



# Granskning av stora investeringar och avskrivningar

Region Dalarna

KPMG AB

2020-11-26

Antal sidor 18



## Region Dalarna

Granskning av stora investeringar och avskrivningar

Projektplan

2020-11-26

# Innehållsförteckning

1	Sammanfattning	2
2	Bakgrund	2
2.1	Syfte och avgränsning	3
2.2	Revisionskriterier	3
2.3	Ansvariga nämnder	3
2.4	Metod	4
2.5	Projektorganisation	4
3	Genomförande	4
3.1	Anvisningar materiella anläggningstillgångar	4
3.1.1	Styrande dokument	4
3.1.2	Komponentindelning	4
3.1.3	Avskrivningsprinciper	6
3.1.4	Vad är driftkostnader och vad är investeringar?	7
3.2	Redovisning av komponenter	8
3.2.1	Anläggningsregister	10
3.2.2	Avstämning av anläggningsregister	10
3.2.3	Investeringsprojekt som löper över flera år	11
3.2.4	Utrangering av anläggningstillgång	11
3.3	Investeringar 2019	11
3.3.1	Budget för investeringar	12
3.3.2	Aktiverade projekt	12
3.4	Jämförelse komponentindelning med andra regioner	13
3.5	Hyreskostnader	14
3.5.1	Internhyra egna lokaler	14
3.5.2	Internhyra för externt inhyrda lokaler	15
3.6	Utomlänsfakturering	15
3.6.1	Intäkter från utomlänsvård	15
3.6.2	Ersättningsmodell	16
3.7	Resultat Fastighetsnämnden	17

## 1 Sammanfattning

KPMG har av Region Dalarnas revisorer fått i uppdrag att granska stora investeringar och avskrivningar. Uppdraget ingår i revisionsplanen för år 2020.

Efter genomförd granskning bedömer vi att det finns skäl att utveckla både ekonomistyrning och även rutiner kring redovisning av investeringar och utrangeringar.

- Vi bedömer principerna för indelning av byggnad i komponenter som rimliga vad gäller definitionen av komponenter men att avskrivningstider per komponenttyp till viss del bör ses över.
- Vår stickprovsvisa granskning har inte visat några avvikelser mellan beslutade och tillämpade principer för komponentindelning och avskrivning.
- Anläggningsregistret innehåller ingen detaljerad information om respektive komponent utan den informationen finns i huvudboken.
- Direktiv för investeringar samt PM för komponentuppdelning är inte uppdaterade med information enligt nu gällande redovisningslag och rekommendationer.
- Vid köp av äldre fastigheter anpassas inte avskrivningstiderna på komponenter till faktiska förhållanden.
- Fastighetsnämnden har ett årligt avkastningskrav på verksamheten. Resultatet de senaste åren har varit högre än avkastningskravet.

Våra rekommendationer:

- Avskrivningstider på komponenter stomme bör ses över efter som livslängden 40 år är en kort tid för en fastighet.
- Informationen om vad som ingår i komponenter för färdigställda investeringar bör om möjligt föras över från huvudboken till anläggningsregistret.
- Styrande dokument bör uppdateras med korrekt information och hänvisning till nu gällande lagar och rekommendationer.

## 2 Bakgrund

Region Dalarna bedriver verksamheter inom hälso- och sjukvård, kollektivtrafik, kultur och regional utveckling m m. Verksamheterna omfattade under 2019 kostnader på ca 11,5 miljarder kr. Av det finansierades ca 2,1 miljarder kr genom externa intäkter och ca 9,5 miljarder kr genom skatteintäkter och generella statsbidrag.

De materiella anläggningstillgångarna uppgick i bokslutet för 2019 till 3,1 miljarder kr, en ökning med 0,2 miljarder kr jämfört med 2018. Merparten av dessa investeringar finns inom Regionfastigheters verksamhet med ca 2,2 miljarder kr för byggnader, mark och pågående arbeten och investeringar i maskiner och inventarier uppgår till 0,9 miljarder kr.

## Region Dalarna

Granskning av stora investeringar och avskrivningar

Projektplan

2020-11-26

Under 2019 investerades 0,3 miljarder kr i byggnader och 0,2 miljarder kr i maskiner och inventarier.

Region Dalarnas revisorer har i sin riskanalys gjort bedömningen att en förhöjd risk kan finnas i felaktig redovisning och ekonomistyrning för dessa stora investeringar som främst avser Regionfastigheter, bland annat:

- Indelningen i komponenter kan bli felaktig vilket kan leda till felaktiga avskrivningar
- Uppdelning och avgränsning mellan drift och investering kan bli felaktig
- Brister i redovisningen kan leda till brister i internhyressättning
- Brister i redovisningen kan även leda till felaktig prissättning av utomlänsvården

## 2.1 Syfte och avgränsning

Syftet med granskningen har varit att bedöma om regionens principer för komponentindelning och avskrivningar i stora investeringar är rimliga och om de tillämpas korrekt.

