

LANDSTINGSREVISIONEN

Granskning av delårsbokslut 2018-08-31 -finansiell del

Rapport Gr 01/2018



Västerbottens läns landsting

Granskning av delårsbokslut 2018-08-31

Genomförd på uppdrag av revisorerna



Building a better
working world

Innehållsförteckning

1	SAMMANFATTNING OCH BEDÖMNING	3
2	INLEDNING	5
2.1	Bakgrund.....	5
2.2	Syfte och revisionsfrågor.....	5
2.3	Avgränsning och ansvar.....	6
2.4	Revisionskriterier.....	6
2.5	Genomförande.....	6
3	RÄTTVISANDE RÄKENSKAPER	7
3.1	Bokslutsprocessen.....	7
3.2	Förändrade redovisningsprinciper och efterföljsamhet av riktlinjer.....	7
3.3	Resultaträkningen.....	8
3.4	Balansräkningen.....	13
3.5	Bedömning.....	15
4	UPPFÖLJNING AV MÅL FÖR GOD EKONOMISK HUSHÅLLNING	16
4.1	Balanskravet.....	17
4.2	Bedömning.....	18

1 Sammanfattning och bedömning

EY har på uppdrag av revisorerna i Västerbottens Läns Landsting översiktligt granskat Västerbottens Läns Landstings delårsbokslut och styrelsens delårsrapport per 2018-08-31. Granskningen har genomförts i enlighet med rekommendationer från normgivande organ och med beaktande av god revisions sed.

Efter genomförd granskning bedömer vi att;

- Den finansiella redovisningen i allt väsentligt har tagits fram i enlighet med Lag om kommunal redovisning och god redovisningssed.
- Räkenskaperna i allt väsentligt ger en rättvisande bild av resultatet för perioden januari-augusti 2018 och ställningen per 2018-08-31.
- Fullmäktige har fastställt tre finansiella mål. Två av dessa har bedöms kunna uppfyllas för helåret 2018. Det finansiella målet om ett ekonomiskt resultat som uppgår till minst 1,7 % av skatteintäkter och generella statsbidrag kan uppnås om åtgärdsplaner får planerad effekt.
- Vi bedömer dock sammantaget att utfallet enligt delårsrapporten är förenligt med fullmäktiges finansiella mål för god ekonomisk hushållning men att det fordras kraftfulla åtgärder och följsamhet till fastlagda planer under resterande del av 2018 för att uppnå målen samt nå långsiktig ekonomisk stabilitet.
- Ett positivt balanskravsresultat bedöms kunna uppnås för helåret 2018.

Våra observationer från granskningen kan vidare sammanfattas i följande noteringar som kvarstår sedan tidigare:

- Landstingsstyrelsen rekommenderas att prioritera arbetet med att implementera komponentredovisning avseende samtliga materiella anläggningstillgångar. Under 2018 har komponentredovisning införts för fastigheter. Plan för införande för övriga väsentliga anläggningstillgångar/komponenter bör kommenteras i delårsrapporten. Vi har för avsikt att följa upp detta arbete i granskningen av årsredovisning per 2018-12-31.
- Vi har i tidigare avgivna granskningsrapporter framfört synpunkten att förbättringspotential finns gällande det sätt på vilken den samlade rapporteringen för landstingets verksamheter sker i landstingets delårsrapporter och årsredovisning. Avvikelseanalyser bör presenteras för samtliga ingående verksamheter med information om såväl väsentliga orsakssamband som handlingsplaner för verksamheter uppvisande negativa budgetavvikelser. Vår rekommendation kvarstår.
- Underlag till bokslutsbilagor för redovisade balanskonton håller varierande kvalitet. Bland annat gäller detta för interimsposter som främst avser projekt. Vi uppmanar att kontroller införs som säkerställer kvalitén för samtliga av dessa bilagor till kommande bokslut.

- Bland interimsskulder återfinns erhållna statliga medel för nationella kvalitetsregister. God redovisningssed (RKR 18.1 Intäkter från avgifter, bidrag och försäljningar) reglerar hur dessa medel ska redovisas. Statliga bidrag där landstinget inte är återbetalningsskyldiga skall intäktsföras av landstinget då de erhålls. Den princip för hur landstinget redovisar erhållna medel i bokslutet överensstämmer inte med detta.

