



**Umeå kommun**

**Granskning av komponentavskrivning  
Granskningsrapport**

**KPMG AB**

*15 december 2015*

*Antal sidor: 11*

## Innehåll

1.	Sammanfattning	1
2.	Bakgrund	2
3.	Syfte och revisionsfrågor	3
4.	Avgränsning	3
5.	Revisionskriterier	3
6.	Ansvarig nämnd/styrelse	3
7.	Metod	4
8.	Projektorganisation	4
9.	Rekommendationer och praxis	4
10.	Granskningsresultat	5
10.1	Vilka komponenter och avskrivningstider används och är dessa ändamålsenliga?	5
10.2	Hur hanteras äldre byggnader från och med 2015?	7
10.3	Hur hanteras övriga anläggningstillgångar (ej byggnader) från och med 2015?	8
10.4	Är gällande rutiner hos Umeå kommun i enlighet med gällande rekommendation?	9

## 1. Sammanfattning

Vi har av Umeå kommuns revisorer fått i uppdrag att granska kommunens hantering av komponentredovisning. Syftet med granskningen är att ge underlag åt de förtroendevalda revisorerna att bedöma om kommunstyrelsen säkerställer att kommunen uppfyller de nya reglerna kring komponentredovisning.

Från 2014 har det tillkommit nya regler kring hur en investering ska aktiveras som anger att investeringen ska indelas i komponenter om komponenterna har betydande värden och olika avskrivningstider.

Vår granskning visar på följande iakttagelser.

Metoden som Umeå kommun valt att dela in sina komponenter där basen är avskrivningstiden fungerar väl så länge som samtliga ingående komponenter byts vid samma tillfälle. Då Umeå kommun inte fastställt regler för hur utbyte av befintliga komponenter ska ske, ser vi att problem kan uppstå om komponenter som klassificerats till samma avskrivningstid byts ut vid olika tillfällen. Det saknas idag metoder för att säkerställa hur stor del respektive komponent inom en definierad avskrivningstid faktiskt utgör.

Avskrivningstiderna ser inte orimliga ut men att det finns anledning att se över om de fortfarande är relevanta. Valda avskrivningstider och indelningar är inte reviderade sedan starten 2005 och ingen dokumenterad uppföljning har skett beträffande dess relevans i nutid. T.ex. noterar vi att kommunen valt att åsätta stommen 60 år oavsett byggnadsmaterial och teknik vilket inte behöver vara fel men det saknas utrymme för individuell hantering enligt gällande modell.

Umeå kommun kommer under hösten 2015 komponentindela alla väsentliga verksamhetsfastigheter. Under första halvåret 2016 förväntas resterande aktiveringar att komponent indelas (i balansräkningen benämns dessa publika fastigheter och andra fastigheter).

Lägg till om årsredovisningen.

Sammanfattningsvis är vår bedömning att Umeå kommun ännu inte anpassat sin redovisning för att följa RKR 11.4 fullt ut.

Vi rekommenderar Umeå kommun att:

- Utgå från faktiska värden vid komponentindelningen genom att redan vid upphandlingsförfarandet begära in specifikation från entreprenören uppdelat på de komponenter Umeå kommun tillämpar.
- Tydligt upplysa i årsredovisningen vilka avsteg från gällande redovisningsprinciper beträffande RKR 11.4 som kommunen gör.
- Ta fram policy/riktlinjer för hur utbyte av komponent ska hanteras redovisningsmässigt samt bedömningsgrund mellan investering och underhåll.