Granskningen har även syftat till att bedöma om avgränsning mellan drift och investering sker på rätt sätt.

Granskningen har vidare även syftat till att bedöma om prissättning och ekonomistyrning korrekt beaktar beräknade och bokförda kostnader för avskrivningar med mera.

Granskningen har omfattat investeringar av väsentligt belopp färdigställda under 2019 och avser därför enbart Regionsfastigheter som hanterar de största investeringarna inom regionen.

## 2.2 Revisionskriterier

Vi har bedömt om rutinerna uppfyller:

- Lag om kommunal bokföring och redovisning, LKBR
- Rekommendationer och andra uttalanden från Rådet för Kommunal Redovisning, RKR
- Kommunallagen 6 kap. 6 §
- Tillämpbara interna regelverk, policys och beslut

## 2.3 Ansvariga nämnder

Granskningen har avsett samtliga styrelser och nämnder. Inriktning har skett mot väsentliga belopp vilket innebär att i första hand fastighetsnämnden, hälso- och sjukvård samt den centrala förvaltningen berörs.

## **2.4 Metod**

Granskningen har genomförts genom dokumentstudier och intervjuer/avstämningar med berörda tjänstemän, analyser och skriftlig rapport. Följande moment har ingått:

- Analys och bedömning av principer för aktivering, komponentindelning och avskrivning.
- Stickprovsvis kontroll och bedömning av att principerna tillämpas.
- Analys och bedömning av principer för internhyressättning.
- Analys och bedömning av hur fastighetskostnader inklusive avskrivningar, beaktats i budget.

## **2.5 Projektorganisation**

Granskningen har genomförts av Margareta Sandberg, auktoriserad revisor.

## **3 Genomförande**

### **3.1 Anvisningar materiella anläggningstillgångar**

#### **3.1.1 Styrande dokument**

Regionen har styrande dokument som reglerar hur man ska arbeta med investeringar och hur redovisning av komponentavskrivningar ska ske. Dessa dokument innehåller hänvisningar till lagar och rekommendationer som inte längre är tillämpliga. Från och med 2019 finns en ny lag för kommuner och regioner Lag (2018:597) om kommunal redovisning och bokföring, LKBR, samt nya rekommendationer från Rådet för kommunal redovisning, RKR varför de styrande dokumenten bör uppdateras med hänvisningar till dessa. Det är den centrala förvaltningen som ansvarar för de styrande dokumenten.

#### **3.1.2 Komponentindelning**

Regionen har tillämpat en uppdelning av investeringar på olika avskrivningstider redan sedan 2002. Uppdelningen är dock inte gjord på olika komponenter utan investeringar som skrivs av på samma avskrivningstid redovisas som en enhet i anläggningsregistret oavsett vad investeringen avser.

Rådet för Kommunal Redovisning (RKR) tog fram riktlinjer för komponentredovisning under 2013 att tillämpa från 2014. I samband med det gjorde regionen en bedömning att investeringar som var gjorda före 2002 utgjorde ca 19 % av totala investeringar och därför i sin helhet skulle hänföras till komponenten stomme.

Investeringar gjorda mellan 2002 och 2013 redovisas som tidigare uppdelad på avskrivningstid då bedömningen gjordes att skulle kräva en relativt stor arbetsinsats att fördela om investeringarna på olika komponenter.

## Region Dalarna

Granskning av stora investeringar och avskrivningar

Projektplan

2020-11-26

Nedan redovisas utdrag från Anvisningar materiella anläggningstillgångar, ett internt styrdokument i Region Dalarna som visar Region Dalarnas regler för uppdelning av anläggningstillgång i komponenter.

*” Det man vill uppnå är en jämnare resultatfördelning mellan åren såtillvida att utbyte av komponenter ska betraktas som reinvestering och skrivs av på den förväntade nyttjandetiden, då det är dags att byta ut komponenten och en ny reinvestering sker. Tidigare ansågs det som ett långtidsplanerat fastighetsunderhåll (LFU) då man ersatte en uttjänt investering.*

### Sammanfattning

- *Investeringar ska delas upp i olika komponenter beroende på ekonomisk livslängd, d.v.s. olika avskrivningstider.*
- *Väsentliga underhållsåtgärder och byten av komponenter redovisas som tillgång istället för kostnad, s.k. reinvesteringar.*
- *Man vill åtnjuta en mer rättvisande kostnadsredovisning.*
- *Initialt innebär det ett merarbete administrativt sett samt behov av rutiner för att säkerställa att komponenter är fullt avskrivna eller utrangerade innan tillkommande utgifter anläggningsförs.*
- *Förändringar i resultat- och balansräkningarna.*
- *Det krävs ett större samarbete mellan ekonomi-, ledning och fastighetsingenjörer.*

### Definitioner

*Tillgång - en resurs som förväntas ge ekonomiska fördelar eller servicepotential i framtiden.*

