

# Revisionsrapport

## *Granskning av hantering av leasing*

Region Gotland

*Carin Hultgren  
Cert. kommunal revisor*

*Jenny Nyholm*

*December 2016*

# Innehållsförteckning

<b>1.</b>	<b>Sammanfattande bedömning .....</b>	<b>2</b>
<b>2.</b>	<b>Inledning .....</b>	<b>3</b>
2.1.	Bakgrund .....	3
2.2.	Revisionsfråga .....	3
2.2.1.	Kontrollmål.....	3
2.2.2.	Revisionskriterier .....	3
2.3.	Revisionsmetod och avgränsning.....	3
2.3.1.	Styrande och stödjande dokument.....	4
<b>3.</b>	<b>Utgångspunkter .....</b>	<b>5</b>
3.1.	Finansiell leasing.....	5
3.2.	Operationell leasing.....	5
<b>4.</b>	<b>Granskningsresultat .....</b>	<b>6</b>
4.1.	Regler och rutiner för hantering av leasing.....	6
4.2.	Förteckning över tecknade leasingavtal .....	6
4.3.	Redovisning i enlighet med RKR 13.2 .....	7
<b>5.</b>	<b>Bedömning .....</b>	<b>9</b>
5.1.	Avstämning mot kontrollmål .....	9
5.2.	Svar på revisionsfrågan .....	10
5.3.	Rekommendationer.....	10

# 1. *Sammanfattande bedömning*

PwC har på uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Region Gotland utfört en granskning av internkontroll avseende hantering av leasing.

Efter genomförd granskning gör vi bedömningen att regionens interna kontroll med avseende på hantering av leasing i allt väsentligt är tillräcklig.

Bedömningen baserar på följande iakttagelser:

- Regionen har tagit fram dokumenterade tillämpningsanvisningar för hantering av hyres- och leasingavtal. Beslut om att ingå leasingavtal fattas av ekonomidirektören i enlighet med delegationsordning.
- Det finns en sammanställning och samlad förteckning över regionens samtliga leasingavtal per sista augusti.
- Regionen redovisar inte den kortfristiga delen, det vill säga hur stor del som förfaller inom ett år, av den finansiella leasingskulden i balansräkningen. Hela skulden redovisas som långfristig, vilket avviker från regionens balansuppställning i övrigt. I not lämnas upplysning om hur stor del som förfaller inom ett år.
- De finansiella leasingavtalen bedöms korrekt klassificerade i enlighet med RKR 13.2. Däremot kan vi inte bedöma huruvida de operationella avtal som överstiger tre år borde klassificeras som finansiella, eftersom information om anskaffningsvärde saknas.

Utifrån granskningens resultat lämnar vi Regionstyrelsen med följande rekommendationer:

- Hantera den finansiella leasingskulden i enlighet med balansuppställningen i övrigt, det vill säga redovisa den långfristiga respektive kortfristiga delen av finansiella leasingskulden separat.
- Säkerställa att samtliga operationella leasingavtal är rätt klassificerade.

## **2. Inledning**

### **2.1. Bakgrund**

På uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Region Gotland genomför PwC en granskning av internkontroll avseende hantering av leasing.

Avgörande för om ett leasingavtal ska anses utgöra ett finansiellt eller operationellt avtal är i vilken omfattning de ekonomiska riskerna och fördelarna med ägandet av det aktuella leasingobjektet vid en helhetsbedömning finns hos leasegivaren eller leasetagaren.

För att underlätta bedömningen avseende klassificeringsfrågan finns underliggande kriterier vilka var för sig eller tillsammans avgör om ovanstående huvudkriteriet är uppfyllt. Finansiell leasing innebär bland annat att leasetagaren redovisar objektet i sin balansräkning.

### **2.2. Revisionsfråga**

Följande revisionsfråga ligger till grund för granskningen:

- *Är rutinerna kring hyres-/leasingavtal ändamålsenliga och säkerställer de en tillräcklig intern kontroll?*

#### **2.2.1. Kontrollmål**

För att kunna besvara den övergripande revisionsfrågan har ett antal kontrollmål och revisionskriterier utarbetats.

- Det finns en skriftlig dokumentation av rutiner avseende ansvarsroller samt hur klassificering och redovisning av leasingavtalet ska ske och upplysas om i årsredovisningen.
- Det finns en samlad förteckning över regionens samtliga tecknade leasingavtal.
- Klassificering och redovisning samt upplysning i årsredovisningen avseende leasingavtal sker enligt RKR 13.2.

