

Landstingsstyrelsen

Resultat av granskningen av landstingets årsredovisning för år 2008

Vi har uppdragit åt vårt revisionskontor att granska den av landstingsstyrelsen överlämnade årsredovisningen över landstingets verksamhet för år 2008.

Resultatet av granskningen är dokumenterad i bifogad promemoria.

I promemorian lämnas synpunkter och förslag om hur årsredovisningen kan utvecklas.

Som vi framförde föregående år så bör enligt vår mening utvecklingen av landstingets både verksamhet och ekonomi analyseras och åskådliggöras bättre genom att väsentliga nyckeltal över längre tidserier presenteras i både landstingsplan och årsredovisning.

Revisionskontoret kommer på vårt uppdrag att ta kontakt med styrelsens förvaltning för att närmare behandla de synpunkter och förslag som promemorian omfattar.

Vi föreslår att landstingsstyrelsen ger landstingsdirektören motsvarande uppdrag.

För Jämtlands läns landstings revisorer

Mona Nyberg
Ordförande

Jöns Broström
V ordförande

Bilagor

PM: "Resultat av granskningen av landstingets årsredovisning för år 2008"

Kopia till

Landstingsfullmäktiges presidium
Landstingsdirektören
Bitr. landstingsdirektören
Chefen för Sekretariatet
Chefen ledningsstab Ekonomi

Resultat av granskningen av landstingets årsredovisning för år 2008

1. SAMMANFATTNING

Revisorerna har uppdragit åt revisionskontoret att granska landstingsstyrelsens årsredovisning över landstingets verksamhet för år 2008 och de handlingar m m som är underlag för redovisningen. Resultatet av granskningen - iakttagelser samt bedömningar och förslag - dokumenteras i det följande.

Resultatet är sammanfattningsvis:

- Årsredovisningen kan fortfarande disponeras så att den bättre korresponderar med landstingsplanen. Redovisningen kan också utvecklas vad gäller problem- och konsekvensanalyser.
- Vi noterar att investeringsredovisningen utvecklats i linje med våra tidigare synpunkter.
- Redovisningen av landstingsverksamhet som bedrivs i andra juridiska personer bör ses över så att informationen i årsredovisningen sammanhålls för enskilda företag och organ samt att det säkerställs att redovisningen omfattar samtliga de juridiska personer som landstinget bedriver verksamhet eller har ett inflytande i.
- Vi saknar en redovisning i förvaltningsberättelsen av den primärvårdsverksamhet som bedrivs på entreprenad i Offerdal, Hede och Hammerdal.
- Liksom tidigare anser vi att utvecklingen av landstingets olika verksamheter bör åskådliggöras genom att nyckeltal både för verksamhet och ekonomi redovisas i längre tidserier.
- Vi upprepar att produktivetsmått bör ses över så att de överensstämmer med vedertagen definition på produktivitet.
- Formuleringen av utgiftsbeslut under året om hur utgiften skall finansieras måste ses över för att uppfylla kraven i kommunallagen.
- Kvalitén på specifikationer av bokslutskonton behöver fortfarande förbättras vad gäller underlaget till specifikationerna för vissa konton.
- Innehållet i landstingsstyrelsens protokoll vad gäller "inkomna handlingar" och "anmälan av delegationsbeslut" behöver ses liksom även diarietföringen av dessa beslut.
- En långfristig skuld på 1 116 000 tkr till Kammarkollegiet motsvaras inte av en fordran hos kollegiet varför den kan bokas bort. Ett antal felaktigt klassificerade poster medför att kortfristiga skulder har redovisats till ett för högt belopp med 1 120 519 kr. Korrigerat med dessa belopp är landstingets förändring av eget kapital 2 236 519 kr bättre än den av landstingsstyrelsen redovisade förändringen av eget kapital (ekonomiskt resultat).
- Sammanfattningsvis bedömer vi att årsredovisningen oaktat vår synpunkter och kompletteringar ger en rättvisande bild av utfallet av verksamheten, verksamhetens finansiering och landstingets ekonomiska ställning.

