

Norra sjukvårdsregionförbundet (NRF)

Granskning av delårsrapport 2019-08-31

- finansiell del



Innehåll

1. Sammanfattning	2
2. Inledning	3
2.1. Bakgrund	3
2.2. Syfte och avgränsning	3
2.3. Avgränsning/ansvar	4
2.4. Revisionskriterier	4
2.5. Genomförande	4
3. Rättvisande räkenskaper	5
3.1. Bokslutsprocessen.....	5
3.2. Förändrade redovisningsprinciper och efterföljsamhet av nytt redovisningsregelverk ...	5
4. Förbundets resultat och balansräkning	7
4.1. Resultaträkning samt prognos	7
4.2. Kommentarer till balansräkningen.....	7
5. Måluppföljning	9
5.1. Finansiella mål.....	9
6. Bedömning och rekommendationer	11
6.1. Bedömning	11
6.2. Rekommendationer.....	12

1. Sammanfattning

EY har på uppdrag av de förtroendevalda revisorerna granskat Norra sjukvårdsregionförbundets (NRFs) delårsrapport per 2019-08-31. Syftet med granskningen har varit att ge revisorerna vägledning för att kunna uttala sig om:

- Är det troligt att direktionens finansiella mål kommer att uppnås?
- Kommer ett balanserat resultat att uppnås vid årets slut? Om inte, finns åtgärder för att nå balans angivna och är de tillräckligt tydliga?

Syftet har även varit att bedöma om direktionen har säkerställt efterlevnad av nytt redovisningsregelverk, genom att övergången genomförts enligt god redovisningssed.

Sammanfattande bedömning:

Vår granskning visar på att finansiella mål uppsatts för Norra sjukvårdsregionförbundet och att en beskrivning av måluppfyllelsen för de finansiella målen görs i delårsrapporten.

Grundat på vår översiktliga granskning har det inte kommit fram några omständigheter som ger oss anledning att anse att delårsbokslutet inte, i allt väsentligt, är upprättat i enlighet med god redovisningssed samt ger en rättvisande bild av resultat för årets första åtta månader och ställning per 2019-08-31. Genomförd granskning visar att, förutom efterlevnad av att av redovisa balanskravsutredningen i förvaltningsberättelsen (finns redovisad i stycket efter) och samtliga obligatoriska resultatnivåer i resultaträkningen, efterlevs lagens krav.

Svar på uppställda revisionsfrågor återfinns under avsnitt 6 nedan.

I förarbeten till kommunallagen (Prop. 1996/97:52) ges exempel på när synnerliga skäl kan åberopas för kommuner och landsting. Några specifika exempel lämnas inte för kommunalförbund. Kommunalförbund erhåller normalt medel från medlemmarna att användas i verksamheten. Vad vi kan se av årets och kommande två års budgetar läggs budgeten inte i balans (KL 8 Kap §4). Kommunallagen ställer krav på att budgeten ska läggas så att intäkterna överstiger kostnaderna, om inte synnerliga skäl finns.¹

Under 2019 prognostiseras ett underskott. Kommunallagen ställer krav på att ett underskott ska återställas inom en treårsperiod och att en åtgärdsplan ska antas, om synnerliga skäl inte åberopas. För NRF är det förbundsdirektionen som beslutar om synnerliga skäl².

Våra rekommendationer till förbättringar efter genomförd granskning är följande:

- att direktionen kompletterar rubriksättning och struktur utifrån de noteringar som gjorts i revisionsfråga 2 ovan. Detta för att öka överskådligheten för läsaren

¹ Även möjligheten om avsättning till resultatutjämningsfond finns, men något sådant regelverk har inte fastställts för NRF. Regelverket är frivilligt och kan bara nyttjas i lågkonjunkturer.

