

Till: Kommunstyrelsen  
För kännedom: Kommunfullmäktige

## Revisionsrapport nr 1/2015 – Granskning av intern kontroll kopplat till räkenskaperna

På uppdrag av oss revisorer i Nacka kommun har EY genomfört granskning av den interna kontrollen kopplat till räkenskaperna.

I granskningen har inga väsentliga brister noterats.

Ett antal utvecklingsområden har dock identifierats vilka föranleder rekommendationer som syftar till att förstärka den interna kontrollen. Rekommendationer lämnas bl.a. inom följande områden:

- ▶ Löner (inklusive hantering av pensioner); bättre kontroll av manuell hantering
- ▶ Materiella anläggningstillgångar; bl.a. behov av bättre rutiner för bokföring av aktiviteter och kostnadsfördelning i projekt samt förbättrad kontroll inom exploateringsverksamheten. Övergripande riktlinjer för exploateringsredovisning bör beslutas på politisk nivå och ekonomiska kalkyler som underlag för beslut i nämnd bör utvecklas.
- ▶ Ursprunglig budget bör alltid framgå i den uppföljning som sker av investeringsprojekt.
- ▶ Ledningsnära/förtroendekänsliga kostnader; bättre efterlevnad av beslutade regler för representation
- ▶ Attest av leverantörsfakturer; behov av beloppsgränser i kommunens delegationsordning och säkerställande av "tvåhandsprincipen" i hela transaktionsflödet.

Några av de rekommendationer som lämnas har även framförts tidigare år. En åtgärdsplan, inkluderande tidplan, bör tas fram för att åtgärda kvarvarande brister.

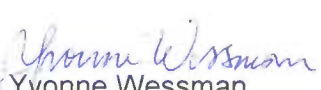
Revisionen önskar kommunstyrelsens kommentarer till de rekommendationer och utvecklingsområden som lämnas i rapporten samt kommunstyrelsens åtgärds- och tidplan. Svar önskas senast den 29 januari 2016.

Under 2016 kommer en uppföljning att göras av vilka åtgärder som vidtagits av kommunen med anledning av lämnade rekommendationer.

Revisionen står givetvis till förfogande för att besvara eventuella frågor.

För revisorerna i Nacka kommun

  
Lars Berglund  
Ordförande

  
Yvonne Wessman  
Vice ordförande

# Nacka kommun

Granskning av intern kontroll kopplat  
till räkenskaperna



## Innehållsförteckning

<b>1</b>	<b>Sammanfattning och rekommendationer</b>	<b>2</b>
<b>2</b>	<b>Löner</b>	<b>5</b>
2.1	Lönerutinen	5
2.2	Uppföljning av rekommendationer från föregående år	5
2.3	Registeranalys Löner	6
2.4	Pensioner	6
<b>3</b>	<b>Bokslutsprocessen</b>	<b>7</b>
<b>4</b>	<b>Intäktprocessen för särskilt boende</b>	<b>7</b>
<b>5</b>	<b>Kundfordringar</b>	<b>7</b>
<b>6</b>	<b>Leverantörsskulder</b>	<b>7</b>
6.1	Attest av leverantörsfakturor	7
6.2	Avstämningsrutiner	8
6.3	Utländska leverantörsfakturor	8
<b>7</b>	<b>Likvida medel</b>	<b>8</b>
7.1	Dualitet vid manuella betalningar	8
<b>8</b>	<b>Materiella anläggningstillgångar</b>	<b>9</b>
8.1	Komponentindelning av anläggningstillgångar	9
8.2	Formalisering av aktiveringsrutin	9
8.3	Bruttoredovisning av investeringsinkomster och investeringsutgifter	10
8.4	Uppföljning av tidigare års rekommendationer	10
<b>9</b>	<b>Förtroendekänsliga kostnader</b>	<b>13</b>

## 1 Sammanfattning och rekommendationer

Revisorerna ska årligen granska kommunens verksamhet i den omfattning som krävs enligt god revisionsred. Granskningen ska omfatta en bedömning av att verksamheten sköts på ett ändamålsenligt och från ekonomisk synpunkt tillfredsställande sätt, att den interna kontrollen är tillräcklig samt att räkenskaperna är rättvisande.

