

# Kommunalförbundet Svenskt Ambulansflyg

## Granskning avseende räkenskapsåret 2022



## Innehåll

<b>1. Sammanfattning .....</b>	<b>2</b>
1.1. Rekommendationer .....	3
<b>2. Inledning .....</b>	<b>4</b>
2.1. Bakgrund.....	4
2.2. Syfte och revisionsfrågor .....	4
2.3. Granskad styrelse/nämnd.....	4
2.4. Revisionskriterier .....	5
2.5. Avgränsning .....	5
2.6. Genomförande .....	5
<b>3. Intern kontroll .....</b>	<b>6</b>
3.1. Följer årsredovisningen kommunal bokförings- och redovisningslag samt RKR:s rekommendationer? Följer delårsrapporten enligt lag och RKR:s rekommendation för delårsrapport? Har bokslutet upprättats med god kvalitet och tillräcklig precision? Stämmer avstämningarna av balans- och resultatposter? .....	6
3.2. Redovisas korrekta intäkter? .....	6
3.3. Genomförs inköp enligt upphandlingslagstiftning, delegationsbeslut och enligt attestinstruktion? Periodiseras intäkter och kostnader korrekt? Motsvarar fakturorna det som har avtalats? .....	7
3.4. Betalas rätt belopp ut gällande löner och pensioner till anställda? Är periodiseringen av lönerna korrekt?.....	7
3.5. Följer förbundet gällande lagar och riktlinjer? .....	7
3.6. Ekonomistyrning och kostnadsuppföljning .....	8
<b>4. Årsredovisning och årsbokslut.....</b>	<b>9</b>
4.1. Årsredovisningens utformning .....	9
4.2. God ekonomisk hushållning .....	11
4.3. Förbundets ekonomiska resultat och ställning .....	13
<b>5. Bedömningar och rekommendationer .....</b>	<b>15</b>
5.1. Bedömningar.....	15
5.2. Rekommendationer .....	15

## 1. Sammanfattning

EY har på uppdrag av de förtroendevalda revisorerna granskat Kommunalförbundet Svenskt Ambulansflygs (KSAs) årsbokslut och årsredovisning för räkenskapsåret 2022. Granskningen har genomförts i enlighet med rekommendationer från normgivande organ och med beaktande av god revisionsssed.

Syftet med granskningen har varit att bedöma om:

- ▶ KSA har en ändamålsenlig intern kontroll över administrativa åtaganden
- ▶ årsredovisningen har upprättats i enlighet med lag om kommunal bokföring och redovisning (LKBR) samt rekommendationer från rådet för kommunal redovisning (RKR)
- ▶ redovisade räkenskaper är rättvisande

### ***Har kommunalförbundet en ändamålsenlig intern kontroll över administrativa åtaganden kopplat till den finansiella rapporteringen?***

Föregående år noterades brister i förbundets rutiner vad gäller periodisering av intäkter och kostnader. Vi bedömer att detta har fungerat bättre i bokslutet 2022.

En viktig del i god intern kontroll kopplat till rättvisande redovisning är att löpande följa upp utfallet mot en relevant budget, för att på så sätt identifiera avvikelser och bedöma och analysera dessa. Styrelsen konstaterar själva i årsredovisningen att budgeten för 2022 inte varit tillräckligt genomarbetad och att utfallet av flera kostnadsposter blivit betydligt högre än budgeterat. Vi delar den bedömningen och anser också att verktygen för hanteringen av budget gör att det är svårt att göra relevanta avvikelseanalyser löpande under året. Bristerna i ekonomistyrningen har sålunda fortsatt även 2022.

### ***Har årsredovisningen upprättats i enlighet med LKBR och RKR:s rekommendationer? Är redovisade räkenskaper rättvisande?***

Vi har i vår granskning inte noterat några väsentliga felaktigheter kopplat till förbundets räkenskaper.

Av årsredovisningen framgår att förbundet har beslutat sig att åberopa synnerliga skäl till varför förbundets negativa balanskravsresultat inte skall återställas över 3 år, vilket kommunallagen som huvudprincip stadgar, utan istället över en 10-årsperiod. Mot bakgrund av förbundets dåliga ekonomiska situation anser vi att åberopande av synnerliga skäl i detta fall inte är förenligt med lagens intentioner. Dvs när det ska vara möjligt att åberopa synnerliga skäl.

Årsredovisningen ger en bra beskrivning av verksamhet och ekonomi i flera perspektiv. Vi ser dock inte att det tydligt framgår hur styrelsen tänker lösa likviditetsfrågan på längre sikt, givet det finansiella läget i kombination med åberopandet av synnerliga skäl att inte återställa underskottet inom en nära framtid.