*Framtida ekonomiska fördelar - en tillgång bidrar, direkt eller indirekt, till att skapa intäkter eller kostnadsbesparingar.*

*Materiell anläggningstillgång - fysisk tillgång avsedd för stadigvarande bruk över dess nyttjandeperiod.*

*Avskrivning - en systematisk fördelning av en tillgångs avskrivningsbara belopp över dess nyttjandeperiod.*

*Anskaffningsvärde - det belopp som betalats för tillgången vid anskaffningen. Utgörs av inköpspris och kostnader för att få tillgången på plats och i skick för att utnyttjas för sitt ändamål. Exempel på utgifter är leverans och hantering, installation, konsulttjänster, lagfart.*

*Bokfört värde - tillgångens värde i balansräkningen efter vid varje tillfälle gjorda avskrivningar.*

**Region Dalarna**

Granskning av stora investeringar och avskrivningar

Projektplan

2020-11-26

Komponenter*Huvudprinciperna för komponentavskrivning;*

- 1) *Det som ska betraktas som komponent ska vara en väsentlig del av investeringen och ha en nyttjandetid som skiljer sig från övriga delar av investeringen.*

*Indelningen i komponenter görs utifrån de delar som förväntas bytas ut i ett sammanhang.”*

**3.1.3 Avskrivningsprinciper**

Regionens avskrivningsprinciper för komponenter följer komponentindelningen:

<b>Anläggning/komponent</b>	<b>Tid</b>
0 Mark	Ingen avskrivning
1 Markanläggning	40 år
2 Stomme	40 år
3 Stomkomplettering	30 år
4 Rumskomplettering	20 år, 15 år
5 Rör	30 år, 20 år
57 Ventilation	20 år
6 EI- och telesystem	30 år, 20 år, 10 år
7 Transportsystem	20 år, 15 år
8 Styr- och övervakningssystem, IT	10 år
9 Verksamhetsanpassningar *)	Aktuell hyrestid

Den information som lämnas i årsredovisningen om avskrivningstider för olika kategorier av tillgångar stämmer, förutom vad som gäller installationer, med det som anges i anvisningarna ovan.

## Region Dalarna

Granskning av stora investeringar och avskrivningar

Projektplan

2020-11-26

Tillgång	Avskrivningstid, antal år
Immateriella tillgångar	3, 5, 7
Byggnader med komponentavskrivning	
-Markanläggning	40
-Stomme	40
-Stomkomplettering	30
-Rumskomplettering	15-20
-Installationer såsom el, rör, luft, hiss	20
-Styr- och övervakning, data, IT	10
-Funktionsanpassning, akutell hyrestid	3-20
Mark	Ingen avskrivning

Avskrivningstiden för komponenten stomme är satt till 40 år. Om man utgår från de fastigheter som finns i verksamheten i dag så kan man se att det finns fastigheter som redan i dag är äldre än 40 år varför den avskrivningstiden bedöms som kort. Vid anskaffning av en äldre fastighet bör återstående avskrivningstid anpassas till verkliga förhållanden och sättas till en tid som speglar fastighetens ålder och skick.

### 3.1.4 Vad är driftkostnader och vad är investeringar?

I direktiven som gäller sedan 2013 anges att det vid tex en ombyggnation ska underhållsåtgärder belasta driften medan den nya funktionen (verksamhetsanpassning, tillbyggnad) är en investering. Det framgår också att standardhöjande utgifter får läggas till anskaffningsvärdet i det fall tillgångens prestanda och/eller servicepotential förbättras. Alla andra tillkommande utgifter skall redovisas som kostnader. Dessa direktiv stämmer inte med redovisningsreglerna för komponenter enligt RKR R4 som utgår från att en återanskaffning av en komponent ska redovisas som en ny anläggningstillgång och eventuellt kvarvarande redovisat värde för den ersatt enheten kostnadsförs.

I PM om komponentavskrivningar från 2015 finns däremot riktlinjer som redogör för hur man skall se på vad som är driftkostnad respektive investering:

Begrepp	Tidigare definition	Ny definition	Hyresgrundande
Investering	Insats som innebär en standardhöjning i relation till ursprunglig standard.	Alla insatser som höjer byggnadens framtida nytta i relation till situationen innan insatsen gjordes.	Ja, som tidigare.



**Region Dalarna**

Granskning av stora investeringar och avskrivningar

Projektplan

2020-11-26

Reinvestering	-	Undergrupp till investering där det är en insats som innebär att man ersätter en uttjänt komponent.	Ja, det som tidigare har ingått i investering. Se ex nedan.
Underhåll	Insatser som leder till att den ursprungliga standarden återställs samt löpande underhåll.	I princip enbart löpande underhåll och reparationer.	Nej – som tidigare.

