

LANDSTINGSREVISIONEN

# Granskning av delårsbokslut 2016-08-31 – finansiell del

Rapport nr 01/2016



# Västerbotten läns landsting

Granskning av delårsbokslut 2016-08-31

Genomförd på uppdrag av revisorerna



Building a better  
working world

## Innehållsförteckning

<b>1</b>	<b>SAMMANFATTNING OCH BEDÖMNING .....</b>	<b>3</b>
<b>2</b>	<b>INLEDNING .....</b>	<b>5</b>
<b>2.1</b>	<b>Bakgrund.....</b>	<b>5</b>
<b>2.2</b>	<b>Syfte och revisionsfrågor .....</b>	<b>5</b>
<b>2.3</b>	<b>Avgränsning och ansvar.....</b>	<b>6</b>
<b>2.4</b>	<b>Revisionskriterier .....</b>	<b>6</b>
<b>2.5</b>	<b>Metod och genomförande.....</b>	<b>6</b>
<b>3</b>	<b>RÄTTVISANDE RÄKENSKAPER.....</b>	<b>8</b>
<b>3.1</b>	<b>Bokslutsprocessen .....</b>	<b>8</b>
<b>3.2</b>	<b>Förändrade redovisningsprinciper och efterföljsamhet av riktlinjer .....</b>	<b>9</b>
<b>3.3</b>	<b>Resultaträkningen .....</b>	<b>10</b>
<b>3.4</b>	<b>Balansräkningen.....</b>	<b>12</b>
<b>3.5</b>	<b>Bedömning.....</b>	<b>14</b>
<b>4</b>	<b>UPPFÖLJNING AV MÅL FÖR GOD EKONOMISK HUSHÅLLNING .....</b>	<b>16</b>
<b>4.1</b>	<b>Finansiella mål.....</b>	<b>16</b>
<b>4.2</b>	<b>Balanskravet.....</b>	<b>16</b>
<b>4.3</b>	<b>Bedömning.....</b>	<b>17</b>

## 1 Sammanfattning och bedömning

EY har på uppdrag av revisorerna i Västerbottens Läns Landsting översiktligt granskat Västerbotten Läns Landstings delårsbokslut och styrelsens delårsrapport per 2016-08-31. Granskningen har genomförts i enlighet med rekommendationer från normgivande organ och med beaktande av god revisionsred.

Efter genomförd granskning bedömer vi att;

- den finansiella redovisningen har tagits fram i enlighet med Lag om kommunal redovisning, god redovisningsred/normgivning och Landstingets centrala riktlinjer,
- räkenskaperna i allt väsentligt ger en rättvisande bild av resultatet för perioden och ställningen per 2016-08-31 och att det därmed utgör ett vederhäftigt underlag för uttalad prognosbedömning av 2016 års resultat,
- finansiella mål för god ekonomisk hushållning har fastställts och följts upp,
- Resultatmålet kommer inte att kunna infrias under 2016, Landstingets ledning står inför fortsatt svåra utmaningar med att anpassa verksamheternas kostnadsramar till den finansiering som finns att tillgå,
- Landstinget kommer med stor sannolikhet att redovisa ett negativt balanskravsresultat för 2016 med krav på återställning under kommande år.

Den underliggande och för Landstinget påverkbara nettokostnaden utvisar en prognostiserad negativ avvikelse om - 220 Mkr. Den beräknade avvikelsen är inte i paritet med utvecklingen för årets två första tertial. En linjär utveckling, sett till utvecklingen hittills under året, indikerar snarare på en avvikelse om ca - 270 Mkr. Mot bakgrund av den historiska utvecklingen med hög belastning på produktionen under sista tertialet, och med respekt för de problemområden som avses, torde risken för en viss överoptimism av prognostiserat årsutfall inte vara försumbar på denna nivå i resultaträkningen. En uppföljning av kostnadsutfallet per september månad pekar inte heller på något trendbrott av den negativa utvecklingen, då denna istället har förstärkts ytterligare.

Våra observationer från granskningen kan vidare sammanfattas i följande noteringar:

- Våra synpunkter innefattar att processen för framtagande av delårs-/årsrapporter i sin helhet bör ses över, så att tidpunkten för när slutlig rapport finns att tillgå är klarlagd.
- Inför avgivandet av årsredovisningen bör upplysningarna kring bolagskoncernen ses över, inkluderande beskrivning av finansiella risker kopplade till bolagens verksamhet i allmänhet, samt spår- och busstrafik i synnerhet.
- Tidigare gjorda påpekanden och rekommendationer kvarstår oförändrade och landstingsstyrelsen bör prioritera att åtgärda dessa.
- Inom Landstinget pågår ett arbete kring implementering av komponentredovisning avseende materiella anläggningstillgångar. Västerbottens läns landsting tillämpar inte denna rekommendation fullt ut vid upprättandet av delårsbokslutet 2016-08-31.