Förbundet har inte följt vår rekommendation att redovisa avsättningar löpande för tungt underhåll. Den rekommendationen kvarstår sålunda.

## 1.1. Rekommendationer

Vi lämnar följande rekommendationer till förbundet:

1. Att förbundet fortsätter att utveckla processer/rutiner för budgetering, kalkylering och bokslut som motsvarar de behov av uppföljning och styrning som den nuvarande verksamheten kräver.
2. Förbundet gör inte några avsättningar för underhåll i sin balansräkning. Tyngre underhåll så som C och D checkar genomförs med längre intervall men är relativt dyra. Avsättningar för underhåll är något som ger en jämnare kostnad i förhållande till nyttjande av tillgången och vi rekommenderar förbundet att överväga att göra avsättningar för att få ett löpande resultat som bättre avspeglar den operativa verksamheten.
3. Att förbundet tillser att det negativa balanskravsresultatet för året återställs över den 3-årsperiod som kommunallagen stadgar.

## 2. Inledning

### 2.1. Bakgrund

Bakgrunden till denna granskning är att valda revisorer i Kommunalförbundet Svenskt Ambulansflyg enligt kommunallagen skall lämna en revisionsberättelse varje år över den verksamhet som bedrivits under året.

Revisorernas uppdrag är att granska

- ▶ om verksamheten sköts ändamålsenligt och ekonomiskt tillfredsställande sätt,
- ▶ om räkenskaperna är rättvisande,
- ▶ om den interna styrningen och kontrollen är tillräcklig

Från 1 januari 2019 gäller en ny redovisningslagstiftning (lag (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning; LKBR) för kommuner, regioner och kommunalförbund. Införandet innebär en skärpning av redovisningslagstiftningen. Normeringen från Rådet för kommunal redovisning har också förändrats mot bakgrund av den nya lagstiftningen.

Den granskning som ligger till grund för uttalandena i revisionsberättelsen omfattar bland annat ekonomisk förvaltning, rutiner och intern kontroll. I granskningen ingår granskning av årsbokslut och årsredovisning.

### 2.2. Syfte och revisionsfrågor

Granskningens övergripande syfte är

- att bedöma om förbundet har en ändamålsenlig intern kontroll över administrativa åtaganden, främst kopplat till finansiell rapportering
- att bedöma om årsredovisningen för förbundet är upprättad enligt lag och god redovisningssed

Revisorernas granskning och därtill följande rapport ger fullmäktige möjlighet att få en samlad bedömning av verksamheten.

I granskningen besvaras följande revisionsfrågor:

1. Har årsredovisningen upprättats i enlighet med den nya lagens krav, rekommendationer från rådet för kommunal redovisning (RKR) och har god redovisningssed tillämpats?
2. Är redovisade räkenskaper rättvisande?

### 2.3. Granskad styrelse/nämnd

Granskningen avser styrelsen för kommunalförbundet Svenskt Ambulansflyg.

## 2.4. Revisionskriterier

Förbundsstyrelsens ansvar för verksamheten regleras i följande lagar, vilka utgör den norm och de kriterier som granskningens resultat värderats mot:

- ▶ Kommunallagen, kap 9, 11, 12
- ▶ Lag (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning (LKBR)
- ▶ God redovisningssed i kommunal verksamhet såsom den uttolkas av Rådet för kommunal redovisning (RKR)
- ▶ Kommunalförbundets fastställda mål för god ekonomisk hushållning

Kommunalförbundet har även egna styrdokument. Även dessa har varit underlag och utgångspunkt för bedömningen.

## 2.5. Avgränsning

Vår granskning omfattar inte andra rutiner än de rent administrativa kopplat till finansiell rapportering. (rättvisande räkenskaper och intern kontroll kopplat till detta område) Vår granskning omfattar inte heller en fullständig test av kontroller.

## 2.6. Genomförande

Granskningen har genomförts i enlighet med god sed i kommunal sektor och grundar sig i huvudsak på dokumentstudier samt kontakt med förbundsdirektör, ekonomichef och anlitad redovisningskonsult.

Granskningen av redovisningen och bokslutet har genomförts genom att analytiskt granska resultatutfallet med i första hand jämförelse mot budget. Balansposterna substansgranskas med särskilt fokus på de balansposter som identifierats mot bakgrund av den risk- och väsentlighetsanalys som vi gjort inför granskningen av bokslutet.