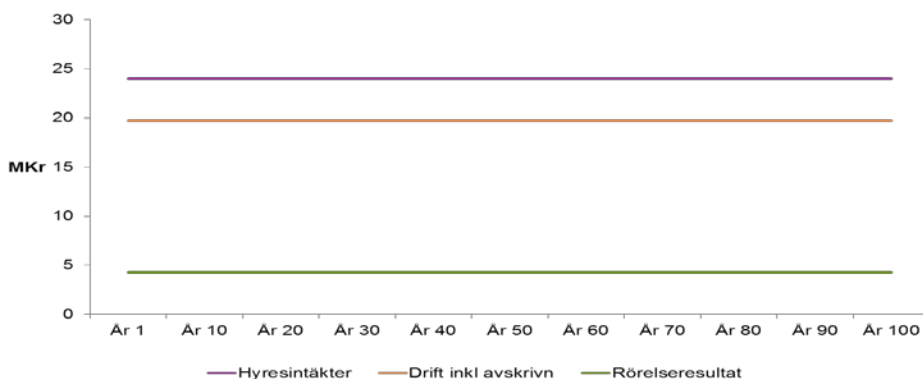
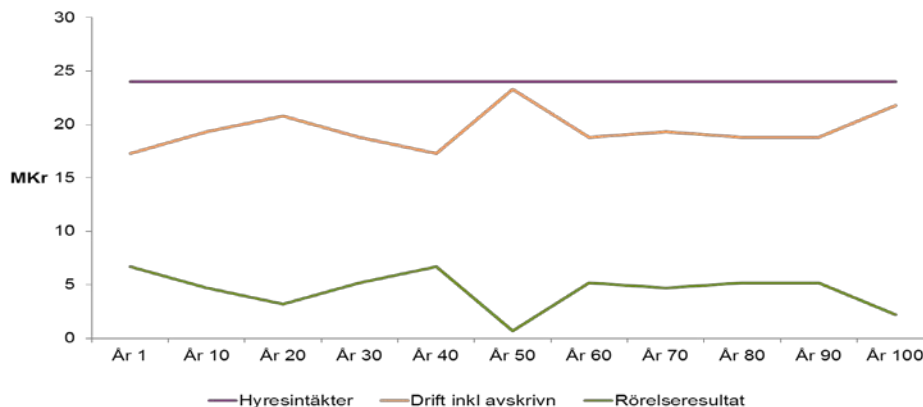
- Se över schablonmodellen för att säkerställa aktualiteten i valda indelningar av komponenter.

## 2. Bakgrund

Vi har på uppdrag av Umeå kommuns revisorer granskat kommuns redovisning av komponentredovisning.

Rådet för kommunal redovisning (RKR) har uppdaterat sin rekommendation 11.4 – materiella anläggningstillgångar till att omfatta komponentredovisning. Rekommendationen trädde i kraft 2014 men med en viss öppning för en succesiv övergång.

Komponentredovisning kan kortfattat beskrivas som att större investeringar som t.ex. byggnader eller infrastruktur delas in i olika komponenter utifrån dess livslängd och skrivs av utifrån den. Detta ska ge en mer rättvisande bild av kommunens resultat och ställning som visas i bilderna nedan. Den övre visar hur det kan se ut innan komponentredovisning genomförs och den nedre efter att komponentredovisning implementerades.



Umeå kommun införde komponentredovisning redan 2005 på alla ny- och större ombyggnationer avseende förvaltningsfastigheter. Under 2015 är avsikten att införa komponentredovisning på

byggnader som anskaffats före 2005 samt på övriga anläggningstillgångar av väsentligt värde. Revisorerna har uppmärksammat en *risk* i efterlevnaden av de nya rekommendationerna kopplat till övergången. Uppdraget ingår i revisionsplanen för år 2015.

### 3. Syfte och revisionsfrågor

Syftet med granskningen har varit granska hur kommunstyrelsen säkerställer att RKR 11.4 efterlevs.

Granskningen har utgått från följande revisionsfrågor:

- Vilka komponenter används och är dessa ändamålsenliga?
- Vilka avskrivningstider har identifierats per komponent och är dessa ändamålsenliga?
- Hur hanteras äldre byggnader från och med 2015?
- Hur hanteras övriga anläggningstillgångar (ej byggnader) från och med 2015?
- Är gällande rutiner hos Umeå kommun i enlighet med gällande rekommendation?