² Direktionens "Verksamhetsplan och budgetramar 2019-2021" definierar synnerliga skäl enligt följande: "Enligt KL 11 kap 5 § kan ett undantag göras från balanskravet om det finns synnerliga skäl. Ett av dessa synnerliga skäl är en stark finansiell ställning och medger en budgetering som tillåter att det egna kapitalet minskar. Om NRF enligt finansiell analys, förväntas uppnå de finansiella målen som avser investeringar, likviditet och eget kapital, bedöms NRF ha en stark finansiell ställning. Det innebär att det finns eget kapital av en omfattning som överstiger rimliga krav på finansiell handlingsberedskap. I de fall NRF bedöms ha en stark finansiell ställning och har medel som överstiger 1 000 000 kr från tidigare verksamhetsår, kan de överföras till en kommande periods budget när det finns synnerliga skäl som angivits i verksamhetsplanen.

Med synnerliga skäl menas i ett sådant fall tillfälliga kostnader som är relaterade till finansiering av enstaka utredningar, uppdrag eller projekt. I avsnittet Ekonomiska ramar beskrivs i ett sådant fall budgeterat belopp samt vad det avses att användas till under den kommande perioden."

2. Inledning

2.1. Bakgrund

Bakgrunden till denna granskning är att revisorerna i Norra sjukvårdsregionförbundet (NRF) enligt kommunallagen skall granska en delårsrapport och lämna en bedömning över denna till respektive fullmäktige. Respektive fullmäktige ska behandla revisorernas bedömning i samband med behandlingen av delårsrapporten.

Revisorerna skall enligt kommunallagen årligen pröva om verksamheten sköts på ett ändamålsenligt och från ekonomisk synpunkt tillfredsställande sätt, om räkenskaperna är rättvisande och om den interna kontrollen är tillräcklig. Lagen ställer krav på att budgeten ska innehålla finansiella mål samt mål och riktlinjer för verksamheten. Målen ska utvärderas och redovisas i delårsrapporten.

Enligt de riktlinjer som gäller, ska revisorernas granskning av förbundets delårsbokslut och verksamhetsberättelse söka svaret till följande frågor:

1. Har verksamheten drivits så att direktionens beslutade verksamhetsmål uppnås?
2. Är det troligt att direktionens finansiella mål kommer att uppnås?
3. Kommer ett balanserat resultat att uppnås vid årets slut? Om inte, finns åtgärder för att nå balans angivna och är de tillräckligt tydliga?

2.2. Syfte och avgränsning

Syftet med denna granskning är att ge revisorerna vägledning för att kunna uttala sig om fråga två och tre ovan.

Syftet är även att bedöma om styrelsen har säkerställt efterlevnad av nytt redovisningsregelverk, genom att övergången genomförts enligt god redovisningssed.

Följande revisionsfrågor skall besvaras genom granskningen:

1. Ger delårsrapporten en rättvisande bild av förbundets resultat och ställning
2. Är rapporten från direktionen upprättad enligt Lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning samt rekommendationer från Rådet för kommunal redovisning (RKR)?
3. Har övergången till nytt regelverk hanterats utifrån god redovisningssed?
 - a. Efterlevs de nya rekommendationerna från Rådet för kommunal redovisning (gäller från 2019-01-01)?
 - b. Har jämförelsetal för 2018 omräknats i enlighet med RKR:s information (mars 2019)?
 - c. Redovisas effekterna av ändrade redovisningsprinciper i balans- och resultaträkning samt för jämförelsetalen?
4. Ger delårsrapporten svar på frågan om det är troligt att direktionens finansiella mål kommer att uppnås?
5. Kommer ett balanserat resultat att uppnås vid årets slut?
6. Om inte, redovisas i delårsrapporten tydliga åtgärder för att nå balans?

2.3. Avgränsning/ansvar

Granskningen omfattar Norra sjukvårdsregionförbundets förbundsledning. Ansvar för upprättande av delårsrapporten och för att förbundet i delårsrapporten uppvisar en rättvisande bild av räkenskaperna med en vederhäftig prognos för helåret, ligger på förbundsledningen.

2.4. Revisionskriterier

Granskningen har utförts i enlighet med kommunallagen och andra författningar om revision, revisionsreglementet samt enligt Skyrevs (Föreningen Sveriges kommunala yrkesrevisorer) vägledning 4 Granskning av delårsrapport.

