

*Granskning av
årsredovisning
2014*

Strömsunds kommun

PerÅke Brunström
Certifierad kommunal
revisor

Anneth Nyqvist
Revisor

Lisbet Östberg
Revisor

Mars 2015

Innehållsförteckning

1.	Sammanfattning	1
2.	Inledning	2
2.1.	Bakgrund	2
2.2.	Revisionsfråga och metod	2
2.3.	Revisionskriterier	3
3.	Granskningsresultat	4
3.1.	Verksamhetens utfall, finansiering och ekonomiska ställning	4
3.1.1.	Förvaltningsberättelse	4
3.1.1.1.	Översikt över utvecklingen av verksamheten	4
3.1.1.2.	Investeringsredovisning	5
3.1.1.3.	Driftredovisning	5
3.1.2.	Balanskrav	6
3.1.3.	God ekonomisk hushållning	7
3.1.3.1.	Finansiella mål	7
3.1.3.2.	Mål för verksamheten	7
3.1.4.	Nämndernas redovisning av sitt uppdrag	8
3.2.	Rättvisande räkenskaper	8
3.2.1.	Resultaträkning	8
3.2.2.	Balansräkning	9
3.2.3.	Kassaflödesanalys	10
3.2.4.	Sammanställd redovisning	10
3.2.5.	Tilläggsupplysningar	10

1. Sammanfattning

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

Kommunen följer inte Lag om kommunal redovisning (KRL), kapitel 5 § 4, vad gäller pensionsutbetalningar. Kommunen redovisar 218,0 mnkr som avsättning i balansräkningen i stället för som en upplysning utanför balansräkningen.

Kommunens redovisning av pensioner innebär att årets resultat är 50,1 mkr högre redovisat än om lagen följts. Eftersom felet är av betydande storlek bedömer vi att räkenskaperna inte ger en rättvisande bild och därför bör rättas innan de fastställs av fullmäktige.

I årsredovisningen uppges årets resultat efter balanskravsjusteringar uppgå till +24,9 mkr. Vid omräkning till lagens redovisningsregler uppgår det till -25,3 mkr och därmed finns inget utrymme för den avsättning till resultatutjämningsreserv på 9,9 mkr som redovisas i förvaltningsberättelsen. Angående det negativa resultatet efter balanskravsjusteringar så bedömer vi att kommunfullmäktige har möjlighet att åberopa synnerliga skäl gällande utbetalning till pensionsstiftelse motsvarande 25 mkr samt medel från öronmärkning, 2,6 mkr, vilket innebär att det i så fall inte återstår något negativt resultat att återställa. Den balanskravsutredning som redovisas i förvaltningsberättelsen bör rättas så att den bygger på lagens regler om pensionsredovisning (KRL 5:4) samt balanskravsjusteringar och resultatutjämningsreserv (KRL 3:3 a) innan årsredovisningen fastställs av fullmäktige.

Förvaltningsberättelsens uppföljning av fullmäktiges mål för god ekonomisk hushållning visar att utfallet för de tre finansiella målen är uppfyllda.

När det gäller verksamhetsmål för god ekonomisk hushållning så framgår sådana ej av fullmäktiges budgetdokument. Vi bedömer därför att redovisning av mål och måluppfyllelse avseende verksamhetsmål bör utvecklas till kommande år.

2. Inledning

2.1. Bakgrund

I den kommunala redovisningslagen (KRL) regleras externredovisningen för kommuner och landsting. I lagen finns bestämmelser om årsredovisningen. Vidare regleras den kommunala redovisningen av uttalanden från Rådet för kommunal redovisning (RKR).

Revisionsobjekt är Kommunstyrelsen som enligt kommunallagen är ansvarig för årsredovisningens upprättande.

När det gäller nämndernas redovisning, ska 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 bedöms om årsredovisningen är upprättad i enlighet med lag om kommunal redovisning (kap 3 – 8). Vidare ska revisorerna enligt kommunallagen (9:9a) avge en skriftlig bedömning av om resultatet enligt årsredovisningen är förenligt med de mål fullmäktige beslutat om. Bedömningen ska biläggas årsbokslutet. Detta sker inom ramen för upprättandet av revisionsberättelsen.