Hantering av gränsdragningen mellan driftkostnader och investeringar är samma för alla projekt. Det är projektledningen som ansvarar för att definiera innehållet och ekonomiafdelningen har en rådgivande och stöttande funktion vad gäller regelverken.

### 3.2 Redovisning av komponenter

Vid genomgång av regionfastigheters rutiner för uppdelning av investeringskostnader på komponenter har vi noterat att uppdelningen på komponenter sker redan när varje enskild faktura bokförs som pågående arbeten. När projekten därefter färdigställs hänförs bokförd kostnad till den redan angivna komponenten. Detta förfaringssätt avviker mot vad vi vanligtvis ser vid en aktivering av ett färdigställt projekt. Vid aktivering gör man då i stället en bedömning av respektive komponents andel av den totala investeringen. Om nuvarande sätt att dela upp investeringen på komponenter ger en annan beloppsmässig fördelning kan vi inte bedöma.

I de fall projektet avser utbyte av en enskild komponent får nuvarande rutin ingen avvikande effekt vid aktiveringen.

Granskning av stickprov har visat att använda avskrivningstider i anläggningsregistret stämmer med vad som föreslås i tabellen ovan.

**Region Dalarna**

Granskning av stora investeringar och avskrivningar

Projektplan

2020-11-26

Radetiketter	UTFALL Årets IB
1110 Pågående invest fastighet	2 162 733
1111 Konsultkostnader, arkitekt	69 438 183
1112 Konsultkostnader, VVS	48 203 757
1113 Konsultkostnader, el	38 608 026
1114 Konsultkostnader, mark	653 528
1115 Konsultkostnader, konstruktion	31 673 557
1116 Konsultkostnader, kök	133 160
1119 Konsultkostnader, övriga	2 524 648
1120 Konsultkostnader, brand	9 512 852
1121 Projektledning extern	19 387 486
1122 Besiktning	12 351 938
1125 Övr kostnader för projekthante	8 900 310
1131 Entreprenad, stomme	52 033 372
1132 Entreprenad, stomkomplettering	116 850 052
1133 Entreprenad, rumskomplettering	837 191 161
1134 Entreprenad, rör	192 888 615
1135 Entreprenad, luft	118 221 128
1138 Entreprenad, kraft och belysni	270 044 446
1139 Entreprenad, tele	33 651 738
1140 Entreprenad, hiss	28 126 965
1141 Entreprenad, styr o övervakning	39 561 231
1142 Entreprenad, mark	43 606 350
1143 Entreprenad, kök	3 620 017
1144 Entreprenad, kallelsesignal	3 076 674
1145 Entreprenad, rör huvudmatning	29 274 172
1146 Entreprenad, el huvudmatning	20 610 481
1147 Entreprenad, rörpost	1 018 119
1149 Entreprenad, övriga	21 047 942
1150 Bygglov/tillsyn	1 068 078
1151 Övriga kostnader	4 504 506
1152 Finansieringskostnader	7 755 139
1153 Övriga intäkter 10 år	-9 756 405
1154 Övriga intäkter 20 år	-15 728 871
1155 Övriga intäkter 30 år	-35 992 346
1156 Byggherreadministration	61 737 382
1159 Fördelade projektkostnader	-1 782 931 555

I anläggningsregistret redovisas aktiverade kostnader på övergripande nivå för den aktiverade investeringen. Det innebär att det i anläggningsregistret inte finns detaljinformation om aktiverade komponenter. I stället finns information om aktiverade komponenter i huvudboken på respektive projektnummer. Som framgår ovan bokförs investeringskostnaden i projekten på komponenter redan vid kontering av den ursprungliga fakturan.

## Region Dalarna

Granskning av stora investeringar och avskrivningar

Projektplan

2020-11-26

Kontona för pågående projekt nollställs inte när ett projekt är klart utan lever vidare som underlag för aktiverade komponenter. I stället nollställs kontona för pågående arbeten genom att ett konto, 1159 Fördelade projektkostnader, används i samband med att projekten är färdigställda och aktiverade på ett konto för årets investeringar.

Ovanstående rutin innebära att Regionen vid eventuellt framtida byte av ekonomisystem måste kunna hantera den information som finns i huvudboken på ett sätt som gör att den sparas eller konverteras till andra system så informationen blir tillgänglig under objektens livslängd. Enligt vår bedömning bör informationen om respektive komponent finnas i det sidoordnade anläggningsregistret och inte enbart i huvudboken. Ett anläggningsregister ska löpande hållas uppdaterat med aktuell information medan huvudboken endast behöver arkiveras i sju år enligt lagens regler.

### 3.2.1 Anläggningsregister

Samtliga materiella anläggningstillgångar ska registreras i ett anläggningsregister. Av regionens interna anvisningar framgår att registrering ska ske per enskilt objekt/delobjekt. I registret ska minst följande uppgifter läggas in:

- Anskaffningsvärde för varje enskild tillgång uppdelad på olika komponenter
- Tidpunkt för anskaffningen
- Benämning, identifikationsnummer eller annan uppgift som gör det möjligt att identifiera tillgången
- Avskrivningar
- Nedskrivningar
- Uppskrivningar
- Försäljningar
- Utrangeringar

Registret ska uppdateras löpande och tillgångar som inte längre finns i regionens ägo ska plockas bort från registret.

