

# Revisionsrapport

## *Granskning av exploaterings- verksamheten*

Sandvikens kommun

*Simon Lindskog  
Martin Halldén*

*Februari 2017*

# *Innehållsförteckning*

<b>1.</b>	<b>Sammanfattning .....</b>	<b>1</b>
1.1.	Rekommendationer .....	1
<b>2.</b>	<b>Inledning .....</b>	<b>3</b>
2.1.	Bakgrund .....	3
2.2.	Syfte och revisionsfråga .....	3
2.3.	Metod och avgränsning .....	4
<b>3.</b>	<b>Om exploateringsverksamhet .....</b>	<b>5</b>
3.1.	Lagar, regler och redovisningssed .....	5
<b>4.</b>	<b>Exploateringsverksamhet i Sandvikens kommun .....</b>	<b>8</b>
<b>5.</b>	<b>Iakttagelser och bedömningar .....</b>	<b>10</b>
5.1.	Dokumentation .....	10
5.2.	God redovisningssed .....	11
5.3.	Beräkning av anskaffningsvärde .....	13

# 1. Sammanfattning

På uppdrag av kommunens förtroendevalda revisorer har PwC granskat exploateringsredovisningen i Sandviken kommun. Revisionsfrågan som besvarats är:

- Säkerställer kommunstyrelsen att exploateringsredovisningen sker enligt god redovisningssed och att den bidrar till rättvisande räkenskaper?

Efter genomförd granskning är den sammanfattande revisionella bedömningen av revisionsfrågan att kommunstyrelsens interna kontroll avseende gällande exploateringsverksamheten i kommunen i allt väsentligt är tillräcklig. Bedömningen grundar sig på bedömningar av följande kontrollmål:

Kontrollmål	Kommentar
<b>Kontrollmål 1</b> Principerna för redovisning av exploateringsverksamheten är dokumenterade.	<b>Delvis uppfyllt</b> Det finns en väl fungerande ansvarsfördelning avseende redovisningen. Det saknas dock tillräcklig dokumentation av redovisningsprinciperna.
<b>Kontrollmål 2</b> Klassificering, värdering och intäkt- och kostnadsföring sker enligt god redovisningssed.	<b>Uppfyllt</b> Hantering sker enligt god redovisningssed. Rutiner för löpande värdering av omsättningstillgångar kan behöva tas fram.
<b>Kontrollmål 3</b> Anskaffningsvärde beräknas på ett tillförlitligt vis?	<b>Uppfyllt</b> Anskaffningsvärdet bedöms beräknas på ett tillförlitligt sätt utifrån granskning av underlag i två utvalda exploateringsprojekt.

## 1.1. Rekommendationer

Utifrån genomförd granskning rekommenderar vi kommunstyrelsen följande

- Upprätta en dokumentation över redovisningsprinciper för exploateringsprojekten, som är anpassade efter Sandvikens kommuns redovisning.
- Tydliggör rutiner och riktlinjer avseende värdering av mark inför kommande försäljningar av exploateringsmark.
- Uppdatera kommunens investeringspolicy så att ansvarsfördelningen i den blir aktuell.

- Säkerställ att slutredovisningar av exploateringsprojekt tas fram och redovisas.

## **2. Inledning**

### **2.1. Bakgrund**

Markexploatering är ett begrepp som använts sedan länge för att beteckna den verksamhet som innebär att markanvändningen förändras och ny bebyggelse uppförs i ett område. Begreppet "markexploatering" innefattar i princip alla de åtgärder som är nödvändiga för att dels bygga bostäder, kontor, industrier m.m., dels komplettera bebyggelsen med gemensamma anordningar som gator och vägar, grönområden, VA-system, värmeanläggningar samt el- och telesystem. Det är en process som löper från inledande idé och initiativ till ny bebyggelse fram till dess att byggnader och anläggningar är färdigställda.

I Sandvikens kommun pågår och planeras exploateringsprojekt.

Brister i styrningen och redovisningen avseende exploatering kan påverka kommunens verksamhet och ekonomi på lång sikt. PwC har fått i uppdrag att genomföra en granskning av den interna kontrollen avseende exploateringsredovisning. Granskningen har tillkommit som en del av revisorernas bedömning av risk och väsentlighet.

