



Anläggningstillgångar Fördjupningsprojekt

Januari 2017

Katarina Jacobsson & Malin Ohlsson

Innehållsförteckning

Innehållsförteckning	1
Sammanfattning	2
Bakgrund	3
Tillämpliga principer	4
Granskningens resultat	6
Bilaga 1 – Nyttjandeperioder	10
Bilaga 2 – Intervjuade personer	13

Sammanfattning

Baserat på den granskning som genomförts gör vi den sammanfattande bedömningen att Region Skåne har fungerande rutiner för att säkerställa att aktivering respektive kostnadsföring av anläggningstillgångar sker inom ramen för tillämpliga regelverk.

Den komponentindelning som gjorts avseende regionens fastigheter bedöms följa de rekommendationer som finns för indelning i komponenter och de valda avskrivningstiderna förefaller rimliga utifrån tillgångarnas beräknade livslängd.

Region Skåne har fungerande rutiner i samband med projektavslut för indelning av projektet/anläggningen i komponenter. Det finns väl dokumenterade anvisningar och i förekommande fall tas ytterligare konsultation in i form av entreprenörer och branschexpertis.

Principen för utrangering av gamla komponenter bedöms vara rimlig. Dock har inga utrangeringar gjorts under 2016 och ingen stickprovsgranskning har därmed varit möjlig.

Bakgrund

Sedan tidigare år har Region Skåne delat in sina fastigheter i komponenter. För att få en mer rättvisande redovisning samt att minska gränsdragningsproblematiken mellan investeringar och planerat underhåll har Region Skåne från och med 2015 infört ytterligare delkomponenter för fastigheterna.

Revisionsmål

Vår granskning syftar till att bedöma om Region Skåne har ändamålsenliga och väl fungerande rutiner för att säkerställa att aktivering respektive kostnadsföring av anläggningstillgångar sker inom ramen för tillämpliga regelverk. Vår granskning kommer huvudsakligen att inriktas mot följande:

- Gränsdragnings mellan aktiverade respektive kostnadsförda utgifter.
- Klassificering i korrekt komponenttyp och därmed avskrivningstid och årlig kostnad.
- Korrekt behandling av uttrangerade komponenter.

Revisionsmetod

Vår revisionsmetod har bestått av följande tillvägagångssätt:

- Intervjuer med utvalda personer vid såväl granskade förvaltningar som den centrala ekonomifunktionen.
- Stickprovsgranskning av kostnadskonton kopplade till underhåll och reparationer.
- Stickprovsgranskning av under året nyanskaffade komponenter.
- Stickprovsgranskning av uttrangering av komponenter (ej tillämpligt)
- Genomläsning och utvärdering av riktlinjer och tillhörande dokumentation.

Tidplan

Granskningen har utförts under hösten 2016 och rapporteras till Revisorskollegiet i januari 2017 enligt överenskommelse.

Tillämpliga principer

Redovisning av materiella anläggningstillgångar

En materiell anläggningstillgång definieras som en fysisk tillgång som är avsedd för stadigvarande bruk eller innehav i verksamheten.

En materiell anläggningstillgång ska redovisas som tillgång i balansräkningen när

- 1) det är sannolikt att de framtida ekonomiska fördelarna eller den servicepotential som har samband med innehavet kommer kommunen eller landstinget till del och
- 2) anskaffningsvärdet för tillgången kan beräknas på ett tillförlitligt sätt.

Anskaffningsvärdet för en materiell anläggningstillgång utgörs av inköpspriset för tillgången samt kostnader som uppkommer för att få tillgången på plats och i skick för att utnyttjas för sitt ändamål.

Eventuella tillkommande utgifter för en materiell anläggningstillgång ska läggas till anskaffningsvärdet till den del tillgångens prestanda eller servicepotential förbättras jämfört med prestandanivån eller servicepotentialen vid anskaffningstillfället. Tillkommande utgifter som inte förbättrar prestandan eller servicepotentialen i tillgången ska redovisas som en kostnad.

Utgifter för reparation och underhåll av en materiell anläggningstillgång som syftar till att vidmakthålla tillgångens egenskaper ska redovisas som en kostnad den period de uppkommer.

