

LANDSTINGSREVISIONEN

Granskning av delårsbokslut 2012 – finansiell del

Rapport nr 03/2012





Västerbottens läns landsting

Granskning av delårsbokslut 2012-finansiell del

Genomförd på uppdrag av revisorerna

Innehållsförteckning

1	INLEDNING	3
1.1	Bakgrund.....	3
1.2	Syfte och revisionsfrågor.....	3
1.3	Avgränsning och ansvar.....	4
1.4	Revisionskriterier.....	4
1.5	Metod och genomförande.....	4
2	RÄTTVISANDE RÄKENSKAPER	4
2.1	Bokslutsprocessen.....	5
2.2	Efterföljsamhet av riktlinjer.....	5
2.3	Förändrade redovisningsprinciper.....	5
2.4	Utförd granskning av resultaträkningen.....	5
2.5	Noteringar i samband med granskning av balansräkningen.....	6
2.6	Bedömning.....	6
3	RESULTATANALYS	7
3.1	Översiktlig sammanställning över resultatet.....	7
3.2	Utfall för delåret.....	7
3.3	Prognos för helåret.....	7
4	UPPFÖLJNING AV MÅL FÖR GOD EKONOMISK HUSHÅLLNING	8
4.1	Finansiella mål.....	8
4.2	Balanskravet.....	9
4.3	Verksamheternas åtgärder för att nå budget i balans.....	9
4.4	Bedömning.....	10
5	SLUTSATSER	11

1 Inledning

Ernst & Young har på uppdrag av revisorerna i Västerbottens Läns Landsting översiktligt granskat Västerbottens Läns Landstings (Landstingets) delårsbokslut och delårsrapport per 2012-07-31.

1.1 Bakgrund

Revisionen 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?

1.2 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 målsättningen med granskningen att bedöma om delårsrapporten ger en rättvisande bild av Landstingets resultat för årets första sju månader och ställning per 2012-07-31, samt om rapporten 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 2012 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?
- ▶ Ger delårsrapporten svar på frågan om det är troligt att fullmäktiges 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?

1.3 Avgränsning och ansvar

Granskningen ska omfatta samtliga styrelser och verksamhetsområden inom landstinget. Granskningsuppdraget ställer inte krav på att alla verksamheter skall granskas. 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.

1.4 Revisionskriterier

Granskningen sker i enlighet med kommunallagen och andra författningar om revision, revisionsreglementet samt enligt god revisionsred i kommunal verksamhet. Vidare kommer de rekommendationer och utkast till rekommendationer som SKYREV (Föreningen Sveriges Kommunala Yrkesrevisorer) utger att vara vägledande.

Landstingsstyrelsens ansvar för rättvisande räkenskaper och delårsrapporten regleras i följande lagar, mål och normer, vilka utgör den norm och 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
- ▶ God redovisningsred

1.5 Metod och genomförande

Granskningen har genomförts i enlighet med rekommendationer från normgivande organ och med beaktande av god revisionsred. Dess huvudsakliga syfte är att ge fullmäktige 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. 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.

Rapporten har faktakontrollerats av Landstingets redovisningschef.

2 Rättvisande räkenskaper

En förutsättning för att kunna bedöma om en ekonomi är i balans är rättvisande räkenskaper. Delårsbokslutet skall upprättas enligt god kommunal redovisningsred, vilket innebär att samma redovisningsprinciper ska tillämpas som vid årsbokslut. Detta medför krav på bokslutsprocessen så att rutinerna anpassas så att det är möjligt att få fram uppgifter till delårs-

bokslutet, till exempel skall periodiseringar av väsentliga poster ske enligt samma principer som vid årsbokslutet.

2.1 Bokslutsprocessen

Vår samlade bedömning efter utförd granskning är att landstinget förfogar över kompetent personal för den ekonomiska rapporteringen. Landstinget bedöms ha en utvecklad och fungerande bokslutsprocess. Dokumentationen och kvaliteten i bokslutet bedöms över lag hålla tillräcklig hög nivå och granskningen har inte påvisat något annat än att deadlines och uppsatt tidplan har efterföljts.