Som ett led i revisionen av kommunens räkenskaper har vi granskat rutiner kopplade till väsentliga redovisningsprocesser. Granskningen har skett i enlighet med den revisionsplan för 2015 som fastställts av kommunens revisorer.

Utifrån vår väsentlighets- och riskanalys har granskningen särskilt inriktats på följande väsentliga områden:

- ▶ Löner (inklusive hantering av pensioner)
- ▶ Bokslutsprocess/avstämningar
- ▶ Intäkter/kundfordringar
- ▶ Inköp/leverantörsskulder
- ▶ Likvida medel (inbetalningar och utbetalningar)
- ▶ Materiella anläggningstillgångar
- ▶ Ledningsnära och förtroendekänsliga kostnader

### Slutsats av granskningen

Vi har inte noterat några väsentliga brister inom granskade områden.

### Utvecklingsområden

Vi har identifierat ett antal utvecklingsområden vilka föranleder rekommendationer som syftar till att förstärka den interna kontrollen. Uppföljning av tidigare års rekommendationer avseende intern kontroll framgår under respektive avsnitt.

En separat revisionsrapport har lämnats avseende granskningen av kommunens delårsbokslut per 31 augusti 2015 (Revisionsrapport nr 2).

Inom följande områden noterar vi förbättringsbehov:

- ▶ **Löner**
  - *Kontroll av löner.* Vi rekommenderar att kommunen implementerar den tilltänkta kontroll som syftar till att identifiera eventuella felaktigheter i manuellt registrerade transaktioner. Denna bör vara obligatorisk och dokumenterad samt omfatta samtliga manuella ändringar som genomförs.
  - Vi rekommenderar kommunen att fortsätta sitt arbete med att dokumentera och utvärdera risker och kontroller kopplat till pensionshanteringen samt säkerställa att utförda kontroller dokumenteras på ett ändamålsenligt sätt.

► **Materiella anläggningstillgångar**

*Komponentavskrivning*

- Vi rekommenderar att kommunen fortsätter arbetet med att dela upp historiska anskaffningar på komponenter. I årsredovisningen behöver kommunen redogöra för hur långt man kommit i arbetet.

*Pågående projekt*

- Kommunens genomgång av pågående projekt bör fortsätta för att säkerställa att projekt aktiveras snarast in på färdigställande. Kommunen bör även utarbeta en rutin för hur projekt utan rörelse som är delprojekt i aktiva projekt bör hanteras. Detta för att kommunen ska belastas med korrekta kostnader och därmed följa god redovisningssed. Detta gäller alla typer av investeringar i materiella och immateriella tillgångar.
- Kommunen bör formalisera rutinen för aktiveringar och undersöka möjligheten att utarbeta en standardiserad attestgång vid avslut av pågående projekt.
- Kommunen bör ta fram generella dokumenterade riktlinjer för hur utgifter ska fördelas mellan vatten, avlopp, gata samt övriga utgifter i projekten. Dessa olika utgifter ska betalas av olika kollektiv och det är viktigt att det finns tydliga utgångspunkter för hur fördelningen ska gå till. Rutinerna och utgångspunkterna bör vara desamma, oavsett om arbeten utförs av egen personal och med egna maskiner eller av externa entreprenörer. De underlag som ligger till grund för fördelning av utgifter mellan olika utgiftsslag kopplat till varje faktura bör vara spårbar från fakturan.

*Exploateringsverksamhet*

- Övergripande riktlinjer för exploateringsredovisning bör beslutas på politisk nivå.
- Den interna kontrollen bör utvecklas genom att krav på dokumenterade kontroller införs för väsentliga kontrollmoment inom exploateringsverksamheten. Detta kan ske inom ramen för exploateringsenhetens internkontrollplan.
- Inom ramen för den interna kontrollen bör uppföljning ske att riktlinjer för fördelning mellan gata, VA och park efterlevs.
- Vi rekommenderar att de ekonomiska kalkyler för beslut rörande exploateringsprojekt i nämnd utvecklas för att underlätta avvikelsetanalyser och skapa bättre beslutsunderlag.

► **Förtroendekänsliga kostnader**

- Kommunen behöver fortsatt stärka sina rutiner vad gäller att verifierande underlag till kostnader i form av resor, representation, konferenser etc. finns bilagda till respektive verifikation. Det är av vikt att det framtagna redovisningsreglementet avseende representation efterlevs i verksamheten.