2 Inledning

EY har genomfört denna granskning på uppdrag av revisorerna i Västerbottens Läns Landsting. Granskningen är översiktlig och avser Västerbottens Läns Landstings (landstingets) delårsbokslut och delårsrapport per 2018-08-31.

2.1 Bakgrund

Revisionen ska 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 resultaträkningen och balansräkningen i delårsrapporten i allt väsentligt ger en rättvisande bild av landstingets resultat för årets första åtta månader och ställning per 2018-08-31 samt att delårsrapporten är upprättad i enlighet med Lag om kommunal redovisning.

Följande revisionsfrågor skall besvaras genom granskningen:

1. Ger delårsrapporten en rättvisande bild av resultat och ställning?
2. Är rapporten från styrelsen upprättad enligt Lagen om kommunal redovisning och rekommendation 22 från Rådet för kommunal redovisning (RKR)?
3. Ger delårsrapporten svar på frågan om det är troligt att fullmäktiges finansiella mål kommer att uppnås? Är utfallen i delårsrapporten förenliga med fullmäktiges mål för god ekonomisk hushållning?
4. Kommer ett balanserat resultat att uppnås vid årets slut? Är landstingets prognostiserade utfall förenligt med balanskravet?
5. Om inte, redovisas i delårsrapporten tydliga åtgärder för att nå balans?

2.3 Avgränsning och ansvar

Ansvar för upprättande av delårsrapporten och för att landstinget i delårsrapporten uppvisar en rättvisande bild av räkenskaperna med en tillförlitlig prognos för helåret, ligger på landstingsstyrelsen.

Granskning av delårsrapport är en översiktlig granskning, som är väsentligt begränsad i förhållande till en revision.

2.4 Revisionskriterier

Granskningen utförs i enlighet med kommunallagen och andra författningar om revision, revisionsreglementet samt enligt SKYREVS vägledning 4 Granskning av delårsrapport. Vidare kommer de 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/ de kriterier som granskningens resultat värderas mot:

- Lag om kommunal redovisning (KRL), kap 9
- Rådet för kommunal redovisnings (RKR) rekommendation nr 22 Delårsrapport
- Kommunallagen, kap 6, 11, 12
- Landstingets fastställda mål för god ekonomisk hushållning
- God redovisningssed

2.5 Genomförande

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

Granskningen genomförs genom intervjuer med nyckelpersoner i bokslutsprocessen och genom att analytiskt granska resultatutfallet och följa upp oväntade och oförklarliga avvikelser.

Vår utförda granskning sammanfattas av oss och utgör därefter underlag för revisorernas bedömning av eventuella utökade granskningsinsatser eller begäran om kompletterande analyser från styrelse eller nämnd inför kommande årsbokslut.

Substansgranskning av väsentliga balansposter kommer att ske med utgångspunkt i tidigare erfarenheter och upprättad riskanalys.

Rapporten innefattar väsentliga iakttagelser och sammanfattande bedömningar.

Rapporten har kommunicerats med landstingets ekonomidirektör och redovisningschef.

3 Rättvisande räkenskaper

3.1 Bokslutsprocessen

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

Dokumentationen och kvaliteten i bokslutet bedöms över lag hålla en tillfredsställande nivå.

I denna granskning har vi noterat att:

- det förekommer differenser mellan anläggningsregister och huvudbok, primärt beroende på övergång till komponentredovisning.

Våra framförda synpunkter och rekommendationer i tidigare rapporter avseende följande områden är dock oförändrade och landstingsstyrelsen bör prioritera att åtgärda dessa:

- Underlag till bokslutsbilagor för redovisade balanskonton håller varierande kvalitet. Bland annat gäller detta för interimsposter som främst avser projekt. Vi uppmanar att kontroller införs som säkerställer kvaliteten för samtliga av dessa bilagor till kommande bokslut.
- 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. I samband med granskning av årsbokslutet kommer vi att följa upp efterlevnaden av gällande regelverk samt följa hur arbetet med att se över gällande regelverk fortskrider.

Vår granskning av resultatutvecklingen och balansräkningen kommenteras vidare i avsnitt 3.3 och 3.4 nedan.