2. GRANSKNINGENS OMFATTNING

Granskningen har omfattat landstingsstyrelsens årsredovisning och underlaget för denna i form av övriga politiska organs samt förvaltningens verksamhetsberättelser och bokslutsspecifikationer. Vidare har underlaget för den sammanställda redovisningen granskats vilket har bestått av företagens redovisningar samt konsolideringen av förvaltningens och företagens redovisningar. Årsredovisningen och underlaget har granskats mot landstingsplanen för 2008-2010 och fullmäktiges övriga beslut, landstingsstyrelsens uppdrag till förvaltningen för år 2008 samt landstingsstyrelsens, beredningarnas och övriga organs protokoll och handlingar för 2008.

3. GRANSKNINGENS INRIKTNING

Granskningen syftar till att kontrollera om årsredovisningen uppfyller kraven i kommunallagen, lagen om kommunal redovisning, rekommendationer m m från Rådet för kommunal redovisning och annan dokumentation av god redovisningssed.

4. GRANSKNINGENS RESULTAT

4.1 Landstingsstyrelsens årsredovisning

Årsredovisningen skall vara utformad på ett sådant sätt att fullmäktige och andra intressenter kan få en återkoppling/återredovisning mot den landstingsplan och budget samt andra beslut av betydelse för verksamheten som fullmäktige fattat för det aktuella verksamhetsåret.

4.1.1 Förvaltningsberättelsen

Vi har granskat om förvaltningsberättelsen i enlighet med föreskrifterna i lagen om kommunal redovisning omfattar en redovisning av verksamhetens utfall - kvantitativt och kvalitativt. Vidare om berättelsen ger en översikt över utvecklingen av landstingets verksamhet, upplysningar om viktiga förhållanden, en redovisning av landstingets investeringsverksamhet och hur utfallet förhåller sig till den budget som fastställts för verksamheten. Förvaltningsberättelsen skall även omfatta den verksamhet som bedrivs genom andra juridiska personer.

Bedömningar och förslag

Förvaltningsberättelsen kan enligt vår mening utvecklas och förbättras i följande avseenden.

- 1) Förvaltningsberättelsen är indelad i avsnitt som i huvudsak motsvarar kraven i lagen om kommunal redovisning. Berättelsen bör dock utformas så att den i följande avseenden bättre svarar mot innehållet i landstingsplanen.

Som vi uppmärksammade föregående år så innehåller landstingsplanen 2008-2010 ekonomiska ramar för verksamhetsområden, samlat för specialistvården och den politiska organisationen fördelat på huvudkostnads- och intäktsslag. Förvaltningsberättelsen bör innehålla en motsvarande redovisning av ekonomiskt utfall mot dessa ramar (budget).

Det framgår inte om de ovan nämnda ekonomiska ramarna skall uppfattas som anslagsbindningsnivå från fullmäktiges sida. Av fullmäktiges uppdrag till landstingsstyrelsen att fastställa verksamhetsplaner för landstingets olika verksamheter framgår inte om detta också innefattar möjligheten att ändra de ekonomiska ramarna för verksamhetsområdena.

Som revisorerna tidigare har framhållit bör det bestämmas vilken anslagsbindningsnivå som skall gälla för verksamheten, d v s nämnd, verksamhetsområde eller annan nivå. Vi finner därför anledning att upprepa att en fördelning av mål och förväntat produktionsresultat måste hållas samman med fördelningen/ tilldelningen av resurser/landstingsbidrag.

2) Avsnitten i årsredovisningen bör bättre korrespondera med landstingsplanen. Vi föreslår att följande beaktas vid disposition m m av årsredovisningen:

- Fördjupade redovisningar av olika verksamheter som riks- och regionsjukvård, regional utveckling, finansförvaltning (pensionsavsättningar) eller resursslag som personal (utöver vad som föreskrivs i lagen om kommunal redovisning), läkemedel etc, bör i första hand läggas som bilagor för att inte fokus på redovisningen av hur beslutade mål och uppdrag har verkställts skall gå förlorad.

De ovan nämnda fördjupade redovisningarna skulle enligt vår mening vinna på att göras vid andra tillfällen än i samband med årsredovisningen. Dels skulle fördjupningarna var för sig kunna få större uppmärksamhet, dels skulle arbetet med att ta fram redovisningar av olika områden och därmed arbetsbelastningen på berörd personal fördelas jämnare över tid.