Granskningen, som sker utifrån ett väsentlighets- och riskperspektiv, ska 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.
- Har balanskravet uppfyllts och hanteras eventuella underskott i enlighet med balanskravets regler?
- Är årsredovisningens resultat förenligt med de mål fullmäktige beslutat avseende god ekonomisk hushållning?
- Är räkenskaperna i allt väsentligt rättvisande? Med rättvisande avses följsamhet mot lag, rekommendationer och god redovisningssed.

Granskningen av årsredovisningen omfattar:

- förvaltningsberättelse (inkl. drift- och investeringsredovisning)
- resultaträkning
- kassaflödesanalys
- balansräkning
- sammanställd redovisning

Bilagor och specifikationer till årsredovisningens olika delar har granskats.

Nämndernas redovisning av sitt uppdrag har inte granskats inom ramen för årsredovisningen utan ingår istället i granskningen av den övergripande ansvarsutövningen.

Granskningen har utförts enligt god revisionsledning för kommuner och landsting. 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. Med rättvisande bild menas att årsredovisningen inte innehåller fel som påverkar resultat och ställning eller tilläggsupplysningar på ett sätt som kan leda till ett felaktigt beslutsfattande. Granskningen omfattar därför att bedöma ett urval av underlagen för den information som ingår i årsredovisningen. Då vår granskning av den anledningen inte varit fullständig utesluter den inte att andra än här framförda brister kan förekomma.

Granskningen har introducerats genom kontakter och samplanering med kommunens ekonomikontor. Granskningen har utförts enligt god revisionsledning med utgångspunkt i SKYREV:s utkast "Vägledning för redovisningsrevision i kommuner och landsting". Vägledningen baseras på ISA (International Standards on Auditing). Granskningen har skett genom intervjuer, dokumentgranskning, granskning av räkenskapsmaterial.

Vår granskning och våra synpunkter baseras på det utkast till årsredovisning som presenterades 2015-03-22. Kommunstyrelsen fastställer årsredovisningen 2015-03-31 och fullmäktige behandlar årsredovisningen 2015-04-22.

Rapportens innehåll har sakgranskats av ekonomichef och redovisningsansvarig

2.3. Revisionskriterier

Kommunstyrelsen är ansvarig för upprättandet av årsredovisningen som enligt 8 kap 18 § KL ska godkännas av kommunfullmäktige.

Granskningen av årsredovisningen innebär en bedömning av om rapporten följer:

- Kommunallagen
- Kommunal redovisningslag
- Rekommendationer från rådet för kommunal redovisning
- Fullmäktiges beslut om god ekonomisk hushållning

3. Granskningsresultat

3.1. Verksamhetens utfall, finansiering och ekonomiska ställning

3.1.1. Förvaltningsberättelse

3.1.1.1. Översikt över utvecklingen av verksamheten

Bedömning och iakttagelser

Vi bedömer att förvaltningsberättelsens översikt och upplysningar, med undantag av vad som följer av att kommunen inte redovisar sina pensionsförpliktelser och pensionskostnader enligt lagens bestämmelser, i all väsentlighet 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. Förvaltningsberättelsen beskriver också kort hur ekonomin utvecklades de närmaste åren.

Förvaltningsberättelsen innehåller uppgifter om pensionsåtagande och pensionsmedelsförvaltning samt finansiella nyckeltal som ger uttryck för god ekonomisk hushållning i det finansiella perspektivet.

Utvärdering av ekonomisk ställning

Enligt kommunallagens 4 kap skall förvaltningsberättelsen innehålla en utvärdering av kommunens ekonomiska ställning. I förvaltningsberättelsen återfinns diverse analyser som kan betraktas som en utvärdering men det finns ingen tydlig sammanfattning av hur kommunen ser på sin ställning.

Vi vill framhålla att för en utvärdering skall kunna ske bör mål för den finansiella ställningen anges. Det kan t.ex. ske i kommunens riktlinjer för god ekonomisk hushållning eller i budgetens mål för god ekonomisk hushållning. I dagsläget finns målsättningar kopplade till god ekonomisk hushållning ur ett finansiellt perspektiv i fullmäktigbudgeten men dessa avser ekonomisk utveckling inte ekonomisk ställning.