Av delårsrapporten framgår hur arbetet fortskrider. Vi har för avsikt att följa upp detta arbete i granskningen av årsredovisning per 2016-12-31.

- Vi har i tidigare avgivna granskningsrapporter framfört synpunkten att förbättringspotential finns gällande det sätt på vilken den samlade rapporteringen för Landstingets verksamheter sker i del- och årsrapporter. Presentationen av avikelseanalyser, med presenterade orsakssamband och åtföljande handlingsplaner för verksamheter uppvisande negativa budgetavvikelser, kan och bör utvecklas i styrelsens rapportering. Vår rekommendation kvarstår.

## 2 Inledning

EY har på uppdrag av revisorerna i Västerbottens Läns Landsting översiktligt granskat Västerbottens Läns Landstings (Landstingets) delårsbokslut och delårsrapport per 2016-08-31.

### 2.1 Bakgrund

Revisorerna skall enligt kommunallagen årligen pröva om verksamheten sköts på ett ändamålsenligt och från ekonomisk synpunkt tillfredställande sätt, om räkenskaperna är rättvisande och om den interna kontrollen är tillräcklig.

Lagen ställer krav på att budgeten ska innehålla finansiella mål samt mål och riktlinjer för verksamheten. Målen ska utvärderas och redovisas i delårsrapporten.

Enligt de riktlinjer som gäller ska revisorernas granskning av Landstingets delårsbokslut och verksamhetsberättelse söka svaret till följande frågor:

1. Har verksamheten drivits så att fullmäktiges beslutade verksamhetsmål uppnås?
2. Är det troligt att fullmäktiges finansiella mål kommer att uppnås?
3. Kommer ett balanserat resultat att uppnås vid årets slut? Om inte, finns åtgärder för att nå balans angivna och är de tillräckligt tydliga?

### 2.2 Syfte och revisionsfrågor

Syftet med denna granskning är att ge revisorerna vägledning för att kunna uttala sig om fråga två och tre ovan.

Vidare är syftet med granskningen att bedöma om delårsrapporten i allt väsentligt ger en rättvisande bild av Landstingets resultat för årets första åtta månader och ställning per 2016-08-31, samt om delårsrapporten är upprättad enligt Lagen om kommunal redovisning (KRL). Detta arbete utförs med främsta syfte att pröva huruvida upprättat delårsbokslut utgör ett vederhäftigt underlag för uttalad prognosbedömning av 2016 års verksamhetsresultat.

Följande revisionsfrågor skall besvaras genom granskningen:

- Ger delårsrapporten en rättvisande bild av resultat och ställning?
- Är rapporten från styrelsen upprättad enligt Lagen om kommunal redovisning och rekommendationer från Rådet för kommunal redovisning (RKR)?
- Ger delårsrapporten svar på frågan om det är troligt att landstingsfullmäktiges beslutade finansiella mål kommer att uppnås?
- Kommer ett balanserat resultat att uppnås vid årets slut?
- Om inte, redovisas i delårsrapporten tydliga åtgärder för att nå balans?

Rapporten innefattar väsentliga iakttagelser och sammanfattande bedömningar.



### 2.3 Avgränsning och ansvar

Granskningen ska omfatta samtliga styrelser och nämnder inom Landstinget. Granskningsuppdraget ställer inte krav på att alla verksamheter skall granskas ingående. Det handlar istället om en mera översiktlig granskning och bedömning av delårsrapporten. En översiktlig granskning är väsentligt begränsad i förhållande till en revision.

Ansvar för upprättande av delårsrapporten och för att Landstinget i delårsrapporten uppvisar en rättvisande bild av räkenskaperna, med en vederhäftig prognos för helåret, ligger på Landstingets styrelse.

### 2.4 Revisionskriterier

Granskningen har utförts i enlighet med kommunallagen och andra författningar om revision, revisionsreglementet samt enligt SKYREVs vägledning 4 Granskning av delårsrapport. Vidare har de rekommendationer och utkast till rekommendationer som SKYREV (Föreningen Sveriges Kommunala Yrkesrevisorer) utger varit vägledande.

Landstingsstyrelsens ansvar för rättvisande räkenskaper och årsredovisningen regleras i följande lagar, mål och normer, vilka utgör den norm/ de kriterier som granskningens resultat värderas mot:

- Lag om kommunal redovisning (KRL), kap 9.
- Kommunallagen, kap 6,8,9
- Landstingets fastställda mål för god ekonomisk hushållning
- Rekommendationer från RKR (Rådet för Kommunal Redovisning) och
- God redovisningssed

### 2.5 Metod och genomförande

Granskningen har genomförts i enlighet med rekommendationer från normgivande organ och med beaktande av god revisionssed. Dess huvudsakliga syfte är att ge landstingsfullmäktige ledning för den fortsatta styrningen av verksamheten så att god ekonomisk hushållning kan uppnås.

