

Öhrlings

PRICEWATERHOUSECOOPERS 

Revisionsrapport

Granskning av årsredovisning 2009

Malung – Sälens kommun

April 2010

Johan Backman

|       |   |    |
|-------|---|----|
| 1     | Sammanfattning .....                                  | 3  |
| 2     | Inledning .....                                       | 4  |
| 2.1   | Bakgrund .....  | 4  |
| 2.2   | Revisionsfråga och metod .....                        | 5  |
| 3     | Granskningsresultat.....                              | 6  |
| 3.1   | Förvaltningsberättelse.....                           | 6  |
| 3.1.1 | Översikt över utvecklingen av verksamheten.....       | 6  |
| 3.1.2 | Investeringsredovisning.....                          | 10 |
| 3.1.3 | Driftredovisning.....                                 | 10 |
| 3.1.4 | Balanskrav .....                                      | 11 |
| 3.1.5 | God ekonomisk hushållning .....                       | 12 |
| 3.2   | Resultaträkning.....                                  | 14 |
| 3.3   | Balansräkning .....                                   | 14 |
| 3.3.1 | Tillgångar.....                                       | 15 |
| 3.3.2 | Eget kapital, avsättningar och skulder .....          | 15 |
| 3.3.3 | Ansvarsförbindelser .....                             | 15 |
| 3.4   | Finansieringsanalys .....                             | 16 |
| 3.5   | Sammanställd redovisning.....                         | 16 |
| 3.6   | Redogörelse för tillämpade redovisningsprinciper..... | 17 |
| 3.7   | Nämndernas redovisning av sitt uppdrag .....          | 18 |

## 1 Sammanfattning

Vi bedömer att årsredovisningen i allt väsentligt redogör för **utfallet av verksamheten, verksamhetens finansiering och den ekonomiska ställningen.**

Vi bedömer vidare att årsredovisningen i allt väsentligt uppfyller kraven på **rättvisande räkenskaper** och är upprättad enligt god redovisningssed. Vi vill även i år lyfta fram att den grundläggande dokumentationen av bokslutet håller en hög kvalitet.

Årets resultat visar ett överskott på 4,6 mkr (-9,9) för kommunen och ett överskott på 15,6 mkr (0,3) för den sammanställda kommunkoncernen. Av de kommunala bolagen i kommunkoncernen står Malungs Elverk för den största resultatutvecklingen.

Vi instämmer i kommunens bedömning av att balanskravet har uppfyllts. Årets överskott uppgår till 4,6 mkr. Vid beräkning av balanskravet har hänsyn tagits till realisationsvinster/försäljningar på 5,2 mkr. Synnerliga skäl på 0,6 mkr åberopas avseende försäljning av förskolan Smörblomman som ett led i omstrukturering av verksamheten. Det justerade resultatet uppgår därmed till ett överskott på 27 tkr.

God ekonomisk hushållning måste få en tydligare och mer framträdande plats i förvaltningsberättelsen. Även om mycket i redovisningen av ekonomin har bäring på god ekonomisk hushållning bör begreppet lyftas fram så det blir känt och förstått av beslutsfattare och andra. Därför bör det finnas ett särskilt avsnitt om god ekonomisk hushållning. Detta är inte minst nödvändigt utifrån gällande bestämmelser att utvärdering av god ekonomisk hushållning ska göras i förvaltningsberättelsen.

Av kommunens fyra finansiella mål bedömer vi att endast ett har uppnåtts. Utifrån 2009 års resultat och utvecklingen under de senaste fem åren finns det anledning att ompröva målen för resultat och soliditet. Speciellt är resultatmålet inte realistiskt.

För att skapa förutsättningar för god ekonomisk hushållning och en ekonomi i balans krävs en mer kostnadseffektiv verksamhet, finansiell stabilitet och att kommunen inte är beroende av försäljning av tillgångar. Kommunen lyckades uppnå ett plusresultat 2009 tack vare realisationsvinster och försäljning av exploateringsområden. Hur kommer framtiden att se ut i detta avseende? Hur beroende är kommunen av försäljning av tillgångar för att klara sina åtaganden och uppnå ett positivt resultat? Det är angeläget att få dessa frågor belysta.

Driftredovisningen visar att styrelsen och nämnderna totalt har ett samlat underskott mot budget på 11,2 mkr (14,3). Detta är en förbättring mot delårsrapporten med 4,3 mkr. De största underskotten har barn- och utbildningsnämnden och socialnämnden, 4,9 mkr re-

spektive 9,3 mkr. Kommunstyrelsen redovisar ett överskott på 1,7 mkr och tekniska förvaltningen ett överskott på 1,9 mkr. Jämfört med 2008 har det totalt skett en förbättring med 3,1 mkr.

Informationen om personalen ger en bra bild av dess sammansättning och vilket arbete som bedrivs inom olika områden. Sjukfrånvaron redovisas i enlighet med bestämmelserna i redovisningslagen. Viktiga avsnitt i en personalredovisning är framtida pensionsavgångar och vilka problem/utmaningar detta innebär samt vilken kompetensförsörjning/utveckling som sker av personalen. Upplysningar om detta skulle ytterligare förhöja värdet av personalredovisningen.