### **2.2. Syfte och revisionsfråga**

*Säkerställer kommunstyrelsen att exploateringsredovisningen sker enligt god redovisningssed och att den bidrar till rättvisande räkenskaper?*

#### **Revisionskriterier**

- Kommunallag
- Lag om kommunal redovisning
- Kommunfullmäktiges beslutade interna kontrollreglemente
- Kommunfullmäktiges beslutade reglemente för ekonomiska transaktioner

#### **Granskningen har inriktats mot följande kontrollmål**

- Är principerna för redovisning av exploateringsverksamheten dokumenterade?
- Sker klassificering, värdering och intäkt- och kostnadsföring enligt god redovisningssed?
- Beräknas anskaffningsvärde på ett tillförlitligt vis?

### **2.3. Metod och avgränsning**

Granskningen avgränsas till att avse redovisningen av exploateringsverksamheten.

Kartläggning av redovisningsprinciper kopplat till exploateringsprocessen med avseende på klassificering, beräkning av anskaffningsvärde, värdering, intäkts- och kostnadsföring.

Dokumentgranskning av styrdokument, avtal, beslut och ekonomisk information samt substansgranskning av redovisningen i två projekt.

För varje exploateringsprojekt granskas relevanta beslut samt för projektet underlag för väsentliga ekonomiska händelser (klassificering, beräkning av anskaffningsvärde, värdering, intäkts- och kostnadsföring).

Avstämning sker med ansvarig ekonom samt projektledare till utvalda exploateringsprojekt.

## **3. Om exploateringsverksamhet**

Begreppet exploatering innebär en förändring eller förädling av markanvändning, och avser åtgärder för att anskaffa, bearbeta och iordningställa råmark för att kunna bygga bostäder, affärer, kontor eller industrier. I exploateringsverksamheten ingår exempelvis att bygga gator och anlägga grönområden. Äger kommunen inte den mark som är aktuell för exploatering måste ett exploateringsavtal skrivas. Avtalet reglerar ekonomiska åtaganden och genomförandefrågor, och tecknas innan eller i samband med att en detaljplan antas.

### **3.1. Lagar, regler och redovisningssed**

Kommunen har enligt plan- och bygglagen ansvaret för exploateringsprocessen. Från och med den 1 januari 2015 innehåller plan- och bygglagen (PBL) en definition av exploateringsavtal som *”ett avtal om genomförande av en detaljplan mellan en kommun och en byggherre eller en fastighetsägare avseende mark som inte ägs av kommunen, dock inte avtal mellan en kommun och staten om utbyggnad av statlig transportinfrastruktur”*.

Medan planläggning reglerats i plan- och bygglagen så har det tidigare inte funnits någon särskild lagreglering angående exploateringsavtal. Avtalslagen, kommunalagen, plan- och bygglagen m.fl. innehåller bestämmelser som har betydelse vid utarbetandet av exploateringsavtal.

Kommunal redovisning regleras i Lagen om kommunal redovisning (KRL). I KRL 1:3 stadgas att *”bokföring och redovisning ska fullgöras på ett sätt som överensstämmer med god redovisningssed”*. God redovisningssed är en allmänrättslig standard grundad på praxis och rekommendationer. I lagmotiven till KRL fastslås att det aldrig är god redovisningssed att avvika från uttryckliga lagbestämmelser.

Rådet för kommunal redovisning (RKR) gav år 2003 ut skriften *”Redovisning av kommunal markexploatering”* (reviderad 2012). Där presenteras principer om öppenhet och transparens som bör vara vägledande vid redovisning av kommunal exploateringsverksamhet. I skriften står även att förkalkyler och budget ska vara upprättade enligt de principer som gäller för redovisningen.

Avvikelse från rekommendationer utgivna av RKR kan endast motiveras av att avvikande redovisning ger en bättre bild av vad som faktiskt har hänt under redovisningsperioden. I tabellen nedan anges ett urval av de rekommendationer som är relevanta vid exploateringsredovisning.