### 3. Intern kontroll

I detta kapitel besvaras revisionsfrågan om kommunalförbundet har en ändamålsenlig intern kontroll över administrativa åtaganden, främst kopplat till finansiell rapportering. Detta görs genom att bemöta följande revisionsfrågor (se avsnitt 3.1–3.6).

#### **3.1. Följer årsredovisningen kommunal bokförings- och redovisningslag samt RKR:s rekommendationer? Följer delårsrapporten enligt lag och RKR:s rekommendation för delårsrapport? Har bokslutet upprättats med god kvalitet och tillräcklig precision? Stämmer avstämningarna av balans- och resultatposter?**

En stor del av vår rutinmässiga granskning består i att granska de rutiner som finns för att säkerställa att balans- och resultatposter redovisas i enlighet med god redovisningssed. I samband med årsbokslutsgranskningen substansgranskas väsentliga resultat- och balansposter och i samband med granskningen av delårsrapporten görs en översiktlig granskning av redovisningen. Vi bedömer att upprättad delårsrapport samt årsredovisning, i allt väsentligt, följer kommunal redovisningslag samt RKR:s rekommendationer.

Vår uppfattning är att bokslutsprocessen under året har fungerat relativt väl. Man gick under 2021 från en upphandlande till operationell verksamhet och hade då utmaningar kopplade till att periodiseringar av kostnader samt förmågan att fånga alla upparbetade kostnader i bokslutet. Vi konstaterar att man under året har utvecklat sitt arbete för att säkerställa att man fångar alla kostnader under året. Vi har inte noterat några felaktiga periodiseringar i årets granskning av års- eller delårsbokslut, men konstaterar även fortsatt att man inte redovisar några avsättningar för tungt underhåll. Se vidare beskrivning under avsnitt 4.3.2

##### **3.1.1. Bedömning**

Vi bedömer att den interna kontrollen i bokslutsprocessen är tillräcklig. Kvaliteten på avstämningar har förbättrats under 2022. Däremot så rekommenderar vi fortsatt att bolaget inför en rutin för avsättningar kopplat till tungt underhåll (som rekommenderats i 2021 års rapportering samt i delårsbokslut 2022).

#### **3.2. Redovisas korrekta intäkter?**

Intäkterna består av särskild avgift från förbundets medlemmar (samtliga regioner i Sverige), intäkter från flygverksamheten baserat på antalet flygtimmar, väntetid etc, samt vidarefakturering av kostnader som i enlighet med den ekonomiska modellen skall belasta regionerna.

##### **3.2.1. Bedömning**

Vi har granskat redovisade intäkter under året mot beslut från fullmäktige samt upparbetad, debiteringsbar tid enligt den ekonomiska modellen. Vi konstaterar att kontering av intäkterna för de olika slagen av debiterbara timmar görs på samma konto vilket försvårar uppföljning av intäkten i förbundets bokföring. Vi har dock genomfört en övergripande analys av intäkterna i förhållande till flygna timmar och inte noterat några felaktigheter i vår uppföljning.

### **3.3. Genomförs inköp enligt upphandlingslagstiftning, delegationsbeslut och enligt attestinstruktion? Periodiseras intäkter och kostnader korrekt? Motsvarar fakturorna det som har avtalats?**

En dokumenterad beskrivning av utbetalningsrutinen finns upprättad och ingår som en del av förbundets attestförteckning samt delegations- och attestordning. Denna innefattar hela processen från beställning av varor eller tjänster till godkännande av fakturor och betalningar samt innefattar även vem som har rätt att teckna avtal.

Tidigare år genomfördes revision av attestförteckning och attestordning vilket resulterade i tydliggörande av roller samt förbättrad arbetsfördelning. Vi har i vår stickprovsgranskning inte noterat några avvikelser från rutiner och fastställd attest- och delegationsordning. Inga avvikelser från upphandlingspolicy har noterats.

#### **3.3.1. Bedömning**

Vi har under årets granskning gjort en uppföljning av rutinen för periodisering av kostnader där brister noterades under föregående år. Vi kan konstatera att rutinen bedöms fungera och har inte noterat några felaktigheter kopplade till periodisering av kostnader i bokslutet 2022.

### **3.4. Betalas rätt belopp ut gällande löner och pensioner till anställda? Är periodiseringen av lönerna korrekt?**

Vi har granskat periodiseringar av löner och pensioner i delårsbokslutet och årsbokslutet utan att identifiera några avvikelser. Vi har stämt av att pensionskostnaderna håller en rimlig nivå i förhållande till lönekostnaderna. Vi har stämt av att sociala avgifter och löneskatt i förhållande till löner och pensionskostnader och bedömer dessa som rimliga. Vi har genom stickprovsgranskning, med slumpmässigt urval, kontrollerat och säkerställt att faktiska löneutbetalningar är i enlighet med underliggande underlag.

