

2018 -02- 08

Diariennr.      Ärendetyp  
*KS/2018:130*      *007*

## Revisionsrapport

# Granskning av investeringar

Osby kommun

Caroline Liljebjörn

16 januari 2018

**pwc**

# Innehållsförteckning

<b>Sammanfattning och revisionell bedömning</b> .....	<b>3</b>
1.1. Bedömningar mot kontrollmål.....	4
1.2. Rekommendationer.....	6
<b>2. Inledning</b> .....	<b>7</b>
2.1. Bakgrund .....	7
2.2. Revisionsfråga och kontrollmål.....	7
2.3. Revisionskriterier .....	8
2.4. Metod och avgränsning .....	8
<b>3. Iakttagelser och bedömningar</b> .....	<b>9</b>
3.1. Anpassas investeringsbudgetens omfattning i förhållande till tillgängliga resurser? .....	9
3.1.1. Iakttagelser .....	9
3.1.2. Bedömning.....	10
3.2. Följs god redovisningssed vid beräkning av anskaffningsvärdet för investeringar? 10	
3.2.1. God redovisningssed .....	10
3.2.2. Iakttagelser .....	10
3.2.3. Stickprov .....	11
3.2.4. Bedömning.....	11
3.3. Följs god redovisningssed avseende aktivering av investeringar? Är underlagen tillräckliga? .....	11
3.3.1. Iakttagelser .....	11
3.3.2. Stickprov .....	11
3.3.3. Bedömning.....	12
3.4. Finns beslutade riktlinjer som visar hur komponentredovisningen av investeringar ska ske? Överensstämmer riktlinjerna med god redovisningssed? .....	12
3.4.1. Iakttagelser .....	12
3.4.2. Bedömning.....	12
3.5. Har komponentredovisning införts för nyinvesteringar? .....	13
3.5.1. Iakttagelser .....	13
3.5.2. Bedömning.....	13
3.6. Följs god redovisningssed vid redovisning av materiella anläggningstillgångar? 13	
3.6.1. Iakttagelser .....	13
3.6.2. Bedömning.....	15
3.7. Följs god redovisningssed vid redovisning av markexploatering?.....	16
3.7.1. Iakttagelser .....	16
3.7.2. Bedömning.....	17

---

3.8.	Är kommunens anläggningsregister ändamålsenligt?.....	17
3.8.1.	Iakttagelser .....	17
3.8.2.	Bedömning.....	17
	<b>Bilaga 1: Stickprov investeringar år 2017 .....</b>	<b>18</b>
	<b>Bilaga 2: Avstämning av anläggnings-registret mot RKR 23.....</b>	<b>19</b>

## ***Sammanfattning och revisionell bedömning***

Enligt budget 2017 uppgår investeringarna i Osby kommun till 172 mnkr vilket är 87 mnkr högre än de budgeterade avskrivningarna. Under år 2016 förbrukades endast 47 % av investeringsbudgeten.

RKR<sup>1</sup> 11.4 Materiella anläggningstillgångar normerar vad som är en anläggningstillgång, hur anskaffningsvärdet ska beräknas, hur tillkommande utgifter ska beräknas samt hur tillgångar ska värderas. RKR 19 behandlar hur nedskrivning av materiella anläggningstillgångar ska ske.

RKR har infört ett explicit krav på att tillämpa komponentavskrivning vid redovisning av materiella anläggningstillgångar från och med räkenskapsåret 2014. Successivt ska komponentindelning ske även för befintliga tillgångar. Omfattningen bör vägas mot väsentlighet och nytta.

Revisorerna har beslutat om att granska om kommunstyrelsen och nämnderna säkerställer att redovisningen av investeringar med inriktning mot införandet av komponentavskrivningar sker enligt god redovisningssed.

Revisionsfrågan som ska besvaras är:

Säkerställer kommunstyrelsen att redovisningen av investeringar sker enligt god redovisningssed och med tillräcklig intern kontroll?

Vi bedömer att kommunstyrelsen i allt väsentligt säkerställer att redovisning av investeringar sker enligt god redovisningssed. Det baserar vi på att stickproven visar att god redovisningssed följs vid beräkning av anskaffningsvärden för investeringar, att komponentredovisning införts för nyinvesteringar från och med år 2016 samt att vissa investeringar i fastigheter under åren 2012-2015 delats upp i komponenter även om det inte fanns några riktlinjer vid tillfället.

Vi bedömer dock att det finns en osäkerhet avseende redovisningen när det gäller införande av komponentredovisning för befintliga anläggningstillgångar. Det grundar vi på att det saknas underlag som visar vilka överväganden som gjorts och vilka åtgärder som vidtagits i anläggningsregistret. Vi konstaterar att gränsen 10 mnkr för komponentindelning av befintliga anläggningar innebär ett flertal anläggningar inte omfattas av omprövningen. Vår granskning visar att det finns anläggningstillgångar med bokfört värde över 10 mnkr som inte varit föremål för komponentindelning. Dessutom har det bokförda värdet för flera befintliga fastigheter i sin helhet klassificerats som stomme med relativt långa nyttjandeperioder. Vi anser att det medför en risk att komponenter i befintliga anläggningar inte uträngörs i samband med att reinvesteringar börjar aktiveras. Detta på grund att det blir svårt att identifiera de olika komponenterna i de fall ingen uppdelning har skett.