### 3.2.2 Avstämning av anläggningsregister

I samband med upprättande av regionens delårs- och årsbokslut ska bokförda investeringar enligt huvudboken stämmas av mot anläggningsregister. Avstämmningar sker på olika nivåer men någon sammanfattande avstämning på regionnivå som visar att huvudbokens totalsaldon för fastighetsinvesteringar jämfört med det totala anläggningsregistret har saknats. För pågående arbeten finns avstämningsunderlag på totalnivå.

### **3.2.3 Investeringsprojekt som löper över flera år**

För fleråriga investeringsprojekt gäller:

I vissa fall kan en materiell anläggningstillgång ta flera år att färdigställa. En anläggning som är under uppförande redovisas i årsredovisningen under balansposten Pågående anläggning. När anläggningen är färdigställd, det vill säga slutbesiktigad och godkänd, överförs utgifterna till slutlig balanspost under materiella anläggningstillgångar. Avskrivningar påbörjas då en anläggningstillgång är färdig att ta i bruk och hamnar på sin slutliga balanspost.

I stora projekt är det vanligt att delar av anläggningen färdigställs och tas i bruk tidigare. Dessa delar ska då föras över till slutlig balanspost och börja skrivas av enligt plan.

### **3.2.4 Utrangering av anläggningstillgång**

Det är ett samarbete mellan ekonomer, projektledning samt förvaltare när en anläggningstillgång ska utrangeras. Ekonomer bistår med att identifiera befintliga anläggningar i anläggningsregistret samt ta fram restvärden för de anläggningar som byggs om och förvaltare och projektledare identifierar vilka anläggningar som är föremål för utrangering.

Regionen har gjort bedömningen att investeringar gjorda tom 2002 enbart består av komponenten stomme varför investeringar i äldre fastigheter där inga åtgärder har gjorts mellan 2002 och 2019 inte ska innebära några utrangeringar med mindre än att en byggnad rivs.

Kommande underhållsprojekt i äldre fastigheter kommer att innebära att utrangeringar måste ske av tidigare aktiverade investeringar under 2002-2013. Man bör då man fastställa en rutin för hur man ska identifiera komponent och belopp som ska utrangeras.

Man gör bedömningen att hittills genomförda projekt inte har avsett utbyte av investeringar gjorda under åren 2002-2013 varför inga utrangeringar har skett.

## **3.3 Investeringar 2019**

I budget för 2019 uppgick fastighetsinvesteringar till totalt 412 mkr. Utfallet blev 337 mkr vilket ger en avvikelse på 75 mkr. Utfallet innehöll både positiva och negativa avvikelser mot budget. Bland de negativa avvikelserna kan nämnas inköp av fd Region Dalarnas fastighet som inte ingick i budget och tillkommande kostnader för psykiatri vid Ludvika Lasarett. Positiva avvikelser finns bl.a. för investeringar vid Mora Lasarett. Positiva avvikelser beror främst på att det är förseningar i projekten eller att budgeterade projekt inte genomförs eller genomförs till en lägre kostnad.

**Region Dalarna**

Granskning av stora investeringar och avskrivningar

Projektplan

2020-11-26

### 3.3.1 Budget för investeringar

Budget för Regionens investeringar fastställs i regionplanen. Arbetet med innevarande års budget påbörjas redan tidigt under våren året före budgetåret. Det innebär att en stor del av investeringsbudgeten utgör önskemål om investeringar och belopp är uppskattade belopp. Man fortsätter arbetet med budget och prioriteringar löpande under hösten och den slutliga investeringsbudgeten för året kan därför se annorlunda ut än de äskanden som gjordes till regionplanen utifrån behov och prioriteringar.

### 3.3.2 Aktiverade projekt

Aktiverade fastighetsinvesteringar uppgick för 2019 till 111 mkr. Av de aktiverade projekten utgjorde köpet av fastigheten benämnd Tallen från Dalarnas Museum till 50 mkr, nybyggnation på Mora lasarett med 16 mkr och köpet av fastigheten Sjöbotten 3 från fd Region Dalarna till 14 mkr. I övrigt är det mindre projekt som har aktiverats.

Uppdelningen på komponenter för köpta fastigheter har skett enligt följande.

**Tallen – Dalarnas Museum**

<i>Komponent</i>	<i>Belopp</i>
Mark	5 880
Stomme 40 år	17 248
Stomkompletteringar 30 år	15 092
Rumskompletteringar 20 år	10 780
Stomkompletteringar 30 år	736
<i>Summa</i>	<i>49 736</i>

Uppdelningen sker på ett fåtal komponenter i samband med förvärvet. Detta påverkas av att man efter förvärvet genomfört åtgärder i fastigheten som ännu inte är färdigställda.

