk finns att kvalitetssäkringen av redovisningen och den finansiella rapporteringen har sådana brister att underlagen både för korrekt aktuell redovisning och framtida prognoser kan ha otillräcklig kvalitet och har därför beslutat att en granskning ska ske av kvalitetssäkringen.

Uppdraget har ursprungligen ingått i revisionsplanen för år 2018 men flyttats till år 2019.

3 Syfte och granskningsfrågor

Syftet med granskningen har varit att kartlägga och bedöma kommunens övergripande kontroller för kvalitetssäkring av redovisningen.

Inom ramen för det övergripande syftet har följande frågor avsetts att besvaras:

- Är ansvarsfördelningen mellan olika ledningsnivåer och redovisningsansvarig personal på olika nivåer ändamålsenlig?
- Hur säkerställs att fastställda principer, rutiner och lämnade instruktioner efterlevs?
- Bryts budgeten ner till ändamålsenliga nivåer i ekonomisystemet?
- Periodiseras budget och utfall i ekonomisystemet på ett ändamålsenligt sätt?
- Är instruktioner inför månadsbokslut, delårsrapport och årsredovisning ändamålsenliga?
- Sker uppföljning på ändamålsenliga nivåer i organisationen?
- Hur säkerställs att informationen i månadsrapporter, delårsrapport och årsredovisning är ändamålsenlig och korrekt?
- Vilka kontroller/analyser gör den centrala ekonomifunktionen av styrelser, nämnder och förvaltningars verksamhetsberättelser och ekonomiska utfall?
- Blir det ekonomiska utfallet analyserat och behandlat av respektive nämnd och styrelse på ett ändamålsenligt sätt och med lämpliga intervaller?
- Övriga frågeställningar som är relevanta för att uppnå granskningens syfte.

4 Avgränsning

Granskningen har avsett förhållandena vid granskningstidpunkten 2018.



Uppsala kommun
Rapport granskning övergripande kontroller i redovisningen
KPMG AB
2019-09-20

5 Revisionskriterier

Granskningen har utgått ifrån:

- Kommunallagen 6 kap 6§
- Rekommendationer och vägledningar m m från Rådet för Kommunal Redovisning, RKR
- Lag om Kommunal Bokföring och Redovisning, LKBR
- Av fullmäktige fattade beslut som berör området.

6 Ansvariga nämnder

Granskningen har primärt berört kommunstyrelsen som övergripande ansvarig för kommunens ekonomi och med uppsiktsplikt över samtliga nämnder. Nämndernas redovisningsansvariga och kontrollrar är anställda vid kommunledningskontoret, som sorterar under kommunstyrelsen.

7 Metod

Granskningen har genomförts genom:

- Intervjuer med ekonomidirektör, finanschef, redovisningschef, kontrollrar och redovisningsekonomer m fl
- Analys av centrala instruktioner och andra styrdokument
- Avslutande sammanställning, analys och rapport

8 Projektorganisation

Granskningen har genomförts under ledning av Bo Ädel, auktoriserad revisor och certifierad kommunal yrkesrevisor.

9 Kvalitetssäkring

Kvalitetssäkring har skett i enlighet med KPMG:s gällande rutiner.