#### **3.4.1. Bedömning**

Vår bedömning är att det finns fungerande rutiner för utbetalning av löner. Från våra stickprov har vi inte identifierat något som tyder på att löner eller pensioner har betalats ut med felaktiga belopp. Vi har under vår granskning inte funnit några felaktiga periodiseringar av personalkostnader.

### **3.5. Följer förbundet gällande lagar och riktlinjer?**

Vi har inte noterat några väsentliga avsteg från lag om kommunal bokföring och redovisning.

Vi har noterat ett antal domstolsprocesser som pågått under året gällande laglighetsprövningar kring förbundsordningen, där förvaltningsrätten under februari 2022 kommit med en dom som innebär att förbundet har brutit mot föreningsordningen och att den flygoperativa verksamheten som bedrivits under början av året samt upphandlingen av piloter som har genomförts, stridit mot gällande förbundsordning. Dessa avvikelser anser förbundet vara åtgärdade genom antagande av ny förbundsordning.



### **3.5.1. Bedömning**

Inga väsentliga avvikelser har noterats i förhållande till LKBR eller RKR:s rekommendationer

## **3.6. Ekonomistyrning och kostnadsuppföljning**

Under 2021 så genomfördes en fördjupande granskning gällande ekonomistyrningen och den ekonomiska utvecklingen i förbundet där en rad olika anmärkningar framfördes. Vi har under årets granskning genomfört en uppföljning av detta område.

Förbättringar av rapporteringen har gjorts avseende att ekonomisk rapportering nu lämnas till styrelsen vid varje styrelsemöte. Vår granskning visar dock även fortsatt på brister kopplade till processerna för uppföljning och ekonomistyrning.

Som framgår av avsnitt 4.3.1 nedan så har vi noterat stora avvikelser mellan budget för 2022 och utfallet för året. Kostnader har underskattats och även helt utlämnats i den budget som utarbetats för 2022 som utgör bolagets första helår med operationell verksamhet. Förbundet ska enligt kommunallagen besluta om en årlig budget och det är ytterst väsentligt att budgeten baseras på realistiska antaganden. En budget som inte gör det kan inte användas för ekonomistyrning och som instrument för intern kontroll kopplat till räkenskaperna.

Vi har vidare noterat att budgeten har utformats på ett sådant sätt att uppföljningen av kostnadsutfallet mot budget försvåras avsevärt av att kostnadernas uppdelning inte stämmer med hur kostnaderna bokförs i redovisningen. Budgeten för 2022 hade vidare även utarbetats per helår med en rak fördelning av kostnader och intäkter jämt över året vilket inte avspeglar den faktiska verksamheten som präglas av säsongsvariationer. Detta medför att det för administrationen är mycket svårt att utföra en uppföljning av utfall mot budget under löpande år med någon slags säkerhet.

I budgeten för 2023 så uppger ledningen att en viss periodisering har gjorts av kostnader och intäkter genom att justera för månadernas längd. Någon faktisk justering av budgeten för säsongsvariationer har dock inte gjorts när man anser sig att än så länge ha för lite erfarenhet av verksamhetens variationer över året.

Vi har vidare i vår granskning diskuterat med ledningen om vilka nyckeltal som används för att följa upp verksamheten. Ledningen uppger att ett arbete med att framarbete nyckeltal och en Business Intelligence lösning som stöd till detta pågår, men att detta arbete inte har färdigställts och att man därför inte har några nyckeltal som man använder i nuläget.

### **3.6.1. Bedömning**

Vi konstaterar i vår uppföljning även fortsatt omfattande brister i processerna för uppföljning och ekonomistyrning och som gör att förbundet inte besitter de verktyg som behövs för en löpande uppföljning och styrning som gör att åtgärder kan vidtas i tid. Vi påpekade redan i 2021 års granskning att förbundets förändring från en upphandlande till operativ verksamhet ställer stora krav på utveckling av arbetet med budgetering, kalkylering och uppföljning. Vi konstaterar att denna utveckling inte har följt de behov som verksamheten kräver och vi rekommenderar därför ledningen fortsatt att utveckla detta område för förbättrad uppföljning och styrning.