### 4. Avgränsning

Granskningen kommer att avse de rutiner och regler som tillämpas för räkenskapsåret 2015 och framåt inom Umeå kommun.

### 5. Revisionskriterier

Vi har bedömt om rutiner och redovisningsprinciper rörande komponentredovisning som ska tillämpas av Umeå kommun uppfyller:

- Lagen om Kommunal Redovisning
- RKR:s rekommendation 11.4
- Kommunallagens 6 kap 1§ som påvisar kommunstyrelsens uppsiktsplikt.

### 6. Ansvarig nämnd/styrelse

Granskningen omfattar Kommunstyrelsen som med sin samordnande roll och sitt uppsiktsansvar har ett övergripande ansvar för arbetet med komponentindelning.

Rapporten är saklighetsgranskad av kommunens redovisningsenhet.

## 7. Metod

Granskningen har genomförts genom:

- Dokumentstudier av relevanta dokument så som kommunens upprättade tillämpningsföreskrift för komponentindelning och avskrivningstider.
- Intervjuer med redovisningschef, controller samt ekonom med inriktning mot fastighet (fastighetsekonom)
- Genomgång och analys av kommunen anläggningsregister för bedömning av rimlighet och ändamålsenlighet i de val som görs av komponenter, avskrivningstider och hantering av äldre tillgångar.

## 8. Projektorganisation

Ansvariga för granskningen har varit Therese Andersson, auktoriserad revisor samt Sofie Tauson, certifierad kommunal yrkesrevisor.

## 9. Rekommendationer och praxis

I rådet för kommunalredovisnings rekommendation 11.4 - materiella anläggningstillgångar finns ett avsnitt om komponentavskrivning. Där framgår att varje komponent ska skrivas av separat för att få en rättvisande avskrivning som speglar hur tillgången värde och/eller servicepotential förbrukas. En komponent kan exempelvis vara pumpar, styrutrustning, doseringsutrustning mm i reningsverk, gator och vägar, idrottsanläggningar eller delar i en byggnad så som stomme, stammar, fasad, tak mm.

RKR har gett ut en informationsskrift om övergången till komponentavskrivning. I skriften lyfter rådet fram att arbetet som läggs ner på övergång till komponentavskrivning på befintliga anläggningar måste vägas mot väsentlighet och nytta men att ambitionsnivån succesivt kan höjas och precisionen öka. De menar dock att avsnittet om redovisningsprinciper bör omfatta vilka avvägningar och prioriteringar som gjorts samt hur långt kommunen har kommit i processen att gå över till komponentavskrivning. Rådet anser också att av praktiska skäl bör övergången till komponentavskrivning vara framåtriktad och att bokfört värde vid senast föregående bokslut i normalfallet utgör utgångspunkten för fördelning på komponenter.

SKL har gett ut två skrifter – Komponentredovisning av fastigheter i förvaltningar samt Komponentredovisning av gator och vägar. Syftet med dessa skrifter är att ge kommuner och landsting vägledning i arbetet med att implementera och tillämpa komponentredovisning. Rapporterna innehåller även beskrivningar och erfarenheter från kommuners arbete med implementering av komponentredovisning. Skrifterna tar bland annat upp olika problematik som kan uppstå i samband med införandet av komponentredovisning.

Skrifterna återger gällande regelverk och sedan praktiskt hantering och utveckling av ett antal begrepp. Några mer centrala begrepp som inte definieras i RKR:s rekommendation är

tillkommande utgifter, utbyte av komponent hur dessa bör hanteras utifrån om särredovisning tidigare skett eller ej.

## 10. Granskningsresultat

### 10.1 Vilka komponenter och avskrivningstider används och är dessa ändamålsenliga?

Rådet för kommunal redovisning (RKR) ger ingen praktisk vägledning i hur komponentindelningen ska göras eller vad som ska ingå i de olika komponenterna. Det har ännu heller inte utvecklats någon praxis i kommuner gällande komponentredovisning. Det gäller således för kommunen att hitta en detaljeringsnivå som passar kommunens verksamhet och hitta arbetssätt som säkerställer rimlig kontroll över byggnadsdelarna.