<b>Nr.</b>	<b>Rekommendation</b>
3.1	Redovisning av extraordinära poster och upplysningar för jämförelseändamål
10.3	Avsättningar och ansvarsförbindelser
11.4	Redovisning av materiella anläggningstillgångar
12.1	Redovisning av immateriella anläggningstillgångar
13.2	Redovisning av hyres-/leasingavtal
14.1	Byte av redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt rättelse av fel
15.1	Redovisning av lånekostnader
18	Intäkter från avgifter, bidrag och försäljningar

### **Klassificering**

Tillgångar som inte är avsedda för stadigvarande bruk eller innehav ska enligt KRL 6:1 klassas som omsättningstillgångar, medan tillgångar avsedda för stadigvarande bruk eller innehav ska klassas som anläggningstillgångar.

I RKR:s idéskrift (2012) beskrivs att när man börjar bygga om en förvaltningsfastighet ska fastigheten omklassificeras till en omsättningstillgång.

### **Anskaffningsvärde**

För fastigheter avsedda för försäljning ska anskaffningsvärdet innefatta alla kostnader för inköp och tillverkning för att bringa tillgången till dess tillstånd och plats på balansdagen (RKR:s idéskrift 2012). I tillverkningskostnaderna för försäljningsbar mark inräknas utgifter som är direkt hänförliga till tillverkningen, samt fördelade fasta och rörliga omkostnader. I detta ingår bland annat andel av projekteringskostnader och kostnader för upprättande av detaljplan.

### **Värdering**

Om anläggningstillgången har en bestående värdenedgång i förhållande till bokfört värde ska nedskrivning ske till detta värde enligt KRL 6:5. Prövning av nedskrivningsbehov för den typ av anläggningstillgång som normalt uppstår i exploateringsverksamhet är troligen aktuell endast vid rivning, ombyggnad eller ändrad användning, t.ex. ändring av tomtmark till park.

Omsättningstillgångar ska tas upp till det lägsta av anskaffningsvärdet och det verkliga värdet på balansdagen, KRL 6:7. Med det verkliga värdet avses försäljningspriset med avdrag för beräknad försäljningskostnad (nettoförsäljningsvärdet). Prövning av det bokförda värdet bör ske regelbundet. Bedömningen av det verkliga värdet sker med utgångspunkt i de mest tillförlitliga uppgifter som är tillgängliga vid värderingstillfället. Utgångspunkten för bedömningen är att värderingen sker objekt för objekt. I normalfallet torde anskaffningsvärdet väsentligt understiga nettoförsäljningsvärdet. Tomter som är svårsålda, t.ex. industritomter i kommuner med minskande befolkning, kan dock ha det omvända förhållandet. Vid fastställandet av försäljningspriset får man utgå från det belopp



som välinformerade och av varandra oberoende parter med intresse av transaktionen skulle vara beredda att betala. Även om kommunens avsikt är att bara sälja till en företagsetablering kan värderingen utgå från vad en fastighetspekulant är beredd att betala. En prövning av det bokförda värdet bör ske regelbundet, dvs. minst i samband med års- och delårsbokslut. Justering från anskaffningsvärdet till ett eventuellt lägre nettoförsäljningsvärde redovisas i resultaträkningen för den period till vilken justeringen är hänförlig. En eventuell återföring av en nedskrivning, till följd av att nettoförsäljningsvärdet har ökat, redovisas som ett avdrag från den aktuella periodens kostnad för sålda varor.

### **Intäkter, kostnader och matchning**

Intäkter ska från och med år 2010 redovisas enligt RKR 18 "Intäkter från avgifter, bidrag och försäljningar". I rekommendationen finns allmänna kriterier för när en intäkt kan redovisas. Specifikt för exploatering anges följande:

- Inkomsten intäktsförs normalt vid dagen för tillträdet, förutsatt att det är sannolikt att de ekonomiska fördelar som kommunen får av transaktionen kommer att tillfalla kommunen och att avtalet är utformat så att inkomsten kan beräknas på ett tillförlitligt sätt.
- De utgifter som uppkommit eller som förväntas uppkomma till följd av transaktionen ska kunna beräknas på ett tillförlitligt sätt.

Vid försäljning av fastighet som är omsättningstillgång bokförs hela inkomsten som intäkt.

