

LANDSTINGSREVISIONEN

Granskning av delårsbokslut 2017-08-31 – finansiell del

Rapport gr 01/2017



November 2017

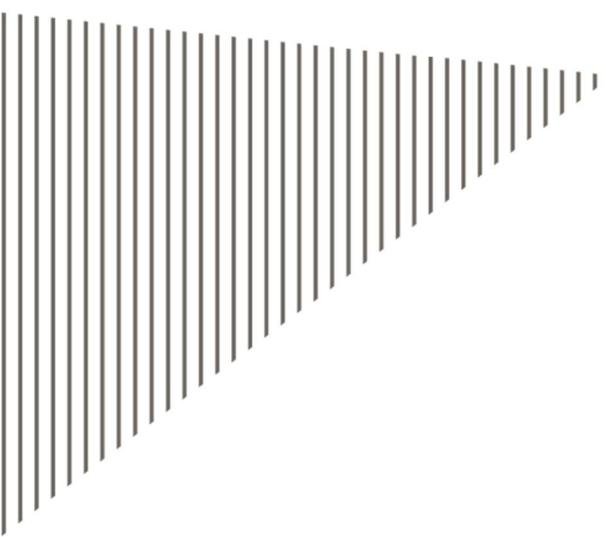
Malin Westerberg Blom och PerÅke Brunström, Ernst & Young AB

Diarienummer: REV 14:3–2017

Västerbotten läns landsting

Granskning av delårsbokslut 2017-08-31

Genomförd på uppdrag av revisorena



Building a better
working world

Innehållsförteckning

1	SAMMANFATTNING OCH BEDÖMNING	3
2	INLEDNING	6
2.1	Bakgrund.....	6
2.2	Syfte och revisionsfrågor	6
2.3	Avgränsning och ansvar	7
2.4	Revisionskriterier.....	7
2.5	Genomförande	7
3	ALLMÄNT OM LANDSTINGETS DELÅRSRAPPORT	8
3.1	Bokslutsprocessen.....	8
3.2	Delårsrapportens utformning.....	8
4	RÄTTVISANDE RÄKENSKAPER	11
4.1	Resultaträkningen.....	12
4.2	Balansräkningen	14
4.3	Bedömning	15
5	UPPFÖLJNING AV MÅL FÖR GOD EKONOMISK HUSHÅLLNING	16
5.1	Finansiella mål	16
5.2	Balanskravet	18
5.3	Utvärdering av landstingets ekonomiska ställning	18

1 Sammanfattning och bedömning

EY har på uppdrag av revisorerna i Västerbottens Läns Landsting översiktligt granskat Västerbotten Läns Landstings delårsbokslut och styrelsens delårsrapport per 2017-08-31. 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 har tagits fram i enlighet med Lag om kommunal redovisning, god redovisningssed och landstingets centrala riktlinjer.
- räkenskaperna i allt väsentligt ger en rättvisande bild av resultatet för perioden och ställningen per 2017-08-31 och att de därmed utgör ett fullgott underlag för uttalad prognosbedömning av 2017 års resultat.
- finansiella mål för god ekonomisk hushållning har fastställts och följts upp.
- resultatmålet inte kommer att kunna infrias under 2017. Landstingsstyrelsen samt hälso- och sjukvårdsnämnden står inför fortsatt svåra utmaningar med att anpassa verksamheternas kostnader till fullmäktiges rammar.
- målet om pensionsåtagandets finansiering för 2017 inte är uppnått per sista augusti. Landstingsstyrelsen utvärderar inte de finansiella målen mot redovisat utfall i delårsrapporten för årets åtta första månader. Detta är en brist. Landstingsstyrelsen bedömer att målet kommer att nås vid årets slut, mot bakgrund av planerade omplaceringar. Några prognoser för storleken på åtagandet och placeringsmedlen framgår inte av lämnad delårsrapport. Vi bedömer att kommentarerna till prognosen för måluppfyllelsen för detta mål mot bakgrund av detta är bristfälliga.
- delårsrapportens utfall inte är förenligt med fullmäktiges finansiella mål som ger uttryck för god ekonomisk hushållning. Vi grundar bedömningen främst på det prognostiserade resultatutfallet och bristande budgetföljsamhet.
- landstinget utifrån lämnad prognos med liten marginal bedöms redovisa ett positivt balanskravsresultat för 2017.
- det är en brist att någon prognos inte lämnas i delårsrapportens driftsredovisning för landstingsstyrelsen och nämnderna.

Den underliggande och för landstinget påverkbara nettokostnaden utvisar en prognostiserad negativ avvikelser om 320 mkr. Nettokostnaderna fördelar sig olika mellan årets tre tertial. Kostnaderna i tertial 1 och 3 är i genomsnitt cirka 300 mkr högre än tertial 2. Vad i denna säsongsvariation som beror på mindre verksamhet under tertial 2 och vilka kostnader det är som är högre under tertial 1 och 3 har inte analyserats i delårsrapporten. För att underlätta prognoser, men även för att ge bättre beslutsunderlag för den ekonomiska styrningen, bör variationen mellan respektive tertial analyseras.