I vår rapport efter föregående års granskning av delårsbokslutet per 2011-07-31 lyfte vi frågan huruvida en inneboende risk kan föreligga med att upprätta ett delårsbokslut, som underlag för helårsprognos, vid en tidpunkt mitt i semestern. Exempelvis kan korrekta periodiseringar påverkas av svårigheter att erhålla motpartsavstämningar med samarbetspartners och genom att fastställandet av korrekta personalskulder kan försvåras på grund av att omfattande registrering av semesteruttag föreligger i perioden. Vidare måste redovisningen av pensionsskulder baseras på den prognos KPA pension lämnade per 2011-12-31 eftersom efterföljande prognos lämnas först per 2012-08-31. Med beaktande av dessa risker bedömer vi, efter utförd granskning och genomförda analyser och uppföljningar av bl.a. KPAs prognos per augusti, att kvalitén på upprättat delårsbokslut är tillfredsställande och att det därmed utgör ett vederhäftigt underlag för uttalad prognosbedömning av 2012 års resultat.

Upprättandet av delårsbokslutet per 2012-07-31 har dock fått till följd att någon sammanställd redovisning inte har kunnat göras. Detta eftersom Region Västerbotten och dess övriga medlemmar upprättar delårsbokslut per 2012-08-31. Se vidare avsnitt 2.2 nedan.

2.2 Efterföljsamhet av riktlinjer

För de fall det förekommer avsteg från Rådet för kommunal redovisning, RKR:s rekommendationer, skall skäl för detta anges i delårsrapporten. Upprättad delårsrapport anger inga avsteg förutom att man i likhet med tidigare år anger och motiverar varför man inte upprättar någon sammanställd redovisning för hela koncernen.

Vår granskning har inte påvisat några ytterligare avsteg.

2.3 Förändrade redovisningsprinciper

Vår granskning har inte identifierat några förändrade redovisningsprinciper av väsentlig karaktär.

2.4 Utförd granskning av resultaträkningen

Förutom en genomförd analytisk granskning av intäkts- och kostnadsslagen i resultaträkningen har vi utfört en avstämning av landstingets finansiering visavi staten. Vår genomförda granskning har inte påvisat några avvikelser i förhållande till hur landstingets resultat har redovisats i delårsrapporten.

Vi har vidare i vår granskningsprocess inhämtat kommentarer från verksamhetsområdeschefer och ansvariga controllers om hur verksamhetsresultaten har utvecklats under perioden och vilka åtgärder man vidtar i syfte att uppnå erhållna budgetförutsättningar. Resultatet av denna uppföljning kommenteras under avsnitt 4.3 nedan.

2.5 Noteringar i samband med granskning av 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 avvikelsetoteringar i förhållande till hur landstingets redovisat substansen av tillgångar och skulder i delårsrapporten. Balansräkningens poster har i all västlig substansgranskats mot dokumenterade underlag. Förutom de speciella risker/svårigheter som följer med att delårsrapporten baseras på den 31 juli och som vi har kommenterat i avsnitt 2.1 ovan, kan följande granskningsnoteringar framhållas:

- I likhet med tidigare år saknas alltjämt anläggningsregister för hjälpmedelsutrustning,
- I delårsbokslutet finns två betydande poster avseende av affärsredovisningssystemet Agresso genererade periodiseringar. Efter att ha samkört dessa poster kan vi konstatera att huvuddelen av dessa både ligger redovisade som fordran respektive skuld i balansräkningen. Förhållandet medför att balansomslutningen härigenom "blåses upp" med i storleksordningen 400-500 Mkr.
- Skattekotot har under en längre tid inte varit föremål för avstämning. Kontot som är föremål för utredning utvisar per balansdagen ett överskott om 4,2 Mkr.
- I likhet med tidigare delårsbokslut har ingen skuld beräknats och reserverats för förväntade kostnader för upparbetad utomlänsvård per balansdagen. En uppföljning av inkomna fakturor under augusti månad indikerar på att merparten av 9 Mkr bör avse vård som konsumerats före bokslutstillfället och som inte reserverats för. Vi har även i tidigare bokslutsrapporter riktat anmärkning på denna brist i bokslutsprocessen.
- Vår analytiska uppföljning av personalskulder utvisar bland annat förekomst av mycket stora upparbetade skulder för individuellt upparbetad men ej kompenserad ersättning för jour respektive semester.