## 4. Årsredovisning och årsbokslut

I detta kapitel besvaras revisionsfrågorna om:

- Årsredovisningen har upprättats i enlighet med lag om kommunal bokföring och redovisning (LKBR) samt Rådet för kommunal redovisnings (RKRs) rekommendationer.
- Redovisade räkenskaper är rättvisande

Granskningen omfattar förbundets årsbokslut och årsredovisning för 2022. Vår granskning av delårsrapporten för 2022 har avrapporterats i separat rapport tidigare.

### 4.1. Årsredovisningens utformning

Vi har granskat att årsredovisningen uppfyller LKBR och RKRs rekommendationer. Granskningen har skett utifrån EYs checklistor. Nedan är exempel på viktiga områden som omfattats av granskningen.

Krav på årsredovisningen enligt LKBR:	Redovisas i årsredovisningen	Kommentar:
En årsredovisning ska innehålla <ul style="list-style-type: none"> <li>• en resultaträkning,</li> <li>• en balansräkning,</li> <li>• en kassaflödesanalys,</li> <li>• noter,</li> <li>• en driftsredovisning,</li> <li>• en investeringsredovisning och</li> <li>• en förvaltningsberättelse</li> </ul>	Ja	Resultat- och balansräkningar, kassaflödesanalys, drifts- och investeringsredovisning samt noter redovisas.  I årsredovisningen redovisas en förvaltningsberättelse (för kommentarer se avsnitt 4.2.1 nedan).
Årsredovisningen ska upprättas på ett överskådligt sätt	Ja	

#### 4.1.1. Förvaltningsberättelse

Krav på förvaltningsberättelsen enligt LKBR:	Redovisas i årsredovisningen	Kommentar:
Utvecklingen av verksamheten:	Ja	

Krav på förvaltningsberättelsen enligt LKBR:	Redovisas i årsredovisningen	Kommentar:
Förvaltningsberättelsen ska innehålla en översikt över utvecklingen av kommunens eller regionens verksamhet.		
<p><b>Viktiga förhållanden för resultat och ekonomisk ställning:</b></p> <p>Förvaltningsberättelsen ska innehålla upplysningar om sådana förhållanden som inte ska redovisas i balansräkningen eller i resultaträkningen, men som är viktiga för bedömningen av kommunens eller regionens resultat eller ekonomiska ställning</p>	Ja	
<p><b>Händelser av väsentlig betydelse:</b></p> <p>Förvaltningsberättelsen ska innehålla upplysningar om sådana händelser av väsentlig betydelse för kommunen eller regionen som har inträffat under räkenskapsåret eller efter dess slut.</p>	Ja	.
<p><b>Förväntad utveckling:</b></p> <p>Förvaltningsberättelsen ska innehålla upplysningar om kommunens eller regionens förväntade utveckling.</p>	Ja	
<p><b>Väsentliga personalförhållanden:</b></p> <p>Förvaltningsberättelsen ska innehålla upplysningar om väsentliga personalförhållanden.</p>	Ja	.
<p><b>Andra förhållanden av betydelse för styrning och uppföljning:</b></p> <p>Förvaltningsberättelsen ska innehålla upplysningar om andra förhållanden än de som anges i 2-5 §§ som är av betydelse för styrningen och uppföljningen av den kommunala verksamheten.</p>	Ja	
<p><b>God ekonomisk hushållning</b></p> <p>Förvaltningsberättelsen ska innehålla en utvärdering av om målen och riktlinjerna för en god ekonomisk hushållning enligt 11 kap. 6 § första och andra styckena kommunallagen (2017:725) har uppnåtts och följts.</p>	Ja	Se avsnitt 4.3 för ytterligare noteringar.
<p><b>Ekonomisk ställning</b></p>	Ja	

Krav på förvaltningsberättelsen enligt LKBR:	Redovisas i årsredovisningen	Kommentar:
Förvaltningsberättelsen ska innehålla en utvärdering av kommunens eller regionens ekonomiska ställning.		
<p><b>Balanskravsresultat</b></p> <p><b>Balanskravsutredning</b></p> <p>Förvaltningsberättelsen ska innehålla upplysningar om dels årets resultat efter balanskravsjusteringar, dels detta resultat med justering för förändring av resultatutjämningsreserven (balanskravsresultat).</p> <p>Balanskravsjusteringar görs genom att följande uppgifter inte beaktas vid beräkningen av årets resultat:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. realisationsvinster som inte står i överensstämmelse med god ekonomisk hushållning,</li> <li>2. realisationsförluster till följd av försäljning som står i överensstämmelse med god ekonomisk hushållning,</li> <li>3. orealiserade vinster och förluster i värdepapper, och</li> <li>4. återföring av orealiserade vinster och förluster i värdepapper.</li> </ol>	Ja	<p>Enligt förvaltningsberättelsen uppgår balanskravsresultatet till -60,4 mkr och är detsamma som årets resultat.</p> <p>Vi bedömer inte att några justeringar ska göras och instämmer därmed i förbundets redovisade balanskravsresultat.</p>

#### 4.1.2. Vår bedömning

Vår uppfattning att årsredovisningen i allt väsentligt omfattar den information som krävs enligt Lag om kommunal bokföring och redovisning (LKBR) och Rådet för kommunal redovisnings rekommendationer.