Våra rekommendationer till förbättringar efter utförd granskning sammanfattas i följande noteringar:

- I likhet med tidigare år noterar vi att mötesagendan och tidpunkten för när slutlig delårsrapport respektive årsredovisning finns att tillgå bör klarläggas.

- Verksamhetens nettokostnader utvecklas i en oroväckande takt. Att kostnadsökningen inte får större negativ effekt på resultatet, beror på en ökning av skatter och generella statsbidrag under 2017, som inte är årligen återkommande. Det är vår bedömning att den beskrivning av vidtagna åtgärder som görs i delårsrapporten behöver utvecklas. Bland annat bör det framgå hur åtgärdsplanerna bidrar respektive inte bidrar till efterlevnad av uppställda budgetramar. Det bör också tydligt framgå vilka besparingar som beslutats, i vilka instanser detta har gjorts och hur ansvaret för genomförandet fördelats i organisationen.
- Vid vår granskning har vi noterat att landstingsstyrelsen samt hälso- och sjukvårdsnämnden redovisar underskott för årets åtta första månader. Det är mycket angeläget att åtgärder vidtas. För att stödja styrningen, beslutsfattandet och fullmäktiges ansvarsutkrävande, bör driftbudgetavräkningen kompletteras med analyser som visar anpassningsåtgärder, resultat av dessa samt förslag på åtgärder för att nå balans mot budget.
- Förvaltningsberättelsen ska innehålla en redovisning av hur utfallet förhåller sig till den budget som fastställts för den löpande verksamheten; en så kallad driftsbudgetavräkning. I den ska bland annat en årsprognos med jämförelse mot budget lämnas för styrelsens och nämndernas verksamheter. Någon sådan årsprognos med jämförelse mot budget för landstingsstyrelsen och nämnderna lämnas inte i landstingets driftsbudgetavräkning i delårsrapporten. Detta är en brist.
- Vi har i tidigare avgivna granskningsrapporter framfört synpunkten att förbättringspotential finns gällande det sätt på vilken den samlade rapporteringen för landstingets verksamheter, styrelse och nämnder sker i delårsrapport och årsredovisning. Presentationen av avvikelseanalyser, med orsakssamband och åtföljande handlingsplaner för verksamheter uppvisande negativa budgetavvikelser, kan och bör utvecklas i styrelsens rapportering. Vår rekommendation kvarstår.
- Vid vår granskning har vi noterat att landstingsstyrelsens utvärdering av fullmäktiges mål görs mot prognostiserade årsutfall men inte mot redovisat utfall i delårsrapporten för årets åtta första månader. Vi har även noterat att det i delårsrapporten inte görs någon samlad bedömning av om landstinget har en god ekonomisk hushållning i ett finansiellt perspektiv. Detta är en brist.
- Enligt Lag om kommunal redovisning ska förvaltningsberättelsen innehålla en utvärdering av landstingets ekonomiska ställning. Mot bakgrund av att landstinget har få mål av denna kategori uppmanar vi landstingsstyrelsen att inom sitt beredningsansvar, bereda något mål med bäring på ekonomisk ställning inför fullmäktige.
- 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.
- Vi är positiva till att lämnade synpunkter åtgärdas i stor utsträckning. Av tidigare gjorda påpekanden och rekommendationer kvarstår ett fåtal oförändrade och landstingsstyrelsen bör prioritera att även åtgärda dessa.

- Vid vår granskning har vi noterat att principen för redovisning av skatteintäkter för 2016 inte är korrekt hanterad. Beloppet medför inget väsentligt fel i delårsrapporten. Vi rekommenderar att principen ändras till kommande bokslut.
- 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 2017-08-31. Av delårsrapporten framgår hur arbetet fortskrider. Vi har för avsikt att följa upp detta arbete i granskningen av årsredovisning per 2017-12-31.

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 2017-08-31.

2.1 Bakgrund

Revisorerna 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 2017-08-31, samt att delårsrapporten är upprättad enligt Lag om kommunal redovisning (KRL).

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?
6. Är delårsrapportens resultatanalys ändamålsenlig och rättvisande?

Rapporten innehåller väsentliga iakttagelser och sammanfattande bedömningar.

2.3 Avgränsning och ansvar

Landstingsstyrelsen har ansvaret för att upprätta delårsrapporten och för att landstinget i delårsrapporten uppvisar en rättvisande bild av räkenskaperna med en tillförlitlig prognos för helåret.

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

2.4 Revisionskriterier

Granskningen har utförts i enlighet med kommunallagen och andra författningar om revision, revisionsreglementet samt enligt SKYREVS vägledning 4 Granskning av delårsrapport. De rekommendationer som SKYREV (Föreningen Sveriges Kommunala Yrkesrevisorer) utger har varit 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
- Kommunallagen, kap 6,8,9
- Landstingets fastställda mål för god ekonomisk hushållning
- God redovisningssed
- Särskilt upprättade kriterier för uppdraget

2.5 Genomförande

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

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

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

Substansgranskning av väsentliga balansposter har genomförts med utgångspunkt i tidigare erfarenheter och upprättad riskanalys.