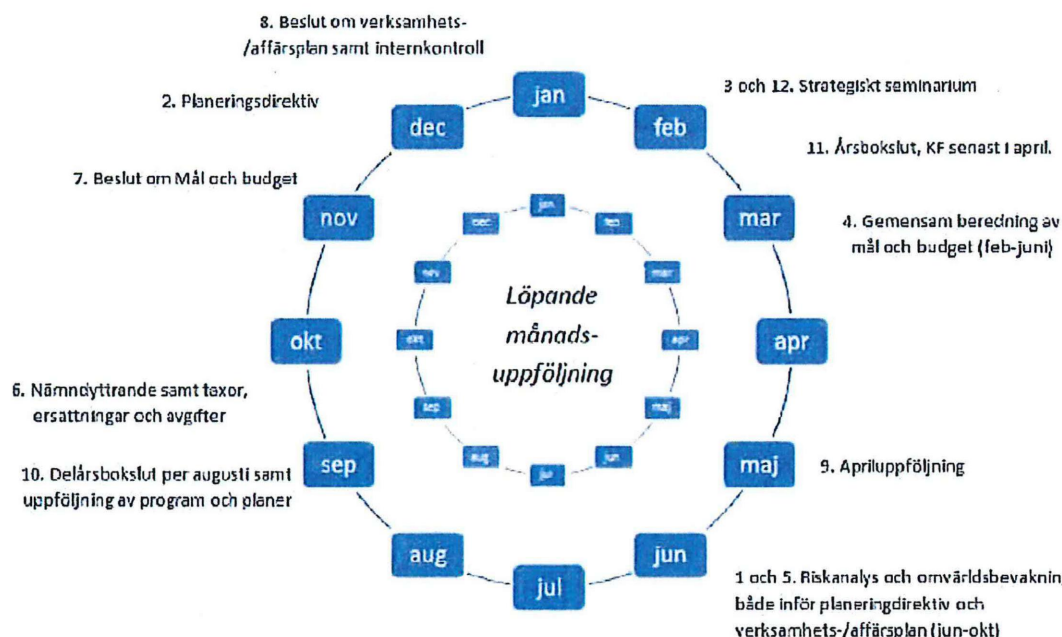
10 Budgetstyrning

10.1 Planerings- och styrmodell

Mål- och budgetprocessen är kommunens övergripande styrprocess och innefattar arbetet med "Mål och budget", nämndernas verksamhetsplaner, bolagsstyrelsernas affärsplaner och internkontrollplanerna. Processen innefattar även månads- och delårsuppföljning samt årsredovisning.

Styrdokumentet "Mål och budget" utgör grunden till nämndernas verksamhetsplaner och bolagsstyrelsernas affärsplaner. Dokumentet gäller för 3 år och revideras årligen, samt följs upp tre gånger om året. Mål och budget för år 2019 antogs av kommunfullmäktige 10-11 december 2018.

Nedan är kommunens årscykel för budget- och uppföljningsprocessen illustrerad.



10.2 Anvisningar

I nämndernas och förvaltningarnas uppdrag ingår att ha en ekonomi i balans och att hålla sig inom den ram som tilldelats. Nämnderna har det sammanhållna ansvaret för verksamhetens ekonomi. Detta innefattar fördelning och uppföljning av budget. Fullmäktige beslutar om budgetramar på verksamhetsnivå. Nämnderna fördelar budgeten på detalj-/operativ nivå. Verksamhets- och affärsplan samt budget ska beslutas av nämnderna senast den 31 december och därefter anmälas till kommunstyrelsen. Planerna ska innehålla;

- Grunduppdrag eller ägardirektiv. Beskrivning och konkretisering av verksamhetsområde (utifrån reglemente, bolagsordning samt ägardirektiv).
- Beskrivning av omvärld och förutsättningar
- Beskrivning av förutsättningar för verksamheten som kommer sig av (förändringar i) omvärlden och medborgares, intressenters, brukares och verksamhetens behov.
- Hantering av kommunfullmäktiges prioriteringar. Beskrivning av viljeinriktning och långsiktiga prioriteringar inom ansvarsområdet (politisk plattform). Motivering i fall man på grund av sitt ansvarsområde på något sätt behöver komplettera fullmäktiges prioriteringar.



Uppsala kommun
Rapport granskning övergripande kontroller i redovisningen
KPMG AB
2019-09-20

- Mål för nämnden eller bolagsstyrelsen. Nämndmål kopplade till kommunfullmäktiges inriktningsmål.
- Fokus för olika verksamhetsområden (genomförande). Strategier och åtgärder för att nå inriktningsmål och uppdrag redovisas i direkt anslutning till det mål som berörs för att tydliggöra hur det ska uppnås. Även indikatorer för måluppfyllelse ska framgå.
- Ekonomi och budget. Beskrivning av ekonomiska förutsättningar och fördelning av resurser mellan olika verksamhetsområden.
- Riskhantering. Genomgång och behandling av identifierade risker för verksamheten.
- Uppföljning med indikatorer och nyckeltal. Beskrivning av hur arbetet för att nå målen ska följas upp.
- Eventuella bilagor.

10.3 Systemstöd

Systemet Hypergene används för uppföljning av den detaljerade budgeten. Även aktuell prognos läggs in i systemet och följs upp regelbundet.

Budgeten läggs i januari in i Hypergene på detalj-/operativ nivå och med periodiseringar över året.

Det finns även tekniska budgetanvisningar som stöd för en korrekt periodiserad budget i ekonomisystemet.

10.4 Periodiseringar

Anvisningarna ger inga instruktioner om hur olika poster ska periodiseras över året i budgeten, utan enbart att periodisering ska göras på månadsbasis. Det är förvaltningarnas ansvar att se till att budgeten periodiseras korrekt. Här kan finnas en risk för olikheter mellan olika förvaltningar vad gäller t ex periodiseringar. Tanken är att såväl intäkter som kostnader i budgeten ska periodiseras över året utifrån erfarenheter från tidigare år eller andra bedömningar som underlag för årets bedömda utfall.

