Regionstyrelsen
Hälso- och sjukvårdsnämnden

Granskning av attestbehörigheter

Revisorer har i flera år uppmärksammat att styrelser och nämnder i landstinget har saknat tillräcklig kontroll över attestbehörigheter. Positivt i denna uppföljande granskning är att landstingsstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden år 2018 säkerställde att beslut om attestbehörigheter blev anmälda och anslagna på landstingets anslagstavla. Negativt är att styrelsen och nämnden fortfarande inte hade en tillräcklig intern kontroll. Bland annat visar ett stickprov att chefer själva attesterade sina kostnader eller lät underställda godkänna kostnaderna.

På samma sätt som i tidigare granskningar vill vi uppmärksamma styrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden om att fullmäktige i sitt attestreglemente beslutat att det inte är tillåtet att beslutsattestera kostnader för sig själv eller till närstående. Den som attesterar en annan persons kostnader ska ha en självständig ställning gentemot den som kostnaden berör. Det innebär att det heller inte är tillåtet att chefer låter underställda godkänna chefernas kostnader. Med anledningen av våra iakttagelser lämnar vi följande rekommendationer.

Regionstyrelsen bör se över tillämpningsanvisningarna

- Tillämpningsanvisningarna bör ange styrelsers och nämnders ansvar att se till att attestbehörigheter hanteras korrekt inom deras ansvarsområden. En princip inom respektive förvaltning bör vara att överordnad nivå kontrollerar att deras verksamheter följt de regler som finns för attestering.
- Säkerställ att tillämpningsanvisningarna och övriga regler och rutiner för attestering finns i regionens ledningssystem.

Regionstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden bör stärka kontrollen

- Se till att det finns attestordningar som anger vem som ersätter ordinarie attestant vid frånvaro eller vid risk för jäv.
- Se till att den som tilldelas attestbehörighet får utbildning och tillräcklig information om regler för attestering.
- Säkerställ med hjälp av kontroller att cheferna attesterar i enlighet med beslutade attestordningar. Personliga kostnader ska alltid attesteras av överordnad chef. Det är inte tillåtet att attestera om det finns risk för jäv.

I granskningen har det också framkommit att regionstyrelsen den 8 januari 2019 beslutade att inte längre delegera befogenheter att utse attestanter. Vi har ingen uppgift om varför styrelsen beslutade om att återkalla den tidigare delegationen. Från och med detta beslut får alltså endast styrelsen besluta om attestbehörigheter inom sitt ansvarsområde. Vi ser att det kan uppstå problem med "flaskhalsar" om endast styrelsen beslutar om attestbehörigheter. I en stor organisation behöver attestbehörigheter ofta revideras. Vi rekommenderar att styrelsen omvärderar sitt beslut och skyndsamt ser över delegationsordningen.

Vid revisorernas överläggning den 28 mars 2019 beslöt revisorerna enhälligt att ställa sig bakom slutsatser och rekommendationer i detta missiv. Missiv och underliggande rapport (nr 10/2018) lämnar revisorerna för yttrande till regionstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden. Yttrande med uppgifter om verkställda och planerade åtgärder ska lämnas till revisionskontoret senast den 16 september 2019.

För revisorerna

Christer Fessé
Ordförande

Bert Öhlund
Vice ordförande

Uppföljande granskning av attestbehörigheter

Rapport nr 10/2018

region
västerbotten

Mars 2019
Marcus Rönnegard, revisionskontoret
Diarienummer: REV 37:2–2018

Innehåll

1. Sammanfattande analys **3**

2. Bakgrunden till granskningen **4**

2.1. Revisorernas tidigare granskningar 4
2.2. Fullmäktiges attestreglemente 4
2.3. Rekommendationer i 2017 år granskning 4

3. Granskningens genomförande **6**

3.1. Granskningens syfte och revisionsfrågor 6
3.2. Granskningens revisionskriterier 6
3.3. Granskningens avgränsningar, urval och metoder 6

4. Attestordningar **8**

4.1. Landstingsstyrelsens tillämpningsanvisningar 8
4.2. Beslut om attestbehörigheter vidaredelegerades 8
4.3. Besluten skulle återanmälas till styrelsen eller nämnden 8
4.4. Attestbehörigheter registrerades i fakturahanteringssystemet 9
4.5. Information om attestbehörigheter anmäldes i flera led 9
4.6. Revisionskontorets kommentar 11

5. Kontrollen över attestbehörigheter **12**

5.1. Internkontrollplanerna hade aktiviteter rörande fakturor 12
5.2. Vårt stickprov 13
5.3. Revisionskontorets kommentar 14

6. Regler och rutiner för attestbehörigheter **15**

6.1. Vissa utbildningsinsatser har genomförts 15
6.2. Regionstyrelsen har inte delegerat beslut om attestanter 15
6.3. Revisionskontorets kommentar 15

7. Uppföljning av rekommendationer i tidigare granskning **16**

8. Revisionskontorets samlade bedömning **17**

8.1. Tillämpningsanvisningarna kan utvecklas 17
8.2. Kontrollen kring attestbehörigheterna kan stärkas 17

9. Svar på revisionsfrågorna **18**

10. Revisionskontorets rekommendationer **19**

Bilaga:
Dokument som ingått i granskningen

1. Sammanfattande analys

Denna uppföljande granskning visar att landstingsstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden säkerställde att beslut om attestbehörigheter blev återanmälda till styrelsen och nämnden och anslagna på landstingets anslagstavla. Negativt är dock att styrelsen och nämnden år 2108 inte hade en tillräcklig intern kontroll över hanteringen av attestbehörigheterna. Bland annat visar ett stickprov på felaktiga attesteringar i både primärvården och sjukhusvården. Med anledning av granskningens iakttagelser lämnar vi följande rekommendationer till regionstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden.