Umeå kommun har delat upp anläggningar som i balansräkningen benämns verksamhetsfastigheter i komponenter sedan 2005. Indelningen, har enligt de vi intervjuat, avsett nybyggnation och omfattande ombyggnationer som är att likställa med en nybyggnation.

I samband med att kommunen påbörjade komponentindelning arbetade fastighetspersonal fram en modell med en schablonindelning. Vi har tagit del av tillämpningsföreskrift beslutad av KF<sup>1</sup> där modellen finns beskriven. I modellen, som fortfarande används, finns sju olika komponentgrupper:

- Kontor
- Förskola/skola
- Äldreboende
- Gruppboende
- Museum, konsthallar bibliotek
- Sporthallar
- Simhallar

Basen för indelningen är en uppdelning på en fastställd avskrivningstid. Det finns definierat sex olika avskrivningstider som alla innehåller ett antal komponentdelar.

Avskrivningstid	Komponentdelar
60 år	Stomme
40 år	Fasader, yttertak, ledningsnät, VS, ventilation mm

<sup>1</sup> KF§178 2003.759 Umeå kommuns lokalförsörjning (styrdokument) + Tekniska nämnden §60 (TN 0494/2003)

<b>30 år</b>	Fönster, papptak, ledningar och centraler, EL mm
<b>20 år</b>	Entrépartier, ventilationsaggregat, storkök, asfaltytor mm
<b>15 år</b>	Styr- och regler, belysning, driftslarm, u-tak mm
<b>10 år</b>	Passagekontroller, inbrottslarm mm

För varje definierad komponentgrupp har en viktning gjorts av hur stor andel av anskaffningsvärdet (i procent) som utgörs av varje komponentdel enligt tabellen nedan:

<b>Avskrivnings- tid, år</b>	<b>Kontor</b>	<b>Förskola/ skola</b>	<b>Äldre- boende</b>	<b>Grupp- boende</b>	<b>Kultur- byggn</b>	<b>Sport- hall</b>	<b>Simhall</b>
<b>60</b>	27	25	28	28	29	0	0
<b>40</b>	12	12	13	13	13	33	25
<b>30</b>	19	23	18	16	28	28	21
<b>20</b>	26	25	27	29	17	21	23
<b>15</b>	10	11	9	9	5	9	22
<b>10</b>	6	4	5	5	8	9	9
<b>Summa</b>	100	100	100	100	100	100	100

Modellen används för vad man i kommunen kallar en fullskalig komponentindelning. Under projekttiden bokförts utgifterna som pågående arbete i balansräkningen. När ett investeringsprojekt är färdigställt aktiveras anläggningen och förs in i anläggningsregistret. Vid detta tillfälle fördelas anskaffningsvärdet efter schablonindelningen i modellen. Skulle ytterligare utgifter uppkomma efter att projektet är aktiverat görs en tilläggsaktivering och även dessa fördelas enligt schablonmodellen om värdet överstiger 500 tkr.

Varje komponentdel innehåller flera olika komponenter. Inom exempelvis komponentandel 30 år ingår bland annat fasadrenovering av trä, fönster, porslin (WC, tvättställ mm) och hissanläggningar. Vid granskningen har framkommit att det inte görs någon indelning av hur stor del av komponentandelen som avser en specifik komponent.

Mindre anskaffningar delas också in i komponenter men val av komponent styrs mer av vad anläggningen omfattar, t.ex. om aktiveringen i huvudsak avser fönster så bestäms avskrivningstiden till 30 år.



Granskningen visar att det inte har gjorts någon uppföljning av modellen för att säkerställa att antagna principer om fördelning på komponenter fortfarande är relevanta.

Det går inte på ett enkelt sätt att utläsa i anläggningsregistret om några komponenter ersatts sedan kommunens införde komponentredovisning. Fastighetsekonomen menar dock att det är troligt att så har skett. Det finns inte heller tydligt beskrivet hur Umeå kommun ska hantera utbyte av komponenter. Tillämpningsföreskriften beskriver endast hur fördelning ska ske när anläggningstillgångarna aktiveras.