Det är också en fördel om nyckeltalen jämförts med andra kommuner i länet/landet för att man ska få en uppfattning om hur Strömsunds kommun förhåller sig i förhållande till andra kommuner.

Händelser av väsentlig betydelse

I förvaltningsberättelsen redovisas väsentliga händelser som inträffat under och delvis efter räkenskapsåret. Exempel på sådant är befolkningsutveckling, orsaker till budgetavvikelser samt en känslighetsanalys.

Förväntad utveckling

Av årsredovisningen framgår i viss omfattning den förväntade utvecklingen inom olika verksamheter. Kopplingen bör göras tydligare till hur detta kommer att påverka kommunens ekonomi och prioriteringar inom olika områden. I likhet med

föregående år lämnas inte någon resultatprognos för kommande år. Med tanke på nämndernas budgetavvikelse 2014 hade det varit intressant att få en analys om hur detta kommer att påverka möjligheterna att nå en budget i balans 2015. Framtiden finns också som en egen rubrik under nämndernas verksamhetsberättelser.

Väsentliga personalförhållanden

Den obligatoriska redovisningen av sjukfrånvaro redovisas enligt KRL 4:1 a, det vill säga frånvaron specificeras på lång- och korttidsfrånvaro, män och kvinnor samt åldersindelad. I övrigt lämnar den personalekonomiska redovisningen ett flertal uppgifter om personalen i form av diagram och verbal information. I avsnittet redovisas även resultat av en undersökning bland kommunens chefer.

Gemensam förvaltningsberättelse

Förvaltningsberättelsen omfattar en beskrivning av den samlade kommunala verksamhetens organisation och särskilda upplysningar om ekonomi och verksamhet i koncernföretagen i enlighet med RKR 8.2. De kommunala företagens risker beskrivs till viss del under avsnittet som avser kommunkoncernen men kan utvecklas ytterligare.

Pensionsredovisning

I förvaltningsberättelsen redovisas upplysningar om pensionsmedel och pensionsförpliktelser i enlighet med RKR 7.1.

Andra förhållanden som har betydelse för styrning och uppföljning av verksamheten

Måluppfyllelsen redovisas under separat avsnitt; nämnderna och redovisning av mål. Vi bedömer att det är svårt att få en samlad uppfattning av måluppfyllelse och ekonomiskt resultat när de inte redovisas eller kommenteras tillsammans. Redovisningen görs på nämnds nivå och det finns endast en kortfattad övergripande analys av måluppfyllelsen där det konstateras att måluppfyllelsen har minskat från 58 % till 50 %.

3.1.1.2. Investeringsredovisning

Bedömning och iakttagelser

Vi bedömer att investeringsredovisningen i allt väsentligt ger en rättvisande bild av årets investeringar.

I redovisningen finns en förklaring på övergripande nivå varför investeringar motsvarande 22,3 mkr inte har genomförts under 2014 utan kommer att ombudgeteras till 2014. Däremot finns inga kommentarer på de enskilda objekten och ingen analys av hur eventuella förseningar har påverkat verksamheterna. Det finns en redovisning över tre större objekt i tabellform men det framgår inte om de är avslutade eller pågående.

3.1.1.3. Driftredovisning

Bedömning och iakttagelser

Vi bedömer att driftredovisningen i allt väsentligt ger en rättvisande bild av hur utfallet förhåller sig till fullmäktiges budget. Budgetutfallet redovisas brutto på kostnader och intäkter samt per nämnd, respektive per verksamhet.