► **Attest av leverantörsfakturor**

- Vi rekommenderar kommunen att införa beloppsgränser för attester i kommunens delegationsordning, samt låta detta återspeglas i kommunens ekonomisystem.
- Vi rekommenderar kommunen att införa en kontroll av registrerade attestbehörigheter i ekonomisystemet för att säkerställa att tvåhandsprincip tillämpas genom hela transaktionsflödet.

Ovanstående rekommendationer kan med fördel behandlas genom tillämpning av kontrollpunkts- och målstyrningssystemet av de berörda verksamheterna. Kommunstyrelsen bör tillse att det tydliggörs vem/vilka som är ansvariga för att rekommendationerna åtgärdas och när detta skall ske.

## 2 Löner

### 2.1 Lönerutinen

Vi har i likhet med tidigare år genomfört en granskning av lönerutinen genom intervju med anställda på personalavdelningen. Genomgången har syftat till att skapa förståelse för hur flödet från anställning till löneutbetalning ser ut, inklusive eventuella förändringar i processen jämfört med föregående år. Förutom kartläggning av rutinen har även stickprovskontroll av löneutbetalningar utförts i samband med granskningen.

Vår genomgång har inte föranlett några väsentliga noteringar.

### 2.2 Uppföljning av rekommendationer från föregående år

I samband med årets revision har en uppföljning av tidigare års lämnade rekommendationer kopplat till lönehantering genomförts. Följande område har följts upp:

- ▶ Efterhandskontroll och -attest av manuellt registrerade transaktioner i lönesystemet

Nedan beskrivs kortfattat den uppföljning som gjorts.

#### 2.2.1 *Efterhandskontroll och -attest av manuellt registrerade transaktioner i lönesystemet*

I lönesystemet Personec P attesterar samtliga chefer digitalt personalens rapporterade tid, frånvaro och övertid. Däremot attesteras inte manuella ändringar av redan attesterad lön, som i förekommande fall genomförs av löneadministratörerna.

Vi har tidigare år rekommenderat att en kontroll av samtliga transaktioner med status "Manuellt registrerat" ska implementeras. Kommunen har i samband med detta kommenterat att inga manuella transaktioner genomförs i lönesystemet utan att tillfredsställande underlag har inkommit. Vidare införde kommunen under 2012 en kompensering kontroll; cheferna genomför en kostnadskontroll innan utbetalning av lönerna, för att se att beloppen stämmer. Denna kontroll är dock inte obligatorisk. Vi har i samband med tidigare rekommendationer framfört att vi anser denna kontroll vara för övergripande och att den inte omfattade en fullständig kontroll av manuella justeringar. Detta då ändringar genomförda efter signering inte inkluderas samt att kontrollen inte var tvingande.

Kommunen planerar att innan utgången av 2015 införa en kontroll som innebär att ansvariga chefer i efterhand kontrollerar och godkänner de manuella justeringar som har skett. Vid de tillfällen eventuella felaktigheter noteras kommer dessa således att justeras i efterhand och alla ändringar kommer att signeras elektroniskt i systemet. I och med att cheferna kommer att gå in och signera elektroniskt möjliggör det att i efterhand gå in och stickprovsgranska att kontrollen har genomförts av cheferna. Kommunen kommer att upprätta en rutinbeskrivning i vilken det tydliggörs att kontrollen avseende godkännande av manuella justeringar är tvingande för samtliga chefer med ett personalansvar. Då kontrollen per granskningstillfället inte är inrättad kvarstår dock föregående års rekommendation.

### **Rekommendation**

- Vi rekommenderar att kommunen implementerar den tilltänkta kontroll som syftar till att identifiera eventuella felaktigheter i manuellt registrerade transaktioner. Denna bör vara obligatorisk och dokumenterad samt omfatta samtliga manuella ändringar som genomförs.

### **2.3 Registeranalys Löner**

I likhet med tidigare år avser vi att komplettera vår rutingenomgång med substansgranskning av lönerelaterade kostnader avseende perioden januari – december 2015 med hjälp av en registeranalys för att styrka våra slutsatser om att processen är fungerande.