Rapporten har kommunicerats med landstingets redovisningschef och ekonomidirektör.

3 Allmänt om landstingets delårsrapport

3.1 Bokslutsprocessen

Vår samlade bedömning efter utförd granskning är att ekonomistaben har 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:

- Tidplanen för mötesagendan kring delårsrapporten bör förbättras. Fortfarande är mötesagendan snäv. Ett arbete för att förbättra processen för delårsrapport och årsbokslut pågår, vilket vi ser positivt på.
- 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 till kommande bokslut.
- Senaste besked för skatteintäkten för 2016 är att 12,0 mkr ska erhållas. Vi har vid vår granskning noterat att principen är att skatteintäkten för 2016 bokförs med 8/12. Detta är inte korrekt, då intäkten i sin helhet avser 2016. Vi rekommenderar att principen ändras 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. Dessa har upparbetats under en mycket lång tid, men ersättning görs utifrån gällande lönenivå. I landstinget pågår enligt uppgift ett arbete med att se över detta.

Vår granskning av resultatutvecklingen och balansräkningen kommenteras vidare i avsnitt 4.1 och 4.2 nedan.

3.2 Delårsrapportens utformning

Landstingsstyrelsens delårsrapport består av en förkortad förvaltningsberättelse, resultat- och balansräkningar för landstinget och landstingskoncernen samt andra upplysningar. De sistnämnda lämnas i form av tilläggsupplysningar i noter och beskrivning av tillämpade redovisningsprinciper.

Nedan kommenteras delårsrapportens utformning vad gäller alla delar, förutom balans- och resultaträkningar som kommenteras i avsnitt 4.

3.1.1 Förkortad förvaltningsberättelse

Kraven på innehållet i delårsrapportens förvaltningsberättelse är lägre än i årsredovisningens. Därför används begreppet: Förkortad förvaltningsberättelse som används i RKR 22.

Kraven på den förkortade förvaltningsberättelsens minimiinnehåll är att där ska framgå:

- Händelser av väsentlig betydelse
- Förväntad utveckling

- En samlad och övergripande bild av kommunens investeringsverksamhet
- Redovisning av hur helårsprognosen förhåller sig till budgeten för verksamheten
- Samlad bedömning av hur målen för god ekonomisk hushållning kommer att kunna uppnås
- Bedömning av balanskravsresultatet utifrån helårsprognosen
- Upplysningar om hur den kommunala koncernen definierats/avgränsats samt vilka juridiska personer den består av och hur den förändrats under delårsperioden

Vi bedömer att landstingets förkortade förvaltningsberättelse väl svarar mot kraven i RKR 22. Vi rekommenderar att informationen om "Händelser av väsentlig betydelse" och "Förväntad utveckling" samlas under egna rubriker och kompletteras med nedanstående:

- Vid vår granskning av delårsrapporten per 2017-08-31 har vi noterat att prognosen för Region Västerbotten med dotterbolag endast kommenteras på totalnivå. Några närmare kommentarer kring prognos för respektive bolag görs inte. Vi har även noterat att delårsrapporten inte beskriver utfall och prognos för bolagen Västerbottens läns landsting Innovation AB (helägt) och Science Park i Umeå AB (delägt).
 - 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 finansiella risker kopplade till bolagens verksamhet i allmänhet samt buss- och spårtrafik i synnerhet.
- Av förvaltningsberättelsen bör framgå väsentliga händelser under perioden och efter dess utgång; både för landstinget och landstingskoncernen. Vi rekommenderar att informationen samlas på ett ställe i förvaltningsberättelsen, så att det framgår tydligt för läsaren.

3.1.2 Redovisning av kassaflöden

I delårsrapporten ingår även en kassaflödesanalys för landstinget och koncernen, vilket inte är ett krav enligt Lag om kommunal redovisning eller Rådet för kommunal redovisnings rekommendation 22 Delårsrapport (RKR 22). Enligt vår uppfattning är det positivt att information lämnas om likvidflöden i landstinget.

3.1.3 Sammanställd redovisning

Delårsrapportens räkenskaper upprättas både för förvaltningen och koncernen. Landstinget bedriver dock inte verksamhet i företagsform i en sådan omfattning att sammanställd koncernräkenskaper är ett krav vid upprättande av delårsrapporten.

3.1.4 Vissa andra upplysningar (tilläggsupplysningar)

Kraven på tilläggsupplysningar är lägre ställda i delårsrapporten än i årsredovisningen. Därför använder RKR begreppet: Vissa andra upplysningar.