2.6 Bedömning

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 2012 års resultat.

3 Resultatanalys

3.1 Översiktlig sammanställning över resultatet

<i>Belopp i Mkr</i>	Resultat jan-juli 2011	Resultat helår 2011	Resultat jan-juli 2012	Budget jan-juli 2012	Prognos helår 2012	Budget helår 2012
Verksamhetens intäkter	1 175	2 267	1 155	1 169		
Verksamhetens kostnader	-4 622	-8 294	-4 734	-4 666		
Avskrivningar, plan	-166	-289	-173	-173		
Verksamhetens nettokostnader	-3 613	-6 316	-3 752	-3 670	-6 355	-6 395
Skatteintäkter	2 739	4 707	2 833	2 815	4 874	4 828
Generella statsbidrag	1 013	1 735	1 019	1 024	1 732	1 747
Finansnetto	-53	-312	115	-40	88	-67
Resultat före extraordinära poster	86	-186	215	129	339	113
Extraordinära poster	0	0	0	0	0	0
Periodens resultat/prognos	86	-186	215	129	339	113

3.2 Utfall för delåret

Periodens resultat + 215 Mkr utgör en sammantagen positiv budgetavvikelse på 86 Mkr, fördelat:

- ▶ Nettokostnadsutfallet - 82 Mkr
- ▶ Skatter och statsbidrag + 13 Mkr
- ▶ Finansnetto +155 Mkr *)

*) varav engångseffekter i form av realisationsresultat och återföringar av under tidigare år gjorda nedskrivningar utgör 136 Mkr.

Jämfört med motsvarande period föregående år uppgår nettokostnadsökningen till 3,8% jämfört med att finansieringen i form av skatter och bidrag endast har ökat med 2,7%. Styrelsen har i delårsrapporten sammanfattat hur de större intäkts- och kostnadsslagen har utvecklats under året.

3.3 Prognos för helåret

Prognosen för verksamhetens nettokostnader helåret 2012 är påverkat av engångseffekt av förväntade återbetalda sjukförsäkringspremier om 120 mkr. Exkluderat denna uppgår utfallet till - 6 475 mkr, vilket utgör en budgetavvikelse om - 80 Mkr.

Den prognostiserade kostnadsutvecklingen för helåret 2012 jämfört med 2011 bedöms därmed komma att uppgå till 2,5 procent, vilket motsvarar den bedömda utvecklingen av finansieringen i form av skatteintäkter och generella statsbidrag, 2,5 procent.

Förhållandet av hur utvecklingen av nettokostnader och finansiering framgent utvecklar sig är osäkert sett till hur väl landstinget lyckas uppnå kvarstående och förväntade ekonomiska effekter av igångsatta besparingsprogram. Genomförandet av åtgärdsprogram av denna typ ställer stora krav på att riktlinjerna är tydliga och realistiska för att kunna genomföras ute i verksamheterna. Vår genomförda granskning har bl.a. försökt att få återkoppling från VO-cheferna härvidlag, se avsnitt 4.3 nedan. Härtill föreligger en naturlig osäkerhet av hur skatteunderlaget utvecklas och hur väl landstinget lyckas uppnå förutsättningar för att erhålla ersättning ur kömiljardsprogrammet.

Noteras bör att Sveriges Kommuner och Landsting (SKL), till följd av de mycket låga ränteläget, på nytt aviserat om risker för ytterligare sänkning av diskonteringsräntan. Denna sannolikt kommande åtgärd, med betydande inverkan på årets resultat, har inte beaktats i prognosen för årets resultat. Eventuellt kommande justeringar i utjämningsystemet kan här till komma att få stora ekonomiska konsekvenser för landstinget under kommande år.