3.2 Förändrade redovisningsprinciper och efterföljsamhet av riktlinjer

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 2018-08-31. Under perioden har komponentavskrivning införts för äldre fastigheter. För övriga väsentliga tillgångar/komponenter görs inte komponentavskrivningar. Landstingsstyrelsen bör prioritera arbetet med att implementera komponentredovisning avseende samtliga materiella anläggningstillgångar. Plan för införande bör kommenteras i delårsrapporten. Vi har för avsikt att följa upp detta arbete i granskningen av årsredovisning per 2018-12-31.

Rådet för kommunal redovisnings rekommendation om hyra och leasing kommenteras i delårsrapportens avsnitt om redovisningsprinciper och har utvecklats, men bör enligt vår bedömning kompletteras ytterligare utifrån de kriterier som uppställs i RKR 13.2 Redovisning av hyra och leasing¹.

3.3 Resultaträkningen

Vi har genomfört en översiktlig analytisk granskning av intäcks- och kostnadsslagen i resultaträkningen och analyserat väsentliga förändringar jämfört med budget och föregående år. Utöver detta har även tagit del av rapporter per 2018-08-31 för landstingsstyrelsen, hälso- och sjukvårdsnämnden samt nämnden för funktionshinder och habilitering för att kunna göra en djupare analys av avvikelser mot budget och tidigare år.

Vår granskning inte påvisat några väsentliga avvikelser i förhållande till hur landstingets resultat har redovisats i delårsrapporten.

3.3.1 Översiktlig sammanställning av resultat, budget- och prognosavvikelse

Belopp i miljoner kronor (mkr)	Utfall tom 2018-08	Utfall tom 2017-08	Skillnad	%	Budget 2018	Prognos 2018	Budget-avvikelse	Bokslut 2017
Landstingsstyrelse	-2 309	-2 219	-90					
Hälso- och sjukvårdsnämnd	-3 119	-2 854	-265					
Nämnd för funktionshinder och habilitering	-62	-62	0					
Övriga	-17	-15	-2					
Verksamhetens nettokostnader	-5 506	-5 150	-357	7%	-7 901	-8 281	-380	-7 954
Skatteintäkter	4 271	4 156	115		6 442	6 426	-16	6 259
Generella statsbidrag och utjämning	1 096	1 082	14		1 650	1 639	-11	1 616
Summa skatteintäkter och statsbidrag	5 367	5 238	129	2%	8 092	8 065	-27	7 875
Finansiella intäkter	305	115	190		55	460	405	303
Finansiella kostnader	-71	-50	-21		-110	-110	0	-79
Summa finansiella poster	234	65	169		-55	350	405	224
Årets resultat	95	153	-59		136	134	-2	145

Skillnad i utfall mellan delårsbokslut för augusti 2018 och augusti 2017

Resultatet för perioden januari- augusti 2018 uppgår till 95 mkr, vilket är 59 mkr lägre än motsvarande period föregående år. Verksamhetens nettokostnad har ökat med 7% jämfört med

¹ Av rekommendationen framgår vilka krav som ställs på upplysningar för finansiell leasing respektive operationell leasing. För operationella leasingavtal framgår att "leasetagare ska för ej uppsägningsbara operationella leasingavtal med en avtalstid som överstiger tre år lämna följande upplysningar:

Upplysningar ska lämnas om vilka kriterier som använts om leasingavtal hänförs till operationella avtal enbart med hänsyn till avtalets värde."

motsvarande period föregående år medan summan av skatteintäkter och generella statsbidrag och utjämning endast har ökat med 2%.

Det positiva finansiella nettot har förändrats väsentligt mellan åren och uppgår till 234 mkr mot 65 mkr föregående år. Resultat exklusive finansiella poster uppgår för 2018 till -139 mkr och för 2017 till +88 mkr. Det är en försämring av resultatet med -227 mkr.

De finansiella posterna består huvudsakligen av realisationsvinster vid omplacering i pensionsportföljen. Intäkterna är därför av tillfällig karaktär och kan inte förväntas vara kvar på samma nivå kommande år. Intäkterna är till stor del beroende av utvecklingen på de finansiella marknaderna samt att omplaceringar sker under en övergångsperiod för att anpassa placeringarna till den nya placeringspolicy som tillämpas inom landstinget.

För att nå en långsiktig ekonomisk balans, behöver ökningen av skatteintäkter och generella statsbidrag överstiga ökningen av verksamhetens nettokostnad med ett par procentenheter. I högkonjunktur med hög sysselsättning och därmed relativt höga skatteintäkter kan skillnaden behöva vara större, för att kunna klara av de svängningar i konjunkturen som kan komma.