Nämndernas budgetavvikelse samt förändringen från avvikelsen i prognosen per sista augusti och budget 2015 redovisas i tabellen nedan:

Driftredovisning per nämnd		Budget	Budget-		Prognos-	Budget
Tkr	Utfall	2014	avvikelse	Prognos	avvikelse	2015
Kommunfullmäktige, kommunstyrelsen	184 406	194 948	10 542	187 283	2 877	186 262
Miljö- och byggnämnd	4 422	4 431	9	4 382	-40	4 487
Barn-, kultur- och utbildningsnämnd	214 406	210 011	-4 395	214 739	333	216 916
Socialnämnd	301 364	286 871	-14 493	303 778	2 414	294 279
Närvårdsnämnd	20 760	20 573	-187	21 253	493	21 116
Överförmyndaren	1 473	1 460	-13	1 450	-23	1 439
Revision	747	779	32	779	32	801
Summa nämnderna	727 578	719 073	-8 505	733 664	6 086	725 300

Kommentar: Större negativa budgetavvikelser redovisas för socialnämnden och barn-, kultur- och utbildningsnämnden medan kommunfullmäktige redovisar en positiv avvikelse. Socialnämndens budgetavvikelse, -14,4 mkr, är i nivå med avvikelsen 2013 och det är fortfarande främst institutionsplaceringar inom individ- och familjeomsorgen som är den största orsaken till avvikelsen. Kostnaderna för dessa har ökat med 5 mkr sedan 2013. Barn-, kultur- och utbildningsnämndens avvikelse, - 4,4 mkr, förklaras av högre personalkostnader inom förskola och årskurs 7-9 inom grundskolan. Under kommunfullmäktige återstår medel för oförutsett, 4,7 mkr, samt potten för balanskravet, 3,3 mkr.

3.1.2. Balanskrav

Bedömning och iakttagelser

Inrättandet av kommunallagens balanskrav (KL 8:5 a-b) är upphovet till lag om kommunal redovisning och redovisningen av pensioner enligt blandmodellen (KRL 5:4) samt bestämmelser om balanskrav och resultatutjämningsreserv (KL 8:4, KRL 3:3 a, KRL 3:4)

I årsredovisningen uppges årets resultat efter balanskravsjusteringar uppgå till +24,9 mkr. Vid omräkning till lagens redovisningsregler uppgår det till -25,3 mkr och därmed finns inget utrymme för den avsättning till resultatutjämningsreserv på 9,9 mkr som redovisas i förvaltningsberättelsen. Enligt vår uppfattning skulle en korrekt balanskravsutredning haft följande utfall de två senaste åren:

Balanskravsutredning	2014	2013
Årets resultat	-25,2	-12,4
./. Reavinster	-0,1	-1,3
+ Reaförluster	0,0	0,0
+ Orealiserade förluster i värdepapper	0,0	0,0
./. Återföring av orealiserade förluster i värdepapper	0,0	0,0
Årets resultat efter balanskravsjusteringar	-25,3	-13,7
Reservering till Resultatutjämningsreserv	0,0	0,0
Disposition ur resultatutjämningsreserv	0,0	0,0
Balanskravsresultat	-25,3	-13,7

Vår bedömning är därför att kommunfullmäktige måste åberopa synnerliga skäl, lämpligt vis för utbetalning till pensionsstiftelse motsvarande 25 mkr samt medel från öronmärkning, 2,6 mkr för att efterleva balanskravet alternativt anta en plan för återställande av ett negativt balanskravsresultat.

3.1.3. God ekonomisk hushållning

Bedömning och iakttagelser

Vi bedömer att utfallen är förenliga med tre av fullmäktiges tre finansiella mål avseende god ekonomisk hushållning. I vår bedömning har vi då utgått från att fullmäktige är medveten om att de inte mäter ekonomin enligt det kommunala regelverket för redovisning och beaktat det när de satt målen.