Avskrivningar

Materiella anläggningstillgångar med en begränsad nyttjandeperiod ska skrivas av systematiskt över denna nyttjandeperiod enligt den plan som fastställs vid anskaffningstillfället. Vilken avskrivningsmetod som ska användas regleras inte i lag. Den metod som väljs ska dock avspegla hur tillgångens värde och servicepotential successivt förbrukas. Avskrivningarna påbörjas vid den tidpunkt då tillgången är färdig att tas i bruk.

Den fastställda nyttjandeperioden för en tillgång kan behöva omprövas. Det kan finnas många skäl härtill som exempelvis teknisk utveckling, minskad prestanda eller förändrat kapacitetsutnyttjande. Om en ny bedömning av nyttjandeperioden väsentligt avviker från tidigare bedömningar ska avskrivningsbeloppen för innevarande och framtida perioder justeras.

Utrangering av materiella anläggningstillgångar

En materiell anläggningstillgång ska inte längre redovisas som tillgång när den avyttrats eller när den slutgiltigt tagits ur bruk och bedöms sakna värde i samband med en framtida avyttring. Vinst eller förlust vid utrangering eller avyttring redovisas i rörelseresultatet som mellanskillnaden mellan det redovisade värdet och det belopp som erhålls för tillgången vid eventuell avyttring.

Komponentredovisning

Väsentliga delar i en anläggningstillgång kan behöva ersättas regelbundet, men med olika tidsintervall. Ett sådant exempel är byggnader, där yttertak, fönster, stomme o.s.v. ofta har olika nyttjandeperioder. Dessa delar, komponenter, byts därför ut med olika tidsintervall i takt med sin förbrukning.

Eftersom avskrivningarna på en materiell anläggningstillgång ska spegla hur tillgångens värde och servicepotential successivt förbrukas, måste skillnader i förbrukning och nyttjandeperioder av betydande komponenter i en materiell anläggningstillgångs beaktas. Förväntas skillnaden i förbrukningen av en materiell anläggningstillgångs betydande komponenter vara väsentlig, ska tillgången delas upp på dessa. Varje komponent ska skrivas av separat, baserat på nyttjandeperiod. Återanskaffning av komponent redovisas som anskaffning av ny anläggningstillgång och eventuellt kvarvarande redovisat värde för den ersatta enheten kostnadsförs.



Granskningens resultat

Gränsdragning mellan aktiverade respektive kostnadsförda utgifter

Region Skåne har tagit fram ett styrdokument avseende komponentredovisning, som innefattar hur redovisning av regionens anläggningstillgångar ska ske. Dokumentet anger rekommenderade avskrivningstider för fastigheter inom Region Skåne. Dokumentet gäller från 2015-01-01. Som en del av styrdokumentet finns även anvisningar för när en utgift ska kostnadsföras respektive aktiveras, genom den så kallade 20-procentsregeln. Regeln anger att;

”Om mindre än 20 % av en komponents återanskaffningsvärde byts så ska åtgärden kostnadsföras som reparation. En egen projekttyp har skapats i Raindance projektportal, som ska användas vid dessa tillfällen. Överstiger däremot utgiften 20 % ska utgiften investeringsföras under förutsättning att nyttjandeperioden uppgår till minst 3 år.

Detta är huvudprincipen men i varje enskilt fall kan och får förvaltaren och projektledaren göra en egen bedömning om utgiften är värdehöjande eller ska kostnadsföras.”

I samband med vår granskning har vi gått igenom de kostnadskonton som finns för reparation och underhåll för att kontrollera om det finns några kostnader som borde aktiverats och på motsvarande sätt konton för aktiveringar för att bedöma om det är något som borde kostnadsförts. Perioden som omfattas av vår granskning är 2016-01-01 – 2016-10-25.

Det finns sex stycken konton för reparation och underhåll:

Konto	Beskrivning
60730	Planerat underhåll, där respektive förvaltare själv bokför.
60735	Reparation och underhåll på projekt, där man beslutat att utgiften skall tas som kostnad och inte investering. Förvaltaren bokför själv.
61920	Automatkonterat planerat underhåll.
61940	Reparation och underhåll på projekt, där man beslutat att utgiften skall tas som kostnad och inte investering, automatkonterat.
97900	Automatkonterat planerat underhåll.
97940	Reparation och underhåll på projekt, där man beslutat att utgiften skall tas som kostnad och inte investering, avser egen tid.