Substansgranskningen är en form av stickprovsgranskning där vi med stöd av registeranalysen följer upp exempelvis höga bruttolöner, dubbla poster samt avvikande skatteavdrag. Uppföljning av genomförd registeranalys av löner kommer att avrapporteras i samband med rapport över bokslutsgranskning.

### **2.4 Pensioner**

Kommunen bytte pensionsadministratör per den 1 juli 2013 från KPA till Skandia. Pensioner är en omfattande post i både resultat- och balansräkning samt utanför linjen (ansvarsförbindelse). Ansvaret för pensionshanteringen ligger hos enhetschef för personalenheten. För pensioner är den informella kontrollen från anställda låg och chefer i organisationen är ofta mindre aktiv inom detta område än vad som gäller för andra poster, exempelvis inköp och löner. Bl.a. beror detta på att pensioner är ett komplext område och att kunskapen om pensioner generellt sett är förhållandevis låg. Vikten av att ha tydliga dokumenterade kontroller för pensioner, som minimerar riskerna för såväl avsiktliga som oavsiktliga fel, är därför stor.

Under hösten 2013 tog kommunen fram en riskanalys kopplat till pensioner som innehåller identifierade riskområden för processen. Riskanalysen specificerar åtgärder, vem som ska utföra dessa samt vilken kontroll som finns kopplat till respektive åtgärd. Riskanalysen anger exempelvis att fel och varningar på signallistan ska kontrolleras och rättas samt att stickprovskontroller ska utföras årligen på registrerade uppgifter. Under 2015 har riskanalysen uppdaterats och en checklista har införts för dokumentation av utförare och kontrollant av identifierade kontrollåtgärder. Kontrollbevisen sparas nu på personalenhetens server. Vi noterar följaktligen att förbättringar har skett på området. Dock omfattar inte checklistan uppgifter om vilka kontrollbevis som ska dokumenteras. Vidare möjliggör den inte månatlig dokumentation av de kontroller som angivits som månatliga i riskanalysen varför vi anser att det finns viss potential för att ytterligare stärka dokumentationen av genomförda kontroller.

### **Rekommendation**

- Vi rekommenderar kommunen att fortsätta sitt arbete avseende pensionsprocessen, med att dokumentera och utvärdera risker och kontroller samt säkerställa att utförda kontroller dokumenteras på ett ändamålsenligt sätt.



### **3 Bokslutsprocessen**

Våra bedömningar vad gäller bokslutsprocessen framgår av revisionsrapport avseende granskning av delårsrapport 2015 (Revisionsrapport nr 2 år 2015).

### **4 Intäktsprocessen för särskilt boende**

Vi har genom intervjuer granskat intäktsprocessen med avseende på debiteringen av särskilt boende inom Socialtjänstens äldre enhet. Vi har tagit del av kommunens dokumenterade arbetsbeskrivning samt granskat ett stickprov genom hela flödet utan anmärkande. Flödet bedöms fungera tillfredsställande.

### **5 Kundfordringar**

Vi har genom intervju och granskning av stickprov granskat kommunens hantering av kundfordringar. Sammanfattningsvis bedöms rutinerna fungera tillfredsställande.

### **6 Leverantörsskulder**

#### **6.1 Attest av leverantörsfakturor**

Vi har i samband med vår granskning av leverantörsfakturaprocessen noterat att attestbehörigheter i ekonomisystemet inte begränsas beloppsmässigt. Vid förfrågan uppger kommunen att det sker en indirekt kontroll genom att respektive attestant har ett budgettak att förhålla sig till. Vi anser dock att den interna kontrollen skulle stärkas om beloppsgränser skulle införas i delegationsordningen och tillika finnas återspeglade i ekonomisystemet.

Vidare noterar vi att det inte föreligger någon tvåhandsprincip avseende registrering av attestbehörigheter i ekonomisystemet då det utförs av en person med ensamt ansvar för detta. Ur ett internkontrollperspektiv är det att föredra att den dualitet som tillämpas vid attest av fakturor även återspeglas vid registrering av behörigheter att utföra attest. Baserat på denna iakttagelse vore det önskvärt att en efterkontroll av registrerade behörigheter för att säkerställa dualitet i hela flödet.

Vi har även stickprovsmässigt granskat ett urval av fakturor med avseende på dels rörelsegillhet och dels attest i samband med granskning av ledningsnära kostnader. Granskningen har skett utan väsentliga anmärkningar.