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. Det är endast av fullmäktige fastställda mål inom ramen för god ekonomisk hushållning som är obligatoriska att utvärdera och bedöma i delårsrapport och årsredovisning. 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 2012-2015, 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 ha ett positivt ekonomiskt resultat som uppgår till minst 1,7 procent av skatteintäkter och generella statsbidrag för 2012 samt minst 2 procent för vardera åren 2012-2015.**

Styrelsens bedömning i delårsbokslutet är att resultatmålet kommer att klaras eftersom det prognostiserade balanskravsresultatet, 203 Mkr överstiger 1,7 procent av prognostiserade skatteintäkter och generella statsbidragsintäkter, 113 Mkr. Vi vill dock rikta uppmärksamheten på att det prognostiserade resultatet har påverkats av såväl en beräknad engångseffekt av förväntade återbetalda sjukförsäkringspremier om 120 mkr som en positiv skatteprognosutveckling med 31 Mkr jämfört den budgeterade. Det vill säga att förutom dessa, för det prognostiserade resultatet samverkande faktorerna, kommer troligtvis inte resultatmålet att uppnås.

Erfarenhetsmässigt är det vår uppfattning att Landstingets prognosförmåga är god. Emellertid påverkas träffsäkerheten i prognosen av yttre omständigheter utanför Landstingets kontroll. Detta inte minst till följd av den oro som råder på de finansiella marknaderna. En

eventuellt kommande diskonteringsräntesänkning, i samma storleksordning som den under föregående år, innebär sannolikt en kraftig försämring av årets resultatprognos.

► **Investeringarna ska finansieras utan extern upplåning**

Vi instämmer i styrelsens bedömning att målet kommer att uppnås sett till innevarande år.

► **Det totala pensionsåtagandet vid utgången av 2015 ska vara finansierat till minst 25 procent.**

Det finns inga delmål fastställda, vilket innebär att det är svårt att uttala sig om måluppfyllnaden innan planperioden löpt ut. I delårsrapporten har styrelsen kommenterat att finansieringsgraden per 2012-07-31 uppgår till 24 procent vilket vi tolkar som att styrelsen anser sig vara på god väg att klara det finansiella målet avseende finansiering av pensionsåtagandet. Vi avstår från att kommentera rimligheten av gjort antagande om måluppfyllelse, utan konstaterar att betydande osäkerheter råder såväl sett till hur det totala pensionsåtagandet utvecklar sig över målperioden.

4.2 Balanskravet

Kravet på balans mellan intäkter och kostnader, balanskravet, är lagstadgat enligt Kommunallagen 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 ett balanserat justerat resultat för 2012 om 203 Mkr, en nivå som, om den inträffar, innebär att såväl 2008 som 2009 års underskott, tillsammans 117 Mkr, kommer att kunna återställas. Om så sker möjliggörs detta till stor del beroende på positiva engångseffekter i årets resultat (avsnitt 4.1 ovan).

En eventuell kommande diskonteringsräntesänkning kommer dock sannolikt att kraftigt påverka det justerade resultatet negativt.

4.3 Verksamheternas åtgärder för att nå budget i balans

Vår granskning och uppföljning av rapporteringsperioden har, i likhet med den vi utförde i samband med bokslutsgranskningen 2011, inkluderat kontakter tagna med verksamhetsföreträdare. Detta sker genom att vi låter VO-chefer och ansvariga controllers svara på ett antal centrala frågeställningar som exempelvis;

- avgörande faktorer till avvikelser mot budget och tidigare avlämnade prognoser,
- har eventuella avvikelser beaktats i årsprognosen,
- hur avvikelserna kommuniceras uppåt till ledning respektive inom organisationen,
- vilka finansiella mål som erhållits/åtagits,
- huruvida eventuella oklarheter beträffande de finansiella målen råder,
- bedöms målen realistiska att kunna genomföras av verksamhetsledningen,
- väsentliga åtgärder som vidtagits under perioden för att nå målen,
- åtgärder inför kommande period/nästa budgetår för att nå finansiellt mål?