#### **2.2.2. Revisionskriterier**

Revisionskriterier utgår från kommunallag, kommunal redovisningslag inklusive övrig normgivning inom området samt regionens styrande och stödjande dokument.

### **2.3. Revisionsmetod och avgränsning**

Granskningsobjekt är regionstyrelsen och avgränsning sker utifrån formulerade kontrollmål. Granskningen sker genom genomgång av rutiner samt verifiering av

uppställda kontrollmål via urvalsmässig granskning. Detta kompletteras via intervjuer med verksamhetsansvariga.

### *2.3.1. Styrande och stödjande dokument*

Inom ramen för granskningen har vi tagit del av följande styrande och stödjande dokument:

- Tillämpningsanvisningar för hyres- och leasingavtal inom Region Gotland
- Finanspolicy för Region Gotland (antagen 2012-04, reviderad 2014-02)
- Delegationsordning
- Regionens sammanställning av leasingavtal per 2016-08-31

Revisionsrapporten har varit föremål för sakgranskning av berörda tjänstemän.

## **3. Utgångspunkter**

I september 2013 utgav Rådet för kommunal redovisning (RKR) en reviderad rekommendation avseende hyres-/ leasingavtal. Rekommendationen ersätter tidigare rekommendation 13.1 och gäller från räkenskapsåret 2014. Av RKR 13.2 *Redovisning av hyres-/leasingavtal* framgår under vilka förut-sättningar hyres-/leasingavtal ska klassificeras som finansiell eller operationell leasing, samt hur de ska redovisas. Den nya rekommendationen innehåller även anvisningar om vilka upplysningskrav som följer beroende på om leasingavtalet är operationellt och ej uppsägningsbart leasingavtal med en avtalstid överstigande tre år eller om det är ett finansiellt leasingavtal.

Klassificeringen av avtalet sker vid leasingavtalets början. Förändringar i uppskattningar, exempelvis beträffande nyttjandeperiod eller restvärde eller förändrade omständigheter, resulterar inte i en förändrad klassificering.

### **3.1. Finansiell leasing**

I huvudsak innebär rekommendationen att ett leasingavtal ska klassificeras som finansiellt om de ekonomiska riskerna och de ekonomiska fördelarna relaterat till leasingobjektet övergår från leasegivaren till leasingtagaren. Ett finansiellt leasingavtal kan jämföras med att äga tillgången. Exempelvis kan ett avtal klassificeras som finansiell leasing om äganderätten till tillgången överförs till leasetagaren när leasingavtalet löpt ut, eller om leasetagaren äger rätt att köpa leasingobjektet till ett pris som understiger förväntat veckligt värde med så stort belopp att det vid leasingavtalets början framstår som rimligt säkert att rätten kommer att utnyttjas. Ett annat exempel är om nuvärdet av minimileaseavgifterna vid leasingavtalets början är större än 80 % av leasingobjektets verkliga värde. Finansiell leasing redovisas i balansräkningen och resulterar i både avskrivningar och räntekostnader.

### **3.2. Operationell leasing**

Alla leasingavtal som inte klassificeras som finansiella är operationella leasingavtal. Operationell leasing kostnadsförs löpande i redovisningen i takt med att leasingavgiften betalas. Leasingavtal med en avtalstid på max tre år får, oavsett ovan nämnda klassificeringsregel, klassificeras som operationella leasingavtal. Detta förutsatt att leasingobjektets nyttjandeperiod inte väsentligt överstiger leasingkontraktets avtalstid, samt att det sammantagna beloppet för flera avtal inom samma tillgångskategori inte är väsentligt.

## 4. Granskningsresultat

### 4.1. Regler och rutiner för hantering av leasing

Huvudregeln inom regionen är att leasing inte är tillåten. Orsaken är att räntevillkoren och ränterisken som regionen utsätts för i och med leasing är större än vid egen upplåning. Leasing omfattas av reglerna för upplåning i regionens Finanspolicy och därutöver har regionen även tagit fram dokumenterade tillämpningsanvisningar för hyres- och leasingavtal. Av reglerna framgår att beslut om leasingavtal sker på delegation av ekonomidirektören. Undantaget är korttidsleasing av personbilar på ramavtal då beslut tas av upphandlingschefen.