- Vi noterar att investeringsredovisningen har utvecklats i linje med våra tidigare synpunkter. Investeringsverksamheten bör dock redovisas i ett eget huvudavsnitt i årsredovisningen varvid de nu bilagda sammanställningarna över investeringsobjekt med fördel kan inarbetas i avsnittet med kommentarer och analys av verksamheten.
- Redovisningen av landstingsverksamhet som bedrivs i andra juridiska personer bör ses över i enlighet med vad vi tar upp under avsnittet "Sammanställd redovisning".
- Som vi anför ovan så bör redovisningen av verksamhetens resultat och ekonomiska utfall mot budget ske samlat per verksamhetsområde eller grupp av verksamhetsområden motsvarande anslagsbindningen. Den sammanfattning och fördjupning av verksamhetsområdenas redovisning som bilagts årsredovisningen kan därvid med fördel inarbetas i förvaltningsberättelsen och göras mer problemorienterad och överskådlig med hjälp av produktionsmått och nyckeltal vad gäller både verksamhetens resultat och ekonomiska utfall.
- Utfallet av särskilda handlingsplaner, som fullmäktige beslutat om vid sidan av landstingsplanen, som exempelvis den om ekonomi i balans, bör för tydlighetens skull redovisas samlat under egen huvudrubrik. Redovisningen bör också

kompletteras med en konsekvensanalys vad gäller påverkan på både verksamhet och ekonomi.

- Avsnittet om redovisningsprinciper förslår vi med fördel läggs som bilaga i årsredovisningen.
- 3) Redovisningen av måluppfyllelse behöver enligt vår mening bli mer konkret och analytiskt uttömmande än de "Ja" och "Nej" och kortfattade kommentarer som redovisningen nu omfattar. Mål och målvärden behöver av flera skäl också ses över, till exempel med hänsyn till hur måluppfyllnad kan påverkas, detaljnivå, mätbarhet m m.

Mål och redovisningen av måluppfyllelse för "antal indikatorer där Jämtlands läns landsting har bättre resultat i Öppna jämförelser än genomsnittet skall öka" bör förtydligas med att underlaget avser tidigare period än år 2008 (underlaget i öppna jämförelser år 2008 avser statistik/värden från år 2005 till 2007).

- 4) Som vi framfört tidigare bör utvecklingen av landstingets verksamhet, inte bara landstingets ekonomi, åskådliggöras med nyckeltal över en längre period, minst fem (5) år, än enbart jämförelse med föregående år. Om möjligt bör utvecklingen åskådliggöras i diagramform etc.
- 5) Vi saknar en redovisning i förvaltningsberättelsen av den primärvårdsverksamhet som bedrivs på entreprenad i Offerdal, Hede och Hammerdal. Vi har inte heller funnit några verksamhetsberättelser från dessa entreprenader. Verksamheten bör redovisas på samma sätt som motsvarande verksamhet i egen regi och intraprenad.

4.1.2 Finansiell redovisning

Den finansiella redovisningen har granskats med avseende på följsamheten till föreskrifterna i lagen om kommunal redovisning samt till de rekommendationer m m som har utgetts av Rådet för kommunal redovisning.

Bedömningar och förslag

Resultat- och balansräkningarna samt finansieringsanalysen är uppställda såsom lagen om kommunal redovisning respektive rekommendationerna från Rådet för Kommunal Redovisning (RKR) föreskriver.

Den finansiella redovisningen kan utvecklas och förbättras i enlighet med följande synpunkter och förslag:

- 6) Ekonomisk ram/budget enligt landstingsplanen och utfall enligt verksamhetsberättelsen för landstingsdirektör med stab korresponderar inte.

Som vi framfört ovan, punkt 1, så bör budgetutfallet på verksamhetsområdesnivå redovisas på motsvarande sätt som de fastställda ekonomiska ramarna i landstingsplanen. Vi upprepar också tidigare synpunkter på att budget och utfall för "driften" av verksamheten i landstingsdirektörens stab skall fastställas och redovisas skilt från centrala anslag som avser riks- och regionsjukvård, läkemedel, privata vårdgivare, länstrafik etc.