Förbundsledningens ansvar för rättvisande räkenskaper och delårsrapporten regleras i följande lagar, mål och normer, vilka utgör den norm/ de kriterier som granskningens resultat värderas mot:

- ▶ Lag (2018:597) om kommunal redovisning och bokföring (LKBR), kap 13
- ▶ Rådet för kommunal redovisnings (RKR) rekommendation R17 Delårsrapport
- ▶ Kommunallagen, kap 9, 11, 12
- ▶ Kommunalförbundets fastställda mål för god ekonomisk hushållning
- ▶ God redovisningssed

2.5. Genomförande

Granskningen har utförts i enlighet med rekommendationer från normgivande organ och med beaktande av god revisionssed. Vår granskning av delårsrapport har gjorts utifrån Standarden för Översiktlig Granskning (SÖG 2410) med beaktande av SKYREVS vägledning 4 om granskning av delårsrapport. Dess huvudsakliga syfte är att ge fullmäktige ledning för den fortsatta styrningen av verksamheten så att god ekonomisk hushållning kan uppnås.

Granskningen är till största delen analytisk, genom att analytiskt granska resultatutfallet och följa upp oväntade och oförklarliga avvikelser. Det innebär bland annat att vi jämfört relevanta nyckeltal mot budget och föregående år för att identifiera väsentliga avvikelser. Vi har intervjuat nyckelpersoner i bokslutsprocessen om orsaker till förändringar i poster.

Rapporten har faktakontrollerats av förbundsekonomen.

3. Rättvisande räkenskaper

En förutsättning för att kunna bedöma om en ekonomi är i balans är rättvisande räkenskaper. Delårsbokslutet skall upprättas enligt god kommunal redovisningssed, vilket innebär att samma redovisningsprinciper ska tillämpas som vid årsbokslut. Detta medför krav på bokslutsprocessen att rutinerna anpassas så att det är möjligt att få fram uppgifter till delårsbokslutet, till exempel skall periodiseringar av väsentliga poster ske enligt samma principer som vid årsbokslutet.

3.1. Bokslutsprocessen

Vår samlade bedömning efter utförd granskning är att kvaliteten på presenterade underlag bedöms vara tillräcklig.

I delårsrapporten har jämförelsesiffror för resultaträkningen hämtats från delårsrapporten per 2018-01-01 – 2018-08-31 och jämförelsesiffror för balansräkningen hämtats från årsbokslutet 2018-12-31, vilket följer vad som föreskrivs i Rådet för kommunal redovisnings rekommendation R17 Delårsrapport.

Vår granskning av resultat- och balansräkning kommenteras i avsnitt 4 nedan.

3.2. Förändrade redovisningsprinciper och efterföljsamhet av nytt redovisningsregelverk

Från 2019 gäller en ny kommunal redovisningslag³ och nya rekommendationer från Rådet för kommunal redovisning (RKR). RKR föreskriver i sin rekommendation R17 Delårsrapport minimivån för innehållet i en delårsrapport. Vad gäller uppställningsform föreskriver RKR R17 Delårsrapport att den förenklade förvaltningsberättelsen ska innehålla:

1. Händelser av väsentlig betydelse som inträffat under delårsperioden eller efter dess slut, men innan delårsrapporten upprättas
2. Upplýsningar om kommunens förväntade utveckling avseende ekonomi och verksamhet utifrån målen om god ekonomisk hushållning
3. En redovisning av hur helårsprognosen förhåller sig till den budget som fastställts för den löpande verksamheten
4. En bedömning av balanskravsresultatet utifrån helårsprognosen

I vår granskning har vi noterat att rubriken 3 ovan saknas, men att en verbal beskrivning görs av hur helårsprognosen förhåller sig till fastställd budget finns. Avsnittet bör återfinnas under egen rubrik alternativt någon av de obligatoriska rubrikerna om utfall och ekonomi.

När det gäller den information som finns i förvaltningsberättelsen bör avsnittet "Finansiell analys" flyttas till ett avsnitt om resultat och ekonomisk ställning utifrån de obligatoriska rubriker som finns i lagen.