Regionens befintliga leasingavtal förvaras och bevakas centralt på ekonomienheten av ekonomichef och redovisningschef. Till sin hjälp använder sig regionen av företaget Leaseright KB som rådgivare i leasingfrågor samt har även tillgång till deras tjänst leasingsupporten för att hålla ordning på leasingavtalen. Leaseright KB skannar och kontrollerar regionens leverantörsbetalningar och fångar upp nya leasingavtal, samt följer upp att regionen betalar i enlighet med de villkor som framgår av leasingavtalen. Vidare så beräknar Leaseright KB även leasingskulden på samtliga avtal och lämnar underlag till bokslut.

### 4.2. Förteckning över tecknade leasingavtal

Vi har erhållit en sammanställning och en samlad förteckning över regionens samtliga leasingavtal per sista augusti som är framtagen av Leaseright KB. Av sammanställningen framgår hur stor del av regionens leasingavtal som utgörs av finansiella respektive operationella avtal, samt inom vilka tidsspänn leaseavgifterna förfaller till betalning. Av den samlade förteckningen framgår att regionen har 244 finansiella leasingavtal som uppgår till totalt 27,8 mnkr och 210 stycken operationella leasingavtal som uppgår till totalt 23,3 mnkr. Förteckningen innehåller uppgift om bl.a. avtalsnummer, objektnummer, objektstyp, objektmodell, objektbeskrivning, kostnadsställe, leasegivare, avtalets startdatum, slutdatum och verkligt slutdatum samt minimileaseavgifter inom olika intervaller. I nedanstående tabeller anges fördelningen av regionens finansiella och operationella leasingavtal.

**Tabell 1:** Finansiella leasingavtal per sista augusti 2016

Objekttyp	Antal avtal	Nuvärde minimileaseavgifter	Andel som förfaller inom 1 år	Andel som förfaller inom 1-5 år
Personbil	174	17 559 149	0,25	0,75
Lätt lastbil	69	10 024 876	0,24	0,76
Lastbil	1	234 695	0,23	0,77
<b>TOTALT</b>	<b>244</b>	<b>27 818 720</b>		

Under 2015 övergick regionen till leasingavtal med längre avtalstid än tre år för leasingbilar, vilka utgör huvuddelen av regionens leasingåtaganden. I och med detta har regionen klassificerat om berörda leasingåtaganden från operationella till finansiella.

**Tabell 2: Operationella leasingavtal per sista augusti 2016**

Objekttyp	Antal avtal	Framtida minimi-leaseavgifter	Andel som förfaller inom 1 år	Andel som förfaller inom 1-5 år
Personbilar	115	4 388 380	0,58	0,42
Modul	25	5 465 752	0,98	0,02
Lätt lastbil	21	971 563	0,53	0,47
Personlarm	21	466 462	0,49	0,51
Kaffemaskin	13	700 980	0,56	0,44
Datautrustning	5	5 527 404	0,71	0,29
Videoutrustning	2	37 500	1	0
Kopiator	2	11 285	1	0
Batteri	2	35 456	0,52	0,48
Diverse maskiner	2	5 705 150	0,37	0,63
Inredning	1	14 976	1	0
Lastbil	1	3 485	1	0
<b>TOTALT</b>	<b>210</b>	<b>23 328 393</b>		

### 4.3. Redovisning i enlighet med RKR 13.2

Regionen redovisar inte den kortfristiga delen av den finansiella leasingkulden i balansräkningen, utan hela den finansiella leasingkulden redovisas som långfristig. Upplysning om hur stor del som förfaller inom ett år lämnas i not, i enlighet med RKR 13.2. Redovisning av hela skulden som långfristig bryter inte mot RKR 13.2, däremot avviker detta mot god redovisningssed och mot regionens balansuppställning i övrigt.

För att kontrollera huruvida klassificering gjorts i enlighet med RKR 13.2 har vi inom ramen för granskningen gjort en översiktlig avstämning av klassificeringen av de finansiella leasingavtalen genom en kontrollberäkning. Summan av nuvärdet för minimiavgifterna för leasingavtalen utgör 67 % av baspriset för leasingobjektet. Mot bakgrund att majoriteten av leasingavtalen påbörjats före 2015 görs bedömningen att minimiavgifterna vid avtalets början översteg 80 procent av leasingobjektets verkliga värde.



Även en översiktlig genomgång av kommunens förteckning över operationella leasingavtal har gjorts som visar att flertalet objekt har en avtalsperiod som överstiger tre år. Bland annat kopiatorer, personlarm och kaffemaskiner. Huruvida minimileaseavgifterna vid avtalens ingång utgjorde mer än 80 % av leasingobjektens verkliga värde (anskaffningsvärde) och därmed bör klassificeras som finansiell leasing går inte att bedöma, eftersom förteckningen inte innehåller information om anskaffningsvärde för de objekt som klassificerats som operationella.