Kostnader och intäkter som härrör från samma transaktion eller händelse redovisas samtidigt, enligt matchningsprincipen. Principen innebär att när intäkt för såld tomt bokförs ska också kostnaderna för anskaffning och iordningsställande av tomten bokföras. Kostnaden för en såld tomt är lika med dess anskaffningsvärde.

Det är således bruttoredovisning som ska tillämpas vid resultatredovisning av försäljning av exploateringstomter, till skillnad mot försäljning av anläggnings-tillgångar där reavinsten/-förlusten resultatförs.

### **Allmän plats och gatukostnadsersättning**

Redovisning av allmän plats och gatukostnadsersättningar finns delvis beskrivet i normeringen. Den första frågan är om kostnader för allmän platsmark kan matchas mot försäljningar av exploateringsmark. I RKR 18 står det att utgifter för anläggningar i närområdet exempelvis gator, gatubelysning och parkmark inte ska ingå vid matchningen.

Däremot kan kommunen under vissa förutsättningar ta ut avgifter från fastighetsägare för att finansiera allmän platsmark, så kallad gatukostnadsersättning. Enligt RKR 18 ska gatukostnadsersättning periodiseras i takt med att de avskrivningsbara investeringsobjekten som ingår i avgiftsunderlaget skrivs av över sina respektive nyttjandeperioder.

## 4. *Exploateringsverksamhet i Sandvikens kommun*

Det är kommunstyrelsen i Sandvikens kommun som ansvarar för mark- och exploateringsfrågor.

Tekniska kontoret är ett av tio kontor under kommunstyrelsen. Tekniska kontoret samordnar arbetet med kommunens mark och fastigheter, exploateringsverksamhet och tomtkö, kris- och beredskapsplanering. Den tekniska chefen ansvarar för exploateringsverksamheten. Kommunens exploateringsingenjör är den som leder och driver exploateringsprojekten. Det finns även en s.k. mex-grupp, där tekniska chefen, exploateringsingenjören, markingenjören och planeringsingenjören ingår, där exploateringsverksamheten samordnas.

I kommunens budget för 2017 framgår att nedanstående exploateringsprojekt är aktuella under perioden 2017-2019. Ett negativt tal innebär en utgift/negativt resultat. Ett positivt resultat innebär en inkomst/positivt resultat.

Område	Ekonomi	Totalt	2017	2018	2019
Tuna 1	Nettoexploatering, mnkr	11,2	-9,5	-3,0	5,0
	Resultat, mnkr	35,4	0,0	0,0	4,1
Lövbacken 2	Nettoexploatering, mnkr	i.u.	i.u.	i.u.	i.u.
	Resultat, mnkr	i.u.	i.u.	i.u.	i.u.
Sandbacka park, etapp 6	Nettoexploatering, mnkr	i.u.	i.u.	i.u.	i.u.
	Resultat, mnkr	i.u.	i.u.	i.u.	i.u.
Kanalgränd, centrala Sandviken	Nettoexploatering, mnkr	0,7	3,2	0,0	0,0
	Resultat, mnkr	0,7	0,7	0,0	0,0
Byrängsvägen, Högbo	Nettoexploatering, mnkr	i.u.	i.u.	i.u.	i.u.
	Resultat, mnkr	i.u.	i.u.	i.u.	i.u.
Stillbergsväg, Säljan	Nettoexploatering, mnkr	0,4	1,0	0,0	0,0
	Resultat, mnkr	0,4	0,3	0,0	0,0
Kv Trumpeten, Barrsätra	Nettoexploatering, mnkr	0,6	-0,4	1,0	0,0
	Resultat, mnkr	2,0	0,0	2,0	0,0
Rossnäs	Nettoexploatering, mnkr	-0,2	1,4	1,4	1,4
	Resultat, mnkr	-0,2	0,0	0,0	0,0
Tapetseraren, centrala Sandviken	Nettoexploatering, mnkr	2,1	0,7	1,4	0,0
	Resultat, mnkr	2,1	0,7	1,4	0,0
Vallpigan, Vallhov	Nettoexploatering, mnkr	-0,3	0,0	-0,6	0,0
	Resultat, mnkr	3,4	0,0	0,0	0,0
Vallhov	Nettoexploatering, mnkr	0,0	-0,4	0,0	0,0
	Resultat, mnkr	0,0	0,0	0,0	0,0
Hjalmarsmuren, Stensätra-Säljan	Nettoexploatering, mnkr	i.u.	-1,5	-5,5	-10,5
	Resultat, mnkr	i.u.	0,0	0,0	0,0
Tuna 3	Nettoexploatering, mnkr	i.u.	-3,5	-1,1	0,0
	Resultat, mnkr	i.u.	0,0	0,0	0,0
Mosaiken	Nettoexploatering, mnkr	i.u.	i.u.	i.u.	i.u.
	Resultat, mnkr	i.u.	i.u.	i.u.	i.u.
Sörby 8:15, Årsunda	Nettoexploatering, mnkr	i.u.	i.u.	i.u.	i.u.
	Resultat, mnkr	i.u.	i.u.	i.u.	i.u.
<b>Totalt</b>	<b>Nettoexploatering, mnkr</b>	<b>14,5</b>	<b>-9,0</b>	<b>-6,4</b>	<b>-4,1</b>
	<b>Resultat, mnkr</b>	<b>43,8</b>	<b>1,7</b>	<b>3,4</b>	<b>4,1</b>