---

<sup>1</sup> Rådet för kommunal redovisning

Vi bedömer att det finns brister i den interna kontrollmiljön eftersom investeringsbudgetens omfattning inte är dimensionerad till tillgängliga resurser avseende personal och finansiella mål under år 2017. Det baserar vi på att det inte finns personella resurser inom projektledning och upphandling som motsvarar de budgeterade projekten. Investeringsbudgetens omfattning är inte heller anpassad till det finansiella mål som innebär att skattefinansieringsgraden ska öka under perioden år 2017-2023.

Vi bedömer vidare att dokumenterade principer för investeringshantering och riktlinjer för komponentavskrivning bidrar till en god intern kontrollmiljö. Stickproven visar att det finns tillräckliga underlag vid aktivering av investeringar utom när det gäller fakturorna från Skåne Blekinge Vattenvårdsförbund.

Vi bedömer att det finns ändamålsenliga rutiner för att bedöma nedskrivningsbehovet i samband med delårs- och årsbokslut. Baserat på den insamlade informationen om området Naturbruksgymnasiet anser vi att det kan finnas en risk för ett nedskrivningsbehov om de befintliga anläggningar som finns på området inte nyttjas i de framtida planerna.

### **1.1. Bedömningar mot kontrollmål**

<b>Kontrollmål</b>	<b>Kommentar</b>
<b>Anpassas investeringsbudgetens omfattning i förhållande till tillgängliga resurser?</b>	<b>Ej uppfyllt</b> Vi bedömer att investeringsbudgetens omfattning inte är dimensionerad till tillgängliga resurser avseende personal och finansiella mål under år 2017. Det baserar vi på att det inte finns personella resurser inom projektledning och upphandling som motsvarar de budgeterade projekten. Investeringsbudgetens omfattning är inte heller anpassad till det finansiella mål som innebär att skattefinansieringsgraden ska öka under perioden år 2017-2023.
<b>Följs god redovisningssed vid beräkning av anskaffningsvärdet för investeringar?</b>	<b>Uppfyllt</b> Vi bedömer att god redovisningssed i allt väsentligt följs vid beräkning av anskaffningsvärdet vid investeringar. Det baserar vi på att det finns en investeringspolicy som definierar vad som anses vara en investering samt att genomförda stickprov visar att policyn i allt väsentligt efterlevs.
<b>Följs god redovisningssed avseende aktivering av investeringar? Är underlagen tillräckliga?</b>	<b>Delvis uppfyllt</b> Vi bedömer att god redovisningssed i allt väsentligt följs avseende aktivering av investeringar. Det baserar vi på att ekonom går igenom de underlag som utgör den investering som ska aktiveras. Vi bedömer att underlagen är tillräckliga utom

<p><b>Finns beslutade riktlinjer som visar hur komponentredovisning av investeringar ska ske? Överensstämmer riktlinjerna med god redovisningssed?</b></p>	<p>när det gäller Skåne Blekinge Vattentjänst. Det baserar vi på genomförda stickprov. Vi anser att underlagen bör förtydligas avseende investeringarna inom VA-området.</p> <p><b>Uppfyllt</b></p> <p>Vi bedömer att det finns beslutade riktlinjer som visar hur komponentavskrivning av nyinvesteringar ska ske.</p> <p>Vi bedömer att riktlinjerna överensstämmer med god redovisningssed. Antalet komponenter, komponenternas avgränsning samt nyttjandeperioder överensstämmer med god redovisningssed och den praxis som hunnit utvecklas i kommuner och landsting.</p>
<p><b>Har komponentredovisning införts för nyinvesteringar?</b></p>	<p><b>Uppfyllt</b></p> <p>Vi bedömer att komponentredovisning har införts för nyinvesteringar från och med år 2016. Det baserar vi på den granskning av anläggningsregistret som visar att uppdelning av nyinvesteringar skett i enlighet med antagna riktlinjer.</p>
<p><b>Följs god redovisningssed vid redovisning av materiella tillgångar?</b></p>	<p><b>Delvis uppfyllt</b></p> <p>Vi bedömer att det finns en osäkerhet avseende redovisningen när det gäller införande av komponentredovisning för befintliga anläggningstillgångar. Det grundar vi på att det saknas underlag som visar vilka överväganden som gjorts och vilka förändringar som gjorts i anläggningsregistret.</p>
<p><b>Följs god redovisningssed vid redovisning av markexploatering?</b></p>	<p><b>Delvis uppfyllt</b></p> <p>Vi bedömer att redovisningen av nyare exploateringsprojekt i allt väsentligt överensstämmer med god redovisningssed. Det baserar vi på att klassificering, beräkning av anskaffningsvärde och värdering sker enligt god redovisningssed. Vi anser att det bör göras en utredning av de poster i markreserven som kan avse exploateringstomter som avses försäljas.</p>
<p><b>Är kommunens anläggningsregister ändamålsenligt?</b></p>	<p><b>Uppfyllt</b></p> <p>Vi bedömer att kommunens anläggningsregister i allt väsentligt är ändamålsenligt och att det överensstämmer med kraven i RKR 23 Bokföring. Vi anser att uppdelning av anläggningar bör ske så långt att de kan identifieras till exempel via fastighetsbeteckning.</p>