Riskbedömningen är central i vår metod. Kombinationen av inneboende risk, kontrollrisk och revisionsrisk utgör grunden för vår bedömning av erforderliga granskningsinsatser såväl vad avser art som omfattning.

Granskningen har genomförts genom intervjuer med nyckelpersoner i bokslutsprocessen och genom att analytiskt granska resultatutfallet med syftet att följa upp eventuellt oväntade och oförklarliga avvikelser, såväl för Landstinget sammantaget som för ingående verksamhetsområden.

Inför granskningen har verksamhetsområdeschefer fått svara på ett antal centrala frågeställningar. Frågorna har ställts kopplat till verksamheterna inom följande verksamhetsområden: Sjukhusvård, Primärvård, Tandvård och Service. Dessa ligger organisatoriskt under Hälso- och sjukvårdsnämnden respektive Landstingsstyrelsen.



Utförd resultatanalys kommenteras primärt för områden med väsentliga avvikelser kopplat till resultat för Landstingets tre största nämnder (Landstingsstyrelsen, Hälso- och sjukvårdsnämnden samt Nämnden för funktionshinder och habilitering).

Substansgranskning av väsentliga balansposter har också genomförts liksom en uppföljning av processen för framtagandet av delårsbokslut med prognos samt de antaganden som ligger till grund för prognosen. Förutom granskning av sifferdelen i delårsrapporten har granskningen även omfattat finansiell information återgiven i förvaltningsberättelsen.

Rapporten har kommunicerats med Landstingets redovisningschef och ekonomidirektör.



### 3 Rättvisande räkenskaper

En förutsättning för att kunna bedöma om en ekonomi är i balans är rättvisande räkenskaper. Delårsbokslutet skall upprättas enligt god kommunal redovisningssed, vilket innebär att samma redovisningsprinciper ska tillämpas som vid årsbokslut. Detta medför krav på bokslutsprocessen att rutinerna anpassas så att det är möjligt att få fram uppgifter till delårsbokslutet, till exempel skall periodiseringar av väsentliga poster ske enligt samma principer som vid årsbokslutet.

#### 3.1 Bokslutsprocessen

Vår samlade bedömning efter utförd granskning är att ekonomistaben förfogar över kompetent personal för den ekonomiska rapporteringen. Landstinget bedöms i allt väsentligt ha en utvecklad och fungerande bokslutsprocess.

Dokumentationen och kvaliteten i bokslutet bedöms över lag hålla en tillfredsställande nivå. Vi vill dock framföra följande iakttagelser:

- Våra synpunkter innefattar att processen för framtagande av delårsrapporten i sin helhet bör ses över, så att tidpunkten för när färdig delårsrapport finns att tillgå är klarlagd.
- Vid granskningens påbörjande fanns inte kompletta underlag till bokslutsbilagor framtagna. Den sammanställning över i huvudboken ingående delposter per kostnadsställe, som ska finnas med som underlag, överensstämde inte med bokslutsbilaga och totalsumman avvek från saldo i huvudboken. Efter att vi uppmärksammat ansvariga på detta, åtgärdades felet. Vi uppmanar att kontroller införs som säkerställer kvaliteten i bokslutsmaterialet.
- Bland likvidkonton i Landstinget finns en ännu outredd differens, som Landstinget snarast bör utreda.
- I delårsbokslutet ligger ett konto avseende förutbetalda kostnader med 41 Mkr avseende Region Västerbotten felaktigt redovisade på skuldsidan, vilket gör att balansräkningen inte blir korrekt redovisad.
- Våra framförda synpunkter och rekommendationer i tidigare rapporter avseende följande punkter är oförändrade och Landstingsstyrelsen bör prioritera att åtgärda dessa:
  - I likhet med tidigare genomförda granskningar, har vi vid granskning av delårsrapporten per 2016-08-31 gjort noteringar kring bristen på kontroll av ingående delposter i balansräkningen gällande automatkonterade periodiseringar. Vid vår analys av ingående delposter har vi noterat problemet att interna periodiseringar via manuella bokföringsorder blåser upp den externa balansräkningen. På grund av ovan nämnda brister och den mängd transaktioner automatkonteringarna genererar, kan någon granskning av dessa poster inte genomföras.