Avvikelse mellan budget och prognos för helåret 2018:

Resultat enligt prognosen för helåret 2018 uppgår till 134 mkr. Det är en avvikelse mot budgeten uppgående till -2 mkr. Underskottet fördelar sig enligt följande (belopp inom parentes avser föregående år):

• Verksamhetens nettokostnad	-380 mkr	(-318 mkr)
• Skatter och statsbidrag	-27 mkr	(45 mkr)
• Finansnetto	<u>405 mkr</u>	<u>(128 mkr)</u>
Nettoavvikelse	-2 mkr	(-145 mkr)

Resultatet i årsbokslutet för 2017 uppgick till 145 mkr, vilket innebar att landstinget i slutet av 2017 kunde uppnå en bättre följsamhet till budget totalt sett och resultatet blev 135 mkr högre än i den prognos som lämnades under hösten 2017. En viktig förklaring till resultatet var att de finansiella posterna översteg budgeten med 160 mkr.

Verksamhetens nettokostnad förväntas för helåret 2018 överstiga budgeten med 380 mkr.

Nettokostnaden kommenteras nedan per nämnd.

3.3.2 Verksamhetens nettokostnad

Belopp i miljoner kronor (mkr)	Utfall jan-aug 2018	Utfall jan-aug 2017	Avvikelse	%	Budget jan- aug 2018	Avvikelse	%
Landstingsstyrelsen	-2 309	-2 219	-90	4%	-2 212	-97	4%
Hälso- och sjukvårdsnämnden	-3 119	-2 854	-265	9%	-2 929	-190	6%
Nämnden för funktionshinder och rehabilitering	-62	-62	0	0%	-61	-1	2%
Övriga nämnder	-17	-15	-2	13%	-19	2	-11%
Verksamhetens nettokostnad	-5 506	-5 150	-356	7%	-5 221	-286	5%

Nedan kommenteras nämnderna med högst nettokostnad och som redovisar budgetavvikelse:

Landstingsstyrelsen

Landstingsstyrelsen anger i sin delårsrapport att de kommer att ha stora svårigheter att klara budgeten för 2018. Bedömningen är att nettokostnaderna kommer att överstiga budgeten med 105 mkr för helåret 2018.

Landstingsstyrelsens nettokostnad har ökat med 4% sedan föregående år. Avvikelsen mot budgeten uppgår till -97 mkr.

Budgetavvikelsen är fördelad enligt följande (inom parentes anges avvikelsens storlek i förhållande till budget):

- Primärvård -63 mkr (- 8%)
- Digitalisering -9 mkr (- 5%)
- Service - 48 mkr (- 21%)
- Anslag och administration +23 mkr (+ 2%)

Primärvårdens budgetavvikelse beror, enligt landstingsstyrelsen, främst på högre personalkostnader och merkostnader för hyrpersonal. Kostnaden för hyrläkare uppgår till 61 mkr och merkostnaden bedöms vara 50 % dvs. 30 mkr. Kostnaden har minskat jämfört med föregående år men är inte i nivå med budget. Kostnaderna för omvårdnadspersonal överstiger budget med 33 mkr. Antalet årsanställda, baserat på närvarotid, har ökat med 24 personer jämfört med föregående år.

Av avvikelsen inom service är 39 mkr hänförligt till högre fastighetskostnader samt serviceresor. Nettokostnadsutvecklingen är 12,6 % jämfört med föregående år och den höga kostnadsnivån beror bl. a. på höga kostnader för lokalhyror, hög investeringstakt, akut fastighetsunderhåll och ökade driftskostnader. Kostnaderna för sjukresor bedöms ha ökat då länskliniker har bildats.

Övergång till den nya redovisningsprincipen som innebär komponentavskrivningar har medfört en positiv budgetavvikelse för perioden januari- augusti 2018. Totalt sett är avskrivningskostnaderna för perioden 56 mkr lägre än budgeterat.

För verksamhetsområdena Digitalisering, Service, Anslag och Administration har antalet årsarbetare ökat med 69 tjänster.