## 4.2. God ekonomisk hushållning

I årsredovisningens förvaltningsberättelse ska den bedömda måluppfyllelsen för helåret beskrivas av styrelsen. Fullmäktige ska enligt Kommunallagen fastställa såväl en definition för god ekonomisk hushållning som mål kopplade till det. Det ingår i styrelsens beredningsansvar att bereda dessa inför fullmäktige. Styrelsen bedömer själva i årsredovisningen att förbundet inte uppfyller kraven om god ekonomisk hushållning.

### 4.2.1. Vår bedömning

Vi delar styrelsens bedömning att förbundet inte uppfyller kraven om god ekonomisk hushållning. Förbundet redovisar för 2022 ett negativt resultat om drygt 60 mkr, som enligt förbundsordningen skall täckas i enlighet med förbrukningen av tjänster under året. Vid ett styrelsemöte den 24 november 2022 har styrelsen föreslagit att åberopa synnerliga skäl och att underskottet från året skall återställas under en 10-års period istället för den 3-årsperiod som kommunallagen stadgar. Föreningsstämman den 8e december beslutade i enlighet med styrelsens förslag.

Med synnerliga skäl avses enligt förarbetena fall där ett frångående från kravet att återställa det egna kapitalet är mycket väl motiverat. Det grundläggande kravet är att de åtgärder som en kommun, region eller kommunalförbund rent allmänt vidtar måste vara förenliga med god ekonomisk hushållning. Som exempel på synnerliga skäl anges i förarbetena när en kommun eller ett landsting på ett medvetet och tydligt sätt har gjort avsättningar och byggt upp ett avsevärt eget kapital för att kunna möta framtida intäktsminskningar eller kostnadsökningar. Ett annat exempel är att en avyttring skett och en förlust därvid uppstått. Det kan då enligt förarbetena finnas skäl att inte reglera förlusten under förutsättning att avyttringen samtidigt innebär att kommun, region eller kommunalförbund därigenom har skapat förutsättningar för minskade framtida kostnader.

Vi har granskat förbundets hantering av det ekonomiska underskottet och konstaterar att kommunallagens 11 kap §12-13 ger utrymme att, om synnerliga skäl uppstår, avstå från att reglera ett underskott. Vi anser dock inte att den situation som förbundet nu befinner sig i ger stöd för att åberopa synnerliga skäl när förbundet inte har den ekonomiska styrkan att man klarar av att hantera underskottet över 10 år utan är sannolikt i behov av ytterligare tillskott från sina medlemmar, redan under de närmaste åren.

Kommunallagen i 9 kap §11 stadgar vidare att;

” Om ett kommunalförbund saknar tillgångar för att betala en skuld, är förbundsmedlemmarna skyldiga att fylla bristen. Varje medlem ska skjuta till så stor del av bristen som svarar mot medlemmens andel i skulden efter de grunder som anges i förbundsordningen.”

Detta innebär att regionerna som förbundets medlemmar vidare har en skyldighet att tillföra medel till förbundet för att säkerställa att dess betalningsförmåga inte äventyras.

#### **4.2.2. Uppföljning av måluppfyllelse för finansiella mål**

Nedan lämnas kommentarer till den måluppföljning som görs i årsredovisningen för fullmäktiges finansiella mål med bäring på god ekonomisk hushållning.

Budget för 2022 (med plan 2023 och 2024), stadgar finansiella mål med bäring på god ekonomisk hushållning.

Verksamheten ska bedrivas med hög kostnadseffektivitet.