## 5. Bedömning

### 5.1. Avstämning mot kontrollmål

Kontrollmål	Kommentar och bedömning
Det finns en skriftlig dokumentation av rutiner avseende ansvarsroller samt hur klassificering och redovisning av leasingavtalet ska ske och upplysas om i årsredovisningen.	<p><b>Uppfyllt</b> Av regionens Finanspolicy framgår att leasing jämställs med upplåning och omfattas av reglerna för detta. Därutöver finns framtagna tillämpningsanvisningar och regler för hyres- och leasingavtal. Beslut om att ingå leasingavtal fattas på delegation av regionens ekonomidirektör. Beslut om kortidsleasing av personbilar på ramavtal fattas av upphandlingschef.</p> <p>Av styrdokumentet framgår hur klassificering, redovisning och upplysning ska göras i årsredovisning. Samtliga styrdokument och information finns tillgänglig på regionens intranät.</p>
Det finns en samlad förteckning över regionens samtliga tecknade leasingavtal.	<p><b>Uppfyllt</b> Det finns en sammanställning och en samlad förteckning över regionens samtliga tecknade finansiella och operationella leasingavtal per 2016-08-31. Sammanställningen är framtagen av Leaseright KB.</p>
Klassificering och redovisning samt upplysning i årsredovisningen avseende leasingavtal sker enligt RKR 13.2.	<p><b>Delvis uppfyllt</b> Regionen redovisar inte den kortfristiga delen av den finansiella leasingkulden i balansräkningen, utan hela den finansiella leasingkulden redovisas som långfristig. Upplysning om hur stor del som förfaller inom ett år lämnas i not, i enlighet med RKR 13.2.</p> <p>Hanteringen avviker mot god redovisningssed och mot regionens balansuppställning i övrigt. Vi har inom ramen för denna granskning inte gjort en bedömning av vilka konsekvenser eller effekt som denna hantering innebär.</p> <p>De finansiella leasingavtalen bedöms korrekt klassificerade utifrån att nuvärdet för minimiavgifterna för leasingavtalen utgör 67 % av baspriset för leasingobjektet. Majoriteten av leasingavtalen har påbörjats före 2015 vilket indikerar att minimileaseavgifterna vid avtalets</p>

början översteg 80 procent av leasingobjektets verkliga värde. Däremot kan vi inte bedöma huruvida de operationella avtal som överstiger tre år borde klassificeras som finansiella eftersom information om objektens anskaffningsvärde saknas.

## **5.2. Svar på revisionsfrågan**

Granskningen syftar till att besvara följande revisionsfråga:

- *Är rutinerna kring hyres-/leasingavtal ändamålsenliga och säkerställer de en tillräcklig intern kontroll?*

Efter genomförd granskning gör vi bedömningen att regionens interna kontroll med avseende på hantering av leasing i allt väsentligt är tillräcklig.

Bedömningen baseras på följande iakttagelser:

- Regionen har tagit fram dokumenterade tillämpningsanvisningar för hantering av hyres- och leasingavtal. Beslut om att ingå leasingavtal fattas av ekonomidirektören i enlighet med delegationsordning.
- Det finns en sammanställning och samlad förteckning över regionens samtliga leasingavtal per sista augusti.
- Regionen redovisar inte den kortfristiga delen, det vill säga hur stor del som förfaller inom ett år, av den finansiella leasingskulden i balansräkningen. Hela skulden redovisas som långfristig, vilket avviker från regionens balansuppställning i övrigt. I not lämnas upplysning om hur stor del som förfaller inom ett år.
- De finansiella leasingavtalen bedöms korrekt klassificerade i enlighet med RKR 13.2. Däremot kan vi inte bedöma huruvida de operationella avtal som överstiger tre år borde klassificeras som finansiella, eftersom information om anskaffningsvärde saknas.

## **5.3. Rekommendationer**

Utifrån granskningens resultat lämnar vi Regionstyrelsen med följande rekommendationer:

- Hantera den finansiella leasingskulden i enlighet med balansuppställningen i övrigt, det vill säga redovisa den långfristiga respektive kortfristiga delen av finansiella leasingskulden separat.
- Säkerställa att samtliga operationella leasingavtal är rätt klassificerade.

2016-12-14

***Carin Hultgren***

Projektledare/uppdragsansvarig