Att balanskonton skall kunna specificeras och verifieras vid ett bokslut utgör ett grundläggande krav. Landstinget har idag ingen fungerande rapport för att

identifiera ingående delposter i dessa balansräkningsposter. Kontroll av ingående delposter kan således inte genomföras, vilket är en brist som snarast möjligt bör åtgärdas. För att ytterligare förenkla processen att ta fram en specifikation för dessa konton, bör man överväga att särredovisa periodiseringar som kommer från levfakturor, kundfakturor, manuella bokföringsorder etc. på särskilda konton.

- Vi har i tidigare rapporter påtalat vikten av att Landstinget ser över tillämpningen av gällande regelverk för läkares jourkompensation. I underlaget för jourskulden finns en rad läkare med mycket höga jourkulder. Dessa har upparbetats under en mycket lång tid, men ersättning görs utifrån gällande lönenivå.
- De bidrag som är kopplade till investeringar skall enligt RKR redovisas som en skuld vid mottagandet och därefter upplösas i samma takt som tillgången skrivs av. Vi har tidigare år noterat att Landstinget tillgodoser den redovisningsmässiga hantering som följer detta regelverk genom ett manuellt sidordnat system. Eftersom en manuell hantering alltid ökar risken för fel, bör Landstinget undersöka möjligheten att uppdatera berörda system för att tillgodose de ökade kraven.

Vår granskning av resultatutvecklingen och balansräkningen kommenteras vidare i avsnitt 3.3 nedan.

### 3.2 Förändrade redovisningsprinciper och efterföljsamhet av riktlinjer

I en delårsrapport ska (enligt Rådet för kommunal redovisnings rekommendation nr 22 Delårsrapport) bland annat ett uttalande lämnas "om att samma redovisningsprinciper och beräkningsmetoder har använts i delårsrapporten som i den senaste årsredovisningen eller, om dessa principer eller metoder har ändrats, en beskrivning av karaktären på och effekten av förändringen". Något sådant uttalande återfinns inte i Landstingets delårsrapport.

Rådet för kommunal redovisning har i sin rekommendation rörande materiella anläggningstillgångar (RKR 11.4) förtydligat krav på att även kommuner och landsting ska tillämpa komponentredovisning för materiella anläggningstillgångar från 2014. Västerbottens läns landsting tillämpar inte denna rekommendation fullt ut vid upprättandet av delårsbokslutet 2016-08-31. Av delårsrapporten framgår hur arbetet fortskrider. Vi har för avsikt att följa upp detta arbete i granskningen av årsredovisning per 2016-12-31.

Rådet för kommunal redovisnings rekommendation om leasing kommenteras kort i årsredovisningens avsnitt om redovisningsprinciper, men bör enligt vår bedömning utvecklas utifrån de kriterier som uppställs i RKR 13.2 Redovisning av hyra och leasing. Dessutom kommenteras inte hyresavtal bland årsredovisningens redovisningsprinciper. Vår bedömning är att detta avsnitt bör utvecklas.

Bland redovisningsprinciper beskrivs hur intäkter redovisas på två olika ställen, vilket kan bli spritt för läsaren. Vi rekommenderar att dessa samlas på ett ställe i styrelsens årsredovisning. Det är även vår uppfattning att man bör tydliggöra förklara för läsaren när skatteintäkter uppstår och hur redovisningen går till.

Bland redovisningsprinciperna saknar vi även en förklaring om när nedskrivning genomförs och hur detta går till redovisningsmässigt.

Vad gäller redovisningsprinciper kopplat till pensioner, beskrivs hur pensioner redovisas. Här bör man dock förtydliga hur Landstinget redovisar pensioner kopplat till blandmodellen samt när kostnader uppkommer.

### 3.3 Resultaträkningen

#### 3.3.1 Översiktlig sammanställning och analys av resultat, budgetavvikelse och prognos

Belopp i Mkr	Resultat jan-aug 2015	Resultat helår 2015	Resultat jan-aug 2016	Budget jan-aug 2016	Budget- avv per aug 2016	Prognos helår 2016	Budget helår 2016	Bedömd budget- avv. 2016
Verksamhetens intäkter	1 523	2 626	1 719	1 666	53	2 529	2 588	-59
Verksamhetens kostnader	-6 104	-9 544	-6 319	-6 096	-223	-9 927	-9 766	-161
Avskrivningar, plan	-214	-327	-228	-219	-9			
Aterbetaning AFA	50	50						
<b>Verksamhetens nettokostnader</b>	<b>-4 745</b>	<b>-7 195</b>	<b>-4 828</b>	<b>-4 649</b>	<b>-179</b>	<b>-7 398</b>	<b>-7 178</b>	<b>-220</b>
Skatteintäkter	3 658	5 490	3 807	3 841	-34	5 711	5 761	-50
Generella statsbidrag	1 069	1 619	1 069	1 047	22	1 603	1 556	47
Finansnetto	47	94	50	14	36	43	-39	82
<b>Resultat före extraordinära poster</b>	<b>30</b>	<b>8</b>	<b>98</b>	<b>253</b>	<b>-155</b>	<b>-41</b>	<b>100</b>	<b>-141</b>
Extraordinära poster	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>Periodens resultat/prognos</b>	<b>30</b>	<b>8</b>	<b>98</b>	<b>253</b>	<b>-155</b>	<b>-42</b>	<b>100</b>	<b>-142</b>