3.1.3.1. Finansiella mål

I årsredovisningen görs en överskådlig avstämning mot kommunens finansiella mål som fastställts i budget 2014:

Resultat + 14 mkr	Redovisat resultat uppgår till +24,9 mkr. Omräknat till lagens redovisningsregler uppgår resultatet till -25,3 mkr.	<i>Ja, Målet är uppfyllt så som det är uttryckt i budget.</i>
Investeringar 21 mkr förutom ombudgeteringar från föregående år.	Investeringarna uppgår till 29 mkr 2014. Genomsnitt 18 mkr för åren 2005-2014.	<i>Ja. Målet är uppfyllt.</i>
25 mkr öronmärks till pensionsstiftelse.	25 mkr har överförts till pensionsstiftelse, vilket har utlöst 4,9 mkr i särskilt löneskatt.	<i>Ja. Målet är uppfyllt.</i>

3.1.3.2. Mål för verksamheten

Kommunfullmäktige har fattat beslut om politiska prioriteringar och inriktningsmål i samband med budget. Från och med 2013 ska varje verksamhetsansvarig nämnd göra en genomgång av fullmäktiges inriktningsmål och värdera hur de påverkar den egna verksamheten. Nämnderna ska också ta fram egna nämndspecifika inriktningsmål.

Kommunfullmäktige har inte angivit några verksamhetsmål avseende god ekonomisk hushållning för 2014.

Vi bedömer därför att redovisning av mål och måluppfyllelse avseende verksamhetsmål bör utvecklas till kommande år.

3.1.4. Nämndernas redovisning av sitt uppdrag

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

Bedömning och iakttagelser

Vi bedömer att nämndernas redovisningar innehåller redovisning av utfallet av årets verksamhet i förhållande till fastställda mål och riktlinjer samt de föreskrifter som gäller för verksamheten. Måluppfyllelse och nämndernas verksamheter återfinns under ett avsnitt medan årsberättelser från verksamheten inklusive analys av det ekonomiska utfallet finns i separat avsnitt. Vi anser att mål och ekonomi borde analyseras gemensamt.

3.2. Rättvisande räkenskaper

3.2.1. Resultaträkning

Bedömning och iakttagelser

Vi bedömer att resultaträkningen inte är upprättad enligt KRL:s och god redovisningssed. Kommunen bokför utbetalningar av pensioner intjänade före 1998 och överföringar till pensionsstiftelsen som amorteringar direkt på balansräkningen i stället för som kostnader i resultaträkningen, vilket lag och praxis föreskriver. Felet utgörs av ett betydande belopp: 50,1 mkr varför vi bedömer att resultaträkningen inte ger en rättvisande bild av kostnader och årets resultat.

Nedan redovisas resultaträkningens utfall jämfört med föregående år och prognos.

Resultaträkning	Utfall	Utfall	Budget	Prognos
	2014	2013	2014	2014
Verksamhetens intäkter	213,9	215,2	172,0	201,8
Verksamhetens kostnader	-908,5	-883,7	-869,5	-908,3
Avskrivningar	-21,9	-24,4	-27,0	-23,0
Verksamhetens nettokostnader	-716,5	-692,9	-724,5	-729,5
Skatteintäkter	459,4	446,8	460,0	462,0
Generella statsbidrag och utjämning	285,8	294,5	286,0	285,0
<i>Summa skatter och statsbidrag</i>	<i>745,2</i>	<i>741,3</i>	<i>746,0</i>	<i>747,0</i>
Finansiella intäkter	2,3	3,0	0,5	2,0
Finansiella kostnader	-6,1	-52,5	-8,0	-5,1
Årets resultat	24,9	-1,1	14,0	14,4

Kommentar: Årets resultat är nästan 11 mkr bättre än budget och 10,6 mkr bättre än prognosen per augusti. Redovisat enligt lagens bestämmelser uppgår resultatet till -25,3 mkr.

Verksamhetens intäkter har ökat med 4,0 mkr (0,5 %) medan verksamhetens kostnader har ökat med 23,6 mkr (3,4 %). Kommunen har under 2014 valt att övergå till nyare version av baskontoplanen vilket innebär att det är svårt att

jämföra resultaträkningen mellan åren. Vi har dock identifierat några större kostnadsposter som har förändrats mellan åren;

Lönekostnader har ökat med 14 mkr medan pensionskostnaderna har minskat med 3,7 mkr. Kostnader för placeringar har ökat med drygt 6 mkr och bredband har inneburit en ökning av bruttokostnaderna med ca 3 mkr.