#### **Rekommendationer**

- Vi rekommenderar kommunen att införa beloppsgränser för attester i kommunens delegationsordning, samt låta detta återspeglas i kommunens ekonomisystem.

- Vi rekommenderar kommunen att införa en kontroll av registrerade attestbehörigheter i ekonomisystemet för att säkerställa att tvåhandsprincip tillämpas genom hela transaktionsflödet.

## **6.2 Avstämningsrutiner**

Vi har granskat avstämningsrutiner som upprättats under året utan anmärkning. Avstämningsrutinen bedöms vara tillfredställande.

## **6.3 Utländska leverantörsfakturor**

Kommunen betalar ett fåtal utländska leverantörsfakturor per månad. Tidigare år har dessa inte lagts in i leverantörsreskontran utan en manuell hantering har tillämpats där det har krävts dualitet för att genomföra betalningen. Vi har tidigare år rekommenderat kommunen att även hantera de utländska leverantörsfakturorna i leverantörsreskontran för att minska risken för eventuella fel.

Under föregående år gjordes en uppgradering av systemet vilket resulterade i att utländska fakturor inte längre kan scannas in i systemet, utan hamnar hos kommunen för manuell hantering. Kommunen startade då en utredning tillsammans med inscanningsbolaget i hopp om att problemet skulle vara åtgärdat under hösten 2014. Vi har i samband med årets granskning följt upp detta arbete och noterar att problemet kvarstår trots fortsatta försök att åtgärda det under 2015. Vår rekommendation kvarstår således och kommer att följas upp i samband med kommande granskningar.

## **7 Likvida medel**

Vi har översiktligt granskat kommunens hantering av inbetalningar och utbetalningar. Sammanfattningsvis bedöms rutinerna fungera tillfredsställande. Under året har hanteringen av fakturor med felaktigt innehåll i fråga om belopp eller kontonummer förändrats. Den tidigare hanteringen med hjälp av så kallade fellistor har ersatts av en manuell hantering via en funktion i internetbanken. Felaktiga fakturor tas där bort eller utreds av ansvarig personal innan betalning kan ske. Denna kontroll kompletteras sedan föregående år av en efterkontroll med stöd från en extern leverantör som analyserar de utbetalningsfiler som kommunen har skickat till banken.

I övrigt har hanteringen av in- och utbetalningar inte förändrats väsentligt sedan föregående år.

### **7.1 Dualitet vid manuella betalningar**

Vid manuella betalningar, exempelvis utlandsbetalningar, krävs två personer i förening för att genomföra betalningar, vilket är tillfredsställande ur intern kontrollsynpunkt.

## 8 Materiella anläggningstillgångar

### 8.1 Komponentindelning av anläggningstillgångar

Rådet för kommunal redovisning anger i sin rekommendation 11.4 angående fördelning av anläggningstillgångar på komponenter att: *"Förväntas skillnaden i förbrukningen av en materiell anläggningstillgångs betydande komponenter vara väsentlig, ska tillgången delas upp på dessa. Respektive komponent ska skrivas av separat."* Ett arbete med uppdelning av anläggningstillgångar på komponenter pågår inom kommunen. Från och med räkenskapsåret 2014 har nyinvesteringar fullt ut fördelats på komponenter. Under 2015 har kommunen inlett arbetet med att komponentindela historiska anskaffningar på komponenter. I detta skede har samtliga anläggningar redovisade inom Lokalenheten exklusive stadshuset omfattats av uppdelningen på komponenter.

Avseende pågående projekt genomförs en komponentindelning i samband med aktivering av projektet. För att kunna genomföra en rättvisande komponentindelning utifrån upparbetade kostnader krävs därför ofta den kunskap som projektledare besitter om projektet. Vi noterar här samma problematik som lyfts tidigare avseende kostnadsfördelning av projekt. Med anledning av att pågående projekt ofta löper över flera års tid föreligger en risk att nödvändig kunskap om projektet, vilken ligger till grund för komponentindelningen, går förlorad till följd av personalomsättning i projekt.