Kontakten med VO-cheferna/ansvariga controllers kan, i likhet med den vi hade i samband med bokslutsgranskningen av 2011, sammanfattas med att de finansiella målen upplevs som tydligt ställda såväl för landstinget i stort som för respektive verksamhetsområde. Däremot kan realismen i målen ifrågasättas. Detta eftersom flera VO-chefer pekar på omständigheter

som gör att relevansen i respektive basenhets ekonomiska förutsättningar kan ifrågasättas. De negativa avvikelser som förekommer beror i stor utsträckning på känd problematik som exempelvis;

- brist på egen specialkompetens inom främst anesthesi, kirurgi, ortopedi och ÖNH, men även distriktsläkare, medför dyra lösningar för att klara uppsatta verksamhetsmål,
- svårigheter att åstadkomma en optimal planering med begränsningar i kapacitet utan att tillgängligheten påverkas negativt,
- svårigheter att allmänt bromsa kostnadsutvecklingen, samt
- mer eller mindre beständig underskottsproblematik för vissa enheter.

För några enheter har det redan vid budgetåtagandet stått klart att budgeten inte kommer att kunna hållas. Denna situation är naturligtvis inte godtagbar. Vad som dock också framkommer av svaren är att ledningen under senare år haft en tydlig ambition att mer individualisera förutsättningarna och använda de möjligheter till nationella jämförelser som finns för att identifiera eventuella överkostnader. Genom realistiska förutsättningar skapas förutsättningar att på ett tålmodigt sätt arbeta mot erhållna åtgärdsplaner i syfte uppnå de samlade besparingskrav som ställs. De kostnadsminskningar som Projekt Balans förväntas medföra har hittills endast kunnat infrias till en begränsad del. Styrelsen konstaterar därför att arbetet med Projekt Balans måste intensifieras under hösten och nya initiativ tas. Detta för att tillse att årsresultatet tillika ingången på 2013 blir mer tillfredsställande. Om hur detta skall kunna åstadkommas lämnas mycket knapphändig information såväl sett till innehållet i delårsrapporten som i erhållna svar från VO-cheferna.

4.4 Bedömning

- I delårsrapportens gör landstingsstyrelsen, baserat på prognosen för 2012, bedömningarna;
 - att resultatmålet kommer att uppnås,
 - att finansieringsmålet kommer att uppnås samt
 - att balanskravet kommer att uppnås och att tidigare ackumulerade underskott om totalt 117 Mkr kommer att kunna återställas.

Vidare konstaterar styrelsen att det för 2012 inte finns någon angiven målangivelse för till hur stor del av pensionsåtagandet som skall finansieras med egna medel men konstaterar att finansieringsgraden per juli uppgår till 24 procent, att jämfört med målsättningen om 25 procent vid utgången av 2015.

Vi gör ingen annan bedömning under förutsättning att resultateffekten som uppkommer på grund av en eventuell ytterligare sänkning av diskonteringsräntan inte kommer att belasta årets justerade resultat.

- För verksamheter med budgetunderskott, krävs bättre precisering av besparingsåtgärder för att nå budget i balans. De åtgärdsplaner som tagits fram bedöms inte som tillräckliga för att de verksamheter, som prognostiserar underskott, skall klara de uppsatta budgetramarna. En förutsättning för att verksamheterna skall kunna genomföra erforderliga anpassningar är att åtgärderna är såväl realistiska som tydliga och att de regelbundet följs upp av verksamhets- och landstingsledning.

5 Slutsatser

Efter genomförd granskning bedömer vi att

- den finansiella redovisningen i allt väsentligt har tagits fram i enlighet med Lag om kommunal redovisning, god redovisningssed och landstingets riktlinjer,
- räkenskaperna ger en rättvisande bild av resultatet för perioden och ställningen per 2012-07-31 och att det därmed utgör ett vederhäftigt underlag för uttalad prognosbedömning av 2012 års resultat,
- finansiella mål för god ekonomisk hushållning har fastställts och följts upp,
- de två finansiella mål för god ekonomisk hushållning som har satts upp för 2012 jämte balanskravet kommer att uppnås, under förutsättning att den resultatmässiga engångseffekt, som uppstår som en följd av en eventuellt ytterligare sänkt diskonteringsränta, inte kommer att belasta årets justerade resultat.

Umeå den 4 september 2012

Peter Bjureberg
Auktoriserad/certifierad revisor