Redovisning av prestationer, kvalitet och mål sker framför allt i nämndernas verksamhetsberättelser, men det borde finnas ett koncentrat av detta i förvaltningsberättelsen. Analyser av verksamheterna kan utvecklas. Vad gick bra? Vad gick mindre bra? Redovisningarna har en tendens att mer beskriva vad som gjorts i stället för att göra en reell utvärdering. Det är viktigt att det görs en tydlig koppling mellan mål och ekonomiska resurser. Hur förhåller sig verksamhetsmålen till det ekonomiska utfallet? Om inte mål och resurser harmonierar är risken att målen blir en önskelista som är svår att uppnå.

Vi bedömer att verksamhetsmålen generellt är avstämningsbara, speciellt sådana där belopp, procentsatser och liknande anges. Vissa mål kan dock göras ännu mer konkreta för att få en meningsfull avstämning. Det är bra att det finns en tidplan för målens genomförande och redovisning av aktiviteternas status, d.v.s. om ett mål har uppnåtts eller ej.

Nyckeltal för verksamheterna redovisas under respektive nämnd. Nyckeltalen redovisas föredömligt för den senaste 5-års perioden. Därmed är det möjligt att bedöma utvecklingstrenden. Några strategiska verksamhetsmått för respektive verksamhet borde lyftas in i förvaltningsberättelsen.

Miljöredovisning saknas. Miljön är ett viktigt och högaktuellt ämne och bör finnas med i förvaltningsberättelsen. En miljöredovisning bör bland annat innehålla gröna nyckeltal.

## 2 Inledning

### 2.1 Bakgrund

Den kommunala redovisningslagen (KRL) reglerar externredovisningen. I lagen finns bestämmelser om årsredovisningen. Vidare regleras den kommunala redovisningen av uttalanden från Rådet för kommunal redovisning och i tillämpliga delar av Redovisningsrådets och Bokföringsnämndens normering. Kommunstyrelsen ansvarar enligt kommunallagen för årsredovisningen.

När det gäller nämndernas redovisning, skall den enligt kommunallagen utformas på det sätt som fullmäktige bestämmer.

## 2.2 Revisionsfråga och metod

Revisorerna har bl.a. till uppgift att pröva om räkenskaperna är rättvisande. Inom ramen för denna uppgift är syftet med granskningen av årsredovisningen att bedöma om den är upprättad i enlighet med lagen om kommunal redovisning och i enlighet med normgivning, främst från Rådet för kommunal redovisning. Granskningen som sker utifrån ett väsentlighets- och riskperspektiv skall besvara följande revisionsfrågor:

- Lämnar årsredovisningen upplysning om verksamhetens utfall, verksamhetens finansiering och den ekonomiska ställningen?

Med verksamhetens utfall avses utfallet i förhållande till fastställda mål och ekonomiska ramar.

- Är räkenskaperna i allt väsentligt rättvisande?

Med rättvisande räkenskaper avses fullständighet, riktighet, existens, tillhörighet, periodisering, värdering, äganderätt och förpliktelser samt innehåll och presentation.

Granskningen av årsredovisningen omfattar:

- förvaltningsberättelse (inklusive drift- och investeringsredovisning)
- resultaträkning
- finansieringsanalys
- balansräkning
- sammanställd redovisning

Bilagor och specifikationer till årsredovisningens olika delar har granskats.

Vi har även bedömt kommunens ekonomiska ställning och utveckling, efterlevnaden av balanskravet och om resultatet i årsredovisningen är förenligt med de mål för god ekonomisk hushållning som fullmäktige beslutat om.

Vidare har vi också inom ramen för granskningen av årsredovisningen bedömt styrelsens och nämndernas redovisningar av hur de fullgjort sitt uppdrag från fullmäktige.

Granskningen har utförts enligt god revisionssed. Det innebär att granskningen planerats och genomförts ur ett väsentlighets- och riskperspektiv för att i rimlig grad kunna bedöma om årsredovisningen i allt väsentligt ger en rättvisande bild. Granskningen omfattar därför att bedöma ett urval av underlagen för den information som ingår i årsredovisningen. Då vår granskning därför inte varit fullständig utesluter den inte att andra än här framförda felaktigheter kan förekomma.

## 3 Granskningsresultat

### 3.1 Förvaltningsberättelse

*I KRL kap 4 framgår det att kommunen skall upprätta en förvaltningsberättelse. Förvaltningsberättelsen skall innehålla:*

- en översikt över utvecklingen av kommunens verksamhet (KRL 4:1)
- särskilda upplysningar om de anställdas sjukfrånvaro (KRL 4:1 a)
- samlad redovisning av kommunens investeringsverksamhet (KRL 4:2)
- en redovisning av hur utfallet förhåller sig till den budget som fastställts för den löpande verksamheten (KRL 4:3)
- en redovisning av hur det negativa resultatet skall regleras (KRL 4:4)
- en utvärdering av mål för god ekonomisk hushållning (KRL 4:5)
- sådana upplysningar som avses i KRL 4:1 skall också omfatta sådan kommunal verksamhet som bedrivs genom andra juridiska personer (KRL 8:1).