## **1.2. Rekommendationer**

Vi rekommenderar att:

- Investeringsbudgeten i större utsträckning används som ett styrmedel genom att beslutade projekt och resurstilldelning i större utsträckning stämmer överens.
- Underlagen till investeringar inom VA som faktureras via Skåne Blekinge Vatten-  
vårdsförbund bör förtydligas så att det framgår vilka utgifter som ligger till grund  
för investeringen.
- En kontinuerlig prövning av avskrivningstider och behov av utrangering görs för  
att minska risken med för höga bokförda värden i befintliga anläggningstillgångar  
i förhållande till den verkliga förslitningen.
- En prövning av eventuellt nedskrivningsbehov görs regelbundet för att identifiera  
värdet hos tillgångar som inte används till sitt ändamål till följs av ändrad eller  
nedlagd verksamhet, till exempel avseende Naturbruksgymnasiet.
- Det bör göras en utredning av de poster i markreserven som kan avse exploate-  
ringstomter som avses försäljas.
- Uppdelning av anläggningstillgångar bör ske så långt att de kan identifieras till ex-  
empel via fastighetsbeteckning.

## 2. Inledning

### 2.1. Bakgrund

Enligt budget 2017 uppgår investeringarna i Osby kommun till 172 mnkr vilket är 87 mnkr högre än de budgeterade avskrivningarna. Under år 2016 förbrukades endast 47 % av investeringsbudgeten.

RKR 11.4 Materiella anläggningstillgångar normerar vad som är en anläggningstillgång, hur anskaffningsvärdet ska beräknas, hur tillkommande utgifter ska beräknas samt hur tillgångar ska värderas. RKR 19 behandlar hur nedskrivning av materiella anläggningstillgångar ska ske.

RKR har infört ett explicit krav på att tillämpa komponentavskrivning vid redovisning av materiella anläggningstillgångar från och med räkenskapsåret 2014. Successivt ska komponentindelning ske även för befintliga tillgångar. Omfattningen bör vägas mot väsentlighet och nytta.

Revisorerna har beslutat om att granska om kommunstyrelsen och nämnderna säkerställer att redovisningen av investeringar med inriktning mot införandet av komponentavskrivningar sker enligt god redovisningssed.

### 2.2. Revisionsfråga och kontrollmål

Granskningen ska besvara följande revisionsfråga:

- Säkerställer kommunstyrelsen att redovisning av investeringar sker enligt god redovisningssed och med tillräcklig intern kontroll?

Följande kontrollmål ska besvaras av granskningen:

- Anpassas investeringsbudgetens omfattning i förhållande till tillgängliga resurser?
- Följs god redovisningssed vid beräkning av anskaffningsvärdet för investeringar?
- Följs god redovisningssed avseende aktivering av investeringar? Är underlagen tillräckliga?
- Finns beslutade riktlinjer som visar hur komponentredovisningen av investeringar ska ske? Överensstämmer riktlinjerna med god redovisningssed?
- Har komponentredovisning införts för nyinvesteringar?
- Följs god redovisningssed vid redovisning av materiella anläggningstillgångar?
- Följs god redovisningssed vid redovisning av markexploatering?
- Är kommunens anläggningsregister ändamålsenligt?



### **2.3. Revisionskriterier**

Revisionskriterier i granskningen utgörs av:

- Lagen om kommunal redovisning
- Rådet för kommunal redovisning, främst rekommendation 11.4 och information "Övergång till komponentavskrivning", från år 2014
- Internt beslutade riktlinjer

### **2.4. Metod och avgränsning**

Granskningen avser investeringar i materiella anläggningstillgångar (inte finansiella).

Vi har genomfört intervjuer med tillförordnad ekonomichef, redovisningsekonom och ekonom samhällsbyggnadsförvaltningen.

Vi har tagit del av följande dokument: "Principer för investeringshantering i Osby kommun"<sup>2</sup>, riktlinjer för komponentredovisning<sup>3</sup>, årsredovisning 2016, delårsrapport per 2017-08-31, köpekontrakt Jonstorp 1:3 samt Marklunda 34:1, värdeutlåtande fastigheten Jonstorp 1:3 samt värdeutlåtande fastigheten Marklunda 34:1.

Vi har tagit stickprov på investeringar utförda under år 2017 enligt bilaga 1.

Faktauppgifterna i rapporten har granskats av berörda tjänstemän.