### **Bedömning och rekommendationer**

Vår bedömning är att metoden som Umeå kommun valt att dela in sina komponenter där basen är avskrivningstiden fungerar väl så länge som samtliga ingående komponenter byts vid samma tillfälle. Då Umeå kommun inte fastställt regler för hur utbyte av befintliga komponenter ska ske, ser vi att problem kan uppstå om komponenter som klassificerats till samma avskrivningstid byts ut vid olika tillfällen. Det saknas metoder idag för att säkerställa hur stor del respektive komponent inom en definierad avskrivningstid faktiskt utgör.

Vår bedömning avseende avskrivningstiden är att det inte ser orimligt ut men att det finns anledning att se över avskrivningstiderna om de fortfarande är relevanta. Valda avskrivningstider och indelningar är inte reviderade sedan starten 2005 och ingen dokumenterad uppföljning har skett beträffande dess relevans i nutid. T.ex. noterar vi att kommunen valt att åsätta stommen 60 år oavsett byggnadsmaterial och teknik vilket inte behöver vara fel men det saknas utrymme för individuell hantering enligt gällande modell.

Vi rekommenderar kommunen att redan i upphandlingsskedet kräva specifikation på kostnadsdelarna fördelade på valda komponenter och utifrån detta underlag åsätta värdet per komponent istället för att använda den modell som nu används. På detta sätt speglas sannolikt verkligheten mer.

## **10.2 Hur hanteras äldre byggnader från och med 2015?**

Vår granskning visar att ambitionen är att äldre fastigheter med ett väsentligt värde och väsentlig kvarvarande nyttjandeperiod ska övergå till komponentredovisning under 2015. Enligt uppgift ska fastigheter aktiverade mellan 1980 och 2004 som har ett bokfört restvärde över 300 tkr delas in i komponenter. Kommunens beräkningar och analyser visar att handlar om ca 170 anläggningar till ett bokfört restvärde om 1 253 mkr. När vi gjorde en översiktlig analys av hur många äldre fastigheter med ett restvärde över 300 tkr i kommunens anläggningsregister kom vi fram till ungefär samma antal och värde som kommunens uppgett. Värdet på de fastigheter som understiger bokfört restvärde på 300 tkr uppgår enligt vår granskning till ca 52 mkr fördelat på ca 900 fastigheter.

Kommunen har även gjort en genomgång av fastigheter aktiverade från 2005 och framåt för att säkerställa att alla fastigheter omfattas av komponentredovisning. Det har identifierats 5 fastigheter som tidigare inte blivit komponentindelade och som har ett betydande värde.

I samband med granskningen har vi inte tagit del av någon dokumenterad väsentlighetsbedömning men enligt uppgift har en simulering gjorts som från och med 2015 visade på årliga resultateffekter på 13 mkr lägre avskrivningar om komponentavskrivning hade använts från början.

I RKR:s skrift om övergång till komponentavskrivning framgår att fördelningen på komponenter på befintliga anläggningstillgångar bör vara framåtriktad och utgå från senaste bokförda restvärde. Umeå kommun uppger att det också kommer att vara utgångspunkten när äldre fastigheter ska fördelas på komponenter. Fördelningen kommer att göras med samma fördelningsmodell som används för nya fastighetsinvesteringar.

Vi noterar att det är verksamhetsfastigheter och större delen av affärsfastigheter som räknas om i detta första läge, övriga byggnader som bokförs som publika fastigheter, en mindre del av affärsfastigheter och övriga fastigheter i balansräkningen (tillika anläggningsregistret) inte ingår.