#### **Rekommendation**

- Vi anser att det är bra att kommunen startat sitt arbete med att införa komponentavskrivning. Nyinvesteringar har fullt ut fördelats på komponenter sedan räkenskapsåret 2014. Under 2015 har kommunen inlett arbetet med att komponentindela historiska anskaffningar på komponenter. Vi rekommenderar att kommunen fortsätter arbetet med att dela upp historiska anskaffningar på komponenter. I årsredovisningen behöver kommunen redogöra för hur långt man kommit i arbetet.

### 8.2 Formalisering av aktiveringsrutin

I samband med vår granskning av materiella anläggningstillgångar noterades ett exempel där en förstudie aktiverats trots att projekteringen av den underliggande anläggningstillgången ännu endast var i inledningen av byggnationsstadiet. Vidare noterar vi att inget formellt aktiveringsunderlag upprättas i samband med aktivering av anläggningstillgångar och exploateringsprojekt. Då avskrivningarna av en anläggningstillgång påverkar resultatet för den verksamhet den tillhör under lång tid är det av vikt att dessa blir korrekt registrerade. Motsatsvis gäller detta även de fall där kommunen istället väljer att kostnadsföra ett pågående projektet. Vi bedömer således att det finns ett behov av att formalisera rutinen gällande aktivering av anläggningstillgångar så att kostnadsbärande enhet även attesterar aktiveringen på ett strukturerat vis.

### **Rekommendation**

- Vi rekommenderar att kommunen formaliserar rutinen för aktiveringar och undersöker möjligheten att utarbeta en standardiserad attestgång vid avslut av pågående projekt.

### **8.3 Bruttoredovisning av investeringsinkomster och investeringsutgifter**

Rådet för kommunal redovisning (RKR) anger i rekommendation 18.1; *"Intäkter från avgifter, bidrag och försäljningar"*, att bruttoredovisning ska tillämpas av investeringsinkomster. Det innebär exempelvis att erhållna gatukostnadsersättningar, anläggnings/anslutningsavgifter och övriga investeringsbidrag initialt bokförs som skuld på balansräkningen för att därefter i enlighet med matchningsprincipen intäktsföras successivt i takt med att investeringarna aktiveras och avskrivningar påbörjas. Med anledning av detta införde kommunen i samband med delårsbokslutet 2014 en bruttouppldelning av pågående projekt.

Det nuvarande bokföringsprogrammet erbjuder inget systemmässigt stöd för att tillämpa bruttoredovisning, vilket medför att det krävs en manuell handpåläggning för att söka fram de investeringsinkomster som ska skuldföras. Det manuella inslaget bidrar till en ökad risk för fel och vi ser gärna att rutinen för att tillämpa bruttoredovisning stärks upp.

### **8.4 Uppföljning av tidigare års rekommendationer**

#### **8.4.1 Pågående investeringsprojekt utan rörelse**

Vid tidigare års granskningar av kommunens redovisning av pågående projekt har vi konstaterat att det funnits ett antal större färdigställda projekt som borde ha aktiverats och påbörjat belasta resultatet med avskrivningskostnader.

Per den 31 augusti 2015 fanns 33 pågående projekt om 27,0 mkr (vid årsbokslut 2014 fanns 30 stycken om 23,3 mkr) som inte uppvisar någon rörelse under året. Såväl beloppsmässigt som antalsmässigt har sålunda en ökning skett av sådana projekt under 2015 efter att de senaste åren visat en minskning. Av dessa har 14 projekt uppgående till ca 6,8 mkr heller inte rört sig under 2014 (föregående år 19 stycken orörda under närmast föregående år uppgående till ca 16,2 mkr). De äldsta projekten som inte uppvisat någon rörelse har inga upparbetade kostnader sedan 2010 och uppgår till 0,4 mkr. Trots den totala ökningen av stillastående projekt under 2015 kan vi konstatera att kommunen arbetat med att förbättra denna hantering på området. Dock finns det fortsatt ett antal pågående projekt som inte har rört sig mellan åren.

Vi lämnade förslag på följande förbättringsområden inför framtiden:

- Kommunens genomgång av pågående projekt bör fortsätta för att säkerställa att projekt aktiveras snarast inpå färdigställande. Kommunen bör även utarbeta en rutin för hur projekt utan rörelse som är delprojekt i aktiva projekt bör hanteras. Detta för att kommunen ska belastas med korrekta kostnader och därmed följa god redovisningssed. Detta gäller alla typer av investeringar i materiella och immateriella tillgångar.