Vid avvägning av vilka tilläggsupplysningar som ska ingå i delårsrapporten, kan man utgå från att läsaren har tillgång till närmast föregående års årsredovisning. Därmed undviks upprepningar som annars tynger delårsrapporten. RKR 22 Delårsrapport ställer krav på följande upplysningar:

- Redovisningsprinciper
- Kommentarer som förklarar säsongsvariationer eller cykliska effekter som påverkat verksamheten
- Jämförelsestörande och extraordinära poster
- Ändrade uppskattningar och bedömningar som påverkat räkenskaperna
- Förändringar i ansvarsförbindelser som inträffat under året

Nedan kommenteras våra noteringar efter genomförd granskning.

Redovisningsprinciper

Har avsteg gjorts från god redovisningssed som den kommer till uttryck i Rådet för kommunal redovisnings rekommendationer ska även dessa framgå av delårsrapporten.

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.

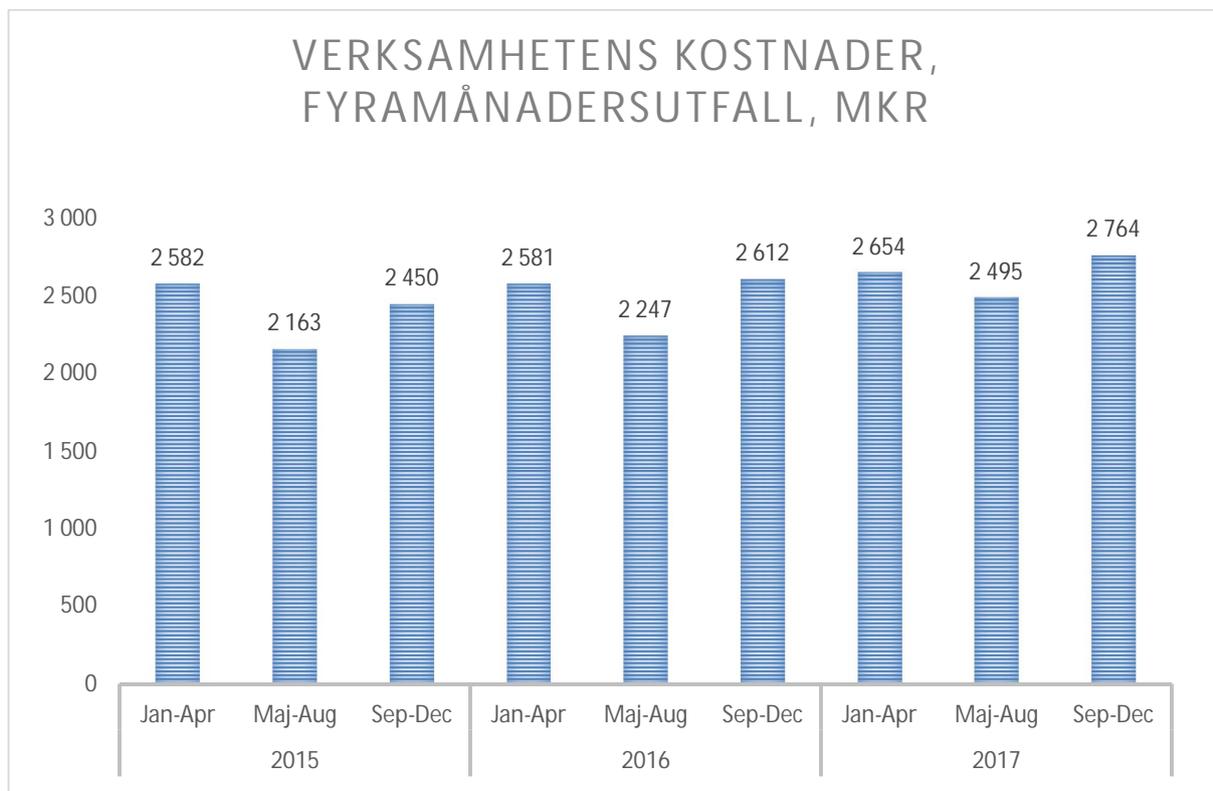
Rådet för kommunal redovisning har i sin rekommendation rörande materiella anläggningstillgångar (RKR 11.4) förtydligat krav på att även kommuner och landsting ska tillämpa komponentredovisning för materiella anläggningstillgångar från 2014. Västerbottens läns landsting tillämpar inte denna rekommendation fullt ut vid upprättandet av delårsbokslutet 2017-08-31. Av delårsrapporten framgår hur arbetet fortskrider. Vi har för avsikt att följa upp detta arbete i granskningen av årsredovisning per 2017-12-31.

Rådet för kommunal redovisnings rekommendation om leasing kommenteras kort i delårsrapportens avsnitt om redovisningsprinciper. Kommentarer 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.

Kommentarer som förklarar säsongsvariationer eller cykliska effekter som påverkat verksamheten

Vid vår granskning har vi noterat att de upplysningar som bör utvecklas är "förklaringar till säsongsvariationer eller cykliska effekter". Informationen bör lämnas för att skapa förståelse för utveckling av resultat och ställning under den aktuella rapportperioden.