- 7) Enligt kommunallagen 8 kap. 12 § skall utgiftsbeslut under året innehålla en anvisning om hur utgiften skall finansieras. Vi har under år 2008 kunnat iaktta följande exempel på felaktig eller avsaknad av anvisning om hur utgiften skall finansieras:
- Landstingsfullmäktiges beslut 2008-11-05, § 194, om delårsbokslut augusti 2008, saknar anvisning om finansiering trots att beslutet omfattar både tilläggsanslag och ett medgivande för landstingsstyrelsen att överskrida budgeten för 2008 med 61, 5 mnkr.
 - I landstingsfullmäktiges beslut 2008-11-05, § 198, om uppdrag angående speciallivsmedel, formuleras anvisningen om finansiering av utgiften med ” Kostnaden tas på resultatet”.

Anvisningen i fråga skall avse hur utgift skall finansieras inte hur kostnaden skall redovisas. Utgift som inte redan ingår i budgeten för räkenskapsåret kan finansieras enligt något av följande alternativ:

1. Med befintliga likvida medel alternativt uttryckt med disponibelt eget kapital
2. Med upptagande av lån
3. Med medel som friställs genom försäljning av anläggningstillgångar
4. Med om disponering av medel inom befintlig budget som friställs genom att motsvarande medel inte längre behöver disponeras för i verksamhetsplan och budget ursprungligen planerat ändamål eller om det finns en från början avsatt reserv inom ursprunglig budget.

I de båda sist nämnda fallet skall tydligt anges hur medlen friställs/omdisponeras. Godkännande av delårsrapport och prognos kan inte ersätta anvisning om finansiering.

- 8) För vilka olika ändamål som anslaget ”Motsedda kostnadsökningar” har använts bör redovisas. Som vi framförde föregående år så kan det vara lämpligt att också tillskapa ett mindre anslag för ”Oförutsedda kostnader” för landstingsstyrelsens disposition och för vilket anges tydliga användnings-/befogenhetsregler.
- 9) Redovisningen av landstingets pensionsåtagande och pensionsportfölj kan utvecklas ytterligare om vad som menas med konsolideringsgrad inklusive hänvisningen till diagrammet i sammanhanget. Vidare bör not 17 Avsättningar utvecklas så att inte endast årets förändring av ansvarsförbindelsen och återlånade medel redovisas utan också den totala skulden/åtagandet.

4.1.3 Sammanställd redovisning

Vi har granskat den sammanställda redovisningen med avseende på föreskrifterna i lagen om kommunal redovisning, d v s innehåll och s k konsolidering.

Bedömningar och förslag

Resultat- och balansräkning har konsoliderats enligt vedertagen konsolideringsmetod. Den sammanställda redovisningens omfattning och innehåll bör dock utvecklas i enlighet med följande synpunkter och förslag:

- 10) Den sammanställda redovisningen skall enligt lagen om kommunal redovisning omfatta sådan kommunal verksamhet som bedrivs genom andra juridiska personer, d v s har en ägarandel eller på annat sätt inflytande i. Samliga nyss nämnda engagemang skall således förtecknas i årsredovisningens förvaltningsberättelse oavsett ägarandel. Vi saknar bland annat redovisning av följande:
 - Ideell förening för bildandet av Region Mitt
 - Sjukvårdsrådgivningen SVR AB
 - Intresseföreningen Norrtåg (ej att förväxla med Norrtåg AB)
 - Jämtlandsgården Livsmedel AB
 - Milko ek. förening (via JiLU)
 - Norrskog ek. förening (via JiLU)
- 11) Den sammanställda redovisningen skall innehålla en resultaträkning och balansräkning som utgör en sammanställning (konsolidering) av landstingets resultaträkning och balansräkning och motsvarande för de juridiska personer som landstinget har ett betydande inflytande i (20 procents ägarandel eller motsvarande och där det är frågan om väsentliga belopp).

Såvitt framgår av årsredovisningen och vår granskning ingår inte Norrtåg AB i de konsoliderade resultat- och balansräkningarna.

De företag som skall ingå i konsolideringen bör ges anvisningar i så god tid att ett korrekt underlag erhålls för konsolideringen. Det gäller bland annat Länstrafiken i Jämtlands läns AB.

- 12) I den sammanställda redovisningen bör även ingå de gemensamma nämnder som inte är organiserade inom landstinget, regionförbund, kommunalförbund och de finansiella samordningsförbund som landstinget är engagerat i. De bör dock konsolideras endast om detta till för väsentliga belopp till den sammanställda resultat- och balansräkningen.