Då verksamheten fortsatt är i uppbyggnadsfasen blir de finansiella målen för god ekonomisk hushållning för 2022 av övergripande natur:

- Förbundet ska klara den löpande driften under året utan att behöva ta upp lån alternativt begära in kapitaltillskott från medlemmarna
- Förbundet ska redovisa 2% överskott”

Fullmäktiges mål	Utfall för 2022 enligt årsredovisningen	Kommentar
Förbundet ska klara den löpande driften under året utan att behöva ta upp lån alternativt begära in kapitaltillskott från medlemmarna	Förbundet har under året inte upptagit några regelrätta lån i dess rena form. Man har dock, för att hantera likviditetsbehoven, infört en rutin med förskotts fakturering av flygningar vilket innebär att förbundet från regionerna erhåller något som skulle kunna likställas med belåning.	Målet klaras ej
Förbundet ska redovisa 2% överskott	Resultatet för året uppgår till -60,4 mkr.	Målet klaras ej

Förbundet gör för 2022 en förlust om -60,4 mkr och vi konstaterar att kriterierna för god ekonomisk hushållning inte uppfylls.

### 4.3. Förbundets ekonomiska resultat och ställning

#### 4.3.1. Kommentarer till årets utfall

Kommunalförbundet redovisar i sin årsredovisning för 2022 ett underskott på -60,4 mkr jämfört med ett budgeterat resultat om +4,9 mkr. Skillnaden förklaras av en rad olika faktorer där den budget som framarbetats av förbundet under 2021 gällande 2022 inte varit tillräckligt genomarbetad för att leda verksamheten under 2022.

Till att börja med så kan vi konstatera att intäkterna varit lägre än budgeterat, vilket till stor del beror på ett lägre nyttjande av flygtjänsterna under året än vad som var budgeterat. Anledningen är att förbundet räknat med en full produktion på 500 flygtimmar per månad redan från januari vilket inte varit realistiskt med en verksamhet under uppbyggnad.

Samtidigt som intäkterna har varit lägre än planerat så har kostnadsmassan varit högre än planerat när man markant har underskattat kostnader för exempelvis bränsle, utbildning och IT-system, samtidigt som andra kostnader i den flygoperativa verksamheten helt saknats i den budget som är beslutad för 2022.

I revisionsrapporten för delåret 2022 så har vi redogjort mer i detalj för avvikelserna mot budget. Per 31 augusti 2022 uppgick resultatet till -44 mkr med en prognos på -56 mkr för helåret. Vi kan konstatera att man under senare delen av året minskat förlusten per månad, men att utfallet, alltjämt, för årets sista månader också understiger budget och prognos.

#### 4.3.2. Kommentarer till balansräkningen

Balansomslutningen är totalt sett i nivå med föregående år på 761 mkr per den 31 december 2022

Tillgångarna består främst av flygplanen vars värde uppgår till 679 mkr (föregående år 703), kundfordringar om 29 mkr, övriga fordringar på 15 mkr samt ett varulager på 6,5 mkr. Kassan uppgår till 32 mkr per balansdagen.

Skulderna avser främst skulderna till medlemmarna om 671 mkr (695 mkr) samt andra kortfristiga skulder om 133 mkr. De kortfristiga skulderna består främst av leverantörsskulder och den förskotts fakturerade, särskilda avgiften, för 2023 som fakturerats till medlemmarna före årsskiftet.

Under 2021 så påbörjade förbundet en uppbyggnad av ett lager omfattande underhållskomponenter och reservdelar till flygverksamheten och vi granskade då hanteringen och konstaterade att denna i allt väsentligt var korrekt redovisad. Lagret har under året fortsatt att öka och uppgick vid balansdagen till 6,5 mkr (5,4 mkr). Vi har i vår granskning deltagit vid inventering av lagret för att säkerställa existenser och även stickprovvis testat använda priser i lagret mot inköpsfakturer. Vi har kunnat konstatera att ordningen i lagret är god och att lagret i allt väsentligt bedöms vara korrekt redovisat.

En notering som vi gjort i vår granskning 2021 och som även poängterades under delårsgranskningen 2022 var att förbundet i sin redovisning inte gör några avsättningar för underhåll. Efter våra synpunkter så beslutade förbundet sig för att per månad göra en generell uppbokning av upplupna kostnader uppgående till 140 tkr per månad för att säkerställa att samtliga kostnader för det tunga underhållet fångas i den ekonomiska redovisningen per kalenderår.

Vi anser att det är positivt att man utvecklar sin modell i strävan efter att säkerställa att alla kostnader fångas i redovisningen. Det sätt som man gör reserveringen framstår dock fortfarande inte ligga i linje med god redovisningssed och branschpraxis.