Från och med 2019 periodiseras kommunbidraget (nämndernas största intäkt) utifrån det kostnadsutfall som respektive förvaltning har över året. Det innebär att i verksamheter vars omfattning och drift varierar över året periodiseras intäkten kommunbidrag utifrån annan kurva än tolfte delar per månad. Som exempel kan nämnas skolverksamheter. För hela kommunen gäller att semesterlönen kostnadsförs när den intjänas vilket i sin tur innebär att den största kostnadsposten, lön, är betydligt lägre under sommaren än övriga året då uttag av semester (korrekt) bokförs som en minskning av semesterlöneskulden, inte som en kostnad – den är redan bokförd när semestern intjänas. I teorin skulle en helt korrekt periodisering av kommunbidraget ge ett nära nollresultat varje må-



Uppsala kommun
Rapport granskning övergripande kontroller i redovisningen
KPMG AB
2019-09-20

nad om budgeten hålls. Eventuella avvikelser kan då tidigt analyseras utifrån sina verkliga orsaker i stället för antaganden eller gissningar om skillnader i periodisering mellan budget och utfall. Prognosarbetet underlättas och effekter av obalanser mellan budgeterade och verkliga volymer m m kan hanteras tidigt på året.

I praktiken har en del av kommunens verksamhetsintäkter och verksamhetskostnader olika periodiseringslogik vilket leder till att det månatliga nollresultatet inte uppnås trots att årsbudgeten nås. De månatliga periodiseringsskillnaderna är dock väsentligt lägre då kommunbidraget periodiseras efter bästa bedömning i stället för med tolfte delar.

10.5 Vår bedömning

Det viktigaste syftet med budgeten är att styra verksamhet och ekonomi. En väl nedbruten och periodiserad budget är även ett utmärkt verktyg för att kontrollera att redovisningen är korrekt i månads-, delårs- och årsbokslut. Avvikelser mellan utfall och budget kan vara indikationer på att redovisningen är felaktig, till exempel att intäkter eller kostnader är ofullständigt redovisade eller felaktigt periodiserade.

Utifrån perspektivet kvalitetssäkring av redovisningen är det mycket bra att budgeten fastställs och bryts ner på kontonivå i december/januari då det innebär möjlighet att jämföra utfall med budget samtliga av årets månader vilket innebär en ökad kontroll.

Den från och med 2019 tillämpade periodiseringen av kommunbidraget borde leda till bättre månatlig överensstämmelse mellan budget och utfall vilket då ökar kvaliteten i de månatliga resultatanalyserna inklusive bedömningar av möjliga bokförings- och redovisningsfel.

Det är vår bedömning att den kamerala budgetprocessen är ändamålsenligt utformad utifrån perspektivet kvalitetssäkring av redovisningen.

11 Redovisning

11.1 Planerings- och styrmodell

Kommunen utger tre publikationer under året med sammanställd finansiell information, måluppföljningar m m. Detta sker tertiälvís per 31 mars och 31 augusti samt vid helårsbokslut 31 december. Utöver det upprättas även ekonomiska månadsrapporter från februari till december.

Det är kommunstyrelsen som ansvarar för uppföljning, analys och utvärdering av den samlade verksamheten. Parallellt med kommunstyrelsens uppföljning ansvarar nämnder för att löpande följa upp och analysera utveckling inom sina respektive verksamhetsområden.

11.2 Anvisningar

Rutinen för nämnders och bolags uppföljning återfinns i det normerande dokumentet "Rutin för nämnders och bolags uppföljning 2018" och är reviderat senast den 12 de-



Uppsala kommun
Rapport granskning övergripande kontroller i redovisningen
KPMG AB
2019-09-20

cember 2018. Detta dokument tydliggör hur rapportering av kommunfullmäktiges ekonomistyrning går till, hur bokslut upprättas och hur rapporteringen av kommunstyrelsens löpande uppföljning inom ramen för uppsiktsplikten går till.

I detta dokument återfinns även anvisningar kring periodisering, ankomstregistrerade fakturor, fordringsförluster, kommun-interna transaktioner, koncerninterna fordringar och skulder, investeringar, exploatering och anläggningar samt rutiner och information kring avstämning av balansräkningen.

11.3 Månadsrapporter

Utöver delårsuppföljning och årsbokslut gör kommunstyrelsen månadsuppföljning av nämnderna som en del av uppsiktsplikten. I månadsrapporter ska nämndens resultat och årsprognos samt analyser av eventuella avvikelser och tillhörande åtgärdsplaner för att hamna i balans framgent ingå. Månadsrapporterna syftar också till att ge kommunstyrelsen fortlöpande kunskap om budgetdisciplinen hos nämnderna, hur antalet medarbetare och sjukfrånvaro utvecklas m m. Rapporterna lämnas för perioden februari-december.