#### 3.3.2 Resultatutfall för delåret, åtta månader 2016

Periodens resultat 98 Mkr understiger motsvarande budgeterade resultat med -155 Mkr, med följande fördelning:

- ▶ Nettokostnadsutfall -179 Mkr
- ▶ Skatter och statsbidrag -12 Mkr
- ▶ Finansnetto 36 Mkr
- Nettoavvikelse -155 Mkr

Som framgår av analysen ovan fortsätter alltså verksamhetens nettokostnader att utvecklas negativt i förhållande till budgeterade nivåer. Beaktat den erhållna tilläggsköpeskillingen för en fastighet som avyttrades under 2014, och som har tillgodogjorts periodens resultat med 25 Mkr, uppgår den reella budgetavvikelsen för nettokostnadsutfallet till -204 Mkr för årets åtta första månader. Föregående år uppgick den motsvarande reella budgetavvikelsen till -217 Mkr, efter att återbetalningen av premier för avtalsförsäkringar från AFA, justerats med 50 Mkr. Liksom i tidigare avgivna rapporter gör vi sammanfattningsvis bedömningen att avvikelserna kan härledas till främst två problemområden. Det ena, att igångsatta besparingsprogram inte ger avsedd effekt och den andra att kända, mer strukturellt betingade problemområden, sedan lång tid inte haft budgettäckning.

Den negativa nettokostnadsutvecklingen, jämfört den budgeterade, beskrivs mycket översiktligt i landstingsstyrelsens avlämnade delårsrapport. Orsakerna till avvikelserna som



anges är framförallt hänförliga till sedan tidigare kända och kommenterade problemområden. Framför allt är bemanningsproblematiken ett, med överskridna personalkostnadsramar inklusive ökade kostnader för inhyrd personal jämfört med tidigare år. Men också högre kostnader än planerat för länspatienters vård i andra landsting samtidigt som Landstingets regionintäkter även i år är väsentligt lägre än planerat.

Vår genomförda granskning har inte påvisat några väsentliga avvikelser i förhållande till hur Landstingets resultat har redovisats i delårsrapporten per augusti.

### 3.3.3 *Prognos för helåret*

Baserat på upprättat delårsbokslut, efter årets första åtta månader, prognostiseras för helåret 2016 ett negativt resultat om -42 Mkr, jämfört det budgeterade resultatet om 100 Mkr. Den negativa prognostiserade budgetavvikelsen för verksamhetsåret beräknas därmed uppgå till -142 Mkr.

Den underliggande och för Landstinget påverkbara nettokostnaden utvisar en prognostiserad negativ avvikelse om -220 Mkr. Den beräknade avvikelsen är inte i paritet med utvecklingen för årets två första tertial. En linjär utveckling, sett till utvecklingen hittills under året, indikerar snarare på en avvikelse om ca -270 Mkr. Mot bakgrund av den historiska utvecklingen med hög belastning på produktionen under sista tertialet, och med respekt för de problemområden som avses, torde risken för en viss överoptimism av prognostiserat årsutfall inte vara försumbar på denna nivå i resultaträkningen. En uppföljning av kostnadsutfallet per september månad pekar inte heller på något trendbrott av den negativa utvecklingen, då denna istället har förstärkts ytterligare.

Merparten av budgetavvikelsen är i likhet med tidigare år hänförlig till Hälso- och sjukvårdsnämndens verksamhetsområde samt till Primärvården direkt underställd Landstingsstyrelsen. Gemensamt för dessa är att avvikelserna inte bedöms kunna påverkas av handlingsplaner på kort sikt.

När det gäller finansieringen kan vi notera en uppsida jämfört den budgeterade utvecklingen. Detta eftersom SKL i sin senaste skatteprognos bedömer skatteutfallet för 2016 till ca 12 Mkr bättre än den bedömning SKL gjorde i augusti, och som utgjorde underlag för Landstingets delårsbokslut och prognos.

Någon prognos lämnas inte för koncernen.