#### 3.1.1 Översikt över utvecklingen av verksamheten

Vi har granskat att förvaltningsberättelsen lämnar tillräckliga uppgifter om:

- obligatorisk information i enlighet med KRL och RKR:s rekommendationer
- sådana förhållanden, som inte skall redovisas i balansräkning eller resultaträkning, men som är viktiga för bedömning av ekonomin
- händelser av väsentlig betydelse som har inträffat under räkenskapsåret eller efter dess slut
- förväntad utveckling
- väsentliga personalförhållanden, bl.a. den obligatoriska redovisningen av sjukfrånvaron

- annat av betydelse för styrning och uppföljning.

## Bedömning och iakttagelser

Vi bedömer att förvaltningsberättelsens översikt och upplysningar i allt väsentligt överensstämmer med kraven i KRL.

**Analys och rättvisande bedömning av ekonomi och ställning.** Analysen av årets resultat och den ekonomiska ställningen ger en rättvisande bild av kommunens ekonomi. En kort beskrivning lämnas över olika delar av ekonomi och resultat. Kommentarer lämnas om verksamheternas kostnads- och resultatutveckling, skatteintäkter, finansnetto, likviditet etc. En utförlig redovisning lämnas om soliditeten där jämförelse görs med riket. Denna typ av jämförelse görs även beträffande borgensåtaganden och övriga ansvarsförbindelser. Jämförelser med omvärlden är bra och skulle kunna utvecklas ytterligare, t.ex. nettokostnadernas andel av skatteintäkter och statsbidrag. Finansiella nyckeltal redovisas och ger en bra information om hur ekonomin i olika avseenden har utvecklats i ett flerårsperspektiv. I enlighet med gällande krav redovisas driftbudgetens utfall samt investeringar.

Kommunen redovisar ett överskott på 4,6 mkr, en förbättring med 14,6 mkr jämfört med 2008. I resultatet ingår realisationsvinster och nettoförsäljning av exploateringsområden med 5,2 mkr.

Verksamhetens nettokostnader har minskat med 0,4 % jämfört med 2008 medan skatteintäkter ökat med 1,7 % och generella statsbidrag 0,2 %. Nettokostnadernas andel av skatteintäkter och statsbidrag uppgår till 99,6 % jämfört med 101,3 % för 2008. Det negativa finansnettot 2008 på 3,7 mkr har förbättrats till ett positivt finansnetto 2009 på 2,5 mkr.

Förvaltningsberättelsen innehåller uppgifter om pensionsförpliktelserna i enlighet med gällande rekommendation. Upplysningar bör också lämnas om att inga finansiella placeringar för kommande pensionsutbetalningar finns och att återlåning därför sker i verksamheten. En analys och bedömning av hur de stora pensionsåtagandena ska hanteras om några år när utbetalningarna ökar i omfattning bör lämnas. Detta har framförts de senaste åren men har inte åtgärdats.

**Händelser av väsentlig betydelse.** Av förvaltningsberättelsen bör framgå på ett tydligt sätt om väsentliga händelser som inträffat under och delvis efter räkenskapsåret. I avsnitten viktiga åtgärder och händelser framgår upplysningar om detta. Som exempel kan följande nämnas: utveckling av kommunens styrmedel, införande av skanning och intern digital distribution av leverantörsfakturor, ny policy för information, kommunikation och marknadsföring, satsningar på säkerheten i organisationen, ombyggnaden av Tällbyns reningsverk färdigställdes.

**Förväntad utveckling.** Framtidsperspektivet har ett särskilt avsnitt i förvaltningsberättelsen där möjligheter och problem lyfts fram. De extra stödinsatser i form av konjunkturstöd som kommer att erhållas från staten under 2010 ger bra förutsättningar för detta år. Det framhålls att genomarbetade planer behöver tas fram 2010 för att klara framtiden. Ett antal områden redovisas där utveckling kommer att ske. Analysen av framtiden kan fördjupas, t.ex. om och hur de olika verksamheterna kommer att klara av sina åtaganden, dels utifrån lagkrav dels utifrån kommunens egna ambitioner. Detta gäller speciellt de nämnder som redovisar stora underskott, barn- och utbildningsnämnden och socialnämnden. Kommunen lyckades uppnå ett plusresultat 2009 tack vare realisationsvinster och försäljning av exploateringsområden. Hur kommer framtiden att se ut i detta avseende? Hur beroende är kommunen av försäljning av tillgångar för att klara sina åtaganden och uppnå ett positivt resultat? Det är angeläget att få dessa frågor belysta.