Någon justering av återstående livslängd på de olika komponenterna har inte lagts in i anläggningsregistret vid förvärvet trots att fastigheten redan vid förvärvet är ca 15 år.

**Kommunernas Hus – fd region Dalarna**

<i>Komponent:</i>	<i>Belopp</i>
Mark	4 620
Stomme 40 år	9 380
<i>Summa</i>	<i>14 000</i>

Anskaffningsvärdet har i sin helhet hänförs till mark och stomme vilket tyder på att alla andra komponenter kommer att bytas ut inom de närmaste åren. Någon justering av

## Region Dalarna

Granskning av stora investeringar och avskrivningar

Projektplan

2020-11-26

återstående livslängd på komponenten stomme i anläggningsregistret vid förvärvet trots att fastigheten redan vid förvärvet är ca 40 år.

### Projektet för Mora Lasarett Nybyggnad hus 8

<i>Komponent:</i>	<i>Belopp</i>
Verksamhetsanpassning 10 år	16 228
Summa	16 228

Projektet avser modulbyggnader vid Mora lasarett. Regionen har ett tillfälligt bygglov i 10 år från 2018. Efter det går det att ansöka om ett tillfälligt bygglov i ytterligare 5 år. Om avskrivningar påbörjas 2019 och pågår i 10 år kommer det att göras avskrivningar 2 år efter att bygglovet upphört och verksamhet inte bedrivs i lokalerna. Om fortsatt bygglov erhålls bör det påverka avskrivningstiden men det går inte att beakta för än man har fått förlängt bygglov. Man har inte tagit hänsyn till eventuellt restvärde på modulerna efter att verksamheten upphört vilket skulle påverka avskrivningskostnaden och hyran.

## 3.4 Jämförelse komponentindelning med andra regioner

Vi har valt att jämföra komponentindelningen och avskrivningstiden med andra regioner. Där det är tomma rutor finns inga uppgifter i respektive årsredovisning, informationen har hämtats ur respektive regions årsredovisning för 2019.

	<i>Region Dalarna</i>	<i>Region Uppsala</i>	<i>Region Örebro län</i>	<i>Region Östergötland</i>
<b>Mark</b>	<i>Avskrivs ej</i>	<i>Avskrivs ej</i>	<i>Avskrivs ej</i>	
<b>Byggnader</b>				<i>3-50 år, komponent fr 2003</i>
<b>Specialbyggnader</b>				
<b>Markanläggning</b>	<i>40 år</i>	<i>20-60 år</i>	<i>20 år</i>	<i>5-50 år</i>
<b>Byggn- o markinventarier</b>		<i>10-30 år</i>		<i>3-30 år</i>
<b>Stomme</b>	<i>40 år</i>	<i>30-60 år</i>	<i>60 år</i>	
<b>Stomkomplettering</b>	<i>30 år</i>		<i>30 år</i>	
<b>Rumskompletteringar</b>	<i>15-20 år</i>			
<b>Tak</b>		<i>40 år</i>		
<b>Yttertak</b>			<i>30 år</i>	

## Region Dalarna

Granskning av stora investeringar och avskrivningar

Projektplan

2020-11-26

<i>Fasad</i>		20-40 år	30 år	
<i>Inre ytskikt</i>		20 år	20 år	
<i>Installationer</i>	20 år	15-30 år	10-30 år	
<i>Styr- och övervakning, data, IT</i>	10 år			
<i>Hyresgästanpassning</i>	3-20 år, enligt kontrakt	Enl kontrakt		
<i>Verksamhetsanpassning</i>			10 år	
<i>Inventarier i annans fastighet</i>	2-30 år			
<i>Energiinvesteringar</i>	3-40 år			
<i>Maskiner och inventarier</i>	3-20 år	3-10 år	3-10 år	3-10 år
<i>Immateriella anläggningstillgångar</i>	3, 5, 7 år	Högst 5 år		Normalt 5 år

Jämförelsen ovan visar på att regionerna endast delvis har likartade komponentindelning utifrån informationen i deras årsredovisningar. Avskrivningstiderna är varierar mellan regionerna vilket gör att jämförelser av årets kostnader för avskrivningar men även bokförda värde på tillgångarna inte blir jämförbara.

## 3.5 Hyreskostnader

### 3.5.1 Internhyra egna lokaler

Ett PM om principer för interna hyresavtal har upprättats under 2019.

I detta PM framgår regler och rutiner för uthyrning av lokaler internt inom regionen. Syftet med rutinerna är att det ska vara uppenbart för nyttjarna vad lokalerna kostar, undvika nybyggnation och få ett effektivare nyttjande av befintliga lokaler.