#### **8.4.2 Granskning av exploateringsprojekt**

Inom ramen för granskningen av intern kontroll har vi tidigare lämnat förslag på förbättringsområden avseende redovisning och uppföljning av exploateringsprojekt. I samband med årets granskning har dessa förbättringsområden följts upp med ansvariga personer på exploateringsenheten.

Efter vår uppföljning av tidigare rekommendationer under föregående år kvarstod förslag på följande förbättringsområden inför framtiden:

- Kommunen bör ta fram generella dokumenterade riktlinjer för hur utgifter ska fördelas mellan vatten, avlopp, gata samt övriga utgifter i projekten. Dessa olika utgifter ska betalas av olika kollektiv och det är viktigt att det finns tydliga utgångspunkter för hur fördelningen ska gå till. Rutinerna och utgångspunkterna bör vara desamma, oavsett om arbeten utförs av egen personal och med egna maskiner eller av externa entreprenörer.
- De underlag som ligger till grund för fördelning av utgifter mellan olika utgiftsslag kopplat till varje faktura bör vara spårbar från fakturan.

Det finns riktlinjer fastställda av kommunstyrelsen för hur exploateringsprojekt ska redovisas. Vidare har Exploateringsnämnden under 2015 tagit fram ett mallunderlag för fördelning av utgifter mellan gata, VA och park. Dock framgår inte av mallunderlaget hur fördelning av kostnader ska ske. I kalkylskedet sker utgiftsfördelningen enligt schablon för att slutligen fördelas vid projektslut. Projektledaren ansvarar för fördelningen. Det sker inte någon specifik kontroll av att riktlinjerna efterlevs, vilket enligt vår uppfattning bör ske inom ramen för den interna kontrollen. Projekten pågår ofta över flera år varför en risk föreligger vid personalomsättning eftersom kostnadsfördelningen bygger på en uppskattning och schablon utifrån projektledarens bästa förmåga och kunskap om projektet. Fakturor från entreprenörer är oftast inte specificerade på vilken kostnadstyp som avses utan bara på projektnivå vilket försvårar utgiftsfördelningen. Detta innebär att det krävs en förändring både i avtalsstrukturer gentemot entreprenören och i den egna uppföljningen i kommunen. Likt tidigare sker uppföljningen av exploateringsprojekten på ett strukturerat sätt och rapporteras till politikerna i samband med tertialboksluten.

Under 2014 genomfördes även en särskild granskning av exploateringsprocessen. Vi noterade i samband med detta att det finns tydliga styrdokument och riktlinjer för verksamheten. Dessa har dock utarbetats på tjänstemannanivå och har inte fastställts av styrelse/nämnd. Vidare noterades även att det inte finns någon övergripande rutin eller utarbetade kontroller som syftar till att följa upp och säkerställa att riktlinjerna följs. Inom ramen för denna granskning noterades även att det finns förbättringspotential av den interna kontrollen med avseende på kostnadsfördelning inom projekten, samt avseende de beslutsunderlag som tas fram till den politiska ledningen. Dessa noteringar är i viss mån överlappande med vad som tidigare lyfts fram i den ordinarie revisionen av internkontroll i kommunen. Med anledning av den granskning som genomförts framfördes följande förtydligade rekommendationer:

- Vi rekommenderar att övergripande riktlinjer för exploateringsredovisning beslutas på politisk nivå.
- Vi rekommenderar vidare att den interna kontrollen utvecklas genom att krav på dokumenterade kontroller införs för väsentliga kontrollmoment. Detta kan ske inom ramen för exploateringsenhetens internkontrollplan.

- Inom ramen för den interna kontrollen bör uppföljning ske att riktlinjer för fördelning mellan gata, VA och park efterlevs.
- Vi rekommenderar att de ekonomiska kalkyler för beslut rörande exploateringsprojekt i nämnd utvecklas för att underlätta avvikelseanalyser och skapa bättre beslutsunderlag.

Vår bedömning utifrån årets granskning är att ovanstående rekommendationer kvarstår och att det alltså kvarstår ett förbättringsbehov avseende den interna kontrollen av exploateringsprojekt.