**Väsentliga personalförhållanden.** Den obligatoriska redovisningen av sjukfrånvaro redovisas i enlighet med KRL 4:1 a, d.v.s. frånvaron specificeras på lång- och korttidsfrånvaro, män och kvinnor samt åldersindelad. Den totala sjukfrånvaron 2009 var 4,5 % (5,7). I övrigt lämnar den personalekonomiska redovisningen ett flertal uppgifter om personalen i form av diagram och verbal information. Viktiga avsnitt i en personalredovisning är framtida pensionsavgångar och vilka problem/utmaningar detta innebär samt vilken kompetensförsörjning/-utveckling som sker av personalen. Upplysningar om detta skulle ytterligare förhöja värdet av personalredovisningen.

**Andra förhållanden som har betydelse för styrning och uppföljning av verksamheten.** Detta område avser information och analys rörande prestationer, kvalitet och mål. Redovisning av dessa områden sker framför allt i nämndernas verksamhetsberättelser. Analyser av verksamheterna kan utvecklas. Vad gick bra? Vad gick mindre bra? Redovisningarna har en tendens att mer beskriva vad som gjorts i stället för att göra en reell utvärdering.

En kort, övergripande kommentar av kommunfullmäktiges mål lämnas i förvaltningsberättelsen. Det framgår att arbetet med mål och målluppfyllelse inte har nått upp till avsedd ambitionsnivå inom alla verksamheter. Målavsnittet bör utvecklas för att få mer substans i målluppfyllelsen. Ett bra sätt att göra detta vore att lyfta fram några viktiga mål för respektive verksamhet. Genom ett sådant koncentrat får man en bild av hur verksamheterna lyckats med sina mål. Utförligare målavstämningar görs i nämndernas redovisningar. För ytterligare kommentarer se avsnitt 3.7.

Det är viktigt att det görs en tydlig koppling mellan mål och ekonomiska resurser. Hur förhåller sig verksamhetsmålen till det ekonomiska utfallet? Om inte mål och resurser harmonierar är risken att målen blir en önskelista som är svår att uppnå.

Nyckeltal för verksamheterna redovisas under respektive nämnd. Nyckeltalen redovisas föredömligt för den senaste 5-års perioden. Därmed är det möjligt att bedöma utvecklingstrenden. Några strategiska verksamhetsmått för respektive verksamhet borde lyftas in i förvaltningsberättelsen, gärna i diagramform för att höja läsvärdet. Dessutom bör en kort analys lämnas för att ge ytterligare substans åt redovisningen. En prövning av vilka verksamhetsmått som ska redovisas bör alltid ske utifrån deras relevans och betydelse.

Det viktigaste syftet med analysen av verksamhetsmått/nyckeltalen är enligt vår bedömning att den ska hjälpa till att få verksamheten mer kostnadseffektiv samtidigt som en hög kvalitet ska kunna levereras. För att få en objektiv bedömning måste det också till ett omvärldsperspektiv. I det löpande arbetet bör kommunen ta fram statistik hos Sveriges kommuner och landsting och jämförbara kommuner till storlek och struktur. Om man vid jämförelse av olika verksamhetsmått ser att en annan kommun har lägre kostnader, lägre personaltäthet, högre lokalutnyttjande, fler besökare etc. är detta en indikation på att kommunen behöver se över sin verksamhet. Det kan också visa sig att Malung-Sälen ligger bra till. Då tar man in även detta i årsredovisningen.

Det bör ske en tydligare utvärdering och redovisning av kvalitén. Vid en sådan analys bör också en koppling ske till de resurser man har till förfogande. Kvalitet kostar generellt pengar. Finns det beslut och inriktning om en viss kvalitet men förvaltningen/verksamheten inte klarar av att leva upp till det på grund av bristande resurser måste detta lyftas fram. Två bra exempel på kvalitet lyfts fram i förvaltningsberättelsen. Det första är barn- och utbildningsnämndens redovisning av att kommunen utsetts till en av sexton framgångsrika kommuner. Det andra är att kommunens äldreomsorg utsågs till den bästa i Sverige under 2009. Detta är ett tydligt mått på kvalitetsnivån. Det framgår i avsnittet "Händelser under året" att detta ska förvaltas framöver i hela den kommunala organisationen. Det innebär att kunskap och erfarenhet i äldreomsorgens arbete ska överföras till andra kvalitetsområden. Genom detta har kommunen en bra plattform för den fortsatta utvecklingen av verksamheternas kvalitet.

En särskild resultaträkning och balansräkning har upprättats för VA-verksamheten. Noter finns i tillräcklig omfattning. Resultatet för 2009 blev ett underskott på 0,6 mkr (-1,2 mkr). Det ackumulerade resultatet för VA uppgår till -4,9 mkr.

Särskild redovisning sker också för fjärrvärmen. För 2009 redovisas ett överskott på 0,7 mkr. Det ackumulerade resultatet för fjärrvärmen uppgår till -5,6 mkr.

Miljöredovisning saknas. Miljön är ett viktigt och högaktuellt ämne och bör finnas med i förvaltningsberättelsen. En miljöredovisning bör bland annat innehålla gröna nyckeltal, t.ex. andel förnyelsebar el- och värmeenergi som används inom kommunens förvaltningar, koldioxidindex, kväveutsläpp från avloppsanläggningar. Bra exempel på miljöredovisningar kan hämtas från andra kommuner.