Vid vår granskning har vi genomfört en analys, där nedanstående tabell visar att landstingets nettokostnader fördelar sig olika mellan årets tre tertial. Vi kan konstatera att verksamhetens kostnader under tertial 1 och 3 i genomsnitt är cirka 300 mkr högre än under tertial 2. Orsakerna till denna förändring bör analyseras i delårsrapportens förvaltningsberättelse.



I kommande delårsrapporter och årsredovisningar bör en djupare analys göras av hur kostnaderna fördelar sig över tiden.

3.1.5 Bedömning

Sammantaget bedömer vi att delårsrapportens innehåll omfattar den information, i allt väsentligt, som krävs av en delårsrapport enligt Lag om kommunal redovisning och Rådet för kommunal redovisnings rekommendation nr 22 Delårsrapport. Dessa krav på minimiinhåll är lägre satta än kraven på en årsredovisning.

4 Rättvisande räkenskaper

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

Nedan kommenteras resultat- och balansräkningar samt den prognos som lämnas i landstingets delårsrapport. Kommentarer till bokslutsprocessen har lämnats i avsnitt 3 ovan.

4.1 Resultaträkningen

4.1.1 Översiktlig sammanställning och analys av resultat, budgetavvikelse och prognos

Resultaträkning Belopp i mkr	Delårsutfall		Avvikelse		Helår			Progn. avvik. mot:	
	Aug -17	Aug -16	Fg år	Budget	Progn -17	Budg -17	Utfall -16	Budget	Utfall -16
Verksamhetens intäkter	1 706	1 719	-	13			2 718		
Verksamhetens kostnader	- 6 618	- 6 319	-	299			- 9 811		
Avskrivningar	- 237	- 228	-	9			- 347		
Verksamhetens nettokostnader	- 5 149	- 4 828	-	321	- 7 913	- 7 593	- 7 440	- 320	- 473
Skatteintäkter	4 155	3 808	347	- 31	6 233	6 280	5 741	- 47	492
Generella statsbidrag	1 082	1 069	13	61	1 626	1 532	1 603	94	23
Finansiella intäkter	115	65	50	97	64		216	64	- 152
Finansiella kostnader	- 50	- 15	- 35			- 64	- 23	64	23
Resultat	153	99	54	- 118	10	155	97	- 145	- 87
Resultat i % av skatt och bidrag	2,9%	2,0%			0,1%	2,0%	1,3%		

4.1.2 Resultatutfall för årets första åtta månader 2017

Utfallet per den 31 augusti 2017 uppgår enligt delårsrapporten till 152 mkr. Detta är 54 mkr högre än resultatet för motsvarande period föregående år och utgör 2,9 % av skatteintäkter och generella statsbidrag.

Resultatförbättringen kan förklaras med att skatter och generella statsbidrag ökat mer än nettokostnaderna ökat. En stor del av skatteintäktsökningen beror på att landstingsskatten höjts med 50 öre under 2017, vilket innebär att nivån på skatteintäktsökningen inte kan ses som en bestående trend.

Nettokostnaderna ökade med 6,7 % (321 mkr) under årets första åtta månader samtidigt som skatteintäkter och generella statsbidrag ökade med 7,4 % (360 mkr).

Verksamhetens intäkter minskade med 13 mkr under perioden, vilket förklaras av att asyl- och flyktingersättningen har minskat med 22 mkr. Verksamhetens kostnader ökade med 299 mkr, varav 191 var personalrelaterade kostnader. Kostnader för inhyrd personal ökade med 38 % under perioden och uppgår till 168 mkr.

Landstingets finansnetto var efter åtta månader positivt med 65 mkr, vilket är en ökning med 15 mkr jämfört med samma tidpunkt föregående år. Orsaken till ökningen är omsättning av poster i pensionsmedelsportföljen, som medfört realisationsvinster.

Periodens resultat på 152 mkr kan jämföras med periodens budget om 270 mkr. Detta innebär att periodens resultat understiger budget för årets åtta första månader med -118 mkr, med följande fördelning:

Verksamhetens nettokostnader	-245 mkr
Skatter och statsbidrag	30 mkr
Finansnetto	<u>97 mkr</u>
Nettoavvikelse	-118 mkr

4.1.3 Prognos för helåret

Prognosen för helåret uppgår till ett redovisat resultat på 10 mkr och innebär att resultatet endast uppgår till 0,1% av skatteintäkter och generella statsbidrag. Detta innebär att landstinget beräknar ett negativt resultat under årets sista fyra månader på -143 mkr. Ifjol uppgick resultatet för de fyra sista månaderna till -2 mkr.

Årsprognosen för helåret om 10 mkr innebär en negativ avvikelse mot budget på 145 mkr och orsakas av verksamhetens nettokostnader, som överskrider budgeten med 320 mkr.