Vid om- eller tillbyggnader som överstiger 100 prisbasbelopp upprättas nya hyresavtal med hyresgästen och med hyresavtal som löper på 10-15 år. Hyran baseras på investeringskostnaden och innehåller en indexklausul. Om investeringen understiger 100 prisbasbelopp skrivs i stället ett tilläggshyresavtal till ursprungligt avtal och kostnaden fördelas över återstående hyresperiod. För mindre ombyggnationer kan hyresgästen välja att direktfinansiera investeringen som en driftskostnad.

Kostnader för investeringar i verksamheten beräknas enligt annuitetsmodellen, vilket innebär en jämn hyreskostnaden över tid för hyresgästen med kostnaden för ränta fallande och avskrivningskostnaden linjär. Det leder för fastighetsägaren till ett underskott i början av hyresperiodens längd och ett överskott i slutet av perioden. Över hela hyresavtalsperiodens längd ger investeringen en förutbestämd avkastning som motsvarar internlåneräntan det år som investeringen aktiveras.

## Region Dalarna

Granskning av stora investeringar och avskrivningar

Projektplan

2020-11-26

I hyreskostnaden ingår förutom investeringen kostnader för drift- och underhåll för fastigheten.

Uthyrning av befintliga lokaler och vid förnyelse av tidigare ingångna avtal så skrivs avtalen i normalfallet på tre år. Avtalen innehåller en uppsägningstid om 9 månader, en förlängningstid om 36 månader och en indexklausul om 100 % av hyran.

### 3.5.2 Internhyra för externt inhyrda lokaler

I de fall regionen inte kan tillhandahålla interna lokaler för verksamheten hyrs externa lokaler. Hyresvillkoren för hyresgästen ska vara desamma som i inhyrningsavtalet.

## 3.6 Utomlänsfakturering

### 3.6.1 Intäkter från utomlänsvård

Region Dalarna ansvarar utöver sjukvård till patienter från det egna länet även för sjukvård till Sjukvårdsregion Mellansverige (som utöver region Dalarna även inkluderar regionerna Uppsala, Gävleborg, Västmanland, Sörmland, Värmland och Örebro) och till riket i övrigt. Denna utomlänsvård förbrukar och finansierar en stor del av de resurser som finns inom Region Dalarna i form av lokaler, utrustning, vårdpersonal, läkemedel och annan förbrukning. Utomlänsvården har därmed betydelse för region Dalarnas totala ekonomi.

I de kostnader som utgör underlag för beräkning av prislistor som tillämpas för utomläns-sjukvård ingår regionens hyreskostnader inom hälso- och sjukvården. Om hyreskostnaden för hälso- och sjukvården inte skulle motsvara regionens faktiska kostnader för lokalerna skulle det få som konsekvens att ersättningen från andra regioner skulle bli för låg.

Region Dalarnas intäkter för utomlänsvård uppgick för 2019 till 305,8 mkr vilket är en ökning med 85 mkr sedan 2015.

Nedanstående tabell Region Dalarnas redovisas intäkter från utomlänsvård uppdelat på respektive region 2015 – 2019.



## Region Dalarna

Granskning av stora investeringar och avskrivningar

Projektplan

2020-11-26

Regioner	2015	2016	2017	2018	2019
Region Blekinge	894 892	1 123 904	1 353 335	1 296 790	1 582 920
Region Gotland	555 156	670 235	432 801	651 399	559 004
Region Gävleborg	43 379 035	41 937 841	47 451 877	39 528 030	43 849 053
Region Halland	2 938 038	3 498 629	3 797 050	5 845 257	4 115 284
Region Jämtland Härjedalen	2 180 302	3 161 371	5 593 527	5 894 371	4 357 044
Region Jönköpings län	2 168 085	4 706 245	4 056 921	4 151 352	3 527 977
Region Kalmar	1 670 807	1 848 708	2 510 335	2 651 013	2 321 138
Region Kronoberg	1 111 511	1 921 648	1 909 155	2 075 369	1 902 195
Region Norrbotten	3 783 022	4 337 538	3 795 781	3 645 801	1 644 960
Region Skåne	7 746 267	7 694 188	9 370 162	10 597 573	11 592 246
Region Stockholm	45 303 555	49 305 701	54 013 936	60 243 253	62 497 572
Region Sörmland	4 058 126	6 393 679	6 585 291	6 183 791	5 588 133
Region Uppsala	29 520 347	35 970 646	52 855 704	60 393 689	65 133 232
Region Värmland	5 844 454	6 988 465	8 302 771	7 122 918	7 662 350
Region Västerbotten	2 059 156	1 391 191	2 051 509	2 993 111	2 365 099
Region Västernorrland	2 350 598	1 743 619	2 898 557	2 202 165	2 322 641
Region Västmanland	25 399 552	32 149 127	37 368 275	37 025 065	37 298 026
Region Örebro län	19 973 627	17 796 826	19 583 656	18 191 422	17 010 603
Region Östergötland	4 317 919	7 423 272	6 672 424	7 661 732	7 313 396
Västra Götalandsregionen	15 421 937	17 334 533	21 242 787	22 176 162	23 151 283
Summa	220 676 386	247 397 364	291 845 854	300 530 264	305 794 152
Försäkringskassan	12 772 733	12 439 343	14 098 227	16 204 928	18 080 862
Totalt	233 449 119	259 836 708	305 944 081	316 735 191	323 875 014

### 3.6.2 Ersättningsmodell

Inom Region Dalarna finns i princip tre olika ersättningssystem. Ersättning kan erhållas utifrån DRG (Diagnos Relaterade Grupper), en öppenvårdsprislista och en vårddygnsprislista.