11.4 Delårsrapporter

Uppsala kommun tar fram två delårsrapporter under året, uppföljning per mars/april och uppföljning per augusti. Delårsrapporterna omfattar en uppföljning av nämndernas och bolagens uppfyllelse av mål och uppdrag samt en uppföljning av det ekonomiska utfallet för perioden. I delårsrapporten per mars/april görs en uppföljning av mål och uppdrag för perioden januari-april och en uppföljning av det ekonomiska utfallet för perioden januari-mars. Delårsrapporten per augusti omfattar utöver nämndernas måluppfyllelse och ekonomi även en uppföljning av bolagens mål, uppdrag och ekonomi samt en sammanställd analys för Uppsala kommunkoncern. Vid delårsuppföljningen görs en helårsprognos. Prognosen ska ge kommunledningen en bild av det förväntade ekonomiska utfallet för året. Kommunledningen får därmed en möjlighet att agera i de fall utvecklingen förväntas avvika från beslutade ramar eller mål.

Vid såväl delårsrapporten i mars/april samt per augusti ska samtliga kostnader och intäkter vara i allt väsentligt periodiserade.

11.5 Årsbokslut

11.5.1 Allmänt

11.5.2 Bokföringsanvisningar

Av bokföringsanvisningarna framgår bland annat:

- Samtliga intäkter och kostnader ska periodiseras till rätt period.
- Konton för ankomstregistrerade fakturor ska granskas och väsentliga poster flyttas till relevant kostnadskonto och rätt verksamhet.



Uppsala kommun
Rapport granskning övergripande kontroller i redovisningen
KPMG AB
2019-09-20

- Fordringar ska värderas efter försiktighetsprincipen. Rutinen är att en fordran äldre än 6 månader ska bokföras som en osäker fordran om inte annat kan styrkas. Ombokning för externa kundfakturor äldre än 6 månader där påminnelse skickats bokas som osäkra genom en systemkörning.
- Förvaltningsinterna poster ska stämmas av och inga differenser får kvarstå.
- Fordringar/skulder gentemot dotterbolag ska stämmas av och redovisas som koncerninterna poster.
- Alla förvaltningar ska i god tid se över sitt anläggningsregister. Färdigställda investerings- och exploateringsprojekt ska avslutas. Finns speciell instruktion för detta.
- Inventering av nämndens tillgångar och skulder ska göras årligen
- Balansavstämning på samtliga konton. Respektive nämnd tillhandahåller underlag för sina poster på respektive balanskonto men Redovisningsenheten har ansvar för balansräkningen och dess dokumentation.

11.5.3 Verksamhetsberättelser

En viktig analytisk kontroll av redovisningens riktighet sker i de verksamhetsberättelse som upprättas av respektive nämnd, i de analyser som sker av utfall mot budget och prognos och de förklaringar som lämnas. Vi utgår ifrån att analyserna inkluderar ifrågasättande av möjliga fel i redovisningen.

11.6 Tidplaner

Inför såväl delårs- som årsbokslut skickas tidplaner ut med instruktioner kring uppstart och deadlines. Det finns även särskild tidplan för månadsrapportering.

Instruktionerna med tidplaner har mycket stor betydelse för kvaliteten på månads-, delårs- och årsbokslut. Datum för stängning av reskontror etc ger information om från vilken tidpunkt fakturor m m måste hanteras som periodiseringspost. Instruktionerna ger även goda förutsättningar för enhetlighet mellan förvaltningar och verksamheter i principer och teknik för periodiseringar m m.

11.7 Löpande redovisning

11.7.1 Kontoplan

Gemensam kontoplan används. Den senaste fastställda kontoplanen finns på Insidan. Här återfinns även aktuella verksamhetskoder, nämndkoder och motparter.



Uppsala kommun
Rapport granskning övergripande kontroller i redovisningen
KPMG AB
2019-09-20

11.7.2 Konteringar

Konteringsinstruktioner finns på intranätet Insidan.

11.7.3 Intäkter

Det är förvaltningarna som ansvarar för att löpande intäkter blir korrekt bokförda. Förvaltningarna ansvarar för att debitering och fakturering sker löpande och redovisas i rätt period och att intäkterna är fullständiga.

Det är rimligt att detta ansvar ligger på förvaltningarna, som har både övergripande kunskap och detaljkunskap om bedrivna verksamheter, administrativa rutiner och flöden.

11.7.4 Externa kostnader

Det är förvaltningarna som ansvarar även för att löpande utgifter blir korrekt bokförda, att de är fullständiga och redovisas i rätt period.

Det finns i ekonomisystemet/fakturaregistreringen en periodiseringsfunktion vilken innebär att en faktura som innehåller kostnader som ska periodiseras läggs in med den periodiseringen direkt när fakturan konteras. Attestrutin finns för att säkerställa att externa kostnader blir rätt hanterade, när beloppet överstiger 200 tkr finns även ett extra kontrollsteg som innebär att en ekonom på Redovisningsenheten alltid kontrollerar bokningen.