Vi har granskat inventariet överstigande ett prisbasbelopp som bokförts som kostnader. Vid granskningen har vi identifierat två köp av inventarier motsvarande 700 tkr som enligt vår mening borde redovisats som investeringar. 630 tkr av detta belopp avser inköp av datorer. För anskaffning av tillgångar som har ett naturligt samband eller som kan anses ingå som ett led i en större investering bör bedömningen av vad som ska räknas som inventarier av mindre värde göras utifrån inventariernas sammanlagda anskaffningsvärde. Sannolikt borde dessa inköp därför bokföras som investeringar.

Kommunen har under år 2014 gjort inköp av lekturstation för utomhusbruk till tre olika skolor till en kostnad av 840 tkr. Kostnad för montage, schaktning och örigt markarbete tillkommer med ca 660 tkr. Med utgångspunkt från att komponentavskrivning bör vara införd för nya investeringar senast fr o m år 2014 och att återanskaffning av komponent redovisas som anskaffning av ny anläggningstillgång och eventuellt kvarvarande redovisat värde för den ersatta enheten ska kostnadsföras anser vi att även dessa inköp borde bokföras som investeringar.

3.2.2. Balansräkning

Bedömning och iakttagelser:

Vi bedömer att balansräkningen inte uppfyller KRL:s god redovisningssed.

Kommunen redovisar pensionsförmåner intjänade före 1998 uppgående till 218,0 mkr i balansräkningen som en avsättning istället för en ansvarsförbindelse. Enligt Kommunal redovisningslag 5 kap 4 § Pensionsutbetalningar, ska dessa redovisas som en upplysning utanför balansräkningen. Felet utgörs av ett betydande belopp varför vi bedömer att balansräkningen inte ger en rättvisande bild av avsättning, och eget kapital.

Vi har noterat att kommunen har nuvärdesberäknat avsättning till framtida deponier och avsättningen uppgår nu till 10,6 mkr.

Från och med 2014 finns ett specifikt krav på komponentavskrivning av kommunens materiella anläggningstillgångar (RKR 11.4). Kommunen har inte anpassat redovisningen utifrån detta krav. Effekten på resultat- och balansräkning med anledning av att kommunen inte övergått till komponentavskrivning har inte låtit sig göras inom ramen för denna granskning. Enligt ekonomiavdelningen kommer övergången till komponentavskrivning att ske 2016.

Som övrig avsättning redovisas framtida köp av fastigheten Häggen 12 i Strömsund. Ett förnyat rekonstruktionsavtal har upprättats mellan kommunen och bostadsrättsföreningen i februari 2015. Vi bedömer att det är tveksamt om detta kan betraktas som en avsättning utifrån RKR:s rekommendation.

Kommunen uppger under redovisningsprinciperna att de har bedömt att de inte har några immateriella anläggningstillgångar. Vi anser att det finns programvarulicenser som skulle kunna betraktas som immateriella.

Saldot på redovisningskontot gällande intäkter från Migrationsverket har till sin helhet överförts till 2015. Till kommande år bör en kompletterande redovisning upprättas där det framgår vilka specifika kostnader intäkten avser att täcka.

3.2.3. Kassaflödesanalys

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.

3.2.4. Sammanställd redovisning

Bedömning och iakttagelser

Vi bedömer att den sammanställda redovisningen ger en helhetsbild av kommunens ekonomiska ställning och åtaganden och att konsolideringen har skett i enlighet med rekommendation från RKR.

3.2.5. Tilläggsupplysningar

Bedömning och iakttagelser

Vi bedömer att årsredovisningens tilläggsupplysningar uppfyller KRL:s krav och i övrigt lämnas i enlighet med god redovisningssed, innebärande att:

- Tillämpade redovisningsprinciper beskriver varje särskild redovisningsprincip och eventuella förändringar av dessa som årsredovisningens intressenter måste känna till för att rätt förstå årsredovisningens innehåll.
- Viktiga uppgifter och poster i förvaltningsberättelse, resultat- och balansräkning samt kassaflödesrapport specificeras och preciseras i notupplysningar som krävs i KRL respektive RKR:s rekommendationer samt god redovisningssed i övrigt.

2015-03-31

Per Åke Brunström
Projektledare

Linda Marklund
Uppdragsledare