Medel för planerade underhåll avsätts årligen. Underhållen prioriteras enligt en prioriteringsordning A-D (A – lagar och myndighetskrav, B – allvarliga akuta risker, C – risk för följskador och D – övriga åtgärder), där projekt med prioritet A och B utförs i enlighet med en lagd plan. Kvarvarande medel efter att de prioriterade underhållen utförts fördelas på respektive förvaltarområde och varje förvaltare prioriterar projekt utifrån tilldelade medel. I de fall avsatta medel inte räcker för att kunna utföra underhållsarbeten enligt prioritet A och B finns en grupp av fastighetschefer, stabschef och förvaltarstrateg, som beslutar prioritering av underhållen. Det finns tre kostnadskonton för planerat underhåll, dels de som automatkonteras, dels ett konto där förvaltaren bokför direkt. På de planerade underhållens kostnadskonton ingår kostnader för reparation och underhåll som inte utgörs av investering i nya komponenter.

Det finns även reparations- och underhållskonton för de delar av projekt som skall behandlas som kostnad och inte investering. Som tidigare nämnts har regionen en regel, den så kallade 20-procentsregeln, som avgör om utgiften ska aktiveras eller kostnadsföras. Om mindre än 20 % av en komponents återanskaffningsvärde byts så ska åtgärden kostnadsföras som reparation. Överstiger däremot utgiften 20 % ska utgiften investeringsföras under förutsättning att nyttjandeperioden uppgår till minst 3 år. Det är dock möjligt för förvaltaren och projektledaren att göra en egen bedömning om utgiften är värdehöjande eller inte.

Den som är huvudansvarig för bedömningen är förvaltaren (beställaren av projektet) tillsammans med projektledaren. Projektcontroller på Regionenservice utgör stöd och rådgivare i dessa frågor.

Regionenservice använder sig av både kvantitativ beräkning och bedömning vid genomgången av vad som ska aktiveras respektive kostnadsföras. Den personal som gör bedömningarna har erfarenhet och kunskap om aktuella kostnadsnivåer och kan göra bedömningen om aktuell utgift är mindre eller mer än 20 % av totalvärdet och därför i det senare fallet omedelbart ska tas som kostnad.

De kostnader som har bokförts som reparation och underhåll har diskuterats på förvaltarmöten där planerna tas fram för kommande projekt.

I samband med vår granskning har vi tagit stickprov på dels planerade underhåll, dels reparation och underhåll på komponenter. När det avser reparation och underhåll på komponenter så har stickprov tagits på två projekt, för att kontrollera vad som aktiverats respektive kostnadsförts i projekten. Vår bedömning är att gränsdragningen mellan vilka utgifter som aktiverats respektive kostnadsförts följer såväl gällande regler som Region Skånes interna styrdokument.

Klassificering i korrekt komponenttyp och därmed avskrivningstid och årlig kostnad

I styrdokumentet om komponentredovisning har Region Skåne tagit fram riktlinjer för vilka avskrivningstider (nyttjandeperioder) som ska användas för samtliga fastigheter inom regionen. Bedömningen av nyttjandeperiod har gjorts utifrån "den tid under vilken tillgången kan förväntas bli nyttjad för sitt ändamål". Utifrån sammanställningen i bilaga 1 – Nyttjandeperioder har Region Skåne specificerat de olika nyttjandeperioderna för fastighetsbeståndet i fem anläggningstyper;

- Byggnad
- Komponenter
- Byggnadsinventarier
- Mark
- Markanläggningar

Vi har gått igenom två projekt/investeringar som avslutats eller delavslutats under året för att säkerställa att Region Skåne hanterar komponentindelningen i enlighet med de riktlinjer som satts upp.

De två projekt som valts ut för stickprovsgranskning är;

- Projekt Vindkraftverk
- Projekt RPC (Rättpsykiatri)

När projektet är klart för aktivering så delas det in i olika komponenter. Respektive projektledare har en mall att utgå ifrån och fördelar kostnaderna för projektet/investeringen på de olika komponenterna som är tillämpliga, i enlighet med bilaga 1. De har en handledning som de utgår ifrån för att veta hur de ska dela in anskaffningen per komponent och sedan kan de ta hjälp av entreprenören för att få rätt fördelning. När projektledaren har gjort sin fördelning av projektet på olika komponenter så går ansvarig controller också igenom fördelningen och säkerställer att komponentindelningen förefaller vara rimlig. På så sätt görs en kvalitetssäkring av komponentindelningen.