11.8 Specifika områden

11.8.1 Exploateringsredovisning

Bakgrund

Exploateringsverksamheten i kommunen omfattar mycket stora värden och belopp. Redovisningen i bokföring, delårsbokslut och årsbokslut har i många år varit felaktig med väsentliga belopp. De senaste tre åren har utredningar, analyser och rättelser skett. Kommunledningen har bedömt att redovisningen per 31 mars 2019 är i allt väsentligt korrekt.

Revisorerna har i flera år riktat kritik mot att felaktigheterna inte rättats och riktade i sin revisionsberättelse för 2018 anmärkning mot den tidigare kommunstyrelsen för bristande styrning, ledning och uppföljning av exploateringsredovisningen. En av revisorerna yrkade att fullmäktige skulle avstyrka ansvarsfrihet.

Åtgärder 2019

Kommunstyrelsen har vid sitt sammanträde 2019-06-13 beslutat om en handlingsplan för styrning och uppföljning av exploateringsverksamheten. En första återrapportering ska ske i anslutning till delårsbokslutet per den 31 augusti 2019. Fullständig metodik för uppföljning väntas kunna presenteras i anslutning till delårsbokslutet per mars/april 2020.

Uppföljning av ekonomi och redovisning ska ske genom:

- Budget för enskilda projekt och verksamheten som helhet



Uppsala kommun

Rapport granskning övergripande kontroller i redovisningen

KPMG AB

2019-09-20

- Rapportering av större avvikelser med avseende på tid, kvalitet och ekonomi
- Förslag till åtgärder för att hantera avvikelser från budget samt redovisning av genomförda åtgärder
- Redovisning av behov av revideringar i beslutade budgetar

Ansvar och organisation:

- Uppföljning varje månad av en tredjedel av projekten för att säkerställa ändamålsenlig bemanning och organisation, dvs varje projekt fyra gånger per år
- Redovisning vilande eller pausade projekt
- Redovisning ekonomiska avvikelser och åtgärder
- Uppdrag till SBF att senast vid årsskiftet 2019/2020 redovisa hur verksamheten bedrivs och kompetensförstärkningar

Kvalitetssäkring:

- När systemstöd upphandlats och implementerats ska redovisning ske av hur kvalitetssäkring ska ske i systemet
- Redovisning av att kvalitetssäkring skett enligt checklista och upptäckta avvikelser

Systemstöd:

- Månadsvis rapportering kring uppdraget att upphandla och implementera systemstöd till dess att implementering skett

Vår bedömning

- Vi bedömer att föreslagna åtgärder är ändamålsenliga
- Det är klokt att en första avstämning sker per 2019-08-31
- Det är möjligen oroande att en färdig metodik förväntas finnas mars-april 2020. Vilken betydelse får det för årsbokslutet för 2019?
- En tidplan borde fastställas för upphandling och implementering av systemstöd
- Den avstämning av berörda konton i balansräkningen som i allt väsentligt bedömdes korrekt per 2019-03-31 riskerar att tappa kvalitet om den inte får en löpande och ändamålsenlig fortsättning
- Ändamålsenligt systemstöd saknas även för kalkylering av markförsäljningar och investeringar i infrastruktur m m
- Rådet för Kommunal Redovisning, RKR, har under 2019 gett uttryck för en ny syn på periodiseringar av intäkter i exploateringsverksamheten. RKR har dock på styrelsemöte i juni 2019 beslutat att tidigare tillämpad redovisning tills vidare är tillåten även fortsättningsvis. Frågan måste följas. Om RKR:s ändrade princip i en framtid ska tillämpas kommer konsekvenserna att bli mycket stora för Uppsala kommun och andra tillväxtkommuner, framför allt i storstadsområden.



Uppsala kommun
Rapport granskning övergripande kontroller i redovisningen
KPMG AB
2019-09-20

11.8.2 Anläggningsredovisning

Särskild instruktion finns för anläggningsredovisningen. Hanteringen av anläggningsredovisning har centraliserats till den centrala redovisningsenheten som hanterar alla bokningar i anläggningsredovisningen och berörda konton.

En särskild kontroll sker av samtliga leverantörsfakturer med belopp över 200 tkr, bland annat för att bedöma om utgiften ska aktiveras som anläggningstillgång.

11.8.3 Komponentmetoden

Revisorerna har uttryckt att byggnader med större värden i Ulleråker borde skrivas av enligt komponentmetoden då fastigheterna anskaffades relativt nyligen och att en övergång till komponentmetoden inte borde medföra några praktiska svårigheter.

Kommunen har under 2019 infört komponentmetoden på berörda byggnader.