---

<sup>2</sup> KS § 195/2015-06-18

<sup>3</sup> KS § 221/2016-12-14

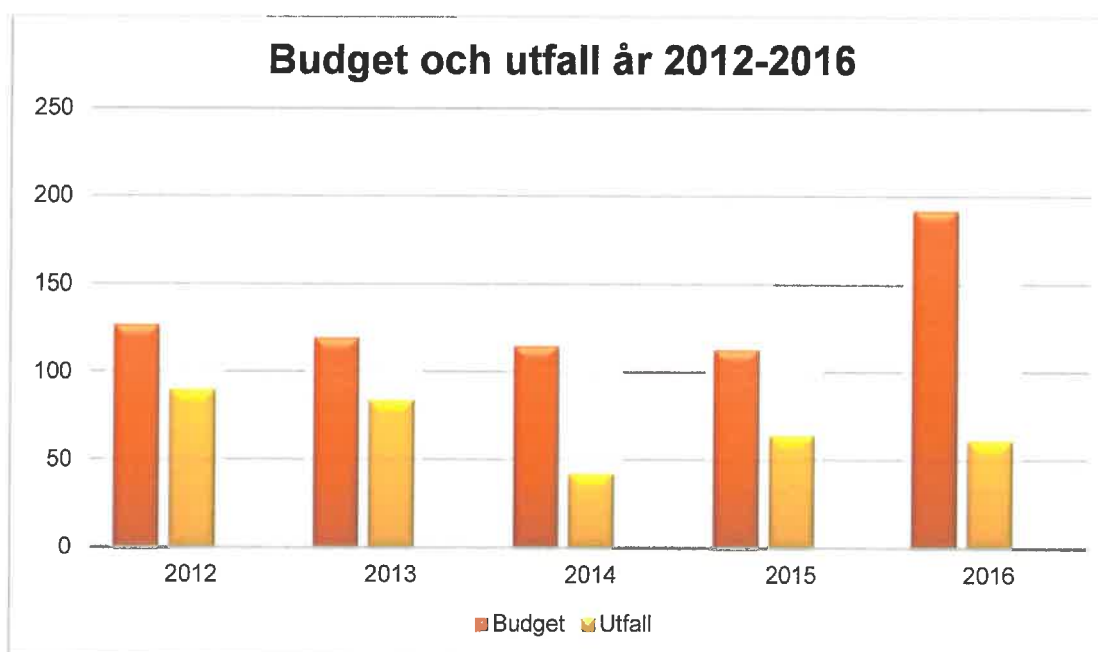
### 3. Iakttagelser och bedömningar

För varje kontrollmål redogörs för iakttagelser som gjorts i samband med granskningen och vilka revisionella bedömningar som gjorts därpå.

#### 3.1. Anpassas investeringsbudgetens omfattning i förhållande till tillgängliga resurser?

##### 3.1.1. Iakttagelser

I årsredovisningen 2016 uppgick årets investeringar till 61,2 mnkr. Utfallet var 130,8 mnkr lägre än budgeterat belopp. I Osby kommun överförs investeringsmedel efter särskild prövning. Det överförda uppgår inför år 2016 till 61,5 mnkr. I diagrammet redogörs för budgeterade belopp inklusive överföring mellan åren samt utfall för år 2012-2016 i mnkr.



År 2017 uppgår budgeterat belopp till 192,7 mnkr, varav 37,4 mnkr har överförts från år 2016. Utfallet per den 31 augusti uppgår till 50,3 mnkr. Enligt prognosen bedöms utfallet för år 2017 bli 112,6 mnkr.

I intervjun beskrivs flera orsaker som innebär att investeringarna inte genomförs samma år som projekten finns i investeringsbudgeten. Det handlar till exempel om vakanta tjänster inom fastighetsenheten, samarbete med Trafikverket samt begränsade resurser avseende upphandlingskompetens. Projektledare tillhandahålls av Osbybostäder AB, men organisationen håller på att ses över.

I budget 2017 är det finansiella målet att resultatet ska motsvara minst 2 % av skatteintäkter och generella statsbidrag. Det budgeterade resultatet år 2017 är 15,0 mnkr vilket motsvarar målet. Det finns även ett finansiellt mål som innebär att skattefinansieringsgraden

av investeringar ska öka till 100 % under tiden år 2017-2023. Avskrivningarna uppgår till cirka 45 mnkr under planperioden. Det innebär att möjligheterna att finansiera investeringarna med egna medel (skattemedel) uppgår till cirka 60 mnkr per år. Investeringarna för år 2017 och de två efterföljande planåren uppgår till cirka 165 mnkr per år.

### *3.1.2. Bedömning*

Vi bedömer att investeringsbudgetens omfattning inte är dimensionerad till tillgängliga resurser avseende personal och finansiella mål under år 2017. Det baserar vi på att det inte finns personella resurser inom projektledning och upphandling för att motsvara de budgeterade projekten. Investeringsbudgetens omfattning är inte heller anpassad till det finansiella mål som innebär att skattefinansieringsgraden ska öka under perioden år 2017-2023.

Vi konstaterar att om de budgeterade investeringarna genomförs kommer en stor del av investeringarna att behöva finansieras externt. Det kommer i sin tur att leda till att en ökad del av skatteintäkter och generella statsbidrag kommer att behöva avsättas till att finansiera ökade räntekostnader. Känsligheten för ränteförändringar kommer att öka.

Vi bedömer kontrollmålet som ej uppfyllt.

## **3.2. Följs god redovisningssed vid beräkning av anskaffningsvärdet för investeringar?**

### *3.2.1. God redovisningssed*

Enligt RKR 11.4 Materiella anläggningstillgångar är anskaffningsvärdet för en materiell anläggningstillgång detsamma som inköpspris och kostnader för att få tillgången på plats och i skick för att utnyttjas för sitt ändamål.