Inför 2018 fastställdes en åtgärdsplan som skulle minska verksamheternas nettokostnad med 60 mkr. För perioden januari- augusti 2018 uppgår planerade åtgärder till 34 mkr. 22 mkr av åtgärdsplanen har uppnåtts. Detta innebär en avvikelse på 12 mkr dvs. 34%.

I maj 2018 konstaterade landstingsdirektören att kostnadsutvecklingen var fortsatt för hög och begärde att nya åtgärder skulle vidtas. Primärvårdens ledningsgrupp fastställde mot bakgrund av detta en aktivitetsplan på 47 punkter.

Hälso- och sjukvårdsnämnden

Nämnden konstaterar i sin delårsrapport per augusti 2018 att de ekonomiska problemen fortsätter både för sjukhusvården och tandvården. Detta framkom redan i första delårsrapporten för 2018 och för helåret 2018 prognosticeras ett underskott om -275 mkr.

Budgetavvikelsen för nämnden avseende perioden januari- augusti 2018 uppgår till -190 mkr. Av denna avvikelse avser -176 mkr sjukhusvård och -13 mkr tandvård.

Större avvikelser mot budget är:

- Ökade vårdintäkter främst avseende utskrivningsklara patienter	+12 mkr
- Minskade patientintäkter i tandvården	- 19 mkr
- Högre personalkostnader	- 82 mkr
- Högre läkemedelskostnader	- 20 mkr
- Högre kostnader för medicinskt material och produktionskostnader	- 32 mkr
- Köp av verksamhet och tjänster	-13 mkr
- Högre kostnader för utomlänsvård	- 26 mkr
- Övriga poster	-10 mkr
Total avvikelse	-190 mkr

Inför 2018 fastställdes ett antal åtgärder som totalt sett ska ge kostnadsminskningar uppgående till 134 mkr för helåret. Fördelning har skett mellan sjukvården 129 mkr och tandvården 5 mkr. Ytterligare åtgärder har presenterats av landstingsdirektören i april 2018. Dessa åtgärder ska ge effekt både på lång och kort sikt och innebär att det är skärpta krav vid inhyring av personal, begränsningar av ej verksamhetskritiska kostnader, prövning av utvecklingsarbeten samt översyn av bemanning och uppdrag i verksamheterna.

Sjukvården

Nämnden anger följande orsaker som förklaring till budgetavvikelsen:

- Generationsväxling av högspecialiserad kompetens innebär lång introduktion och dubblerade resurser.
- Kostnaderna för hyrpersonal har inte kunnat minskas i den omfattning som planerats.
- Lokalomflyttningar och vakansproblem har inneburit ökade kostnader.
- Ökande kostnader föranledda av skärpta hygien- och städrutiner för att förhindra smittspridning.

- Den nya lagen om trygg och säker vård innebär att kommunen ska ta hem patienterna snabbare och har inneburit lägre kostnader och därmed påverkat resultatet positivt.

Ökade kostnader för medicinskt material och övriga produktionskostnader beror på hög kostnadsutveckling för vissa typer av läkemedel samt hög produktion av vård inom ett antal områden.

Kostnaderna för utomlänsvård är huvudsakligen hänförlig till planerad specialiserad slutenvård inom barn- och ungdomscentrum, psykiatri- och kirurgcentrum. Budgeten för utomlänsvård har förstärkts inför 2018 med 20 mkr jämfört med tidigare år.

Personalkostnaderna är 82 mkr högre än budgeterat. 66 mkr avser läkarkostnader där 33 mkr är merkostnader för stafettläkare. Man har lyckats minska kostnaderna för hyrpersonal men inte kommit ner i de nivåer som budgeten och åtgärdsplanerna är baserade på. Kostnaderna för omvårdnadspersonal är 26 mkr högre än budget. Totalt har sjukhusvården, baserat på beräkning av närvarotid, ökat antalet årsanställda med 116 tjänster jämfört med föregående år.

Hälften av de planerade åtgärderna för att klara verksamhet inom budget har bedömer nämnden har uppnåtts, vilket motsvarar 40 mkr.

Tandvården

Nämnden anger att patientintäkterna inte når upp till förväntad nivå och orsaken till detta är huvudsakligen fortsatta vakanser inom verksamheten. Akuttandvård och tandvård för barn och unga prioriteras framför vuxna betalande patienter.

Verksamheten har minskat antalet årsanställda med 12 personer.