#### 1. DRG för somatisk slutenvård

DRG-prislistan är en prislista som utgår från en patient med en viss sjukdomsbild som har prissatts enligt en genomsnittlig kostnadsbild för hela landet. Som underlag för DRG-prislistan finns alla regioners kostnader för patienter med motsvarande åtgärd som rapporterats in årsvis. I det underlag som rapporteras in ingår kostnaden för hyror som en komponent.

Prislistan fastställs av Sjukvårdsregion Mellansverige och prislistan räknas i normalfallet upp årsvis enligt ett fastställt index.

## Region Dalarna

Granskning av stora investeringar och avskrivningar

Projektplan

2020-11-26

### 2. Öppenvårdsprislista

Öppenvårdsprislista tillämpas för öppenvården. Där används underliggande data för kostnader inom öppenvården och data som beskriver tex antalet besök, vård-dygn, medicinsk service. Genom dessa underlag får man fram en prislista för olika tjänster. Genom att man använder de bokförda kostnaderna i beräkningen så ingår lokalkostnaderna i beräkningen av priserna enligt prislistan.

Prislistan ses över med vissa mellanrum och senast det gjordes var 2016. För justering av prislistan används en indexuppräknings. I de fall hyreskostnaderna förändrats mer än indexuppräkningsen måste en prisjustering initieras av klinik-ledningen.

### 3. Övriga ersättningar

För områden som geriatrik, psykiatri och medicinsk rehab räknas vårddygnspriser fram enligt samma princip som öppenvårdsprislistan. Denna prislista tillämpas på grund av att vårdtiderna varierar varför DRG-prislistan inte går att tillämpa.

## 3.7 Resultat Fastighetsnämnden

Av regionplanen framgår att fastighetsnämnden har ett avkastningskrav på sin verksamhet.

	2018	2019	2020	2021	2022
Avkastningskrav -Budget	28,7	36,6	36,0	35,0	30,0
Utfall/prognos	73,0	47,2	41,8	-	-

Av regionplanen framgår att inga hyreshöjningar ska ske för verksamheter i egna lokaler. Det framgår också att hyror till externa hyresgäster ska hålla en marknadsmässig hyra.

För 2018-2020 framgår det att utfallet är betydligt högre än resultatkravet. Orsakerna till de positiva avvikelserna är flera.

Som framgår av driftsredovisning för respektive år så anges det för 2018 att intäkterna är ca 37 mkr högre än budget och kostnaderna är ca 7 mkr lägre än budget. De ökade intäkterna avser främst försäljning av fastigheter. Om man exkluderar dessa försäljningar är resultatet ca 40 mkr. De minskade kostnaderna beror på lägre avskrivningskostnader och lägre räntekostnader.

För 2019 är intäkterna ca 4 mkr högre än budget och kostnaderna ca 6,6 mkr lägre än budget. De lägre kostnaderna beror på lägre avskrivningar och räntekostnader.

Prognosen för 2020 visar på en positiv avvikelse mot budget på 5,8 mkr. Hyresintäkterna förväntas vara i nivå med budget och kostnaderna ca 5,8 mkr lägre än budget. Avvikelsen anges beror på lägre avskrivningar och räntor.



## Region Dalarna

Granskning av stora investeringar och avskrivningar

Projektplan

2020-11-26

Sammanfattningsvis kan man notera att det de tre senaste årens positiva avvikelser mot budget till största delen beror på lägre avskrivningskostnader och lägre räntekostnader. Lägre avskrivningskostnader i sin tur beror på uteblivna eller senarelagda investeringar och räntekostnaderna påverkas av lägre räntenivåer och lägre nivåer på årliga investeringar.

Då avkastningskravet på fastighetsnämnden påverkar hyresnivåer vid fastställande av nya hyror kan man ställa frågan om hyresnivåerna är på rätt nivå. Uteblivna avskrivningar på grund av uteblivna eller senarelagda investeringar borde också innebära att det även blir lägre hyresintäkter efter som en investering även innebär en tillkommande hyra. Avkastningskravet på fastighetsnämnden innebär att interna hyresgäster betalar en hyra som är högre än regionens faktiska kostnader.

KPMG AB, dag som ovan

Margareta Sandberg  
*Auktoriserad revisor*