I december 2016 publicerade RKR en information om redovisning av rivnings- och saneringsutgifter. Om kommunen har ansvar för den verksamhet som föranlett behovet av återställning ska det göras en bedömning om kommunen redan tidigare skulle redovisat en avsättning för utgifterna i enlighet med RKR 10.2 Avsättningar och ansvarsförbindelser.

Vidare fastslår informationen:

”Om slutsatsen är att en avsättning inte skulle ha redovisats tidigare, är huvudregeln att återställningsutgifter ska kostnadsföras. Detta då sådana utgifter betraktas som ett återställande till tidigare nivå och sålunda inte kan anses föranleda framtida ekonomiska fördelar eller ökad servicepotential jämfört med förhållandena innan återställningsbehovet uppkom.”

### *3.2.2. Iakttagelser*

Osby kommun har principer för investeringshantering, som beslutats av kommunstyrelsen. För en investering ska nyttjandeperioden vara minst tre år och anskaffningsvärdet ska uppgå till minst ett basbelopp.

I årsredovisningen 2016, avsnittet redovisningsprinciper, beskrivs att investeringsbidrag och anslutningsavgifter tas upp som en förutbetalad intäkt och periodiseras över anlägg-

ningens nyttjandeperiod. I årsredovisning 2016 uppgår den förutbetalda intäkten till 10,8 mnkr.

Avdelningen gator och vägar inom samhällsbyggnadsförvaltningens driftenhet utför arbeten på investeringar. Tidsredovisning förs och arbetstid samt maskintid aktiveras till självkostnadspris.

### *3.2.3. Stickprov*

Vi har granskat investeringar som utförts under år 2017 och tagit stickprov på 14 stycken fakturor. Se bilaga 1.

Vi har granskat om fakturorna avser utgifter som bör klassificeras som investeringar.

### *3.2.4. Bedömning*

Vi bedömer att god redovisningssed i allt väsentligt följs vid beräkning av anskaffningsvärdet vid investeringar. Det baserar vi på att det finns en investeringspolicy som definierar vad som anses vara en investering samt att genomförda stickprov visar att policyn i allt väsentligt efterlevs.

Vi bedömer kontrollmålet som uppfyllt.

## **3.3. Följs god redovisningssed avseende aktivering av investeringar? Är underlagen tillräckliga?**

### *3.3.1. Iakttagelser*

I intervjun beskrivs att investeringar normalt aktiveras när de tas i bruk. Om någon faktura inkommer efter att projektet stängs går det att göra ett tillägg till anläggningen i reskontran.

Ansvarig ekonom går igenom investeringsutgifterna innan aktivering sker i syfte att säkerställa att dessa avser investeringen.

Nyttjandeperioden bestäms med stöd av framtagna riktlinjer och genom att rådfråga verksamhetspersonal.

De fakturor som bildar investeringens anskaffningsvärde kan sökas via texten på koddelen för objekt i redovisningen. Samma benämning används för anläggningen i anläggningsregistret.

### *3.3.2. Stickprov*

Vi har granskat om det finns tillräckliga underlag. Baserat på våra iakttagelser har vi följande kommentarer.

- Underlagen till fördelning av intern tid utgörs av internfakturor från gatukontoret. Det framgår namn, antal timmar, å-pris och summa per kostnadsställe.
- Fakturorna från Skåne Blekinge Vattentjänst innehåller mycket kortfattad beskrivning av de åtgärder som genomförts.

### 3.3.3. *Bedömning*

Vi bedömer att god redovisningssed i allt väsentligt följs avseende aktivering av investeringar. Det baserar vi på att ekonom går igenom de underlag som utgör den investering som ska aktiveras.

Vi bedömer att underlagen är tillräckliga utom när det gäller Skåne Blekinge Vattentjänst. Det baserar vi på genomförda stickprov. Vi anser att underlagen bör förtydligas avseende investeringarna inom VA-området.

Vi bedömer kontrollmålet som delvis uppfyllt.

## 3.4. *Finns beslutade riktlinjer som visar hur komponentredovisningen av investeringar ska ske? Överensstämmer riktlinjerna med god redovisningssed?*

### 3.4.1. *Iakttagelser*

Kommunstyrelsen har antagit riktlinjer för komponentavskrivning i december 2016. Riktlinjerna beskriver hur införandet av komponentavskrivning ska ske, vilka konsekvenser det får för kommunens ekonomi och hur tillämpningen ska ske i investeringsprocess och anläggningsregister.

Enligt RKR 11.4 ska komponentavskrivning tillämpas för en anläggningstillgång där de ingående komponenterna förväntas ha en betydande skillnad i nyttjandeperioder. Enligt riktlinjerna ska bedömning om komponentindelning göras vid nyinvestering som överstiger 500 tkr.

I bilagor till riktlinjerna finns förslag till avskrivningstider för komponenter inom följande områden:

- Fastigheter
- Gator, vägar, park m.m.
- VA

Det beslutade riktlinjerna gäller från och med år 2017.

### 3.4.2. *Bedömning*

Vi bedömer att det finns beslutade riktlinjer som visar hur komponentavskrivning av nyinvesteringar ska ske.

Vi bedömer att riktlinjerna överensstämmer med god redovisningssed. Antalet komponenter, komponenternas avgränsning samt nyttjandeperioder överensstämmer med god redovisningssed och den praxis som hunnit utvecklas i kommuner och landsting.