Vad gäller förvaltningsberättelsen bör avsnittet "Organisation" ses över om det ska flyttas till annan rubrik om det passar in i någon av de obligatoriska, annars tas bort. Det är även vår bedömning att rubriken "Revisorernas synpunkter" inte hör hemma i förvaltningsberättelsen, men att innehållet eventuellt kan rymmas inom någon annan rubrik.

³ Lag om kommunal bokföring och redovisning (LKBR)

Upplysningar ska enligt RKR R17 (Delårsrapport) lämnas i not om säsongsvariationer eller cykliska effekter som har påverkat verksamheten. Någon sådan upplysning lämnas inte i delårsrapporten.

Det är även vår bedömning att beskrivning av redovisningsprinciper för intäkter och kostnader bland annat för medlemsintäkter, statliga medel och medel från Sveriges kommuner och lands-ting (SKL) bör utvecklas mot bakgrund av att omfattningen ökar.

Enligt RKR R12 (Byte av redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt rättelser av fel) får byte av redovisningsprincip göras om bytet krävs för anpassning till lagstiftning eller rekommendation från RKR. Byte av redovisningsprincip ska genomföras från och med ingången av nytt räkenskapsår, om det inte finns särskilda skäl mot det. De finansiella rapporternas jämförelsetal ska justeras som om den nya redovisningsprincipen hade tillämpats även tidigare år. Den ackumulerade effekten av ett byte av redovisningsprincip ska redovisas som korrigeringspost i ingående eget kapital, om effekten av bytet kan fastställas med rimlig precision.

Denna granskning visar att för NRF får övergången till nytt redovisningsregelverk inte några ekonomiska effekter i förbundets balans- och resultaträkning. I delårsrapporten beskrivs detta.

LKBR 11 kap §10 föreskriver att en balanskravsutredning ska finnas i förvaltningsberättelsen. I NRFs delårsrapport återfinns den under rubriken resultat- och balansräkning och den bör därför flyttas till förvaltningsberättelsen. Detta framgår även av RKR R17 (Delårsrapport).

Utifrån LKBR 5 kap 2§ ska följande resultatnivåer läggas till för att fullt ut uppfylla lagens krav på resultaträkningens uppställning:

- Verksamhetens resultat
- Finansiella intäkter
- Finansiella kostnader
- Resultat efter finansiella poster

4. Förbundets resultat och balansräkning

Vi har översiktligt granskat delårsrapporten per 31 augusti 2019 samt analyserat större avvikelser och förändringar mot budget och föregående års delårsrapport och årsredovisning. Nedan lämnas kommentarer till väsentliga resultat- och balansposter.

4.1. Resultaträkning samt prognos

Regionförbundet redovisar för årets första åtta månader ett resultat om 103 tkr (för jämförelseåret 14 tkr). Enligt delårsrapporten är resultatet högre än budget med 215 tkr.

Av delårsrapporten framgår att förbundet bedöms ha lägre kostnader än budgeterat och därmed prognostiseras ett resultat för helåret på -384 tkr. Förbundet gör bedömningen att budget förväntas överträffas med 215 tkr.

Balanskravsresultatet redovisas per 2019-08-31 och för helåret 2019. Det prognostiserade resultatet enligt resultaträkning uppgår till -384 tkr. Förbundets budget innehåller inte några realisationsvinster eller finansiella poster.

Under 2019 har verksamhetens intäkter ökat mot samma period föregående år beroende främst på medel för standardiserade vårdförlopp kunskapsstyrningsområdet (ca 7 mkr; från SKL). På motsvarande sätt har verksamhetens kostnader ökat med ca 7 mkr.

Vår översiktliga granskning har inte visat på att delårsrapporten inte i allt väsentligt ger en rättvisande bild av förbundets resultat för perioden 1 januari till och med den 31 augusti 2019.