I nedanstående tabell framgår vilka investeringar som är aktuella 2017-2019 inom ramen för pågående exploateringsprojekt. Ett negativt tal innebär en investeringsutgift. Beloppen är den del av exploateringsprojektets utgifter som utgör en investering i en kommunal anläggning, vilken därmed kommer att kvarstå i kommunens ägo som en anläggningstillgång efter exploateringsprojektet är avslutat.

Område	Ekonomi	Totalt	2017	2018	2019
Vallpigan	Investering, mnkr	i.u.	0,0	-0,6	0,0
Tuna 1	Investering, mnkr	i.u.	-9,5	-3,0	0,0
Tuna 3	Investering, mnkr	i.u.	-3,5	-1,1	0,0
Mosaiken	Investering, mnkr	i.u.	0,0	-1,0	0,0
Trumpeten	Investering, mnkr	i.u.	0,0	-1,4	0,0
Sätra, huvudgata Hjalmarsmuren	Investering, mnkr	i.u.	-1,0	-5,0	-10,0
<b>Totalt</b>	<b>Investering, mnkr</b>		<b>-14,0</b>	<b>-12,1</b>	<b>-10,0</b>

## **5. Iakttagelser och bedömningar**

### **5.1. Dokumentation**

Kontrollmål: Är principerna för redovisning av exploateringsverksamheten dokumenterade?

#### **5.1.1. Iakttagelser**

Det finns ingen beslutad eller kommunicerad dokumentation av exploateringsprocessen i Sandvikens kommun.

Det finns heller inga specifikt för Sandvikens kommun dokumenterade eller beslutade redovisningsprinciper eller konteringsanvisningar avseende exploatering. Som grund för redovisningen används Rådet för kommunal redovisning, RKR:s, skrift "Redovisning av kommunal markexploatering". Det finns på ekonomikontoret en dedikerad resurs för exploateringsredovisning som jobbar nära tekniska kontoret för att fånga upp alla väsentliga ekonomiska händelser.

Redovisning av pågående exploateringsprojekt görs i samband med delårsbokslut och bokslut. I kommunens budgetdokument redovisas de kommande årens inkomster, utgifter och resultatpåverkan för exploateringsverksamheten. Prognostisering av projekten sker löpande. Kommunen har som rutin att vid behov i särskilda ärenden ta upp exploateringsbudgeten för justering på vår och höst. En sådan justering omfattar såväl investeringar som exploateringar. Om en revidering ska göras tas beslutet av kommunfullmäktige.

Kalkyler upprättas i samband med uppstart av projekt, såväl avseende kostnader som intäkter. Kalkylen upprättas av exploateringsingenjören utifrån en budgetmall som används i samtliga projekt. Exploateringsingenjören hämtar därvidlag in uppgifter från de verksamheter som är involverade i projekten. Kostnader som bedöms innefattar bland annat detaljplanekostnader, markundersökningar, bullerutredningar, konsultkostnader m.m. Sandviken Energi AB som har ansvar för skötseln av gator och vägar, konsulteras avseende byggnation av vägar.

