



Granskning av bokslut och årsredovisning per 2022-12-31

Granskningsrapport
Östersunds kommun

KPMG AB

2023-04-17

Antal sidor 12

Innehållsförteckning

1	Sammanfattning	2
1.1	Årsredovisningen	2
1.2	Resultat	2
1.3	Balanskrav	2
1.4	Finansiella mål	3
2	Bakgrund	4
2.1	Syfte och revisionsfråga	4
2.2	Revisionskriterier	4
2.3	Metod och avgränsningar	4
3	Resultat av granskningen	6
3.1	Förvaltningsberättelse	6
3.2	Redovisningsprinciper	6
3.3	Balanskrav	7
3.4	Finansiella mål	7
3.5	Resultatet	8
3.6	Balansräkning	8
3.7	Kassaflödesanalys	10
3.8	Driftredovisning	10
3.9	Investeringsredovisning	10
3.10	Sammanställda räkenskaper	11
3.11	Intern kontroll	11

1 Sammanfattning

På uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Östersunds kommun har KPMG granskat kommunens årsredovisning för räkenskapsåret 2022. Uppdraget ingår som en obligatorisk del av revisionsplanen för år 2022. Vårt uppdrag är att granska årsredovisningen i syfte att ge revisorerna ett tillräckligt underlag för revisionsberättelsen.

Kommunens revisorer ska enligt kommunallagen 12 kap bedöma om resultatet i årsredovisningen är förenligt med de mål som fullmäktige beslutat. Revisorerna ska pröva om räkenskaperna är rättvisande. Revisorernas uttalande avges i revisionsberättelsen.

1.1 Årsredovisningen

Vi har granskat årsredovisningen och vi har inte funnit några väsentliga felaktigheter i denna. Årsredovisningen har i allt väsentligt upprättats i enlighet med lagen om kommunal bokföring och redovisning (LKBR) och god redovisningssed, med vissa undantag.

1.2 Resultat

Årets resultat för kommunen uppgår till 176,1 mnkr vilket är 146,1 mnkr bättre än budgeterat resultat på 30,0 mnkr men -63,4 mnkr sämre än föregående år. Budgetavvikelsen förklaras främst av att skatteintäkter och statsbidrag blev 120,1 mnkr bättre än budget och att nettokostnaderna blev lägre än budgeterat. Att årets resultat är sämre än föregående år beror främst på ett negativt finansnetto på -46,0 mnkr på grund av orealiserad värdeminskning på placeringar jämfört med ett positivt finansnetto föregående år på 145,2 mnkr.

Kommunens verksamheter har på totalen en positiv budgetavvikelse om 68,8 mnkr, främst hänförligt till barn- och utbildningsnämnden samt kommunstyrelsens verksamheter.

För kommunkoncernen uppgick årets resultat till 1 294,0 mnkr (852,6 mnkr). Resultatet förklaras till stor del av ökade skatteintäkter och generella statsbidrag, reavinst vid försäljning av hyresrätter, ökade elpriser och ökad volym av såld el, främst i elområde tre och fyra.

1.3 Balanskrav

Det har i vår granskning inte framkommit någon ytterligare post att ta hänsyn till vid beräkning av balanskravsresultatet.

Vi har, med reservation för de eventuella effekter av att granskningen utförts enligt de avgränsningar som anges i stycke 2.3, inte identifierat några väsentliga felaktigheter i årsbokslutet. I granskningen har det inte framkommit några omständigheter som ger oss anledning att anse att årsbokslutet inte, i allt väsentligt, är upprättad i enlighet med lagen om kommunal bokföring och redovisning.

1.4 Finansiella mål

Vi bedömer att det inte finns några väsentliga felaktigheter i redovisningen av de finansiella målen.

Sundsvall 17 april 2023

KPMG AB

Kristoffer Bodin

Auktoriserad revisor/
Certifierad kommunal revisor

Anna Sundholm

Auktoriserad revisor

2 Bakgrund

Vi har av Östersunds kommuns revisorer fått i uppdrag att granska bokslut och årsredovisning för räkenskapsåret 2022. Uppdraget ingår i revisionsplanen för år 2022.

Kommunens revisorer ska enligt 12 kap kommunallagen (KL) bedöma om resultatet i årsredovisningen är förenligt med de mål som fullmäktige beslutat. Revisorerna ska pröva om räkenskaperna är rättvisande. Revisorernas uttalande avges i revisionsberättelsen.