I jämförelse med föregående års utfall, är det prognostiserade resultatet en försämring på 87 mkr, trots att skatter och generella statsbidrag tillsammans beräknas öka med 515 mkr. Resultatförsämringen beror främst på att nettokostnaderna beräknas öka med 473 mkr, men även på ett beräknat sämre finansnetto än föregående år.

Någon prognos lämnas inte för koncernen.

4.1.4 Verksamhetens nettokostnadsutveckling

Verksamhetens nettokostnader utvecklas i en oroväckande takt. Att kostnadsökningen inte får större negativ effekt på resultatet, beror på en ökning av skatter och generella statsbidrag.

Delårsrapporten ger uttryck för att nettokostnadsutvecklingen är allvarig. Bland annat redogörs för åtgärdsplaner med kostnadsreduceringar på 134 mkr under 2017, varav 91 mkr bedöms vara uppnått per augusti i år. Vidare anges att målet med att minska hyrläkarkostnaden på 53 mkr inte kunnat genomföras och att det därför planeras neddragningar inom primärvård och sjukhusvård.

Vid vår granskning har vi noterat att redovisningen av hur åtgärdsplanerna genomförs bör utvecklas. Bland annat bör det framgå hur de bidrar respektive inte bidrar till efterlevnad av uppställda budgetramar. Det bör också tydligt framgå vilka besparingar som beslutats, i vilka instanser detta har gjorts och hur ansvaret för genomförandet fördelats i organisationen.

4.1.5 Nämndernas budgetavvikelser

Styrelsens och nämndernas nettokostnad (mkr)	Aug utfall 2017	Aug utfall 2016	Avvikelse fg år	Budget-avvik aug	Budget 2017
Landstingsstyrelsen	-2 221	-2 051	8,3%	-78	-3 297
Hälsa- och sjukvårdsnämnden	-2 852	-2 701	5,6%	-166	-4 174
Nämnden för funktionshinder o habilitering	-62	-60	2,7%	-3	-92
Folkhögskolestyrelsen	-4	-3	14,0%	0	-9
Patientnämnden	-3	-3	-4,4%	0	-5
Revisionen	-3	-3	-6,1%	1	-7
Nämnden för folkhälsa och primärvård, Umeå	-1	-2	-17,4%	0	-3
Nämnden för folkhälsa och primärvård, Skellefteå-Norsjö	-1	-2	-9,8%	1	-3
Nämnden för folkhälsa och primärvård, Södra Lappland	-2	-2	1,1%	0	-3
Samverkansnämnden	-1	-1	1,2%	0	-2
Summa verksamhetens nettokostnad	-5 150	-4 828	6,7%	-245	-7 595

I lag om kommunal redovisning 3 kap. 3§ fastställs att förvaltningsberättelsen ska innehålla en redovisning av hur utfallet förhåller sig till den budget som fastställts för den löpande verksamheten. I Rådet för kommunala redovisnings rekommendation nr 22 Delårsrapport sägs det att i den förkortade förvaltningsberättelsen ska det lämnas en redovisning av hur helårsprognosen förhåller sig till den budget som fastställts för den löpande verksamheten.

Av ovanstående följer att det som i vardagligt tal kallas driftbudgetavräkning, ska ingå i delårsrapportens förvaltningsberättelse. I den ska en årsprognos med jämförelse mot budget lämnas för styrelsens och nämndernas verksamheter.

I landstingets driftbudgetavräkning redovisas endast avvikelse mot den periodiserade åttamånadersbudgeten för styrelsens och nämndernas verksamheter. Avsaknaden av prognostiserat utfall och budgetavvikelse enligt ovan är en brist.

Nedan kommenteras nämndernas budgetavvikelser:

Landstingsstyrelsen redovisar ett underskott mot budget på -78 mkr per augusti, varav primärvården står för -93 mkr. Kostnadsökningarna uppgår till 8,1 % och härrör främst från primärvården, där de uppgick till 8,8 %.

Orsaken till landstingsstyrelsens budgetavvikelse är främst högre kostnader för inhyrd personal och lägre asylersättningar. Landstingsstyrelsen prognostiserar att budgetavvikelsen vid årets slut blir -100 mkr. För landstingsstyrelsen är utmaningarna kommande år utvecklingen inom hälso- och sjukvårdsverksamheten, kompetensförsörjning och investeringsbehov.

Hälso- och sjukvårdsnämnden redovisar ett underskott mot budget på -166 mkr efter årets första åtta månader. Kostnadsökningen ligger på 5,6 % och har uppkommit främst på grund av vakansproblem, ökande sjukfrånvaro, pågående kompetensväxling och lokalomflyttningar. Nämnden prognostiserar en budgetavvikelse på -220 mkr, trots att nämnden i delårsbokslutet anger att det genomförs aktiviteter som kommer att få effekt på ekonomin under sista tertialet.