Utifrån kalkylen på kostnaderna får man en indikation på hur stora intäkter som behövs för att projektet ska kunna genomföras utan förlust, eller med viss vinst. Det finns en pågående diskussion kring den ekonomiska målsättningen med exploateringsprojekten. Det har historiskt inte funnits samma efterfrågan på mark för exploatering som i större städer, men man upplever nu att attraktiviteten börjar bli större, varför också marknadsvärdena på mark stiger. Kommunen har i vissa fall även använt extern oberoende kompetens för att värdera marken. I vissa fall har priset på marken bestämts utifrån att man ska få kostnadstäckning.

Den sammantagna kalkylen hanteras i mex-gruppen, och levereras till politiken för beslut om igångsättning.

Inget exploateringsprojekt är ännu avslutat, varför inga slutredovisningar har tagits fram, men ska enligt de intervjuade göras när detta blir aktuellt. Det framgår dessutom av kommunens Investeringspolicy (antagen av kommunfullmäktige 2009) att slutredovisningar ska göras.

I det fall investeringar i anläggningstillgångar ska genomföras som följd av en exploatering fastslås i kommunens Investeringspolicy att dessa ska omfattas av reglerna i denna policy.

I kommunens fastställda budget- och planeringsprocess (antagen av kommunfullmäktige i december 2014) framkommer att en särskild exploateringsplan ska tas fram av kommunstyrelsen. I kommunens investeringspolicy framkommer att det är tekniska utskottet som ska ta fram ett sådant förslag. Det är sedan kommunstyrelsens ansvar att ställa samman och prioritera exploateringsplanen. En översyn av investeringspolicyn har påbörjats där bland annat beslutsgången kommer att uppdateras, bland annat med anledning av att ex tekniska utskottet inte längre finns. Exploateringsplanen redovisas och beslutas i kommunens budgetdokument.

I antagna ekonomiska styrprinciper och styrmodell för Sandvikens kommun (antagen av kommunfullmäktige 2007) samt i antagen investeringspolicy framkommer att investeringar, som innebär volymökning alternativt ny eller utökad verksamhet, skall inför ett beslut alltid presenteras med en förkalkyl som innehåller såväl kapitalkostnader som övriga driftkostnader.

Det finns i dagsläget inte en exploateringsplan utöver de tre åren som redovisas i budget. Tekniska kontoret har dock som ambition att göra en exploateringsplanering på längre sikt, upp mot 10 år eller längre.

Kommunen har inte fattat beslut om riktlinjer för markanvisningar eller riktlinjer för exploateringsavtal, vilket i båda fallen är ett lagkrav. Enligt uppgift har detta arbete påbörjats.

### **5.1.2. Bedömning**

Det finns enligt vår bedömning ett väl fungerande samarbete och en väl fungerande ansvarsfördelning mellan tekniska kontoret och ekonomikontoret avseende redovisning och uppföljning av exploateringsverksamheten. Kunskapen kring exploateringsredovisning synes vara tillräcklig.

Det saknas dock tillräcklig dokumentation av redovisningsprinciperna som är anpassade till Sandvikens kommuns redovisning, vilket kan vara problematiskt ur ett sårbarhetsperspektiv.

## **5.2. God redovisningssed**

Kontrollmål: *Sker klassificering, värdering och intäkt- och kostnadsföring enligt god redovisningssed?*

### 5.2.1. Iakttagelser

Kostnaderna bokförs löpande på ett balanskonto. De fördelas på olika exploateringsprojekt med hjälp av projektnummer. Ett exploateringsprojekt har dock flera olika projektkoder i redovisningen, där investeringsutgifterna bokförs på ett separat projektnummer. På så vis separeras redovisning av anläggnings- och omsättningstillgångar.

I samband med att ett exploateringsprojekt påbörjas ska den aktuella marken klassificeras om från en anläggningstillgång till omsättningstillgång. Enligt uppgift under intervjuar sker alltid en sådan omklassificering. En värdering av dessa tillgångar bör ske löpande för att säkerställa att det upptagna värdet inte överstiger marknadsvärdet. Sådana värderingar sker inte i dagsläget.