2.1 Syfte och revisionsfråga

Vårt uppdrag är att granska årsredovisningen i syfte att ge revisorerna ett tillräckligt underlag för utlåtandet respektive revisionsberättelsen.

Syftet med granskningarna är att bedöma om kommunens årsredovisning har upprättats i enlighet med kommunallag, lag om kommunal bokföring och redovisning samt god redovisningssed i kommuner och regioner.

Granskningen ska besvara följande revisionsfrågor:

- Har årsredovisningen upprättats i enlighet med kommunallagen, lagen om kommunal bokföring och redovisning samt god redovisningssed i kommuner och regioner?
- Överensstämmer resultatet för de finansiella målen med de finansiella rapporterna och övrig information i årsredovisningen?

2.2 Revisionskriterier

Bedömningsgrund för vårt uttalande avseende huruvida årsredovisningen i allt väsentligt är upprättad i enlighet med gällande lagar och regler bygger på följande revisionskriterier:

- Kommunallag (KL) och lagen om kommunal bokföring och redovisning (LKBR)
- God redovisningssed, definierad av Rådet för Kommunal Redovisning (RKR) och Sveriges Kommuner och Regioner (SKR)
- Interna regelverk och instruktioner
- Fullmäktigebeslut

2.3 Metod och avgränsningar

Vår granskning sker i den omfattning som följer av God revisionsssed i kommunal verksamhet, främst såsom denna definieras genom fastställd normering av SKR och Skyrev. Detta innebär att granskningen inte uppfyller de krav som ställs på en auktoriserad revisor eller ett auktoriserat revisionsbolag enligt revisorslagen eller internationella standarder för revision (ISA). Det innebär att vi inte uttalar oss över årsredovisningen så som vi gjort om dessa krav varit uppfyllda.

Vår granskning har varit inriktad på att hitta väsentliga fel (bedömda eller konstaterade) i årsredovisningen.

Granskningen har inte som syfte att identifiera brottsliga handlingar, t ex förskingring.

I årsredovisningen har vi granskat de finansiella rapporterna samt tillhörande noter. Sidorna 2-41 har endast granskats utifrån om informationen är förenlig med de finansiella delarna. Vår granskning innebär att vi tar stickprov på de finansiella siffrorna och att informationen i förvaltningsberättelsen är förenlig med de finansiella delarna, dvs. vi granskar inte alla siffror på nämnda sidor. Övriga sidor i årsredovisningen omfattas inte av denna granskning. Bedömningen av mål för god ekonomisk hushållning och balanskravsresultat ingår inte heller i denna granskning.

Denna rapport sammanfattar främst i avvikelseform våra väsentligaste iakttagelser från granskningen.

Granskningen av årsredovisningen omfattar:

- Förvaltningsberättelse
- Resultaträkningen
- Balansräkningen
- Kassaflödesanalysen
- Noter
- Drift- och investeringsredovisning
- Sammanställda räkenskaper

Granskningen har genomförts genom:

- Dokumentstudier av relevanta dokument inklusive årsredovisningen
- Intervjuer med berörda tjänstemän
- Analys av nyckeltal för verksamhet och ekonomi i den omfattning som krävs för att bedöma om resultatet är förenligt med de av fullmäktige beslutade målen
- Avstämning av väsentliga poster i resultat- och balansräkning mot erforderliga underlag.
- Översiktlig analys av övriga poster.

Granskningen har faktakontrollerats av ekonomidirektör och redovisningschef.

3 Resultat av granskningen

3.1 Förvaltningsberättelse

Enligt 4 kap. 1 § LKBR ska en årsredovisning innehålla en förvaltningsberättelse, resultaträkning, balansräkning, kassaflödesanalys, noter, driftredovisning, investeringsredovisning och sammanställda räkenskaper (om sådana upprättas enligt 12 kap 2 § LKBR).

RKR preciserar i rekommendation 15 vad förvaltningsberättelsen ska innehålla. Nämndernas förvaltningsberättelser regleras inte av LKBR, utan betraktas som underlag till kommunens förvaltningsberättelse. Vi har inte granskat nämndvis redovisning.

Vi noterar att kommunens förvaltningsberättelse uppfyller kraven vilka preciseras i RKR R15. Vår bedömning är att kommunen i huvudsak efterlever RKR:s rekommendation.