De planerade åtgärderna för att klara verksamhet inom budget avser senare delen av 2018 och ingen effekt bedöms därför ha uppnåtts ännu.

3.3.3 Sammanfattande kommentarer:

Den obalans mellan budgeterade nettokostnader och utfall som funnits tidigare har även fortsatt under 2018. Åtgärdsprogram är framtagna i syfte att minska kostnadsökningen och nå ekonomi i balans. Åtgärdsprogrammen har inte nått full effekt och ytterligare aktivitetsplaner har tagits fram under året. Verksamhetens nettokostnad för helåret 2018 förväntas överstiga budgeten med 380 mkr. Denna prognos är baserad på att åtgärdsprogram och aktivitetsplaner genomförs i planerad omfattning.

I delårsrapporten finns kommentarer till budgetavvikelsen. Det framgår även att åtgärdsprogram upprättats. Dock kan vi konstatera att åtgärdsplanerna inte ger avsedd effekt och att den långsiktiga ekonomiska stabiliteten inte uppnås.

Årets resultat för helåret 2018 prognosticeras till 134 mkr, vilket är 2 mkr lägre än budget. Av detta resultat utgör 350 mkr positiva avvikelser hänförliga till finansiella poster. Prognostiserat resultat före finansiella poster uppgår därmed till -216 mkr.

Vår bedömning är därför att det behövs kraftfulla åtgärder för att nå långsiktig finansiell stabilitet.

3.4 Balansräkningen

Den genomförda översiktliga granskningen av balansräkningen har utgått från att söka svar på stora och/eller oväntade avvikelser jämfört med tidigare perioder. Granskningen har inte visat på några väsentliga avvikelsernoteringar i förhållande till hur landstinget redovisat tillgångar och skulder i årsredovisningen. Balansräkningens poster har substansgranskats med utgångspunkt i upprättad risk- och väsentlighetsanalys. Uppföljning har skett mot dokumenterade underlag utan anmärkning. Detta gäller dock inte bedömningsposter såsom exempelvis upplupna intäkter för såld vård.

Följande noteringar har vi gjort efter genomförd granskning:

- Vi har inom ramen för granskningen följt upp redovisade borgensåtagande gentemot Transitio mot engagemangsbesked. Den större delen av borgensåtagandet är en solidarisk borgen (2 457 mkr) och en som avser belopp garanterat av Västerbottens läns landsting (250 mkr). Enligt uppgift pågår en genomgång av ingångna borgensåtaganden mot beslut i fullmäktige, för att säkerställa att fullmäktigebeslut finns för samtliga borgensåtaganden. Då genomgången inte är klar vid rapportens avlämnande, har vi inte kunnat ta del av den.

I likhet med tidigare år har vi i vår granskning gjort noteringar kring följande områden:

- Kundfordringar reserveras enligt en princip att alla fordringar som är orörda under ett år reserveras. Vi rekommenderar att även en individuell bedömning bör göras vid bedömning av osäkra fordringar. Även om merparten av fordringarna är mycket små, uppkommer emellanåt större fordringar där det kan finnas problem att få betalt.
- I vår granskning har vi noterat att det bland interimsskulder återfinns erhållna statliga medel för nationella kvalitetsregister. God redovisningssed såsom den uttrycks av Rådet för kommunal redovisning i RKR 18.1 Intäkter från avgifter, bidrag och försäljningar reglerar hur dessa medel ska redovisas. Statliga bidrag där landstinget inte är återbetalningsskyldiga skall intäktföras av landstinget då de erhålls. Den princip för hur landstinget redovisar erhållna medel i bokslutet överensstämmer inte med detta.
- Upplupna intäkter för såld vård beräknas i delårsbokslutet per 2018-08-31 till 26,2 mkr (f å 48,8 mkr). Detta är en minskning med ca 22,5 mkr sedan årsbokslutet (f å ökning med ca 7 mkr). Minskningen består främst av att fordran för såld vård 2014-2016 inom ramen för regionavtalet (18,8 mkr) har reglerats. Utöver detta har en post avseende förutbetalda intäkter specialistkonsultationer via videokonferens/telediagnostik tagits upp som en negativ post (-5 mkr).
- Vad gäller skulder avseende köpt vård, kan vi efter utförd granskning av bokslut per 2018-08-31, konstatera att upplupna kostnader för utomlänsvård har bokats upp med 16,2 mkr (f å 11,2 mkr).