### 3.3.4 *Verksamhetens nettokostnadsutveckling*

I delårsrapporten presenteras en analys av budgetavvikelsen av verksamhetens nettokostnader per "anslagsbindningsnivå". Vid studie av denna bör det noteras att presenterade avvikelser presenteras efter de budgetjusteringar som Landstingsstyrelsen, enligt delegation från fullmäktige, gjort under perioden. Det bör härvid noteras att "Nettokostnadsramen" i budgeten under innevarande år har utökats med 55 Mkr genom en gjord budgetförstärkning i finansien. Detta mot bakgrund av ökningen av generella statsbidrag för läkemedel och ersättning för flyktmottagande. Den periodiserade årsbudgeten för Hälso- och sjukvårdsnämnden har, som ett resultat av gjorda budgetjusteringar, kommit att ökas med 118 Mkr under perioden jämfört med den ursprungliga budgeten för året.

Liksom i tidigare rapporter gör vi sammanfattningsvis bedömningen att avvikelserna kan härledas till främst två problemområden. Det ena, att igångsatta besparingsprogram inte ger avsedd effekt och den andra att kända, mer strukturellt betingade problemområden, sedan lång tid inte haft budgettäckning. Efter våra kontakter med verksamhetsföreträdare under året återger vi nedan några sammanfattande reflektioner på orsaker till verksamheternas budgetavvikelser, förutsättningar och handlingsplaner.

- ▶ Stor utmaning föreligger i den kompetens/generationsväxling som pågår och som leder till bemanningsproblem och stor sårbarhet med ökade kostnader som följd.
- ▶ Merkostnader till följd av att hyrpersonal tvingas fylla vakanser, ett problemområde utan "quick-fixes".
- ▶ Omfattande fastighetsproblem till följd av sjuka hus-problematiken, med omflyttningar och störningar i produktion och sjukskrivningar.
- ▶ Pekar på behov av att vissa områden/uppdrag genomlysas särskilt inför kommande budgetprocesser
- ▶ Frågan om vilka åtgärder som finns planerade besvaras sammanfattningsvis med att ett långsiktigt arbete pågår för att komma tillrätta med kostnader som är förknippade med kvalitetsbrister och ineffektiva arbetsmetoder. Organisationer revideras med syfte att uppnå en resurseffektiv och flödesorienterad sjukhusvård utan barriärer med igångsatta åtgärder för rekrytering, utbildning, kapacitets och produktionsplanering för att minska behovet från bemanningsföretag.
- ▶ En "spendanalys", med syfte att få ett bättre grepp om Landstingets samlade inköp, har genomförts och uppges ligga till underlag för kommande beslut.

Enligt vår bedömning sker en till synes strukturerad uppföljning av utfall och åtgärdsplaner i verksamheten generellt sett. Målen upplevs som tydliga men svåra att leva upp till. Exempel finns på där negativa budgetavvikelser för vissa kostnadsslag redan förutses i inledningen på verksamhetsåret, vilket också kommuniceras med landstingsledningen.

### 3.3.5 Utförd granskning av resultaträkningen

Förutom en genomförd analytisk granskning av intäkts- och kostnadsslagen i resultaträkningen har vi utfört en avstämning av Landstingets finansiering, skatter och generella statsbidrag, visavi staten. Vår granskning inte påvisat några väsentliga avvikelser i förhållande till hur Landstingets resultat har redovisats i delårsrapporten.

## 3.4 Balansräkningen

Den genomförda översiktliga granskningen av balansräkningen har tagit sin utgångspunkt i att söka svar på stora och/eller oväntade avvikelser jämfört med tidigare perioder. Granskningen har inte påvisat några väsentliga avvikelser i förhållande till hur Landstingets redovisat substansen av tillgångar och skulder i delårsrapporten. Förutom den osäkerhet som följer av problematik beskriven i avsnitt 3.1 ovan, gällande de av redovisningssystemet gällande automatgenererade interimistiska konton, har balansräkningens poster substansgranskats mot dokumenterade underlag utan anmärkning.

Följande granskningsnoteringar kan dock vara värd att notera:

- Upplupna intäkter för såld vård beräknas i delårsrapporten per 2016-08-31 till 59,1 (få 66,8 Mkr), vilket är en minskning med ca 8 Mkr. Posten innehåller förutom de



sedvanliga posterna, en post som avser en bedömning av intäkter som erhålls först under 2017. Dessa redovisas till ett bedömt belopp om 34,9 Mkr, vilket är detsamma som redovisades i årsbokslutet 2015. Uppbokningen baseras på det regionavtal som gäller från och med 2015.