3.2 Redovisningsprinciper

I årsredovisningen anges under avsnittet 4.4 Noter och "Not 1 Redovisningsprinciper" att årsredovisningen till stor del är upprättad i enlighet med lagen om kommunal bokföring och redovisning samt rekommendationerna från RKR.

Kommunen redogör för byte av redovisningsprincip och hur justeringarna har redovisats. Det gäller aktiverade OH-kostnader på aktiverat eget arbete och omklassificering av VA-poster.

Gällande leasing uppger kommunen att samtliga leasingavtal klassificeras som operationella leasingavtal.

Kommunen uppger att man gör avsteg från RKR R4 Materiella anläggningstillgångar, gällande omprövning av nyttjandeperioder, samt från RKR R7 Finansiella anläggningstillgångar och finansiella skulder, gällande klassificering av pensionsmedelsportföljen som en finansiell anläggningstillgång.

Vid vår granskning har vi stickprovsvis granskat kommunens redovisningsprinciper, genom intervjuer och översiktlig kontroll, mot RKR:s gällande rekommendationer.

Bedömning

Vi noterar att kommunen gör stegvisa avsättningar till framtida återställandet av depotier, se avsnitt 3.6 Balansräkning. Vi anser att detta är ett avsteg från RKR R9 Avsättningar och ansvarsförbindelser. Enligt rekommendationen ska hela förpliktelsen per balansdagen redovisas som avsättning.

Vi noterar vidare att kommunen klassificerar alla leasingavtal som operationella vilket enligt vår bedömning sannolikt är ett avsteg från RKR R5 och god redovisningssed, se avsnitt 3.6 Balansräkning.

Vår bedömning är att kommunen, förutom redovisade avsteg, i huvudsak efterlever RKR:s rekommendationer.

3.3 Balanskrav

En kommun ska enligt KL göra en avstämning av balanskravet och redovisa detta i förvaltningsberättelsen. Eventuella negativa resultat som uppkommer ska enligt KL regleras inom tre år. Om det föreligger synnerliga skäl finns emellertid möjlighet att inte reglera ett negativt resultat enligt KL 8 kap 5§. RKR har lämnat information om beräkning och redovisning av balanskravet utifrån tolkning av förarbeten till reglerna om balanskrav i LKBR och KL.

Kommunstyrelsen redovisar en avstämning av balanskravet i förvaltningsberättelsen enligt KL. Kommunens överskott för året uppgår till 176,1 mnkr. Vid avstämning av balanskravet avgår realisationsvinster om -2,5 mnkr. Det tillkommer orealiserade vinster/förluster i värdepapper med 38,7 mnkr samt realiserade vinster/förluster med 137,1 mnkr. Årets balanskravsresultat uppgår till 349,4 mnkr.

Det finns inget balanskravsresultat att återställa från tidigare år.

Kommunen har en resultatutjämningsreserv (RUR) på 127,2 mnkr. RUR framgår endast i not och inte som en egen rad under eget kapital i balansräkningen.

Bedömning

Det har i vår granskning inte framkommit någon ytterligare post att ta hänsyn till vid beräkning av balanskravsresultatet.

3.4 Finansiella mål

Kommunfullmäktige har antagit "Mål och budget 2022 med plan 2023-2024" med 4 mål ur finansiellt perspektiv:

- Det årliga resultatet ska i genomsnitt uppgå till minst 2 % av skatteintäkter, utjämnning och statsbidrag. Utfall 3,8 % (176,1 mnkr)
- Soliditeten (anger kommunens långsiktiga betalningsförmåga) ska årligen uppgå till 38 % eller högre. Utfall 43 %.
- Nettoinvesteringarna ska uppgå till högst 10 % av skatteintäkter, utjämnning och generella statsbidrag. Utfall 24,2 %.
- Kostnad för underhåll av kommunens egna fastigheter ska årligen uppgå till minst 106 kr/kvm och år. Planerat underhåll ska motsvara som minst 98 kr/kvm och akut som högst 8 kr/kvm. Utfall 108 kr/kvm.

Bedömning

Vi bedömer att det inte finns några väsentliga felaktigheter i redovisningen av de finansiella målen.