## 3.1.2 Investeringsredovisning

Vi har granskat att:

- investeringsredovisningen visar kommunens totala investeringsverksamhet
- investeringsredovisningen är uppställd enligt god redovisningssed
- beloppen i investeringsredovisningen överensstämmer med årets bokföring
- posterna i investeringsredovisningen är överförda till balansräkningen och finansieringsanalysen
- jämförelse med tidigare år görs
- avvikelser i förhållande till budget och investeringskalkyler har analyserats och kommenterats

## Bedömning och iakttagelser

Vi bedömer att investeringsredovisningen i allt väsentligt ger en rättvisande bild av årets investeringar. Investeringarna visar ett överskott mot budget på 6,5 mkr (24,4).

Investeringsredovisningen överensstämmer med årets bokföring. Redovisningen ger en samlad bild av kommunens totala investeringsverksamhet. Kommentarer lämnas för större projekt med redovisning av budget och utfall. Upplysning lämnas inte om det finns större projekt som inte har genomförts under året. För att få en komplett bild av utfallet bör sådana uppgifter framgå.

## 3.1.3 Driftredovisning

Vi har granskat att:

- budgeterade och redovisade kostnader och intäkter redovisas i sammanfattning
- redovisade intäkter och kostnader överförs riktigt från den systematiska bokföringen
- samma periodiseringsprinciper gäller för både budget och redovisning
- jämförelse med tidigare år görs
- driftredovisningen är analyserad i förhållande till ekonomi och fastställda mål

## Bedömning och iakttagelser

Vi bedömer att driftredovisningen i allt väsentligt ger en rättvisande bild av hur utfallet förhåller sig till fullmäktiges budget.

Kommentarer till utfallet i driftredovisningen framgår av respektive nämnds/styrelsens verksamhetsberättelse.

Driftredovisningen visar att styrelsen och nämnderna totalt har ett samlat underskott mot budget på 11,2 mkr (14,3). Detta är en förbättring mot delårsrapporten med 4,3 mkr. De största underskotten har barn- och utbildningsnämnden och socialnämnden, 4,9 mkr respektive 9,3 mkr. Kommunstyrelsen redovisar ett överskott på 1,7 mkr och tekniska förvaltningen ett överskott på 1,9 mkr. Jämfört med 2008 har det totalt skett en förbättring med 3,1 mkr.

Förklaringar till budgetavvikelserna lämnas i nämndernas verksamhetsberättelser. De största underskotten på barn- och utbildningsnämnden finns på grundskolan, 2,4 mkr, och gymnasieskolan, 1,1 mkr. Underskotten på socialnämnden ligger på individ- och familjeomsorgen, 7,2 mkr, och vård och omsorg, 3 mkr.

### 3.1.4 Balanskrav

Vi har granskat:

- kommunens bedömning av om balanskravet har uppfyllts
- om det i förvaltningsberättelsen anges när och på vilket sätt man avser att göra den i kommunallagen (KL 8:5) föreskrivna reglering i de fall ett negativt resultat uppvisas
- om det i förvaltningsberättelsen lämnas upplysning om hur tidigare års negativa resultat har reglerats
- om det i förvaltningsberättelsen framgår skälen till att inte reglera ett negativt resultat, i de fall fullmäktige har beslutat att en sådan reglering inte skall ske.

## Bedömning och iakttagelser

Vi instämmer i kommunens bedömning av att balanskravet har uppfyllts. Årets överskott uppgår till 4,6 mkr. Vid beräkning av balanskravet har hänsyn tagits till realisationsvinster/försäljningar på 5,2 mkr. Synnerliga skäl på 0,6 mkr åberopas avseende försäljning av förskolan Smörblomman som ett led i omstrukturering av verksamheten. Det justerade resultatet uppgår därmed till ett överskott på 27 tkr.

Vid beräkning av balanskravet ska realisationsvinster inte räknas med i intäkterna medan däremot realisationsförluster ska inräknas i kostnaderna. Justering för realisationsvinster och försäljningar har gjorts. Realisationsvinster kan inräknas i balanskravet om det står i överensstämmelse med god ekonomisk hushållning. Exempel på detta är om en försäljning är ett led i en omstrukturering där tillgången inte längre behövs för verksamheten. Åberopande av synnerliga skäl för förskolan är därmed i överensstämmelse med gällande bestämmelser.

Fullmäktige beslutade 2009-12-14, § 198, att återställa 1,2 mkr för 2006 och 3,2 mkr för 2007, totalt 4,4 mkr, genom det budgeterade resultatet i 2010 års budget. I förvaltningsberättelsen hänvisas också till att fullmäktige beslutat att inte återställa alla kostnader enligt balanskravet inom tre år.