■ Koncernfrågor

Efter utförd granskning av delårsrapporten per 2018-08-31, noterar vi att landstinget kommenterar resultatutvecklingen för Region Västerbotten med bolag. Några närmare kommentarer kring prognos för Region Västerbotten samt bolag ingående i koncernen 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 att det i delårsrapporten även bör lämnas en beskrivning av risker kopplade till övriga bolags verksamhet i allmänhet samt affärs- och marknadsrisker för buss- och spårtrafik i synnerhet.

Av förvaltningsberättelsen bör framgå väsentliga händelser, både under perioden och efter dess utgång för såväl landstinget som landstingskoncernen. Det är vår rekommendation att informationen kompletteras med väsentliga händelser efter periodens utgång för samtliga.

3.5 Bedömning

- Delårsrapporten bedöms i allt väsentligt vara upprättad i enlighet med lagen om kommunal redovisning och i överensstämmelse med god redovisningssed.
- I likhet med tidigare år visar nettokostnaderna en väsentlig negativ avvikelse mot budget. I allt väsentligt är det finansiella intäkter och förändringar i skatteintäkter och generella statsbidrag som har gett ett positivt nettoresultat för landstinget som helhet. Åtgärdsplaner har upprättats för att komma till rätta med obalanserna men de har inte haft tillräcklig effekt.
- Kraftfulla och väl förankrade åtgärdsplaner krävs för att landstinget ska kunna nå långsiktig ekonomisk stabilitet. Åtgärdsplanerna måste, för få avsedd effekt, vara realistiska, innehålla tidplaner, ansvariga och väl förankrade i verksamheten.
- Vi har i tidigare avgivna granskningsrapporter framfört synpunkten att förbättringspotential finns gällande det sätt på vilken den samlade rapporteringen för landstingets verksamheter sker i delårsrapporter och årsredovisning. Avvikelseanalyser bör presenteras för samtliga ingående verksamheter med information om såväl väsentliga orsakssamband som handlingsplaner för verksamheter uppvisande negativa budgetavvikelser. Vår rekommendation kvarstår.
- Under 2018 har arbetet med implementering av komponentredovisning för samtliga fastigheter färdigställts. Återstår gör andra väsentliga tillgångar/komponenter. Landstingsstyrelsen rekommenderas därför att prioritera arbetet med att implementera komponentredovisning avseende samtliga materiella anläggningstillgångar. Plan för införande bör kommenteras i delårsrapporten.

4 Uppföljning av mål för god ekonomisk hushållning

Fullmäktige ska enligt kommunallagen ställa upp mål för god ekonomisk hushållning i sin budget, både ur ett finansiellt perspektiv och ett verksamhetsperspektiv.

Landstingsstyrelsen ska i enligt Lagen om kommunal redovisning utvärdera om dessa mål följs i delårsrapportens förvaltningsberättelse. Enligt Rådet för kommunal redovisnings rekommendation 22 "Delårsrapport", ska delårsrapportens förvaltningsberättelse innehålla en samlad bedömning av huruvida målen för god ekonomisk hushållning kommer att kunna uppnås för helåret.

Revisorerna ska enligt kommunallagen bedöma om resultatet i delårsrapport och årsredovisning är förenligt med fullmäktiges mål för god ekonomisk hushållning. Mål för god ekonomisk hushållning omfattar både finansiella mål samt verksamhetsmål. I denna granskning följs endast de finansiella målen upp.

Finansiella mål

Målen för god ekonomisk hushållning för 2018 har av fullmäktige fastställts till tre kvantifierbara finansiella mål vilka återges och kommenteras nedan;