3.5 Resultatet

Årets resultat för kommunen uppgår till 176,1 mnkr vilket är 146,1 mnkr bättre än budgeterat resultat på 30,0 mnkr men -63,4 mnkr sämre än föregående år. Budgetavvikelsen förklaras främst av att skatteintäkter och statsbidrag blev 120,1 mnkr bättre än budget och att nettokostnaderna blev lägre än budgeterat. Att årets resultat är sämre än föregående år beror främst på ett negativt finansnetto på -46,0 mnkr på grund av orealiserad värdeminskning på placeringar jämfört med ett positivt finansnetto föregående år på 145,2 mnkr.

Kommunens verksamhetsintäkter har ökat med ca 8,9 % (92,4 mnkr) och likaså har kostnaderna har ökat, men i något lägre takt, med ca 3,2 % (165,7 mnkr) jämfört med föregående år. Ökningen av intäkter avser till stor del försäljningsintäkter, bidrag och kostnadsersättningar från staten samt försäljning av verksamhet och konsulttjänster. Kostnadssidans ökning är främst hänförlig till posten övriga kostnader som ökat med 194,1 mnkr sen föregående år.

Kommunens verksamheter har på totalen en positiv budgetavvikelse om 68,8 mnkr, hänförligt till följande:

Barn- och utbildningsnämnden	19,9 mnkr
Vård- och omsorgsnämnden	-4,8 mnkr
Tekniska nämnden	11,2 mnkr
Kommunstyrelse gymnasieskola	11,4 mnkr
Kommunstyrelsen övrigt	18,5 mnkr
Affärsområde fastighet	4,1 mnkr
Social- och arbetsmarknadsnämnden	3,1 mnkr
Gemensam överförmyndarnämnd	3,3 mnkr
Kultur- och fritidsnämnden	1,8 mnkr
Övriga verksamheter	0,3 mnkr

Budgetavvikelserna på nämnds-/verksamhetsnivå analyseras inte i förvaltningsberättelsen eller under driftredovisningen.

För kommunkoncernen uppgick årets resultat till 1 294,0 mnkr (852,6 mnkr). Resultatet förklaras till stor del av ökade skatteintäkter och generella statsbidrag, reavinst vid försäljning av hyresrätter, ökade elpriser och ökad volym av såld el, främst i elområde tre och fyra.

Bedömning

Vi har inte funnit några väsentliga fel i resultaträkningen.

3.6 Balansräkning

3.6.1 Materiella anläggningstillgångar

Materiella anläggningstillgångar har ökat med 901,4 mnkr. Det beror främst på investeringar under året med 1 121,9 mnkr. Större investeringar är Odensalaskolan 154,0 mnkr, Lugnviksskolan/Sjöängskolan 154,1 mnkr, rådhuset 135,7 mnkr, vattenverk 98,0 mnkr samt gång- och cykelbro Storsjöstrand 57,2 mnkr. Total investeringsbudget uppgick till 1 301,2 mnkr. Årets avskrivningar uppgår till -255,5 mnkr.

3.6.2 Omsättningstillgångar

Enligt uppgift innehåller posten exploateringstillgångar både balanserade kostnader som ska aktiveras som anläggningstillgångar och ligga kvar i kommunen samt kostnader som ska ingå i exploateringstillgångarnas anskaffningsvärde och säljas.

Bedömning

Vi anser att det endast är kostnader som hör till exploateringstillgångar för försäljning som ska klassificeras som omsättningstillgång. Kostnader hänförliga till anläggningstillgångar ska klassificeras som anläggningstillgångar från början. Vi anser att det är fel att balansera alla kostnader i ett exploateringsprojekt som exploateringstillgång för att senare dela upp i olika tillgångsslag. En sådan hantering är enligt vår bedömning ett avsteg från god redovisningssed. Vi ser också en risk att det inte sker någon uppdelning alls vilket kan leda till fel både i anskaffningsvärdet för exploateringstillgången, rearesultatet vid försäljningen samt i materiella anläggningstillgångar.

Vi rekommenderar kommunen att inrätta rutiner för att löpande kunna klassificera tillgångar korrekt.

3.6.3 Avsättningar

Avsättningarna för återställande av deponi har ökat från 27,9 mnkr till 33,4 mnkr, varav avsättning för återställande av ny deponi är 3,4 mnkr. Avsättningar för återställandet av deponier sker stegvis med ett mindre belopp per år. Enligt kommunen är en grov uppskattning för sluttäckning av nya deponin ca 25-30 mnkr.