I sammanhanget bör uppmärksammas att den "Gemensamma nämnden för upphandling, distribution och lagerhållning av sjukvårdsprodukter" är, liksom landstingsstyrelsen, patientnämnden och fullmäktigeberedningarna, en del av landstingets nämndförvaltning och således inte skall ingå i den sammanställda redovisningen. Däremot är den "Gemensamma nämnden för Närvård Frostviken" en del av Strömsunds kommuns nämndförvaltning och således bör redovisas i avsnittet "Sammanställd redovisning".

- 13) Redovisningen av verksamheten i ovan nämnda juridiska personer bör hållas samman på ett ställe i årsredovisningen. I den utsträckning som fullständiga årsredovisningar från de juridiska personerna läggs som bilaga till årsredovisningen, vilket vi förordar, kan med fördel enbart en hänvisning till dessa redovisningar göras under rubriken "Sammanställd redovisning". Någon sammanfattad redovisning och redogörelse över verksamhetens resultat i dessa juridiska personer även i förvaltningsberättelsen behöver då inte ske.

Det bör i stället säkerställas att de juridiska personernas egna årsredovisningar innehåller en redovisning av hur landstingets och i förekommande fall övriga ägares direktiv för verksamheten har verkställts. Även här behöver redovisningen av målfyllelse bli mer konkret och analytiskt uttömmande än ett "Ja" eller "Nej".

4.2 Underlaget för årsredovisningen

4.2.1 Beredningars, nämnders och förvaltningarnas verksamhetsberättelser

Granskningen av verksamhetsberättelser syftar till att kartlägga om dessa lämnar ett tillfredsställande underlag för landstingsstyrelsens sammanställning av årsredovisningen och därmed för återrapportering till fullmäktige om de i landstingsplanen och av fullmäktige i övrigt givna uppdragen för år 2008 har verkställts.

Verksamhetsberättelsernas innehåll har således stämts av mot landstingsplanen 2008-2010 och mot de uppdrag till landstingsstyrelsen och dess förvaltning som fullmäktige har gett vid andra tillfällen. Vi har även jämfört verksamhetsberättelserna mot de uppdrag/verksamhetsplaner som landstingsstyrelsen fastställt för varje verksamhetsområde samt mot förvaltningsledningens anvisningar för verksamhetsberättelserna.

Bedömningar och förslag

Verksamhetsberättelserna, anvisningarna för årsbokslutet samt vad som återförs i årsredovisningen från verksamhetsberättelserna kan utvecklas och förbättras i enlighet med följande synpunkter och förslag:

- 14) Verksamhetsberättelserna följer anvisningarna till årsredovisningen/bokslutet på ett tillfredsställande sätt. Analysen av utfallet mot olika målvärden kan dock fortfarande utvecklas. Vidare upprepar vi att produktivetsmått bör ses över så att de överensstämmer med vedertagen definition på produktivitet.
- 15) Vi upprepar också att verksamhetsmässigt resultat och ekonomiskt utfall av olika slags projekt eller andra liknande aktiviteter, inklusive sådana som delvis finansieras med EU-medel eller andra externa anslag, bör redovisas i verksamhetsberättelserna. Både sådana projekt som avslutats under året och pågående projekt bör ingå i redovisningen.

4.2.2 Bokslut och specifikation av balansposter m m

Granskningen av förvaltningarnas specifikationer av balanskonton syftar till att kartlägga om räkenskaperna avslutats på ett sätt som överensstämmer med god redovisningssed och att den ekonomiska redovisning som landstingsstyrelsen förelägger fullmäktige är rättvisande. Vidare bidrar granskningen med underlag för revisorernas bedömning om landstingsstyrelsen och förvaltningen har en tillfredsställande redovisnings- och förmögenhetskontroll.