11.8.4 Koncernredovisning

Bakgrund

Revisorerna har i tidigare års granskningar konstaterat att den vinst på närmare en miljard kr som uppstod i kommunen när ett antal verksamhetsfastigheter bolagiserades 2013 elimineras korrekt i koncernredovisningen. Däremot sker en felaktig eliminering av den komponentavskrivning som sker i bolagen. Bolagen tillämpar komponentmetoden i sina bokslut vilket är tvingande enligt K3-reglerna. I koncernredovisningen elimineras denna metod till de avskrivningsplaner kommunen använde för fastigheterna innan de såldes till bolagen. Denna eliminering är enligt revisorernas uppfattning felaktig då även kommunen ska tillämpa komponentmetoden enligt RKR:s rekommendation R4 Materiella anläggningstillgångar.

Elimineringen har flera effekter;

- Byggnaderna ifråga har olika livslängd i de bolag som äger dem i förhållande till den livslängd de anses ha i koncernredovisningen.
- För koncernen borde kommunen ha ett separat anläggningsregister för fastigheterna om de ska ha individuellt avvikande värden jämfört med i bolagen. Sådant anläggningsregister finns inte.
- I avsaknad av anläggningsregister kan byggnader i koncernredovisningen komma att fortsätta skrivas av trots att de redan är nedskrivna till noll.
- Komponentmetoden påverkar inte bara avskrivningar utan även klassificering av reparationer och investeringar. En eliminering enbart av skillnader i avskrivningar leder till en blandmetod som inte är tillåten.
- Det rör sig om belopp som i längden får väsentlig betydelse för kommunkoncernens balansräkning.
- Om fastigheter säljs från bolagen till externa köpare finns inte ett separat bokfört värde för respektive fastighet att boka bort som avgående bokfört värde i koncernen när koncernens reasultat ska beräknas.



Uppsala kommun
Rapport granskning övergripande kontroller i redovisningen
KPMG AB
2019-09-20

Åtgärder 2019

Ett arbete har inletts av kommunen och pågår för att utreda och analysera koncernmässiga värden med tillämpning av komponentmetoden.

Vår bedömning

Arbetet med anpassning av avskrivningsprinciper behöver vara avslutat under kalenderåret 2019. Arbetet måste även omfatta hantering av de koncernmässiga korrigeringar som skett de senaste åren enligt andra principer än de som nu införs och som kvarstår i koncernmässiga värden och koncernens eget kapital.

11.8.5 Skatteintäkter och generella statsbidrag

Skatteintäkter och generella statsbidrag hanteras av ekonom på den centrala ekonomienheten. Som källa används Skatteverket och SKL. Senaste prognos från SKL används för beräkning av ej definitiva skatteintäktsår.

Vår bedömning är att kompetensen är mycket god inom detta område.

11.8.6 Riktade statsbidrag

Agataprojektet slutfördes under 2018. I detta projekt skedde en omfattande kartläggning av riktade statliga bidrag och förvaltningarnas processer för hantering och redovisning av bidragen. I dessa processer byggdes även in kontroller i olika led.

Vår bedömning är att kommunen i det korta perspektivet har tillfredsställande kontroll över beloppsmässigt väsentliga riktade statliga stöd och deras redovisning.

11.8.7 Pensionskostnader

Pensionskostnader hanteras av ekonom på den centrala ekonomienheten. Prognoser och annat underlag från KPA används för beräkningar och uppbokningar. Under innevarande år periodiseras kostnaden med tolfedelar av prognostiserad skuldökning för året.

Vår bedömning är att kommunen har god kontroll över pensionsrelaterade poster.

11.8.8 Lönekostnader

Löner kostnadsförs månadsvis utifrån arbetad tid, vilket innebär att även intjänad semester bokförs som kostnad varje månad. I delårsbokslut och årsbokslut bokförs personalskulder, bland annat semesterskuld och komplöneskuld, utifrån saldon i lönesystemet.

Det innebär att lönekostnaderna i allt väsentligt är korrekt periodiserade i redovisningen i varje månadsbokslut under året och även i delårsbokslut och årsbokslut.

11.8.9 Manuella bokföringsorder

Utöver fakturor till kund och fakturor från leverantörer förekommer även ett stort antal manuella bokföringsorder, som inte följer de digitala attestflödena.



Uppsala kommun
Rapport granskning övergripande kontroller i redovisningen
KPMG AB
2019-09-20

Det finns ett uppdaterat register kring vilka personer som får registrera manuella bokföringsorder.

Samtliga verifikat till manuella bokföringsorder samlas hos den centrala redovisningsenheten för att säkerställa kvalitet och spårbarhet från elektronisk huvudbok till verifikat.

Möjlighet finns till bokföringsorder på digitalt attestflöde. Bokföringsorder skickas då till attest innan definitivbokföring. Möjligheten tillämpas dock inte på alla bokföringsorder, med motivet att rutinen är för tidskrävande i förhållande till risk.