Bedömning

Enligt RKR R9 Avsättningar och ansvarsförbindelser ska hela förpliktelsen per balansdagen redovisas som avsättning. Vi anser att kommunen ska redovisa hela förpliktelsen som avsättning, utifrån en bästa uppskattning. En rättelse av avsättningen skulle också troligen leda till en rättelse av anskaffningsvärdet på deponin. Vi kan inte bedöma den exakta storleken på felet på resultat- och balansräkningen men bedömer att det inte är väsentligt.

Vi rekommenderar dock kommunen att utreda den totala förpliktelsen och rätta berörda poster i kommande rapporter.

3.6.4 Långfristiga skulder

Långfristiga skulder uppgår till 6 561,9 mnkr (5 314,6 mnkr) varav kommunens lån utgör 945,0 mnkr (470,0 mnkr).

3.6.5 Finansiell leasing

Klassificeringen av leasingavtal ska enligt RKR R 5 Leasing göras vid leasingavtalets början. Klassificeringen görs då mellan finansiella- och operationella leasingavtal. Östersunds kommun redovisar all sin leasing som operationell leasing vilket man även upplyser om i årsredovisningen. Hyreskontrakt och leasing av bilar och fastigheter ses normalt som finansiell leasing vilket innebär att en fiktiv anläggningstillgång och skuld skall redovisas och skrivas av över återstående hyresperiod.

Kommunen hanterar alla leasingkostnader som operationell leasing vilket enligt vår bedömning sannolikt är ett avsteg från RKR R5 och god redovisningssed. Vi kan inte uppskatta storleken på eventuella fel avsteget innebär i balansräkningen.

Vi rekommenderar därför kommunen att gå igenom sina hyreskontrakt för att bedöma om dessa skulle kunna innebära väsentliga fel i kommunens räkenskaper.

Bedömning

Vi har inte funnit några väsentliga fel i balansräkningen.

3.7 Kassaflödesanalys

Kassaflödesanalys beskriver hur verksamhet och investeringar finansierats och hur de har inverkat på verksamhetens likvida ställning.

Den tillämpade modellen överensstämmer i allt väsentligt med RKR R13.

Bedömning

Vår bedömning är att kassaflödesanalysen redovisar kommunens finansieringar och investeringar och att kassaflödesanalysen har upprättats i enlighet med gällande rekommendation.

3.8 Driftredovisning

Enligt LKBR 10:1 ska driftredovisningen innehålla en redovisning av hur utfallet förhåller sig till den budget som har fastställts för den löpande verksamheten.

Enligt RKR R14 Drift- och investeringsredovisning ska utfall kunna stämmas av mot årsredovisningens övriga delar och fullmäktiges budget.

Bedömning

Vår bedömning är att utformningen av driftredovisningen i årsredovisningen uppfyller kraven i enlighet med lagstiftningen. Vi anser dock att analysen av budgetavvikelserna kan utvecklas.

3.9 Investeringsredovisning

Enligt LKBR 10:2 ska investeringsredovisningen innehålla en samlad redovisning av kommunens investeringsverksamhet.

Enligt RKR R14 ska utfallet kunna stämmas av mot fullmäktiges budget och plan för investeringsverksamheten. Vidare framgår det att fleråriga pågående och under året avslutade investeringar ska kunna stämmas av och investeringsredovisningen ska även omfatta kommunala koncernföretags investeringar som fullmäktige tagit ställning till.

Bedömning

Vår bedömning är att informationen kring investeringsverksamheten i årsredovisningen uppfyller kraven på en samlad investeringsredovisning i enlighet med gällande lagstiftning.

3.10 Sammanställda räkenskaper

Sammanställda räkenskaper för en kommunal koncern avser enligt LKBR 12:1 en sammanställning av kommunens och de kommunala koncernföretagens resultaträkningar, balansräkningar och kassaflödesanalys samt noter.

De sammanställda räkenskaperna innehåller förutom primärkommunen följande kommunala koncernföretag som redovisas i årsredovisningens koncernstruktur:

- Östersunds Rådhus AB, 100%
- Östersundshem AB, 100%
- Jämtkraft AB, 98 %
- Biogas i Jämtland-Härjedalen AB, 96,5 %
- Jämtlands Gymnasieförbund, 62 %
- Jämtlands Räddningstjänstförbund, 26,86 %

Enligt kommunen har Östersunds Sport- och Eventarena AB fusionerats in i Östersunds Rådhus AB och Innanförskapsakademien Jämtland AB har avvecklats under året.