Avsättningar för underhåll är något som i stor utsträckning görs av flygbolag för att kostnaden för tyngre underhåll så som C och D checkar skall avspeglas löpande som en kostnad vid användandet av flygplanen snarare än som engångskostnader vid arbetets genomförande. RKR R9 definierar en avsättning enligt följande;

*”En legal förpliktelse som på balansdagen är säker eller sannolik till sin förekomst, men oviss till belopp eller till den tidpunkt då den ska infrias (se 6 kap. 8 § LKBR)”*

Den flygoperativa verksamheten genererar, genom användningen av flygplanen, en förpliktelse att underhålla maskinen för att kunna fortsätta att flyga. Kostnaden uppstår därför när flygplanen används och medför att en avsättning med motsvarande belopp bör redovisas. När C och D checkar sedan genomförs så bokas kostnaden mot avsättningen och träffar inte resultaträkningen.

Avsättning av detta slag görs normalt per flygtimme då antalet brukade flygtimmar ofta är det mått som bäst återspeglar upparbetningen av kostnad för underhållet. Storleken på avsättningen som skall göras måste utarbetas internt och justeras över tid för att avspegla flygplanens underhållsbehov. Vi uppmanar dock fortsatt ledningen av överväga denna typ av avsättning för att uppfylla kraven i RKR samt att få en jämnare kostnad per flygtimme. Mot bakgrund av att förbundet själva inte gjort någon beräkning av storleken på en avsättning så är det svårt att som revisorer uttala oss om vad storleken på en sådan avsättning skulle vara per 2022-12-31 om den skulle tillämpas. Vi kan dock konstatera att de större checker som gjorts under året har kostat mellan 350-430 tkr per flygplan.



## 5. Bedömningar och rekommendationer

### 5.1. Bedömningar

#### ***Har kommunalförbundet en ändamålsenlig intern kontroll över administrativa åtgärderna kopplat till den finansiella rapporteringen?***

Föregående år noterades brister i förbundets rutiner vad gäller periodisering av intäkter och kostnader. Vi bedömer att detta har fungerat bättre i bokslutet 2022.

En viktig del i god intern kontroll kopplat till rättvisande redovisning är att löpande följa upp utfallet mot en relevant budget, för att på så sätt identifiera avvikelser och bedöma och analysera dessa. Styrelsen konstaterar själva i årsredovisningen att budgeten för 2022 inte varit tillräckligt genomarbetad och att utfallet av flera kostnadsposter blivit betydligt högre än budgeterat. Vi delar den bedömningen och anser också att verktygen för hanteringen av budget gör att det är svårt att göra relevanta avvikelseanalyser löpande under året. Bristerna i ekonomistyrningen har sålunda fortsatt även 2022.

#### ***Har årsredovisningen upprättats i enlighet med LKBR och RKR:s rekommendationer? Är redovisade räkenskaper rättvisande?***

Vi har i vår granskning inte noterat några väsentliga felaktigheter kopplat till förbundets räkenskaper.

Av årsredovisningen framgår att förbundet har beslutat sig att åberopa synnerliga skäl till varför förbundets negativa balanskravsresultat inte skall återställas över 3 år, vilket kommunallagen som huvudprincip stadgar, utan istället över en 10-årsperiod. Mot bakgrund av förbundets dåliga ekonomiska situation anser vi att åberopande av synnerliga skäl i detta fall inte är förenligt med lagens intentioner. Dvs när det ska vara möjligt att åberopa synnerliga skäl.

Årsredovisningen ger en bra beskrivning av verksamhet och ekonomi i flera perspektiv. Vi ser dock inte att det tydligt framgår hur styrelsen tänker lösa likviditetsfrågan på längre sikt, givet det finansiella läget i kombination med åberopandet av synnerliga skäl att inte återställa underskottet inom en nära framtid.

Förbundet har inte följt vår rekommendation att redovisa avsättningar löpande för tungt underhåll. Den rekommendationen kvarstår sålunda.

### 5.2. Rekommendationer

Vi lämnar följande rekommendationer till förbundet:

1. Att förbundet utvecklar dokumenterade processer/rutiner för budgetering, kalkylering och bokslut som motsvarar de behov av uppföljning och styrning som den nuvarande verksamheten kräver.
2. Förbundet gör inte några avsättningar för underhåll i sin balansräkning. Tyngre underhåll så som C och D checkar genomförs med längre intervall men är relativt dyra. Avsättningar för underhåll är något som ger en jämnare kostnad i förhållande till nyttjande av tillgången och vi rekommenderar förbundet att överväga att göra avsättningar för att få ett löpande resultat som bättre avspeglar den operativa verksamheten.
3. Att förbundet tillser att det negativa balanskravsresultatet för året återställs över den 3-årsperiod som kommunallagen stadgar.



Stockholm den 17 mars 2023

Mikael Sjölander  
Certifierad kommunal revisor  
Auktoriserad revisor

Johan Pettersson  
Auktoriserad revisor