### 10.3 Hur hanteras övriga anläggningstillgångar (ej byggnader) från och med 2015?

Vid tidpunkten för vår granskning har ännu ingen fördelning på komponenter avseende av andra anläggningstillgångar än verksamhetsfastigheter och affärsfastigheter påbörjats. Enligt uppgift från redovisningsenheten ska arbetet med att ta fram komponenter och bedöma den ekonomiska livslängden för andra anläggningstillgångar påbörjas under våren 2016.

Verksamhetsfastigheter är den största balansposten avseende byggnader i kommunens balansräkning, näst efterföljande är publika fastigheter där kommunens investeringar i gata och park återfinns. I tabellen nedan finns delar av kommunens balansräkning per 31 oktober 2015:

<b>Verksamhetsfastigheter</b>	2 968 mkr
<b>Affärsfastigheter</b>	145 mkr
<b>Publika fastigheter</b>	1 263 mkr
<b>Andra fastigheter</b>	216 mkr

Enligt RKR:s skrift - Information övergång till komponentredovisning framgår att ”det är viktigt att man bland redovisningsprinciperna upplyser om vilka avvägningar och prioriteringar man gjort och hur långt man kommit i processen att går över till komponentavskrivning”.

I kommunens delårsrapport per 31 augusti framgår inte hur långt kommunen kommit i processen att övergå till komponentavskrivning. Det finns inga formkrav för upplysningar avseende redovisningsprinciper för kommuner i delårsrapporten. Det är rimligt att anta att kommunen använder samma redovisningsprinciper som i senast föregående årsredovisning.

## 10.4 Är gällande rutiner hos Umeå kommun i enlighet med gällande rekommendation?

Umeå kommun följer RKR 11.4 avseende verksamhetsfastigheter som investerats senare än 2005 samt affärsfastigheter. Övriga anläggningstillgångar hade vid granskningstillfället inte fördelats på komponenter.

Vår granskning visar att det inte finns något fastställt dokument inom kommunen som klargör regler för av utbyte av komponenter. Det gäller både komponenter som redan finns säredovisade men även sådana som ingår i en investering som inte tidigare komponentredovisats.

### *Bedömning och rekommendationer*

Vår bedömning är att urvalet av äldre fastigheter som kommer att räknas om till komponenter är rimlig med hänsyn till avvägningen mellan nyttan och arbetsinsatsen som både RKR och SKL förordar.

Vi rekommenderar kommunen att tydligt upplysa i årsredovisningen vilka avsteg från gällande redovisningsprinciper beträffande RKR 11.4 som kommunen gör. Kommunen bör tydligt redovisa sina bedömningar och ställningstagande för varför man inte uppfyller rekommendationen.

Vi ser helst att kommunen framgent fördelar beloppen uppdelade per komponent utifrån information från entreprenören, om inte genomförbart i ett kortsiktigt perspektiv bör uppföljning ske av tillämpbarheten av nu gällande avskrivningstider och indelningar.

Kommunens antagna schablonmodell kommer användas vid övergången för fastigheter som inskaffats före 2005 och bokfört restvärde kommer vara utgångspunkten. Detta bedömer vi vara i linje med RKR:s informationsskrift avseende övergången till komponentavskrivning. Vi bedömer dock att för äldre fastigheter där mycket behöver rustas bör en individuell bedömning göras. Kommunens anläggningsregister användes från början inte utifrån fastighet i huvudsak utan varje investering har aktiverats var för sig på egen rad, vilket gör att det kan vara svårigheter att identifiera samtliga investeringar kopplad till en anläggningstillgång. Det har därför skett ett omfattande arbete för att identifiera äldre investeringar som hänförs till samma fastighet.

Vår sammanfattande bedömning är att Umeå kommun ännu inte anpassat sin redovisning för att följa RKR 11.4 fullt ut. För övriga anläggningstillgångar, utöver verksamhetsfastigheter och större delen av affärsfastigheterna, behöver kommunen göra en genomgång av anläggningsregistrets innehåll och ta fram principer och fördelning på komponenter.

Datum som ovan  
KPMG AB

Therese Andersson  
Auktoriserad revisor

Sofie Tauson  
Certifierad kommunalrevisor