Konsolidering har skett enligt förvärvsmetoden med proportionell konsolidering och interna mellanhavanden har eliminerats.

Bedömning

Vi har inte funnit några avvikelser i vår granskning avseende de sammanställda räkenskaperna.

3.11 Intern kontroll

Som ett led i vår revision har vi tagit del av kommunens inköpsprocess och löneprocess för vår förståelse för flöden och för hur dessa genererar transaktioner i huvudboken. Våra bedömningar ska läsas utifrån att processkartläggningen endast är översiktlig och vi har inte fördjupat oss i processerna eller tagit stickprov för att se att processerna efterlevs.

3.11.1 Inköp

I dokumentet Attest och utbetalningsreglemente med tillhörande tillämpningsanvisningar som beslutats av KF 2021-03-30 §50 finns anvisningar om kommunens samtliga ekonomiska transaktioner, såväl in- som utbetalningar.

Det gäller inte beställningsförfarandet utan endast konsekvensen av beställningen. Det framgår tydligt hur en mottagen leverantörsfaktura ska kontrolleras mot beställning, granskas att den uppfyller kraven enligt god redovisningssed och konteras korrekt.

Förvaltningschefen ansvarar för att organisera verksamheten på sådant sätt att oegentligheter förebyggs och att utsedda beslutsattestanter är informerade om reglernas och anvisningarnas innebörd. Denne ska säkerställa att en årlig genomgång och uppdaterings av attestlistan görs.

Kommunens nämnder ansvarar för att utse beslutsattestanter och behörighetsattestanter som har till uppgift att kontrollera och attestera erhållna leverantörsfakturer. I det ingår att säkerställa att transaktionerna följer gällande regler.

Betalfiler skapas av redovisningsenheten och innan de skickas till bank från ekonomisystemet, underlaget från den skapade filen ska sparas. Manuella betalningar i bank signeras två i förening medan betalfilen signeras av en. När bankgirolistan kommer tillbaka stäms underlaget från betalfilen mot inläst belopp hos Bankgirot. Vid överensstämmelse mellan dessa signeras bankgirolistan av annan person på Redovisningsenheten än den som skapat betalfilen i ekonomisystemet. Vid avvikelse utreds differensen och förklaring samt åtgärd dokumenteras och signeras av redovisningschef.

Upplägg av nya leverantörer och ändringar i leverantörsregistret görs centralt på Redovisningsenheten och det är fyra personer som har den behörigheten. Dessa fyra har inte beslutsattest.

Bedömning

Vi har, utifrån vår översiktliga kartläggning, inga kommentarer på inköpsprocessen.

3.11.2 Personal

I dokumentet Attest och utbetalningsreglemente med tillhörande tillämpningsanvisningar som beslutats av KF 2021-03-30 §50 finns anvisningar om kommunens samtliga ekonomiska transaktioner, såväl in- som utbetalningar d v s gäller även transaktioner som avser löner och andra personalkostnader.

Månadsavlönade får sin lön utbetald enligt gällande anställningsavtal och schema. Tillkommande och avgående tid registreras via app/webb. Timavlönade rapporterar sin tid via app/webb.

En sk signallista till aktuell lönekörning skickas till respektive chef för genomgång av löner innan utbetalning

Beslutsattest sker vid godkännande av anställningar och underlag för löneutbetalningar till exempel arbetad tid, övertid, ob-ersättning och frånvaro.

Personalsystemet sänder fil till bank för utbetalning av löner. Som verifikation och kontroll av utbetalningen ska ett underlag med minst två attester lämnas till Redovisningsenheten.

Bedömning

Vi har, utifrån vår översiktliga kartläggning, inga kommentarer på löneprocessen.

Detta dokument har upprättats enbart för i dokumentet angiven uppdragsgivare och är baserat på det särskilda uppdrag som är avtalat mellan KPMG AB och uppdragsgivaren. KPMG AB tar inte ansvar för om andra än uppdragsgivaren använder dokumentet och informationen i dokumentet. Informationen i dokumentet kan bara garanteras vara aktuell vid tidpunkten för publicerandet av detta dokument. Huruvida detta dokument ska anses vara allmän handling hos mottagaren regleras i offentlighets- och sekretesslagen samt i tryckfrihetsförordningen.