#### **8.4.3 Budgetöverskridande**

I investeringsuppföljningen bör alltid ursprungligt beslutad budget framgå för att ge ett komplett beslutsunderlag. I samband med tidigare års granskning har brister noterats i den investeringsredovisning som skickats till kommunfullmäktiga då budgetöverskridande för två större investeringsprojekt inte hade noterats, samt att ett stort antal investeringsprojekt beloppsmässigt överskred tidigare beslutade budgetar. Vi noterade då att den interna kontrollen kopplat till styrning, uppföljning och kontroll behövde förstärkas för att uppnå en högre budget-/ prognossäkerhet. Vi har i samband med årets granskning översiktligt granskat rapporteringen till kommunfullmäktige avseende investeringsredovisningar under 2015. Ingen förändring med avseende på vår rekommendation om ursprunglig beslutad budget har skett. Det är fortfarande den totala beslutade budgeten som framgår (dvs. inte ursprunglig budget och eventuella tilläggsbudgetar). Vi vidhåller sålunda vår tidigare rekommendation om att den ursprungligt beslutade budgeten alltid bör framgå i investeringsuppföljningen.

#### **8.4.4 Delaktivering av projekt**

Sedan avrapporteringen av vår internkontrollgranskning 2009 kvarstår en rekommendation avseende delaktivering av projekt hos mark- och exploateringsenheten. Vår rekommendation innebär att kommunen bör dela upp större bygg- och exploateringsprojekt i delprojekt i redovisningen. Detta skulle ge möjlighet till att delaktivera projekt vartefter dessa färdigställs för att på så vis ge en mer rättvisande bild av kostnader för avskrivningar. I de av Kommunstyrelsen 2011 beslutade "Riktlinjer för investeringar" framgår att projekt skall delas upp på mindre projekt enligt detaljplanen för aktuellt projekt ("Investeringsprojekten delas upp i föreslagna projekt för antagen detaljplan"). Vi anser att detta kan förtydligas ytterligare så att delprojekt kan aktiveras även om de ingår i gemensam detaljplan.

Riktlinjer för delaktivering av projekt antogs av kommunen i september 2014. I vår granskning av pågående projekt noterar vi dock att ingen delaktivering har genomförts avseende pågående exploateringsprojekt. Således kvarstår vår rekommendation.

## 9 Förtroendekänsliga kostnader

Ledningsnära/förtroendekänsliga kostnader såsom kommunalrådets omkostnader samt övriga ledningsnära kostnader (t.ex. representation, konferenser och resor) har stickprovvis granskats i syfte att säkerställa att dessa inte strider mot gällande lagar och kommuninterna regelverk.

Enligt redovisningsreglementet antaget av KF står skrivet att *"Vid representation ska syfte, samband med verksamhet, namn och titel på deltagare och företag/verksamhet noteras på kvitto/faktura. Konferensprogram ska bifogas fakturan. Vid heldagskonferens bör antal konferenstimmar uppgå till minst sex timmar/dag med verksamhetsrelaterade aktiviteter. Dricks ska inte betalas."*, samt att *"En attestant får inte attestera utlägg/betalningar till sig själv eller närstående. Detsamma gäller utgifter av personlig karaktär."*

I årets granskning konstateras att kvalitén på de underlag som bifogas denna typ av kostnader har stärkts. Dock har det noterats att det för enstaka fakturor och verifikationer som avser representation, resor och konferenser har saknats dokumentation av syfte. För flera av de granskade verifikationerna har också noterats avsaknad av deltagarlista och program för bland annat konferenser. Verifierande underlag har dock kunnat samlas in i efterhand efter att underlagen efterfrågats. En rekommendation till kommunen är att fortsätta arbetet med att förstärka sina rutiner för att kunna säkerställa att denna typ av kostnader inte godkänns utan att erforderliga underlag finns bifogade till verifikationen/fakturan.

### **Rekommendation:**


- Kommunen behöver fortsatt stärka sina rutiner vad gäller att verifierande underlag till kostnader i form av resor, representation, konferenser etc. finns bilagda till respektive verifikation. Det är av vikt att det framtagna redovisningsreglementet avseende representation efterlevs i verksamheten.

Nacka den 21 oktober 2015

Mikael Sjölander  
Auktoriserad revisor  
Certifierad kommunal revisor



Jonatan Svensson  
Revisor



Jenny Göthberg  
Auktoriserad revisor