4.2. Kommentarer till balansräkningen

Tillgångssidan har ökat med 15 875 tkr mot bokslutet 2018, vilket främst är hänförligt till en ökning av interimsfordringar men även ökning i kassan. Interimsfordringarna har ökat med (9 662 tkr) och kassan har ökat med (6 213 tkr) jämfört med bokslutet 2018, vilket förklarar den totala förändringen.

Ökningen i interimsfordringar beror på att NRF har i uppdrag att samordna finansiering av sjukvårdsregional vård i de fyra nordligaste länen utan att ha egna medel för det i ram. Ökningen består främst i posterna:

- tillkommande kunskapsstyrning (3 252 tkr)
- koordinator kunskapsstyrning (2 425 tkr)
- uppbyggnad SVF (3 333 tkr)

Tillgångssidan består till största delen av nämnda poster. Bankmedel har stämts av mot besked från bank och interimsfordringarna är avstämde mot avtal och överenskommelser.

Bland de totala **skulderna** (32 105 tkr) återfinns främst interimsskulder fast i större skala än 2018 års bokslut. Totala interimsskulder uppgår till (31 538 tkr) och posten har ökat med 16 268 tkr mot bokslutet 31 augusti 2018.

Interimsskulderna består av:

	2019-08-31	2018-08-31
• Upplupen revisionskostnad	560 tkr	395 tkr
• Upplupen kostnad löneskatt	213 tkr	233 tkr
• Visare Norr	0 tkr	376 tkr
• Diabetesprojektet	110 tkr	110 tkr

	2019-08-31	2018-08-31
• Upplupna kostnader RCPH	3 720 tkr	5 332 tkr
• Regiongemensam fakturering RCC	8 000 tkr	8 000 tkr
• Förutbetalad intäkt NORA-projekt	0 tkr	122 tkr
• RCC Norr drift	2 425 tkr	0 tkr
• Kunskapsstyrning	7 711 tkr	0 tkr
• Apotekarprodukter	340 tkr	0 tkr
• RDAL/RDAS	381 tkr	0 tkr
• Glesbygd	6 000 tkr	0 tkr
• Medlemmarnas bidrag	1 783 tkr	0 tkr
• Övriga upplupna kostnader	258 tkr	1 394 tkr

Vid en jämförelse mot samma tidpunkt ifjol (2018-08-31) har interimsskulderna ökat främst för posterna upplupna kostnader Kunskapsstyrning (7 711 tkr) samt Glesbygd (6 000 tkr). Detta beror på att NRF har fått utökade uppgifter att samordna finansiering av sjukvårdsregional vård.

Ovanstående poster har verifierats mot underlag och beräkningar. Leverantörsskulder har kontrollerats mot leverantörsreskontra utan noteringar. Bland övriga upplupna kostnader återfinns bland annat ej utnyttjade forskningsmedel och medel som skall återlämnas.

5. Måluppföljning

I delårsrapportens förvaltningsberättelse under rubriken God ekonomisk hushållning ska den bedömda måluppfyllelsen för helåret beskrivas. I NRFs delårsrapport per 2019-08-31 finns ett sådant avsnitt, där verksamhetsmålen respektive de finansiella målen kommenteras vad avser prognos för helåret. Nedan kommenteras den måluppföljning som görs i delårsrapporten för de finansiella målen.

5.1. Finansiella mål

Direktionen har definierat att god ekonomisk hushållning för NRF är att uppfylla förbundets finansiella mål för perioden 2019-2021. Målen framgår i tabellen nedan.

Den i delårsrapporten redovisade måluppföljningen för uppställda finansiella mål säger sammanfattningsvis följande:

Finansiellt mål	Utfall 2018-08-31 enligt delårsrapport	Prognos helår enligt delårsrapport	Vår kommentar
Intäkterna ska överstiga kostnaderna, om annat inte beslutats av förbundsdirektionen	Målet nås, då intäkterna överstiger kostnaderna med ca 103 tkr.	Delårsrapporten beskriver att kostnaderna förväntas överstiga intäkterna med 384 tkr i likhet med budget samt riktlinjer för hantering av eget kapital i verksamhetsplan 2019 ⁴	Vi gör ingen annan bedömning. Förbundsdirektionen har beslutat att anta en budget på -599 tkr samt att eget kapital som helhet ska minskas över en treårsperiod. Se även vår kommentar i bedömningsavsnittet.
Investeringar ska finansieras utan extern upplåning	Inga investeringar har gjorts under perioden.	Målet nås enligt delårsrapportens prognos.	Vi gör ingen annan bedömning.
För att upprätthålla en god likviditet ska saldot på bankkontot aldrig understiga 500 tkr. Det innebär att större in- och utbetalningar måste planeras och att större utbetalningar ej ska verkställas innan likviditeten är avstämd mot detta mål	Under perioden har bankkontots saldo inte understigit 500 tkr.	Målet nås enligt delårsrapportens prognos.	Vi gör ingen annan bedömning.

⁴ Riktlinjer för hantering av eget kapital enligt Verksamhetsplan 2019:

”I de fall NRF bedöms ha en stark finansiell ställning och har medel som överstiger 1 000 000 kr från tidigare verksamhetsår, kan de överföras till en kommande periods budget när det finns synnerliga skäl som angivits i verksamhetsplanen. Med synnerliga skäl menas i ett sådant fall tillfälliga kostnader som är relaterade till finansiering av enstaka utredningar, uppdrag eller projekt. I avsnittet Ekonomiska ramar beskrivs i ett sådant fall budgeterat belopp samt vad det avses att användas till under den kommande perioden.”

Finansiellt mål	Utfall 2018-08-31 enligt delårsrapport	Prognos helår enligt delårsrapport	Vår kommentar
För att ha möjlighet att hantera oförutsedda ekonomiska händelser ska det egna kapitalet ej understiga 1 000 tkr	Eget kapital uppgår per 2019-08-31 till 2 412 tkr.	Målet nås enligt delårsrapportens prognos.	Vi gör ingen annan bedömning.
NRF ska följa de riktlinjer som finns när det gäller hantering av eget kapital, medel för kunskapsstyrning samt forskningsanslaget för Visare Norr.	Det egna kapitalet uppgick till 2 412 tkr 2019-08-31.	Det egna kapitalet förväntas uppgå till 2 028 tkr vid årets slut. Hantering är i enlighet med riktlinjer för eget kapital i Verksamhetsplan 2019.	Vi gör ingen annan bedömning kring nivån på eget kapital utifrån lämnad prognos. Om hanteringen följer riktlinjer i eget kapital vid årets slut kan vi inte uttala oss om i delårsrapporten, då något underlag för detta inte redovisas i delårsrapporten.

6. Bedömning och rekommendationer

6.1. Bedömning

I delårsrapporten ska den bedömda måluppfyllelsen för helåret beskrivas. I NRFs delårsrapport finns avsnitt där de finansiella målen kommenteras vad avser prognos för helåret. Av avsnittet framgår att samtliga finansiella mål för god ekonomisk hushållning inte förväntas nås. Kostnaderna förväntas överstiga intäkterna med 384 tkr, vilket överstiger det budgeterade resultatet (beslutat av direktionen).

Den prognos som lämnas för resultatet på helårsbasis visar på ett utfall bättre än budget. Detta innebär att ett balanserat resultat inte kommer att nås och att direktionen i sin budget åberopar synnerliga skäl för att ta medel ur eget kapital till att täcka detta underskott.

Enligt den av förbundet beslutade budgeten för helåret 2019 överstiger kostnaderna intäkterna med 599 tkr, dvs. budgeterat resultat uppgår till minus 599 tkr. Kommunallagen anger att "budgeten ska upprättas så att intäkterna överstiger kostnaderna". Tanken med den regleringen är bl. a att kommuner och landsting inte ska förbruka medel som tidigare generationer byggt upp eller skjuta kostnader på framtida generationer. I ett kommunalförbund betalar medlemmarna normalt in medlemsavgifter som ska användas för att bedriva överenskommen verksamhet. Att använda sig av överskott från tidigare år i ett kommunalförbund kan därför skilja sig väsentligt åt jämfört med en kommun eller ett landsting. Särskilt gäller detta om förbundet av olika skäl inte kunnat bedriva en verksamhet i nivå med erhållna medlemsintäkter under ett specifikt kalenderår och istället genomför en verksamhet i utökad omfattning kommande år. Till skillnad från kommuner och landsting skulle kommunalförbund också kunna betala tillbaka överskott till medlemmarna och sedan få ökade tillfälliga medlemsintäkter att nyttja.