Vi bedömer kontrollmålet som uppfyllt.

### 3.5. Har komponentredovisning införts för nyinvesteringar?

#### 3.5.1. Iakttagelser

Vår granskning av anläggningsregistret per 2017-08-31 visar att komponentredovisning införts för nyinvesteringar från och med år 2016. Det gäller till exempel renovering av vattentornet i Osby och sanering av ledningsnätet inom vatten och avlopp. Inom gatusidan har investeringar i gatunätet fördelats på komponenterna förstärkning, bärlager och slitlager. Komponentindelning har även skett av renoveringen av Osby camping.

#### 3.5.2. Bedömning

Vi bedömer att komponentredovisning har införts för nyinvesteringar från och med år 2016. Det baserar vi på den granskning av anläggningsregistret som visar att uppdelning av nyinvesteringar skett i enlighet med antagna riktlinjer.

Vi bedömer kontrollmålet som uppfyllt.

### 3.6. Följs god redovisningssed vid redovisning av materiella anläggningstillgångar?

#### 3.6.1. Iakttagelser

I riktlinjerna beskrivs att en omräkning av befintliga anläggningstillgångar till komponentredovisning skulle ske under år 2016. Det anges också att en viss uppdelning i komponenter gjorts under år 2012-2015, dock i avsaknad av riktlinjer.

Av intervjun framgår att det under år 2016 främst gjordes en genomgång av fastigheter som hade ett bokfört värde över 10 mnkr. Det saknas dokumentation som visar överväganden som gjordes och vilka förändringar som fördes in i anläggningsregistret.

Vår granskning av anläggningsregistret visar att flera åtgärder som genomförts under de senaste åren har delats upp i olika nyttjandeperioder. Det gäller till exempel sporthallen i Lönsboda (år 2014), ombyggnad Klockarskogsskolan (år 2014), Rönnebacken etapp 1 (år 2013) och Rönnebacken etapp 2 (år 2014).

Granskningen visar också att merparten av de befintliga fastigheterna med bokfört värde över 10 mnkr har i sin helhet klassificerats som komponenten stomme, se tabell (belopp i tkr).

Benämning	Bokfört värde per 2017-08-31	Årlig avskrivning	Bedömd återstående nyttjandeperiod
Hasselgården	11 803	426	27,7 år
Hasslarödskolan	34 798	1 658	21,0 år
Parkskolan	35 976	1 517	23,7 år
Kunskapscentrum	15 212	958	15,9 år
Rönnebacken	16 256	997	16,3 år



Uppdelning i komponenter eller omprövning av nyttjandeperiod förefaller inte ha skett för Naturbruksgymnasiets olika delar (bokfört värde 18,3 mnkr) samt för gruppboendet Vaktaren 9 (bokfört värde 24,0 mnkr).

Efter avstämning med dåvarande revisorer beslutades ingen omräkning av befintliga värden skulle göras inom gator och vägar samt inom VA-området. De anläggningar som hade kommit ifråga enligt bestämd avgränsning framgår av tabellen (belopp i tkr).

Benämning	Bokfört värde per 2017-08-31	Årlig avskrivning	Bedömd återstående nyttjandeperiod
<b>VA-anläggningar Osby</b>	19 355	1 440	13,5 år
<b>Gator Osby</b>	18 067	1 209	14,9 år

När komponentredovisning införs innebär det att en större del av det som tidigare redovisades som underhållskostnader nu kan klassificeras som anläggningstillgång. Det beror på att ersättning av en befintlig komponent (till exempel byte av tak) kan klassificeras som anläggningstillgång medan endast utgiften som motsvarade standardförbättringen klassificerades som anläggningstillgång förut (till exempel byte av material från plast till tegel).

I intervjun beskrivs att i budget 2017 har cirka 3,7 mnkr avseende fastigheter och 0,7 mnkr avseende VA omklassificerats från underhållskostnad till investering.

En konsekvens av att anskaffningsvärdet ökar, till följd av att en större del av underhållskostnaderna omklassificeras till investeringar, är att avskrivningskostnaderna i sin tur kommer att öka. På sikt kommer avskrivningskostnaderna att fylla det resultatutrymme som tillfälligt skapas, på grund av lägre underhållskostnader, vid övergången till komponentredovisning.

Komponentredovisning innebär även att bokförda värden löpande behöver prövas för att avgöra om någon del behöver utrangeras.

Enligt RKR 19 Nedskrivningar ska en prövning av eventuellt nedskrivningsbehov göras vid varje bokslutstillfälle. Först ska en bedömning göras om det finns indikationer som ger anledning till en prövning av tillgångens värde. Om så är fallet görs därefter en värdering som jämförs med redovisat värde. I intervjun beskrivs att det görs en genomgång av nedskrivningsbehov inför varje delårs- och årsbokslut. Bedömning av nedskrivningsbehov görs i samråd mellan fastighetschef, t.f. ekonomichef och ekonom på samhällsbyggnadsförvaltningen.