Vi bedömer att både risken för fel och för att fel inte upptäcks är högre för manuella bokföringsorder än många andra transaktionsunderlag. Vi anser att efterkontroller bör ske i någon form och omfattning av manuella bokföringsorder. Man kan även tänka sig att efterkontroller ingår som del av de årliga planerna för uppföljning av intern kontroll.

12 Ekonomienheten

12.1 Organisation

Gemensamma funktioner är enheterna Redovisning, Finans och Budget. Enheten Redovisning leds av en redovisningschef, Finans av en finanschef medan enheten Budget är placerad under ekonomidirektören.

Under ledning av en redovisningschef och en reskontrachef finns två enheter, Redovisning respektive Redovisning/reskontra. Tillsammans bildare de redovisningsfunktionen. Funktionen ansvarar för bokföring, kontoavstämningar, betalningar, tolkning och normering inom området skatt och redovisning m m. Totalt består funktionen av ett 30 tal medarbetare.

I det löpande arbetet stöttas nämnder och förvaltningar av sex ekonomgrupper, var och en ledd av en ekonomichef. Ekonomgrupperna ansvarar för lokala processer inklusive budgetarbete och uppföljningar. Ekonomichefen ansvarar även för vissa redovisningsfrågor och är den ekonom som är närmast de processer som genererar affärshändelserna. Ekonomichefen får därmed ett delat ansvar med kommunens redovisningschef för vissa delar av förvaltningens/nämndens redovisning.

Ett exempel på delat ansvar är exploateringsverksamheten där ansvaret för redovisningen är delat mellan förvaltningens ekonomichef och kommunens redovisningschef. Redovisningschefen har det normerande ansvaret, t ex definition av omsättnings- och anläggningstillgång, vilka delar som kan aktiveras, hur intäkter och kostnader ska periodiseras etc. Ekonomichefen har processansvaret och är ansvarig för att rutiner finns för att säkerställa efterlevnad enligt den uttalade/gällande normen.

Redovisningschef, finanschef, budgetstöd och samtliga ekonomichefer är underställda ekonomidirektören. Motsvarande gäller för IT, HR, Upphandling och Information/kommunikation.



Uppsala kommun
Rapport granskning övergripande kontroller i redovisningen
KPMG AB
2019-09-20

12.2 Vår bedömning

Ansvar för redovisning, budgetering och uppföljning ligger i en organisatorisk struktur som innebär att verksamheterna får ett löpande stöd av ekonomer kopplade till respektive förvaltningar och verksamheter. Dessa ekonomer är i linjeorganisationen placerade i kommunledningskontoret men är väl insatta i de verksamheter de stöttar. Positiva effekter av det är att rutiner, processer och kontroller kan ges ändamålsenlig utformning för respektive verksamhet samtidigt som enhetlighet och gemensam standard i redovisning, budgetering och uppföljning uppnås genom att dessa funktioner är placerade under kommunledningen.

Det är vår bedömning att redovisningens standard de senaste åren höjts och blivit mer enhetlig, bland annat som effekt av de centraliserade funktionerna.

Dock gör vi bedömningen att matrisorganisationen kan ge negativa effekter på ansvarstagandet. Vi har inte uppfattat att någon funktion, enhet eller enskild medarbetare ansett sig som ansvarig för de fel som funnits i exploateringsredovisningen i många år.

Vi ser det som nödvändigt att ett tydligt uppföljnings- och avstämningsansvar definieras och uttalas för samtliga konton i balansräkningen och även för resultaträkningarna på verksamhetsnivå. Ett sådant ansvar måste för vissa verksamheter, t ex exploateringsverksamheten, byggas på ett nära samarbete mellan verksamhet och centrala funktioner.

Vid våra intervjuer har framkommit att ansvarsfördelningen idag uppfattas som tydlig inom exploateringsredovisningen. Det omfattande utrednings- och rättelsearbetet de senaste åren har även lett till utveckling av former för samarbete och samordning.

13 Lag och god sed

13.1 Ny lag om kommunal bokföring och redovisning

Den nya lagen om kommunal bokföring och redovisning gäller från och med 2019. Tidigare gällde lag om kommunal redovisning, från 1997.