Uppbokningen av de 34,9 Mkr bygger på regleringar i regionavtalet i allmänhet och dess §11 i synnerhet. Avtalet är förenklat konstruerat så att tilläggsbetalningar kommer att göras, om NUS kostnader enligt efterkalkylerad KPP<sup>1</sup> överstiger det som är fakturerat. Om så är fallet, kommer köparlandstinget att tilläggsbetala en tredjedel av differensen. Kravet för tilläggsbetalningar är dock att NUS kostnadsnivå mätt enligt föreskrifter i avtalet, inte får ligga högre än genomsnittet för övriga universitetssjukhus, exklusive Karolinska och NUS.

Landstingets uppbokning per 2016-08-31 avser år 2014 och 2015. Uppbokningen avseende 2014 bygger på efterkalkylerad KPP och NUS redovisade enligt uppgift en lägre kostnadsnivå för 2014, varvid differensen uppgick till ca 66 Mkr. Landstinget valde att boka upp en tredjedel (22 Mkr) som upplupen intäkt avseende 2014 års differens.

Uppbokning av 2015 års differens utgår från bedömda kostnader utifrån förkalkyl för KPP med utgångspunkt i historiska siffror. Då kostnadsutveckling samt produktivitetsutveckling för universitetssjukhus inte var känd vid beräkningstillfället, utgick man från nettokostnadsutveckling för de län som har universitetssjukhus exkluderat Stockholm, VGR och Skåne. Då kostnadsutvecklingen tedde sig högre för NUS, har man endast tagit upp 50% av en tredjedel av differensen.

Avtalet täcker åren 2014-2016 och slutlig utvärdering kommer att göras efter utgången av 2016. Uppbokning görs, enligt vad vi erfarit, för att få ett så rättvisande resultat som möjligt för respektive år. Den slutliga och korrekta beräkningen för alla tre åren kan göras först under 2017. Detta gör att riktigheten i storleken på posten (34,9 Mkr) beloppsmässigt är svår att uttala sig om.

Vad gäller köpt vård, kan vi efter utförd granskning av bokslut per 2016-08-31, konstatera att upplupna kostnader för utomlänsvård har bokats upp med 12,3 Mkr. Uppbokningen är en uppskattning. Landstinget bör i efterhand stämma av denna mot konsumtionsfiler från storsjukhusen, för att följa upp avvikelse mellan bedömning och faktiskt utfall.

#### Koncernfrågor

Vi har tidigare år uppmärksammat revisorerna på att det under boksluts- och årsredovisningsprocess inte förelegat tillräcklig information för att på ett tillfredsställande sätt kunna bedöma framtida eventuella finansiella risker härrörande till problem knutna till buss- och spårtrafiken.

---

<sup>1</sup> KPP=Kostnad per patient; innebär att kostnaden beräknas för varje individuell vårdkontakt.



Vi konstaterade efter granskningen av årsredovisningen 2015 att förbättringar hade gjorts och att landstinget kommenterade resultatutvecklingen för bolag ingående i koncernen samt att man på ett tillfredsställande sätt kommenterade vilka finansiella risker som fanns i de stora verksamheterna.

Vid vår granskning av delårsrapporten per 2016-08-31 har vi dock återigen noterat att resultatet för Region Västerbotten med dotterbolag endast kommenteras på totalnivå. Några närmare kommentarer kring utfall och prognos för respektive bolag görs inte.

Av Rådet för kommunal redovisnings rekommendation om sammanställd redovisning framgår att "särskilda upplysningar om ekonomi och verksamhet ska lämnas om koncernföretagen. De särskilda upplysningarna ska ge en samlad bild av de ekonomiska engagemangen i koncernföretagen." "Till de särskilda upplysningarna hör även en analys av den ekonomiska utvecklingen i företagen, bl. a innehållande en bedömning av affärs- och marknadsrisker samt finansiella risker".

Efter vår granskning noterar vi således att det i delårsrapporten även bör lämnas en beskrivning av finansiella risker kopplade till bolagens verksamhet i allmänhet samt buss- och spårtrafik i synnerhet.

- Länstrafiken i Västerbotten AB redovisade för 2015 ett överskott på ca 33 Mkr och detta resultat skuldfördes enligt uppgift i bolaget för att återbetalas till finansörerna. Någon motsvarande fordran återfanns inte i Landstingets bokslut 2015-12-31, vilken beräknades uppgå till ca 16 Mkr. I maj 2016 har intäkten erhållits, vilken i sin helhet påverkar 2016 års resultat med 18 Mkr.