I förbundets budget för innevarande och kommande två år (2019-2021) budgeteras underskott. Direktionens avsikt är enligt beslutad budget att minska eget kapital för förbundet.

Förbundsdirektionen har fastställt finansiella mål för god ekonomisk hushållning för NRF. Ett av målen utgörs av att förbundet ska redovisa ett resultat där intäkterna överstiger kostnaderna, om inte annat beslutats i förbundsdirektionen. Direktionen har i sin budget beslutat om ett budgeterat underskott (på 599 tkr), och prognosen uppgår till ett underskott på 384 tkr.

Grundat på vår översiktliga granskning har det, inte kommit fram några omständigheter som ger oss anledning att anse att delårsbokslutet inte, i allt väsentligt, är upprättat i enlighet med god redovisningssed samt ger en rättvisande bild av resultat för årets första åtta månader och ställning per 2019-08-31. Genomförd granskning visar att förutom efterlevnad av att av att redovisa balanskravsutredningen i förvaltningsberättelsen (finns redovisad i stycket efter) och samtliga obligatoriska resultatnivåer i resultaträkningen, efterlevs lagens krav.

De i granskningen uppställda revisionsfrågorna besvaras nedan:

1. *Ger delårsrapporten en rättvisande bild av förbundets resultat och ställning?*

Efter vår granskning är det vår bedömning att delårsrapporten ger en i allt väsentligt rättvisande bild av förbundets resultat och ställning per 31 augusti 2019.

2. *Är rapporten från styrelsen upprättad enligt Lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning samt rekommendationer från Rådet för kommunal redovisning (RKR)?*

Genomförd granskning visar att förutom efterlevnad av att av att redovisa balanskravsutredningen i förvaltningsberättelsen (finns redovisad i stycket efter) och samtliga obligatoriska resultatnivåer i resultaträkningen, efterlevs lagens krav.

Granskningen visar att, förutom avsaknad av rubrik till avsnittet för redovisning av "hur helårsprognosen förhåller sig till budget för verksamheten", att information i förvaltningsberättelsen i avsnittet finansiell analys bör flyttas till ett avsnitt om resultat och ekonomisk ställning samt avsaknad av upplysningar om "säsongvariationer eller cykliska effekter som har påverkat verksamheten", efterlevs god redovisningssed såsom den tolkas av RKR.

Vår slutsats efter genomförd granskning är att delårsrapporten, förutom de undantag som beskrivs ovan, är upprättad enligt gällande lagstiftning och rekommendationer från Rådet för kommunal redovisning.

3. *Har övergången till nytt regelverk hanterats utifrån god redovisningssed?*

a. *Efterlevs de nya rekommendationerna från Rådet för kommunal redovisning (gäller från 2019-01-01)?*

Se svar på fråga 2 ovan.

b. *Har jämförelsetal för 2018 omräknats i enlighet med RKR:s information (mars 2019)?*

Någon omräkning har inte varit aktuell, se nedan.

c. *Redovisas effekterna av ändrade redovisningsprinciper i balans- och resultaträkning samt för jämförelsetalen?*

Några effekter av ändrade redovisningsprinciper har inte identifierats. Därför redovisas heller inga effekter, vilket vi bedömer vara korrekt.

4. *Ger delårsrapporten svar på frågan om det är troligt att direktionens finansiella mål kommer att uppnås?*

Ja, delårsrapporten beskriver den bedömda måluppfyllelsen för året.