Den nya lagen innehåller ett antal förändringar jämfört med den tidigare, bland annat:

- Lagen har en ny struktur som liknar den årsredovisningslag som gäller för bolag och stiftelser m fl.
- Årsredovisningen ges en annan struktur.
- Delårsrapportens innehåll påverkas.
- Ett krav på rättvisande bild har tagits in i lagen.
- Grundläggande redovisningsprinciper har definierats i lagen.
- Finansiella instrument ska marknadsvärderas.
- RKR har uppdaterat 17 rekommendationer, bland annat rörande
 - o Pensioner
 - o Intäkter



Uppsala kommun
Rapport granskning övergripande kontroller i redovisningen
KPMG AB
2019-09-20

- Materiella anläggningstillgångar
- Finansiella tillgångar och intäkter
- Leasing
- Derivat och säkringsredovisning

För många kommuner inklusive Uppsala kommun innebär den nya lagen stora förändringar i årsredovisningen. Även jämförelsetal för tidigare år behöver räknas om.

13.2 Vår bedömning

För Uppsala kommun gäller att den årsredovisning som upprättades för 2018 inte följer den gamla lagens struktur och krav på innehåll. Uppsala kommun har därför behov av både att arbeta igenom årsredovisningen utifrån lagar och regler som redan tidigare gällt och anpassa till den nya lagen.

Vi bedömer att en ny mall måste arbetas fram och kvalitetssäkras i god tid innan årsredovisningen för 2019 ska upprättas.

14 Slutsatser och rekommendationer

Det är vår övergripande bedömning att ekonomi- och redovisningsfunktionerna är organiserade på ett sätt som ger goda förutsättningar för en hög kvalitet i redovisningen. Vi bedömer även att de instruktioner rörande löpande bokföring, månadsbokslut, delårsrapporter och årsredovisning som upprättas och tillgängliggörs i stort ger goda förutsättningar för en rättvisande redovisning.

Inom följande områden gör vi bedömningen att åtgärder krävs:

- Exploateringsverksamheten:
 - En detaljerad tidplan bör fastställas för upphandling och implementering av ändamålsenligt systemstöd. Arbetet pågår.
 - Det måste säkerställas att redovisningen är avstämd och korrekt även fram till det att systemstödet är på plats. Nya rapportmallar har tagits fram och första skarpa test blir i delårsbokslutet per 31 augusti 2019.
 - Systemstöd behöver även tas fram för snabba och tillförlitliga kalkyleringar av markförsäljningar och investeringar i infrastruktur m m.
 - Bevakning och planering för hantering av föreslagna ändringar av regler rörande periodiseringar.
- Koncernredovisningen:
 - En anpassning av avskrivningar på byggnader i koncernen bör ske så att samma bedömningar om livslängd m m som tillämpas i bolagen även tillämpas i koncernen, vilket innebär att komponentmetoden ska tillämpas även i koncernen, i enlighet med de krav som gäller även för kommunen.



Uppsala kommun
Rapport granskning övergripande kontroller i redovisningen
KPMG AB
2019-09-20

- Hantering av de felaktiga avskrivningar som skett i koncernen under några år och som ligger kvar i bokförda värden och eget kapital.
- Införande av anläggningsregister för koncernens byggnader.
- Samtliga åtgärder bör vara genomförda för genomslag i årsbokslutet för 2019. Ett arbete har inletts av kommunen och pågår för att utreda och analysera koncernmässiga värden med tillämpning av komponentmetoden.
- Manuella bokföringsorder:
 - Manuella bokföringsorder har större risk för fel än andra transaktioner och avser ofta stora belopp. Trots det attesteras inte dessa bokföringstransaktioner med systematik. Vi rekommenderar att transaktioner över visst belopp attesteras digitalt.
 - Vi rekommenderar även efterkontroll av ett urval av manuella bokföringsorder.
 - Vi rekommenderar att efterkontroller sker även som del av de årliga planerna för uppföljning av intern kontroll.
- Organisation och ansvar:
 - Vi rekommenderar att ett tydligt avstämningsansvar för balansräkningens konton och även verksamheternas resultaträkningar definieras och uttalas. Det är vår bedömning att en otydlighet i uppdrag och ansvar kan ha haft betydelse för att exploateringsredovisningen under många år varit felaktig.
- Ny lag om kommunal redovisning och bokföring:
 - Förberedelser för utformning och uppdatering av årsredovisningen för 2019 måste ske i god tid och bör vara genomförda innan årsskiftet 2019/2020.

KPMG, dag som ovan

Bo Ädel
Auktoriserad revisor
Certifierad kommunal yrkesrevisor

Detta dokument med bilagor har upprättats enbart för i dokumentet angiven uppdragsgivare och är baserat på det särskilda uppdrag som är avtalat mellan KPMG AB och uppdragsgivaren. KPMG AB tar inte ansvar för om andra än uppdragsgivaren använder dokumentet och informationen i dokumentet. Informationen i dokumentet kan bara garanteras vara aktuell vid tidpunkten för publicerandet av detta dokument. Huruvida detta dokument ska anses vara allmän handling hos mottagaren regleras i offentlighets- och sekretesslagen samt i tryckfrihetsförordningen.