Finansiella mål för god ekonomisk hushållning enligt landstingsplan 2016-2019	Finansiella mål för 2018 enligt landstingsplanen samt kompletterande beslut i landstingsfullmäktige 2018-06-19	Utfall av mål för 2018 enligt delårsrapporten	Kommentar
1) En, över de fyra åren genomsnittlig, årlig positiv resultatnivå på 1 – 2 procent av skatteintäkter och generella statsbidrag.	Landstinget ska ha ett positivt ekonomisk resultat som uppgår till minst 1,7 procent av skatteintäkter och generella statsbidrag.	I delårsrapporten uppgår resultatet till 95 mnkr. Detta utgör 1,77% av skatter och avgifter. Landstingsstyrelsen prognosticerar ett helårsresultat uppgående till 134 mkr. Detta utgör 1,66% av skatter och generella statsbidrag. Landstingsstyrelsens prognos för måluppfyllelse är Delvis (90-99%)	Förutsättningen för måluppfyllelse är att åtgärdsplanerna får den effekt som planerats. Mot bakgrund av kostnadsutvecklingen hittills 2018, bedömer vi att det är osäkert om målet uppnås.
2) Landstingets totala pensionsåtagande ska vid utgången av 2019	Landstingets totala pensionsåtagande ska vid utgången av 2018 vara finansierat till minst 39 procent.	Per 31 augusti 2018 uppgår pensionsmedelsportföljen till 41 %	Vi instämmer i landstingsstyrelsens bedömning

vara finansierat till minst 40 %.		av prognosticerat pensionsåtagande. Landstingsstyrelsens prognos är att målet kommer att uppnås även för helåret 2018.	
3) Landstingets investeringar ska finansieras utan extern upplåning.	Finansiellt mål enligt delårsrapport beslutat enligt protokoll från Landstingsfullmäktige per 2018-06-19: Återinvesteringar ska finansieras utan extern upplåning. Lånefinansiering kan ske av strategiska investeringar under förutsättning att soliditeten enligt den så kallade blandmodellen ej understiger 18 procent och totalt lånebelopp överstiger 3 000 miljoner kronor.	Extern upplåning i delårsbokslutet uppgår till 1000 mkr och soliditeten enligt blandmodellen till 23 %. Till årsskiftet bedömer landstingsstyrelsen att ytterligare 200 mkr kommer att upplånas och prognosticerar att soliditeten kommer att överstiga 18 % vid årsskiftet. Landstingsstyrelsens prognos är att målet kommer att uppnås.	Vi instämmer i landstingsstyrelsens bedömning.

I delårsrapporten utvärderas måluppfyllelsen av de finansiella mål som fastställts av landstingsfullmäktige.

Någon samlad bedömning av om landstinget har en god ekonomisk hushållning i ett finansiellt perspektiv framgår inte i delårsrapporten.

Vi bedömer sammantaget att utfallet enligt delårsrapporten är förenligt med fullmäktiges finansiella mål för god ekonomisk hushållning. Detta förutsätter dock att åtgärdsplaner och aktiviteter får planerad effekt på resultatet.

4.1 Balanskravet

Kravet på balans mellan intäkter och kostnader, balanskravet, är lagstadgat i kommunallagen. Balanskravet innebär att balans ska råda både vid budgettillfället och när året är slut. Avstämning av balanskravet ska göras såväl i delårsrapporten, med utgångspunkt i det prognostiserade och justerade resultatet för året samt i årsredovisningen.

Av den kommunala redovisningslagen framgår att förvaltningsberättelsen ska innehålla upplysningar om årets balanskravsresultat. Uppstår underskott ska dessa täckas under de kommande tre åren, om inte fullmäktige åberopar synnerliga skäl.

Det prognosticerade resultatet för 2018 uppgår till 134 mkr. Inga balanskravsjusteringar har framkommit i delårsrapporten. Det finns heller inga tidigare underskott att återställa.

Därmed bedömer vi att balanskravet uppnås för helåret 2018.

4.2 Bedömning

- Fullmäktige har fastställt tre finansiella mål. Två av dessa har bedöms kunna uppfyllas för helåret 2018.
- Det finansiella målet om ett ekonomiskt resultat som uppgår till minst 1,7 % av skatteintäkter och generella statsbidrag kan uppnås om åtgärdsplaner får planerad effekt.
- Vi bedömer sammantaget att utfallet enligt delårsrapporten är förenligt med fullmäktiges finansiella mål för god ekonomisk hushållning men att det fordras kraftfulla åtgärder och följsamhet till fastlagda planer under resterande del av 2018 för att uppnå målen.
- Ett positivt balanskravsresultat bedöms kunna uppnås för helåret 2018.

Umeå den 19 november 2018

Malin Westerberg Blom
Auktoriserad revisor
Certifierad kommunal revisor

Helena Patrikson
Auktoriserad revisor
Certifierad kommunal revisor