Det ena projektet som har stickprovsgranskats avser sju stycken vindkraftverk, som anskaffats för totalt 254 mkr. Dessa har fördelats på tre olika komponenter med en tredjedel per komponent. Komponenterna som har använts är fundament, vitala delar samt elektronik. Vid bedömningen av komponentindelning av vindkraftverken tog Region Skåne hjälp av branschexpertis på Emc2 Analys AB för att ta fram en modell som speglar praxis inom branschen. Utifrån denna modell gjorde Region Skåne bedömningen att den mest lämpliga metoden var att fördela vindkraftverken på de tre nämnda komponenterna, med en tredjedel per komponent.

Det andra projektet som har stickprovsgranskats är RPC (Rättpsykiatri). Detta är ett omfattande projekt, som vid granskningstillfället delavslutats och aktiverats med 390 mkr. Delavslut gjordes i samband med att fastigheten var redo att tas i bruk. Slutbesiktning genomfördes i juni och inflyttning skedde under sommaren och hösten 2016. Fördelningen är gjord på 20 olika komponenter. I detta fall har ansvariga projektledare lagt en budget på projektet och hur mycket man beräknat lägga ner på varje delkomponent. Utifrån en viss procentsats har man sedan beräknat fram hur mycket som aktiveras per komponent vid delavslut. Vid delavslutet per den sista maj 2016 görs en aktivering och avskrivningstiden påbörjas. Projektet delavslutas i två omgångar då fakturor och en del slutregleringar inte kommit in i samband med ibruktagandet. Projektet beräknas stängas under 2017.

Sammanfattningsvis kan konstateras att vid projektavslut går projektledaren igenom projektet och beslutar hur man ska fördela det på komponenter, utifrån de riktlinjer som tagits fram av Region Skåne. Projektledaren tar i sin tur hjälp av entreprenören som man anlitar för hjälp med fördelning och vissa fall tar man även hjälp av branschexpertis. I de

stickprov som granskats ovan har involvering skett av både byggkonsult och branschexpertis för att göra en korrekt komponentindelning.

Vår bedömning är att Region Skånes styrdokument och uppdelning av komponenter följer befintliga regler för indelning i komponenter. De valda avskrivningstiderna förefaller rimliga. Vi bedömer även att Region Skåne följer de anvisningar som finns uppsatta för komponentindelning, utifrån de projekt vi stickprovsgranskat.

Korrekt behandling av utrangerade komponenter

I Region Skånes anvisningar anges att om det finns ett kvarvarande redovisat restvärde på en anläggningstyp som säljs, rivs eller på annat sätt avyttras/utrangeras ska detta värde kostnadsföras i samband med utrangeringen. Om en komponent i en materiell anläggningstillgång ersätts skall eventuellt kvarvarande redovisat restvärde på den ersatta komponenten kostnadsföras i samband med nyanskaffningen.

Det har under 2016 inte genomförts några utrangeringar kopplat till komponenter. De investeringar som gjorts under året är helt nya tillgångar, vilket innebär att några utrangeringar inte varit nödvändiga. De projekt som vi granskat har varit nya och där har inte funnits någon motsvarande äldre komponent som ersatts. Enligt information har det inte gjorts någon investering på någon komponent som finns sedan tidigare. När det görs en nyinvestering skall aktiveras hålls controllers, projektledare och förvaltare underrättade och ansvarar för att kontrollera om det finns någon gammal komponent som behöver utrangeras.

Principen för utrangering av gamla komponenter bedöms vara rimlig. Dock har inga utrangeringar gjorts under 2016 och ingen stickprovsgranskning har därmed varit möjlig.

Bilaga 1 – Nyttjandeperioder

Nedanstående sammanställning är ett utdrag som hämtats från Region Skånes styrdokument "Komponentredovisning – Ny utökad hantering i Region Skåne fr.o.m. 2015-01-01"

Exempel på komponentindelning, Region Skåne:

Anläggningstyp	Exempel på anläggningstyp	Definition vad som ingår	Nyttjandeperiod (avskrivningstid), år
Byggnad			
	Grundinvestering, nybyggnad	Grund/stomme	50
	Grundinvestering, ombyggnad	Grund/stomme	20
Komponenter			
	Ventilationsaggregat	Aggregat/fläktar inklusive kanal för intag och avluft exkluderat till – och frånluftskanaler inom byggnad. El, kyla- och värmematning från central ingår. Styr-, regler och övervakning (SRÖ) är ingen egen komponent, men i de fall installationen skulle kräva anpassningar av SRÖ-anläggningen ingår dessa åtgärder/utgifter i komponenten ventilationsaggregat.	20
	Hissar	Installation i schakt (själva schaktet ingår ej) inklusive dörrar och automatik, larm, elinstallation från elcentral, samt utrustning i maskinrum. Rökgasventilation ingår.	20
	Ställverk	Kablage från avlämningspunkt, transformatorer, apparatskåp inklusive styr och övervakning, till avlämningspunkt för 400 V.	20
	Värmeundercentral	Rör från tomt/avlämningspunkt, värmeväxlare och shuntgrupp, varmvattenberedning inklusive pumpar och ventiler, sekundär mätare för interndebitering. Styr-, regler och övervakning (SRÖ) är ingen egen komponent, men i de fall installationen skulle kräva anpassningar av SRÖ-anläggningen ingår dessa åtgärder/utgifter i komponenten värmeundercentral.	15
	Kylmaskiner	Aggregat inklusive kondensor samt ledningar och pumpar till ventilationsaggregat. I förekommande fall ingår även kollektorer till värmepumpar.	10

Yttertak	Takbeläggningar, tätskikt, takavvattning	
Material yttertaksbeklädnad: Rostfritt, tegelpannor, aluminium, betongpannor, gummiduk, papp, stålplåt		50, 40, 30, 30, 30, 20, 20
Fasad	Fasadelement som ytskikt, fasadytor	
Fasadmaterial: Tegel, rostfritt, betong, puts, aluminium, skivmaterial ex glas, trä, stålplåt		50, 50, 35, 30, 40, 30 20, 20
Fönster	Ljusinsläpp i fasad, fönster inklusive karm, fönsterdörrar	
Fönstermaterial: Aluminium, Plast, Trä		40, 20, 20
Vindkraftverk		
Fundament mm	Markanläggning, fundament, grundläggning, tillfartsvägar	30
Vitala delar	Generator/turbinblad/nacell (maskinhus)	20
Elektronik	Växellåda/elkraftsinstallation/Elektronik/styr	10
Byggnads- inventarier		
Avhärdningsanläggningar, verksamhetsspecifika, centrala		10
Draghuvar, stationära		10
Fast konstnärlig utsmyckning på mark, och i anslutning till byggnad		Bestående värde och behöver inte avskrivas (i de fall som utsmyckningen är beroende av fastigheten för att finnas kvar kan det övervägas att man skriver av värdet på samma tid som byggnaden)
Frysrum, kylrum		10
Gasanläggningar inkl. armaturer och mottagnings- /fördeningscentral. Central försörjning för medicinska gaser		15

eller process- /industrigaser sam tryckluft	
Högvoltstrustningar, specifika för utrustning såsom cyklotroner	10
Portar, slag-, vik- och talskjut-, manuella och maskindrivna, verksamhetsanpassade i antal eller utförande	10
Reservkraftanläggningar, centrala	15
Rörpostanläggningar, centrala	15
Strålningskydd	10
Transportörer: band-, box, kassett- och högkanttransportörer – centrala anläggningar	10
Vattenrenings-anläggningar, exklusive dialys	10
Vårdrumspaneler, vårdrumslister	15
Ånganläggningar, central försörjning	10
Mark	Skrivs ej av
Mark- anläggningar	
Vegetationsytor	40
Markbeläggningar	25
Fast utrustning på tomtmark	20
Markanläggning, övrigt	20-40 (bedömning i samband med aktivering)

Bilaga 2 – Intervjuade personer

Bertil Dersén, projektcontroller Regionservice

Patrik Rosén, förvaltare fastighetsområde Lund, Regionservice

Fredrik Hammar, förvaltare fastighetsområde Väst Syd, Regionservice

Thord Jönsson, förvaltarstrateg, Regionservice



Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte provides audit, consulting, financial advisory, risk management, tax and related services to public and private clients spanning multiple industries. Deloitte serves four out of five Fortune Global 500® companies through a globally connected network of member firms in more than 150 countries bringing world-class capabilities, insights, and high-quality service to address clients' most complex business challenges. To learn more about how Deloitte's approximately 225,000 professionals make an impact that matters, please connect with us on [LinkedIn](#) or [Twitter](#).

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively, the "Deloitte network") is, by means of this communication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser. No entity in the Deloitte network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.