Underlag avseende kostnader i exploateringsprojekten tas huvudsakligen fram av mex-gruppen. Vad gäller detaljplanekostnader fastställs dessa i början av exploateringsprojektet och bokas därefter upp på projektet varefter internfakturer på överenskommen kostnad inkommer.

Vid intervju uppges att man normalt resultatför exploateringen i samband med att försäljningsintäkt inflyter. Härvidlag överförs de kostnader som upparbetats som anskaffningsvärde/omsättningstillgång. Om kostnader kommer upp i efterhand sker justering av redovisat resultat. Bokförs på tekniska, som är en del av kommunstyrelsen.

Genomförda investeringar aktiveras enligt uppgift från de intervjuade i samband med att tillgången tas i bruk.

Gatukostnadsutredningar och gatukostnadsersättningar har hittills inte nyttjats, varför hantering av sådana ej har granskats.

Flera av exploateringsprojekten i Sandvikens kommun har pågått under lång tid, och dokumentationen av redovisning av upparbetade kostnader längre tillbaka i tiden är inte komplett. Ekonomikontoret har för avsikt att så långt som möjligt gå igenom och upprätta en specifikation på kostnader i respektive exploateringsprojekt. Ett tidigare byte av ekonomisystem försvårar också en sådan genomgång.

#### 5.2.1.1. Verifiering

Exploateringsfastigheter uppgår i bokslutet 2015 till 16,8 mnkr. Vi har i vår granskning tittat på två av de större projekten som avser exploateringsfastigheter. Dessa är Tuna och Vallpigan. Utifrån redovisningen kan vi konstatera att aktuell mark omklassificeras från anläggningstillgång till omsättningstillgång när exploateringsprojekten påbörjas. Vidare bokas kostnader i projektet upp som en tillgång innan försäljning har skett. Vid försäljning bokas intäkt upp och balanserade kostnader som avser projektet resultatförs. Denna princip är i linje med vad som har framgått av intervjun med ansvarig ekonom.

### **5.2.2. Bedömning**

Vi kan utifrån vår verifiering konstatera att mark omklassificeras från anläggningstillgång till omsättningstillgång när exploateringsprojekten påbörjas.

Vi kan även konstatera att kostnader balanseras under projektets gång och bokas bort när försäljning har skett och intäkt infallit (det vill säga när äganderätten har övergått). Utifrån dessa principer kan vi konstatera att hantering sker enligt god redovisningssed.

En löpande värdering av omsättningstillgångarna sker inte.

## **5.3. Beräkning av anskaffningsvärde**

Kontrollmål: *Beräknas anskaffningsvärde på ett tillförlitligt vis?*

### **5.3.1. Iakttagelser**

Enligt uppgift från intervjuerna och studier av kalkylmallar tas kostnader med direkt koppling till projektet med i anskaffningsvärdet.

Dessa kostnader omfattar enligt kalkylmallarna

- Konsultkostnader
- Byggledningskostnader
- Geoteknik
- Avstyckning
- Gatukostnader belysning
- Gatukostnader byggnation och beläggning
- Dagvatten
- Trafiksäkerhet
- Oförutsett
- Markförläggning luftledning

Däremot tas inte löner för exploateringsingenjören med i anskaffningsvärdet.

#### **5.3.1.1. Verifiering**

I vår granskning har vi valt ut två av de större projekten (Tuna och Vallpigan) och tittat på hur anskaffningsvärdet har beräknats. Utifrån det vi har sett kan vi konstatera att kostnaderna omfattar sådana kostnader som finns i kalkylmallarna.

En stor del av kostnaderna för Tuna består av infrastruktur (fakturer från Sandvikens Energi) samt internfakturer för till exempel upprättning av detaljplan, lantmåteriförrättning och nybyggnadskartor.

När det gäller Vallpigan är kostnaderna till stor del bestående av entreprenader (asfaltering etc). Löner för anställda har utifrån redovisningen inte bokats upp i något av de granskade projekten.

### **5.3.2. Bedömning**

Vi kan utifrån vår verifiering konstatera att anskaffningsvärdet i allt väsentligt beräknas på ett korrekt sätt. Utifrån de underlag vi har sett som grund för kostnaderna i projekten gör vi bedömningen att dessa är rimliga.