### 3.1.5 God ekonomisk hushållning

Vi har granskat:

- Måluppfyllelsen för fullmäktiges verksamhetsmål som är av betydelse god ekonomisk hushållning
- Måluppfyllelsen för fullmäktiges finansiella mål som är av betydelse för god ekonomisk hushållning

### Bedömning och iakttagelser

God ekonomisk hushållning måste få en tydligare och mer framträdande plats i förvaltningsberättelsen. Även om mycket i redovisningen av ekonomin har bäring på god ekonomisk hushållning bör begreppet lyftas fram så det blir känt och förstått av beslutsfattare och andra. Därför bör det finnas ett särskilt avsnitt om god ekonomisk hushållning. Detta är inte minst nödvändigt utifrån gällande bestämmelser. Enligt lagkravet ska förvaltningsberättelsen innehålla en utvärdering av om målen för god ekonomisk hushållning har uppnåtts. Uppföljningen ska dels omfatta finansiella mål, dels mål och riktlinjer för verksamheten.

Vi kan i likhet med föregående år inte göra en bedömning av uppföljningen av de fastställda verksamhetsmålen, då det inte finns en tydlig koppling till god ekonomisk hushållning. Det är därför angeläget att fullmäktige tar fram mål som är relaterade till god ekonomisk hushållning. Kommunstyrelsen anger i förvaltningsberättelsen att man håller på att utveckla mål och uppföljningsprocess. För att skapa förutsättningar för god ekonomisk hushållning krävs det att det finns ett klart samband mellan mål och resursåtgång, prestationer och resultat.

När det gäller det finansiella perspektivet finns enligt verksamhetsplanen 2008-2011 fyra mål för god ekonomisk hushållning.

- **Nettokostnadsandel:** Verksamhetens nettokostnader (exklusive tomtförsäljningar) ska vara högst 98 procent av de totala skatteintäkterna och statliga bidragen.
- **Resultat:** Resultatet ska vara minst två procent av de totala skatteintäkterna och statliga bidragen, exklusive intäkter från tomtförsäljning.
- **Soliditet:** Under planperioden ska kommunens soliditet inte understiga 50 %.
- **Amorteringar:** Nettoamorteringarna av låneskulden ska uppgå till femton miljoner under planperioden.

När det gäller amorteringar avser målet planperiodens fyra år. Det är därför omöjligt att för 2009 göra en exakt utvärdering av måluppfyllelsen. För enkelhetens skull har vi dock gjort en avstämning genom att jämföra amorteringarna utifrån planperiodens snitt. Snittet för perioden uppgår till 3,7 miljoner och amorteringarna för 2009 uppgår till 3,1 miljoner.

## Måluppfyllelse

Nettokostnadsandelen: 98%. **Målet har inte uppnåtts**

Resultatmålet: 2 %. **Målet har inte uppnåtts.**

Soliditeten: 50 %. **Målet har inte uppnåtts**

Amorteringarna: **Målet har uppnåtts.**

För 2009 uppgår nettokostnadernas andel (exklusive jämförelsestörande poster) av skatteintäkter till 100,6 % (104,4). Inklusivt jämförelsestörande poster är nettokostnadsandelen 99,6 %. Oavsett beräkningsgrund uppvisar 2009 den lägsta nettokostnadsandelen under 5-års perioden och därmed har en väsentlig förbättring skett. Ytterligare åtgärder behövs sätas in om målet ska kunna uppnås.

Soliditeten har fortsatt att försvagas och uppgår till 45 % för 2009, den lägsta nivån under 5-års perioden. Det framgår att ytterligare lånefinansiering kommer att bli nödvändig, vilket innebär en ytterligare försvagning av soliditeten. Målet kommer därmed förmodligen inte att uppnås. Det kan därför finnas anledning att ompröva om nuvarande mål är realistiskt.

Resultatmålet på 2 % för 2009 skulle ha inneburit ett överskott på 14,2 mkr. 2 % av skatteintäkter och generella statsbidrag blir 10 mkr plus tomtförsäljningar på 4,2 mkr. Vi bedömer att nuvarande mål inte är realistiskt och bör därför omprövas.

## 3.2 Resultaträkning

*Resultaträkningen skall redovisa samtliga intäkter och kostnader och hur det egna kapitalet har förändrats under året (KRL 5:1).*

Vi har granskat att:

- resultaträkningen är uppställd enligt KRL
- resultaträkningen i allt väsentligt redovisar årets samtliga externa intäkter och kostnader
- noter finns i tillräcklig omfattning och utgör specifikationer av resultaträkningens poster samt möjliggör avstämning mot balanskravet
- resultaträkningens innehåll är rätt periodiserat.

### Bedömning och iakttagelser

Vi bedömer att resultaträkningen i allt väsentligt ger en rättvisande bild över årets resultat, att resultaträkningen är uppställd i enlighet med KRL.

I årsredovisningens förvaltningsberättelse redovisas nyckeltal för kommunens ekonomiska utveckling. Skatteintäkter har ökat med 1,7 % (1,1) och generella statsbidrag med 0,2 % (12,2). Verksamhetens nettokostnader har minskat med 0,4 % (2008 ökning med 4,4).

Bland verksamhetens intäkter ingår realisationsvinster/försäljningar med 5,2 mkr (15,4).