### 3.6.1.1. Naturbruksgymnasiet

Kommunfullmäktige beslutade i december 2016 att försälja fastigheterna Jonstorp 1:3 och Marklunda 34:1 till Hushållningssällskapet Skåne för en köpeskilling om 38 mnkr.<sup>4</sup> Köpekontrakten signerades för kommunens räkning av kommunstyrelsens ordförande och kommunchef. Köpeskillingen baserades på en värdering av de båda fastigheterna vilken

<sup>4</sup> KF § 135/2016-12-12

utfördes av Värderingsbyrån. Enligt värderingen uppgick värdet för Jonstorp 1:3 till 32 mnkr och för fastigheten Marklunda 34:1 till 5,7 mnkr.

I anläggningsregistret har med anledning av försäljningen bokförda värden uttrangerats om 7,8 mnkr. Kvarvarande bokförda värden i anläggningsregistret avseende Naturbruksgymnasiet uppgår till 19,4 mnkr per 2017-08-31. Den återstående nyttjandeperioden uppgår till cirka 15 år.

Det finns en projektgrupp som haft i uppdrag att utreda framtida användning av Naturbruksområdet. Under året har tre förslag tagits fram. I december 2107 förordade kommunstyrelsen ytterligare utredning av alternativet att bygga bostäder på området och anlägga ett rekreativsområde.<sup>5</sup>

### 3.6.2. *Bedömning*

Vi bedömer att det finns en osäkerhet avseende redovisningen när det gäller införande av komponentredovisning för befintliga anläggningstillgångar. Det grundar vi på att det saknas underlag som visar vilka överväganden som gjorts och vilka åtgärder som vidtagits i anläggningsregistret. Vi anser att gränsen 10 mnkr för komponentindelning av befintliga anläggningar innebär ett flertal anläggningar inte omfattas av omprövningen. Vår granskning visar att det finns anläggningstillgångar med bokfört värde över 10 mnkr som inte varit föremål för komponentindelning. Dessutom har det bokförda värdet för flera befintliga fastigheter i sin helhet klassificerats som stomme med relativt långa nyttjandeperioder. Vi anser att det medför en risk att komponenter i befintliga anläggningar inte uttrangeras i samband med att reinvesteringar börjar aktiveras. Detta på grund att det blir svårt att identifiera de olika komponenterna i de fall ingen uppdelning har skett.

Vi bedömer att det finns en uppdelning av anskaffningsvärden för vissa fastigheter i komponenter även om den inte fullt ut är anpassad till de principer för komponentredovisning som finns i de nya riktlinjerna.

Vi bedömer att det finns ändamålsenliga rutiner för att bedöma nedskrivningsbehovet i samband med delårs- och årsbokslut. Baserat på den insamlade informationen om området Naturbruksgymnasiet anser vi att det kan finnas en risk för ett nedskrivningsbehov om de befintliga anläggningar som finns på området inte nyttjas i de framtida planerna.

Vi bedömer kontrollmålet som delvis uppfyllt.

---

<sup>5</sup> KS § 224/2017-12-13



### 3.7. Följs god redovisningssed vid redovisning av markexploatering?

#### 3.7.1. Iakttagelser

Följande redovisningsfrågor är centrala vid markexploatering:

##### 3.7.1.1. Balansräkning

###### Klassificering:

*Tillgångar för stadigvarande bruk eller innehav, d.v.s. tillgångar i ett exploateringsområde som kommunen har för avsikt att fortsätta äga, är anläggningstillgångar. Övriga tillgångar, t.ex. tomtmark till försäljning, är omsättningstillgångar.<sup>6</sup>*

###### Osby:

I anläggningsregistret finns markreserv som uppgår till 39,2 mnkr. I markreserven finns poster som kan avser exploatering år 2014 och tidigare. Det finns tomtmark för försäljning som redovisas som omsättningstillgång med 0,6 mnkr, vilket avser tomter för bostäder i Loshult.

###### Anskaffningsvärde:

*Anskaffningsvärde för tomtmarken beräknas baserat på de kostnader som uppstått för iordningställande av tomten till säljbart skick och inkluderar t.ex. ianspråktagande av markreserv, andel av projekteringskostnader och andel av kostnader för upprättande av detaljplan.*

###### Osby:

I anskaffningsvärdet för exploateringsprojektet inkluderas ovannämnda utgifter.

###### Värdering:

*Omsättningstillgångar ska tas upp till det lägsta av anskaffningsvärdet och det verkliga värdet på balansdagen (Lagen om kommunal redovisning 6:7). En prövning av det bokförda värdet bör ske regelbundet.*

###### Osby:

Anskaffningsvärdet för tomterna är föremål för värdering i samband med delårs- och årsbokslut. Det bokförda värdet har skrivits ned på grund av vikande försäljning.

##### 3.7.1.2. Resultaträkning

###### Periodisering:

*Försäljning av fastigheter bokförs normalt vid tillträdet. Kostnader för anskaffning och iordningställande av tomten ska bokföras när intäkt för såld tomt bokförs.*

###### Osby:

Försäljning av såld tomt bokförs som intäkt i resultaträkningen.

Det bokförda värdet för som motsvarar den försålda tomten kostnadsförs vid samma tidpunkt.

<sup>6</sup> Lagen om kommunal redovisning kap 6 § 1

Det har inte förekommit någon försäljning under den granskade perioden.