### 3.5 Bedömning

- Vi har i tidigare rapporter lämnat synpunkter och rekommendationer i syfte att förstärka rutiner och vår slutsats efter denna granskning är att dessa synpunkter kvarstår.
- Delårsrapporten bedöms i allt väsentligt vara upprättad i enlighet med lagen om kommunal redovisning och i överensstämmelse med god redovisningssed. Baserat på utförd granskning och genomförda analyser bedömer vi kvalitén på upprättat delårsbokslut som tillfredsställande och att det därmed utgör ett vederhäftigt underlag för uttalad prognosbedömning av 2016 års resultat.
- Vi noterar att den prognostiserade nettokostnadsutvecklingen för årets resterande fyra månader inte är i paritet med utvecklingen efter årets två första tertial. Förhållandet har sin grund i att Landstingsstyrelsen bedömer att vidtagna kostnadsreducerade åtgärder skall kunna realiseras under verksamhetsårets resterande månader. Mot bakgrund av den historiska utvecklingen så här långt och med respekt för de problemområden som avses, torde risken för en viss överoptimism av bedömt årsutfall inte vara försumbar.
- Verksamheter med redovisade budgetunderskott bedöms alltså vara relaterade till två problem. Det ena är att igångsätta besparingsprogram inte ger avsedd effekt. Det andra utgörs av att kända problemområden inte haft budgettäckning.

- Presentationen av avvikelseanalyser, med presenterade orsakssamband och åtföljande handlingsplaner för verksamheter uppvisande negativa budgetavvikelser, kan och bör utvecklas i styrelsens rapportering.

## 4 Uppföljning av mål för god ekonomisk hushållning

Fullmäktige skall fastställa mål för god ekonomisk hushållning och uppföljning av dessa mål skall göras i delårsrapport och i årsredovisning. Revisorerna skall granska och bedöma måluppfyllelsen. Mål för god ekonomisk hushållning omfattar både finansiella mål samt verksamhetsmål. I denna granskning följs endast de finansiella målen upp.

### 4.1 Finansiella mål

Landstingsstyrelsen utvärderar i sin delårsrapport måluppfyllelsen av de finansiella mål som av landstingsfullmäktige har fastställts i landstingsplanen samt balanskravsresultatet utifrån bedömd prognos.

Målen för god ekonomisk hushållning har av fullmäktige beslutats till tre kvantifierbara finansiella mål vilka återges och kommenteras nedan;

- ▶ **Landstinget skall år 2016 ha ett positivt ekonomiskt resultat som uppgår till minst 1,4 procent ( f. år 1,7 %) av skatteintäkter och generella statsbidrag.**

Vi delar styrelsens bedömning att resultatmålet inte kommer att kunna infrias, trots att resultatmålet har reducerats till 1,4 procent av skatteintäkter och generella statsbidrag i den beslutade budgeten för 2016. Landstinget kommer med stor sannolikhet att redovisa ett underskott för året, eftersom bakomliggande orsaker inte bedöms kunna åtgärdas med realistiska handlingsplaner under resterande del av året.

- ▶ **Investeringarna ska finansieras utan extern upplåning**

Vi instämmer i Styrelsens bedömning att målet kommer att uppnås sett till innevarande år. Vidare bör noteras fullmäktiges uttalade strategi om att en årlig investeringsnivå skall ligga i paritet med de årliga avskrivningarna. Per augusti månad uppgår investeringsutgifterna till 350 Mkr med en årsprognos om 520 Mkr. Investeringsbudgeten för året uppgår till 330 Mkr.

**Det totala pensionsåtagandet vid utgången av 2016 ska vara finansierat till minst 33 procent.**

Styrelsen konstaterar i sin delårsrapport att finansieringsgraden per augusti månad uppgår till 34 procent.

### 4.2 Balanskravet

Kravet på balans mellan intäkter och kostnader, balanskravet, är lagstadgat enligt Kommunalagen 8 kap. 4 §. Avstämning av balanskravet skall ske i delårsrapporten på basis av det prognostiserade och justerade resultatet för året.

Styrelsen gör i sin delårsrapport denna avstämning och redovisar i sin prognos ett bedömt balanserat justerat underskott för 2016 om -67 Mkr. Mot bakgrund av våra kommentarer i avsnitt 3.3.3 ovan, delar vi styrelsens bedömning att balanskravsresultatet inte kommer att kunna uppfyllas under 2016, innebärande krav på återställning av uppkommet underskott under kommande år.

#### 4.3 Bedömning

- Finansiella mål för god ekonomisk hushållning följs upp i delårsrapporten.
- Resultatmålet kommer inte att kunna infrias under 2016

Landstinget kommer med stor sannolikhet att redovisa ett negativt balanskravsresultat för 2016 med krav på återställning under kommande år. Detta eftersom verksamheter med stora negativa budgetavvikelser inte bedöms kunna påverkas av igångsatta respektive planerade handlingsplaner på kort sikt.

Umeå den 27 oktober 2016



Peter Bjureberg  
Auktoriserad/certifierad revisor



Malin Westerberg Blom  
Auktoriserad/certifierad revisor