Nämnden för funktionshinder och habilitering redovisar en budgetavvikelse på 3 mkr och en verksamhet som vuxit med 2,7 % fram till och med augusti. Kostnadsökningen orsakas av en ökad efterfrågan på nämndens tjänster, kompetensförsörjning och hög sjukfrånvaro.

Vid vår granskning har vi noterat att landstingsstyrelsen samt hälso- och sjukvårdsnämnden redovisar underskott för årets åtta första månader. Det är mycket angeläget att åtgärder vidtas. För att stödja styrningen, beslutsfattandet och fullmäktiges ansvarsutkrävande, bör driftbudgetavräkningen kompletteras med analyser som visar anpassningsåtgärder, resultat av dessa samt förslag på åtgärder för att nå balans mot budget.

4.2 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 delårsrapporten. Balansräkningens poster har substansgranskats mot dokumenterade underlag utan anmärkning.

Följande noteringar har vi gjort efter genomförd granskning:

- Upplupna intäkter för såld vård beräknas i delårsrapporten per 2017-08-31 till 40,6 mkr (f å vid delåret 59,1 mkr och vid årsbokslutet 45,3 mkr). Detta är en minskning sedan motsvarande period ifjol med ca 18,0 mkr och en minskning med ca 4,0 mkr sedan årsbokslutet.

Förutom de sedvanliga posterna, innehåller upplupna intäkter för såld vård en post som avser en bedömning av intäkter som erhålls först under 2017, men som avser åren 2014, 2015 och 2016. Dessa redovisas per 2017-08-31 till ett bedömt belopp om 18,7 mkr (f å i delåret 34,9 mkr). Uppbokningen baseras på det regionavtal som gäller från och med 2015¹. Uppbokad fordran kan slutligen utvärderas först under sen höst 2017. Detta gör att riktigheten i storleken på posten beloppsmässigt är svår att uttala sig om.

- För köpt vård kan vi efter utförd granskning av bokslut per 2017-08-31 konstatera att upplupna kostnader för utomlänsvård har bokats upp med 13,2 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. I samband med granskning av årsbokslutet avser vi att ta del av denna avstämning.
- Vi vill även uppmärksamma revisorerna på följande fråga, som är viktig att följa. Av landstingets årsredovisning för 2016 framgick att den framtida resultatutvecklingen för Norrlandsoperan, kommer att påverkas av de investeringar i arbetsmiljö som genomförts under 2016. Finansieringsfrågan kring ökad hyreskostnad var enligt årsredovisningen inte löst. Nyttjande av ägaranslag från tidigare år om 11,5 mkr beskrevs kunna finansiera hyreshöjningen för 2017 och motverka ett underskott, medan prognosen för 2018 är ett underskott på 8,8 mkr för Norrlandsoperan AB. Revisionen kommer att följa resultatutvecklingen i bolaget.

4.3 Bedömning

- I tidigare rapporter har vi lämnat synpunkter och rekommendationer med syftet att förstärka rutiner. Vår slutsats efter denna granskning är att enbart några av dessa synpunkter kvarstår. Detta är positivt.
- 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 fullgott underlag för uttalad prognosbedömning av 2017 års resultat.

¹ 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 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.

KPP=Kostnad per patient; innebär att kostnaden beräknas för varje individuell vårdkontakt.

5 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 enligt KRL utvärdera om dessa mål följs i delårsrapportens förvaltningsberättelse. Enligt Rådet för kommunal redovisnings rekommendation 22 Delårsrapport, ska delårsrapportens förkortade 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.

5.1 Finansiella mål

Fullmäktiges budget (Landstingsplan) består av två delar. Den ena delen ligger fast för en fyraårsperiod och den andra delen förnyas varje år. Båda delarna innehåller mål för god ekonomisk hushållning ur ett finansiellt perspektiv.

Även om uppföljningen i delårsrapporten görs mot de mål som årligen förnyas, redovisas och kommenteras båda målperspektiven nedan.

Mål för god ekonomisk hushållning i landstingsplanens fyraårsperiod	Finansiella mål för budgetåret 2017 i landstingsplanen
<ol style="list-style-type: none"> 1) En, över de fyra kommande åren genomsnittlig, årlig positiv resultatnivå på 1 – 2 procent av skatteintäkter och statsbidrag. 2) Landstingets totala pensionsåtagande ska vid utgången av 2019 vara finansierat till minst 40 procent. 3) Landstinget investeringar ska finansieras utan extern upplåning. 4) Ett årligt investeringsutrymme om cirka 10 mkr ska fortsatt avsättas för lönsamma energieffektiverade åtgärder. 	<ol style="list-style-type: none"> 1) Landstinget ska ha ett positivt ekonomisk resultat som uppgår till minst 2 procent av skatteintäkter och generella statsbidrag. 2) Landstingets totala pensionsåtagande ska vid utgången av 2016² vara finansierat till minst 38 procent. 3) Landstingets investeringar ska finansieras utan extern upplåning. 4) Investeringsstrategi: Återinvesteringar ska motsvaras av avskrivningskostnaderna och investeringar därutöver ska bara tillåtas om de har dokumenterad rationaliseringseffekt eller om de görs i strategiskt syfte. 5) I juni 2017 har investeringsmålet kompletterats så att lånefinansiering av strategiska investeringar kan ske med maximalt 10 procent av skatteintäkter och statsbidrag

² Formuleringen är ett citat från Landstingsplanen för 2017. Vi utgår från att det är ett skrivfel och att år 2017 avses.