### **3.7.2. Bedömning**

Vi bedömer att redovisningen av nyare exploateringsprojekt i allt väsentligt överensstämmer med god redovisningssed. Det baserar vi på att klassificering, beräkning av anskaffningsvärde och värdering sker enligt god redovisningssed. Vi anser att det bör göras en utredning av de poster i markreserven som kan avser exploateringsstomter som avses försäljas.

Vi bedömer kontrollmålet som delvis uppfyllt.

## **3.8. Är kommunens anläggningsregister ändamålsenligt?**

### **3.8.1. Iakttagelser**

Osby kommun använder ekonomisystemet Visma (Aditro) där anläggningsregistret ingår som en modul. I bilaga 2 finns en avstämning mellan kraven i RKR 23 Bokföring och uppgifterna i anläggningsregistret.

### **3.8.2. Bedömning**

Vi bedömer att kommunens anläggningsregister i allt väsentligt är ändamålsenligt och att det överensstämmer med kraven i RKR 23 Bokföring. Vi anser att uppdelning av anläggningar bör ske så långt att de kan identifieras till exempel via fastighetsbeteckning.

Kontrollmålet bedöms som uppfyllt.

**Bilaga 1: Stickprov investeringar år 2017**

Anläggningsobjekt	Anskaffningsvärde i tkr	Verifierat belopp i tkr	Kommentar
<b>0080 – Industrispår NO</b>	826	826	Fakturerings enligt avtal. Osby, anslutning av industrispår. Upparbetade kostnader december 2016 till augusti 2017 enligt bifogat underlag, 826 tkr, Trafikverket.
<b>0404 – Parkskolans gymnastiksal, ny ventilation</b>	891	188	Brandcellsindelning av trapphus enligt löpande räkning tom februari 2017, 188 tkr, Masterventilation.
<b>0833 – Fordon driftenhet</b>	150	150	1 Nissan King-cab reg. nr. NWM 257, 150 tkr, Leif Nilssons Bilverkstad AB
<b>0835 – Asfalt</b>	4 039	1 965	Asfalteringssåtgärder, 1 965 tkr, NCC Industry AB
<b>0902 – Avloppsreningsverk och pumpstationer</b>	2 558	881	Investeringar mars 2017, 352 tkr, Skåne Blekinge Vattentjänst  Investeringar juni 2017, 529 tkr, Skåne Blekinge Vattentjänst
<b>1304 – Genomförda energisparåtgärder</b>	567	460	Solenergi, energisparprojekt, 260 tkr, Skanska Sverige AB  Säkerhetsinvesteringsprojekt, brandspjäll i källare, 200 tkr, Skanska Sverige AB
<b>1311 – Markberedning modul förskola</b>	1 072	769	Montagekostnad enligt avtal, 765 tkr, Expandia moduler AB  10 timmar, 4 tkr, Gatukontoret Osby kommun
<b>1667 – Ny förskola Osby tätort</b>	1 436	527	Nybyggnad förskola Osby, arkitektarbete februari 2017 enligt arbetsrapport, 198 tkr, Arkitektkontor Arén AB  Ny förskola Osby, samordning med övriga konsulter, uppdatering av kökshandlingar, 18 tkr, Köksprojekt Öresund AB  Nybyggnad förskola Osby, arkitektarbete april 2017 enligt arbetsrapport, 311 tkr, Arkitektkontor Arén AB
<b>2558 – Nyckelsystem hemtjänst</b>	1 943	1 320	Nyckelsystem hemtjänsten. Utbyte av nyckelgömmor till digitala, 1 320 tkr, Swedlock.

## Bilaga 2: Avstämning av anläggningsregistret mot RKR 23

Krav enligt BFN	Kommentarer
<b>För varje enskild tillgång:</b>	
a. uppgifter som gör det möjligt att identifiera tillgången	Delvis. Objekt-koden visar baskonto (4 positioner), verksamhet (4 positioner) samt löpnummer (2 positioner). För nyare anläggningar finns en beskrivande text som går att härleda till investeringsprojektet. Äldre anläggningar inom markreserv, gator och VA är redovisade i klump.
b. anskaffningsvärde	Ja
c. anskaffningstidpunkt	Ja
d. beräknat restvärde	Ja
e. tillämpad avskrivningsmetod eller uppgift om att tillgången inte skrivs av	Ja
f. nyttjandeperiod	Ja
g. ackumulerade avskrivningar	Ja
h. ackumulerade nedskrivningar	Ja
i. korrigeringar av tidigare års avskrivningar eller nedskrivningar	Ja
j. omklassificeringar	Ja
Har en tillgång överlåtits eller uttrangerats under räkenskapsåret, ska anläggningsregistret innehålla uppgift om detta.	Ja
Har en tillgång delats upp i komponenter eller separata avskrivningsenheter, ska uppgifterna enligt ovan anges för varje komponent respektive avskrivningsenhet.	Ja
Likartade maskiner och inventarier som var och en har ett lågt värde och som anskaffats vid samma tillfälle kan tas upp som en post i registret.	Ja, det sker till exempel vid anskaffning av skoldatorer och möbler.

2018-01-16

***Lena Salomon***

*Uppdragsledare*

***Caroline Liljebjörn***

*Projektledare*