Bedömningar och förslag

Vi bedömer att bokslutet i allt väsentligt ger en rättvisande bild av landstingets ekonomiska resultat och ställning. Bokslutsmaterialet kan dock utvecklas och förbättras i enlighet med följande synpunkter och förslag:

- 16) Kvaliteten på specifikationerna av bokslutskonton kan fortfarande inom vissa kontogrupper fortfarande förbättras. Det saknas inte sällan underlag som styrker det saldo och de poster som kontospecifikationerna innehåller. Berörd personal bör uppmärksammas ytterligare på kravet på specifikationernas innehåll i anvisningarna för bokslutet.
- 17) Hanteringen av värdehandlingarna har setts över i enlighet med vårt förslag föregående år (tillgångar i form av "Aktier, andelar och bostadsrätter" (Kto 1310)). Aktierna i NCB, som uppgår till ett mindre belopp, saknar värde och bör som vi då påpekade avskrivas och tas bort ur redovisningen.
- 18) Vid kontroll hos Kammarkollegiet konstaterade vi att, den under långfristiga skulder, upptagna låneskulden på 1 116 000 tkr inte motsvaras av någon fordran bokförd hos kollegiet. Skulden anges bestå av två amorterings- och räntefria lån från 1974 och 1975 på 600 tkr respektive 516 tkr. Vi föreslår att skulden bokas bort.
- 19) Kortfristiga skulder har redovisats till ett för högt belopp med 1 120 519 kr. Beloppet utgör ett saldo av debet och kreditposter på ett antal konton. En sammanställning av posterna i detalj förmedlas till landstingsdirektörens ledningsstab ekonomi.
- 20) Betydande poster i både debet och kredit på enskilda fordring- och skuldkonton som nettoredovisas under kortfristiga fordringar respektive kortfristiga skulder (används som avräkningskonton) bör kompletteras med att information om bruttobeloppet lämnas i not, exempelvis konto 1661 "Projektfordringar" vid JiLU som innehåller både upplupna intäkter (upparbetade kostnader) (debet) och förutbetalda intäkter (erhållna bidrag) (kredit).

4.3 Beslut och protokoll

Vi har granskat beredningarnas, nämndernas och landstingsstyrelsens protokoll med avseende på hur ärenden beskrivs och hur beslut utformas och dokumenteras.

Granskningen har vidare syftat till att finna underlag för bedömningen av hur verksamhet och ekonomi styrs och följs upp.

Bedömningar och förslag

Beslut och protokoll kan utvecklas och förbättras i enlighet med följande synpunkter och förslag:

- 21) Vi har under flera år uppmärksammat landstingsstyrelsen på dess övergripande ansvar för landstingets angelägenheter samt den sk uppsiktsplikten enligt kommunallagen 6 kap. 1-2 §§. Enligt denna krävs att styrelsen aktivt följer verksamheten i nämnderna, beredningarna, landstingsföretagen samt de kommunalförbund och finansiella samordningsförbund som landstinget är medlem i.

Vi kan notera att styrelsen vid flera tillfällen fått information och/eller haft anledning att handlägga ärenden, som exempelvis ägardirektiv, som rör enskilda företag. Enligt vår mening krävs mer åtgärder för att uppfylla uppsiktsplikten på ett systematiskt sätt för samtliga organ som omfattas av uppsiktsplikten.

Protokoll från styrelserna i ovan nämnda organ bör inhämtas och anmälas mer konsekvent än vad som nu framgår av landstingsstyrelsens protokoll under anmälan av "inkomnas handlingar".

- 22) Protokoll från styrelser i företag och organ utanför nämndförvaltningen bör som nyss nämnts anmälas i landstingsstyrelsen under "inkomna handlingar". Däremot behöver protokoll från sammanträden i organ inom landstingets egen nämndförvaltning såsom fullmäktigeberedningarna, landstingsstyrelsens utskott, patientnämnden knappast anmälas. Dessa protokoll finns och skall finnas tillgängliga inom landstinget (i första hand landstingets hemsida). Det bör tas fram en anvisning som ger vägledning för vilka inkomna handlingar som skall anmälas och vilka som inte behöver anmälas.
- 23) Under "anmälan av delegationsbeslut" vid landstingsstyrelsens sammanträden bör i sammanställningen över besluten hänvisas till diarienummer för varje beslut och beslutshandlingarna. Samtliga beslut skall diarieföras. Beslut som fattats av exempelvis styrelsens ordförande om medgivande för ledamöter att delta i förrättning och där det naturligen saknas beslutshandlingar, kan förtecknas och diarieföras direkt i sammanställningen.

Lennart Ledin
Revisionsdirektör
Certifierad kommunal revisor