5. *Kommer ett balanserat resultat att uppnås vid årets slut?*

Direktionens prognos i delårsrapporten är att ett balanserat resultat inte kommer att uppnås vid årsskiftet och att eget kapital kommer att tas i anspråk för att täcka underskottet. Detta i enlighet med direktionens beslut.

6. *Om inte, redovisas i delårsrapporten tydliga åtgärder för att nå balans?*

Prognosen är att ett balanserat resultat inte kommer att uppnås. Direktionen beskriver i budgeten och verksamhetsplanen att eget kapital tas i anspråk med anledning av synnerliga skäl.

6.2. Rekommendationer

I förarbeten till kommunallagen (Prop. 1996/97:52) ges exempel på när synnerliga skäl kan åberopas för kommuner och landsting. Några specifika exempel lämnas inte för kommunalförbund. Kommunalförbund erhåller normalt medel från medlemmarna att användas i verksamheten. Vad vi kan se av årets och kommande två års budgetar läggs budgeten inte i balans (KL 8 Kap §4). Kommunallagen ställer krav på att budgeten ska läggas så att intäkterna överstiger kostnaderna, om inte synnerliga skäl⁶ finns.⁶

Under 2019 prognostiseras ett underskott. Kommunallagen ställer krav på att ett underskott ska återställas inom en treårsperiod och att en åtgärdsplan ska antas, om synnerliga skäl inte åberopas. För NRF är det förbundsdirectionen som beslutar om synnerliga skäl⁷.

⁶ Även möjligheten om avsättning till resultatutjämningsfond finns, men något sådant regelverk har inte fastställts för NRF. Regelverket är frivilligt och kan bara nyttjas i lågkonjunkturer.

⁷ Direktionens "Verksamhetsplan och budgetramar 2019-2021" definierar synnerliga skäl enligt följande: "Enligt KL 11 kap 5 § kan ett undantag göras från balanskravet om det finns synnerliga skäl. Ett av dessa synnerliga skäl

Våra rekommendationer till förbättringar efter genomförd granskning är följande:

- att direktionen kompletterar rubriksättning och struktur utifrån de noteringar som gjorts i revisionsfråga 2 ovan. Detta för att öka överskådligheten för läsaren⁸.

Umeå den 1 oktober 2019



Malin Westerberg Blom
Certifierad kommunal revisor
Auktoriserad revisor



Emil Nilsson

är en stark finansiell ställning och medger en budgetering som tillåter att det egna kapitalet minskar. Om NRF enligt finansiell analys, förväntas uppnå de finansiella målen som avser investeringar, likviditet och eget kapital, bedöms NRF ha en stark finansiell ställning. Det innebär att det finns eget kapital av en omfattning som överstiger rimliga krav på finansiell handlingsberedskap. I de fall NRF bedöms ha en stark finansiell ställning och har medel som överstiger 1 000 000 kr från tidigare verksamhetsår, kan de överföras till en kommande periods budget när det finns synnerliga skäl som angivits i verksamhetsplanen.

Med synnerliga skäl menas i ett sådant fall tillfälliga kostnader som är relaterade till finansiering av enstaka utredningar, uppdrag eller projekt. I avsnittet Ekonomiska ramar beskrivs i ett sådant fall budgeterat belopp samt vad det avses att användas till under den kommande perioden."

⁸ I lag om kommunal bokföring och redovisning har en bestämmelse införts att rapporteringen ska upprättas på ett överskådligt sätt. Förarbeten till lagen (Prop 2017/18:149) hänvisar också till både årsredovisningslagen och ESVs föreskrifter. I den senare beskrivs att "kravet på överskådlighet innebär att informationen ska vara lättillgänglig. Informationen ska presenteras på ett relevant och systematiskt sätt, i former som ger möjlighet till överblick både vad avser myndigheten som helhet som dess olika delar." I förarbeten till lagen påtalas vikten, inte minst ur ett demokratiperspektiv, "att informationen i kommuners och landstings årsredovisningar presenteras på ett överskådligt sätt. Det bör kunna krävas att kommuners och landstings årsredovisningar är lättillgängliga för kommunmedlemmar och andra användare av kommunala årsredovisningar."