## 3.3 Balansräkning

*Balansräkningen skall i sammandrag redovisa kommunens samtliga tillgångar, avsättningar och skulder samt eget kapital på dagen för räkenskapsårets utgång (balansdagen). Ställda panter och ansvarsförbindelser skall tas upp inom linjen. (KRL 5:2)*

Vi har granskat att:

- balansräkningen är uppställd enligt KRL
- noter finns i tillräcklig omfattning
- upptagna tillgångar, avsättningar och skulder existerar, tillhör kommunen och är fullständigt redovisade och rätt periodiserade
- tillgångar, avsättningar och skulder har värderats enligt principerna i KRL

- föregående års utgående balanser har överförts rätt som årets ingående balanser
- specifikationer till utgående balanser finns i tillräcklig omfattning
- årets resultat överensstämmer med resultaträkningen.

## **Bedömning och iakttagelser**

Vi bedömer att balansräkningen i allt väsentligt ger en rättvisande bild av tillgångar, avsättning, skulder och eget kapital. Balansräkningen är uppställd enligt KRL och omfattar tillräckliga noter.

Vi bedömer att tillgångarna, avsättningarna och skulderna existerar, är fullständigt redovisade, rätt periodiserade och har värderats enligt principerna i KRL.

### **3.3.1 Tillgångar**

Kommunen har sedan 2003 ett leasingavtal med Svensk Fastighetskapital AB-koncernen, genom Förvaltningsbolaget Predio 69 KB, avseende leasing av fastigheterna Samariten 5. Avtalet löper över 25 år, till och med 2028. From 2008 klassificeras avtalet som finansiell leasing och redovisas i enlighet med Rådet för kommunal redovisnings rekommendation nr 13, Redovisning av leasingavtal. Det innebär att under mark, byggnader och tekniska anläggningar tas det hyresgrundande ingångsvärdet, 35 mkr, upp som anskaffningsvärde med ackumulerade avskrivningar 2009-12-31 på 9,1 mkr. Årets avskrivning utgör 1,4 mkr.

### **3.3.2 Eget kapital, avsättningar och skulder**

Det egna kapitalet har ökat från 289 mkr till 294 mkr på grund av årets överskott på 4,6 mkr. Av noten till eget kapital framgår ingående ackumulerade resultat för kommunen, VA och fjärrvärme samt årets resultat. Detta är nytt för 2009 och en klar förbättring jämfört med 2008. På detta sätt håller man resultatet för de taxefinansierade verksamheterna skilda från den skattefinansierade verksamheten. Vi bedömer att en ytterligare förbättring och tydligare redovisning vore att i stället för anläggningskapital och rörelsekapital visa de utgående värdena för kommunen, VA och fjärrvärme.

Långfristiga skulder har ökat med 35,5 mkr till 213,9 mkr. Under året har nya lån upptagits på totalt 37 mkr. Den finansiella leasingen uppgår till 34,5 mkr.

### **3.3.3 Ansvarsförbindelser**

Kommunen har minskat sina borgensåtaganden med ca 7 mkr till 368 mkr. Den största minskningen gäller övriga ansvarsförbindelser på 5 mkr.

Pensionsförpliktelserna uppgår till 259,6 mkr (252,7) inklusive löneskatt på 50,7 mkr.

### 3.4 Finansieringsanalys

*I finansieringsanalysen skall kommunens finansiering och investeringar under räkenskapsåret redovisas (KRL 7:1).*

Vi har granskat att:

- finansieringsanalysen uppfyller kraven enligt KRL
- noter finns i tillräcklig omfattning
- finansieringsanalysens innehåll överensstämmer med motsvarande uppgifter i övriga delar av årsredovisningen.

### Bedömning och iakttagelser

Vi bedömer att kassaflödesanalysen redovisar kommunens finansiering och investeringar. Noter finns i tillräcklig omfattning. Överensstämmelse finns med motsvarande uppgifter i övriga delar av årsredovisningen.

Kassaflödesanalysen utmärker i förändringen av likvida medel. Årets kassaflöde (förändring av likvida medel) uppgår till 11,9 mkr, en förbättring med 11,6 mkr mot föregående år.

### 3.5 Sammanställd redovisning

*Den sammanställda redovisningens syfte är att ge en helhetsbild av kommunens ekonomiska åtaganden oberoende av i vilken juridisk form verksamheten bedrivs. (Rådets rekommendation)*

*Den sammanställda redovisningen skall innehålla en resultaträkning och en balansräkning som utgör en sammanställning av kommunens och de juridiska personernas resultat- och balansräkning. (KRL 8:2)*

*Det är god redovisningssed att inkludera en finansieringsanalys. (Rådets rekommendation)*

Vi har granskat att:

- den sammanställda redovisningen är uppställd enligt KRL och även innehåller en finansieringsanalys

- noter finns i tillräcklig omfattning och utgör specifikationer till resultat- och balansräkningsposter. Det innebär att delposterna i noterna ska vara rensade från interna poster (upplysning om interna poster ska därför inte anges).
- den sammanställda redovisningen omfattar samtliga kommunens företag
- konsolideringen omfattar de företag i vilka kommunen har ett betydande inflytande
- proportionell konsolideringsmetod och förvärvsmetod tillämpas vid konsolideringen
- beloppen överensstämmer mellan den sammanställda redovisningen och de ingående företagens redovisningar
- interna poster har eliminerats i allt väsentligt även i notapparaten.