Utvärdering i delårsrapporten

Landstingsstyrelsen bedömer i delårsrapporten att:

- Resultatmålet inte kommer att nås
- Målet om pensionsåtagandets finansiering kommer att nås
- Målet om investeringarnas finansiering kommer att nås

Landstingsstyrelsens utvärdering av målen görs mot prognostiserade årsutfall men inte mot redovisat utfall i delårsrapporten för årets åtta första månader.

Någon samlad bedömning om landstinget har en god ekonomisk hushållning i ett finansiellt perspektiv görs inte i delårsrapporten. Detta är en brist.

Vår bedömning

Vi bedömer sammantaget att delårsrapportens utfall inte är förenligt med fullmäktiges finansiella mål som ger uttryck för god ekonomisk hushållning. Vi grundar bedömningen främst på det prognostiserade resultatutfallet och bristande budgetföljsamhet.

Resultatmålet: I landstingsplanens fyraårsperspektiv (perioden januari 2016 – augusti 2017) uppgår det ackumulerade resultatet till 2 % av skatteintäkter och generella statsbidrag. För årets åtta första månader 2017 uppgick resultatet till 2,9 % av skatteintäkter och generella statsbidrag. Det stora prognostiserade resultatappet under årets fyra sista månader innebär dock att utfallet bedöms bli 0,1 % av skatteintäkter och generella statsbidrag. Detta är inte förenligt med målet.

Pensionsåtagandets finansiering: I fyraårsperspektivet är målet att åtagandet ska vara finansierat (täckt med placeringsmedel) till 40 procent 2019. Vid verksamhetsåret 2017 års utgång ska pensionsåtagandet vara täckt till 38 procent.

Det redovisade utfallet per sista augusti är 36 procent, vilket gör att målet inte är uppnått per sista augusti. Landstingsstyrelsen utvärderar inte detta mål mot redovisat utfall i delårsrapporten för årets åtta första månader. Detta är en brist.

Landstingsstyrelsen bedömer att målet kommer att nås vid årets slut, mot bakgrund av planerade omplaceringar. Några prognoser för storleken på åtagandet och placeringsmedlen framgår inte av lämnad delårsrapport. Vi bedömer att kommentarerna till prognosen för måluppfyllelsen för detta mål mot bakgrund av detta är bristfälliga.

Det är svårt att av beskrivningarna i delårsrapporten förstå grunderna för landstingsstyrelsens bedömning av måluppfyllelsen för helåret.

Investeringarnas finansiering: Målet för fyraårsperspektivet om att cirka 10 mkr ska avsättas för energieffektivisering utvärderas inte i delårsrapporten.

Målet för verksamhetsåret 2017 om extern upplåning till investeringar bedömer vi vara uppfyllt per sista augusti. Kassaflödet från verksamheten uppgick till 732 mkr och investeringarna till 664 mkr. Upptagna lån under perioden på 400 mkr har därmed ännu inte förbrukats till investeringar, utan ökat likviditeten.

Landstingsfullmäktige har satt upp mål för olika typer av investeringar: återinvesteringar och strategiska investeringar. Dessa följs inte upp i delårsrapporten, vilket är en brist.



5.2 Balanskravet

Kravet på balans mellan intäkter och kostnader, balanskravet, är lagstadgat i kommunallagen och innebär att balans ska råda både vid budgettillfället och när året är slut. Uppstår underskott ska dessa täckas under de kommande tre åren, om inte fullmäktige åberopar synnerliga skäl. Av Rådet för kommunal redovisnings rekommendation 22 Delårsrapport framgår det att den förkortade förvaltningsberättelsen ska innehålla en bedömning av balanskravsresultatet utifrån helårsprognosen.

Landstingsstyrelsen redovisar ett prognostiserat balanskravsresultat för året på 10 mkr och det finns inga balanserade underskott från tidigare år att täcka.

Därmed bedömer vi att landstinget efterlever kommunallagens krav på ekonomi i balans.

5.3 Utvärdering av landstingets ekonomiska ställning

Enligt Lag om kommunal redovisning ska förvaltningsberättelsen innehålla en utvärdering av landstingets ekonomiska ställning. Mot bakgrund av att landstinget har få mål av denna kategori uppmanar vi landstingsstyrelsen att inom sitt beredningsansvar, bereda något mål med bäring på ekonomisk ställning inför fullmäktige

Umeå den 9 november 2017

Malin Westerberg Blom
Auktoriserad revisor
Certifierad kommunal revisor

PerÅke Brunström
Certifierad kommunal revisor