## Bedömning och iakttagelser

Vi bedömer att den sammanställda redovisningen i allt väsentligt ger en helhetsbild av kommunens ekonomiska ställning och åtaganden.

Den sammanställda kommunkoncernen redovisar ett positivt resultat på 15,6 mkr (0,3).

I sammanställningen ingår Malungshem AB som redovisar ett positivt resultat på 1,8 mkr (-0,2) och Malungs Elverk AB ett positivt resultat på 23,1 mkr (19,6). Kommunens andel av Malungs Elverks resultat är 74 %, d.v.s. den del av resultatet som ingår i kommunkoncernen.

Vi bedömer att KRLs krav uppfyllts såväl avseende 8.1 (förvaltningsberättelsen) som 8.2 (balans- och resultaträkningen) samt att rekommendationen från Rådet för kommunal redovisning har följts.

Endast Malungs Elverk redovisar finansiella nyckeltal. Sett till bolagens omfattning borde även Malungshem redovisa nyckeltal. De finansiella nyckeltalen med en kort analys är nödvändiga i den sammanställda redovisningen.

## 3.6 Redogörelse för tillämpade redovisningsprinciper

*... Om avvikelser görs från vad som följer av allmänna råd eller rekommendationer från normgivande organ på det kommunala området, skall upplysning om detta och om skälen för avvikelserna lämnas i en not. (KRL 1:3)*

*Principerna för värdering av tillgångar, avsättningar och skulder skall anges. Uppgifterna får lämnas i not. (KRL 6:12)*

*Utöver KRL:s krav ställer RKR:s rekommendationer krav på tilläggsupplysningar. Flera rekommendationer hänvisar till Redovisningsrådet för publika företags rekommendationer, vilka oftast har omfattande krav på tilläggsupplysningar.*

## **Bedömning och iakttagelser**

Vi bedömer att årsredovisningen lämnar information om tillämplade redovisningsprinciper och tilläggsupplysningar i tillräcklig omfattning.

### **3.7 Nämndernas redovisning av sitt uppdrag**

Av KL 3:15 framgår att nämnderna ska redovisa till fullmäktige hur de fullgjort sina uppdrag, samt att fullmäktige beslutar om omfattningen av redovisningen och formerna för den.

Vi har övergripande granskat att:

- redovisningarna är utformade i enlighet med kommunens anvisningar
- redovisningarna ger en rättvisande bild av verksamhetens utfall i förhållande till fullmäktiges uppdrag.

Av kommunens anvisningar framgår att nämndernas redogörelser ska omfatta följande:

Verksamhetsbeskrivning  
Händelser under året  
Mål och uppfyllelse  
Ekonomi  
Personal  
Framtiden

Det framgår också att nyckeltalen ska omfatta senaste 5-års period 2009-2005.

## **Bedömning och iakttagelser**

Vi bedömer att nämndernas/verksamheternas redovisningar är utformade i enlighet med anvisningarna. Uppställningen med gemensamma rubriker och överskådlig redovisning av det ekonomiska utfallet underlättar för läsaren att bilda sig en uppfattning om verksamheterna. De redovisningar som lämnats är informativa i sitt innehåll. I likhet med 2008 finns en mall för rapportering av de nämndspecifika målen. Detta är positivt och bör kunna vara

till hjälp i den fortsatta utvecklingen av verksamhetsmål för kommunen och dess verksamheter.

En förutsättning för målavstämningen är att det finns konkreta mål. Vi bedömer att verksamhetsmålen generellt är avstämningsbara, speciellt sådana där belopp, procentsatser och liknande anges. Vissa mål kan dock göras ännu mer konkreta för att få en meningsfull avstämning. Det är bra att det finns en tidplan för målens genomförande och redovisning av aktiviteternas status, d.v.s. om ett mål har uppnåtts eller ej. Det finns på vissa nämnder ett stort antal mål där statusen är pågående. Eftersom utvärderingen av målen ska avse det aktuella året är det viktigt att målen är utformade som möjliggör en årlig utvärdering. Annars är det risk att det blir en förskjutning i tiden där statusen blir pågående.

Nyckeltal redovisas föredömligt för den senaste 5-års perioden. Detta är förutsättningen för att det ska vara möjligt att se utvecklingstrenden. Vi anser i likhet med föregående år att nyckeltalen kan utvecklas. Kommunstyrelsen bör i samband med att man utvecklar kommunens styrsystem (mål- och uppföljning) fastställa grundläggande nyckeltal för samtliga nämnder. Dessa nyckeltal bör kopplas till de målsättningar som fastställs. Nyckeltalen får då ett bättre sammanhang i kommunens i årsredovisning.

Några strategiska verksamhetsmått för respektive verksamhet borde presenteras i diagramform för att höja läsvärdet. Dessutom bör en kort analys lämnas. Prövning av vilka verksamhetsmått som ska redovisas bör alltid ske utifrån deras relevans och betydelse.