Styrelsen behöver se över tillämpningsanvisningarna till attestreglementet

1. Anvisningarna bör ange styrelsers och nämnders ansvar att se till att attestbehörigheter hanteras korrekt inom deras ansvarsområden. En princip inom respektive förvaltning bör vara att överordnad nivå kontrollerar att deras verksamheter följt de regler som finns för attestering.
2. Säkerställ att tillämpningsanvisningarna och övriga regler och rutiner för attestering finns i regionens ledningssystem.

Styrelsen och nämnden behöver stärka kontrollen kring attestbehörigheterna

3. Styrelsen och nämnden bör se till att det finns attestordningar som anger vem som ersätter ordinarie attestant vid frånvaro eller vid risk för jäv.
4. Styrelsen och nämnden bör se till att den som tilldelas attestbehörighet får utbildning och tillräcklig information om regler för attestering.
5. Styrelsen och nämnden bör med hjälp av kontroller säkerställa att cheferna attesterar i enlighet med beslutade attestordningar. Personliga kostnader ska alltid attesteras av överordnad chef. Det är inte tillåtet att attestera om det finns risk för jäv.

I samband med denna granskning har revisionskontoret gjort en iakttagelse kring regionstyrelsen för år 2019 som handlar om att utse attestanter. Den 8 januari 2019 beslutade regionstyrelsen om en ny delegationsordning. Av den framgår att regionstyrelsen inte delegerat beslut att utse attestanter. Från och med detta beslut får alltså endast regionstyrelsen besluta om attestbehörigheter inom styrelsens ansvarsområde. Med anledning av denna iakttagelse rekommenderar vi att regionstyrelsen skyndsamt ser över sin delegationsordning.

2. Bakgrunden till granskningen

2.1. Revisorernas tidigare granskningar

Landstingets revisorer har i flera år uppmärksammat att styrelsen och nämnder saknat tillräcklig kontroll över attestbehörigheter. Frånvaro av tillräcklig kontroll över behörigheterna medför en risk att fel personer godkänner utbetalningar. En slutsats från tidigare granskningar var att regler var otydliga och att det inom landstinget saknades tillräcklig kunskap och system som säkerställde att attestbehörigheter blev korrekt hanterade (5/2016 och 13/2017).

2.2. Fullmäktiges attestreglemente

Att attestera innebär att en person skriftligt intygar och godkänner en utbetalning eller kostnad. Inom landstingsorganisationen godkänns dagligen utbetalningar i stor mängd till olika belopp. Landstingsfullmäktiges attestreglemente anger grundprinciperna för attestbehörighet. Bland annat finns regler kring integritet och jäv. Integritet handlar om att den som attesterar en annan persons fakturor ska ha en självständig ställning gentemot den som kostnaden berör. Det innebär exempelvis att kostnader inte ska godkännas av en underordnad medarbetare. Principen är alltså att kostnader ska beslutsattesterats av överordnad chef. Jäv handlar om att medarbetare i landstinget inte får beslutsattestera in- och utbetalningar till sig själv eller till närstående. Det kan exempelvis gälla resor, hotell, representation, kurser, lön eller mobiltelefon.

Attestordningar fastställer vem som får attestera

För att säkra kontrollen över attestbehörigheter bör det finnas attestordningar. Attestordningen fastställer vem eller vilka inom en organisation som får godkänna en utbetalning eller kostnad, det vill säga ha attestbehörighet. Attestordningen visar också i vilken ordning som olika personer ska attestera. Den bör också ange vem som ersätter ordinarie attestant vid dennes frånvaro eller vid risk för jäv.

Tilldelning av attestbehörigheter är ett beslut i kommunallagens mening

Ett beslut om att tilldela attestbehörighet är ett beslut i kommunallagens mening. En styrelse eller nämnd kan delegera rätten att besluta om attestbehörigheter. Om styrelsen eller nämnden delegerar detta till en förvaltningschef kan denne i sin tur vidaredelegera beslutsrätten till en anställd inom landstinget. Styrelser och nämnder ska enligt kommunallagen besluta om i vilken utsträckning beslut som fattats med stöd av delegation ska återanmälas.

2.3. Rekommendationer i 2017 år granskning

I 2017 års granskning rekommenderade revisorerna att landstingsstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden skulle säkerställa följande:

- Att det för styrelsens och nämndens ansvarsområden fanns beslutade attestordningar i enlighet med fullmäktiges reglemente och beslutade delegations- och vidaredelegationsordningar. Landstingsstyrelsen behövde se över tillämpningsanvisningarna i syfte att säkerställa att regler i kommunallagen och beslutade delegationsordningar följdes. I tillämpningsanvisningarna behövde det till exempel finnas beslutade rutiner som beskrev hur det går skulle gå till när chefer beslutade om attestbehörigheter. De rutiner som fanns beskrivna i de dåva-

rande tillämpningsanvisningarna var enligt revisorernas mening inte tillräckliga.

- Att säkerställa att beslut om attestordningar och attestbehörigheter anmäldes tillbaka i enlighet med kommunallagen. Det behövdes till exempel finnas rutiner för hur chefer skulle återanmäla beslut om attestbehörigheter och hur dessa beslut skulle anslås på landstingets anslagstavla.
- Att de attestbehörigheter som var registrerade i de ekonomiadministrativa systemen överensstämde med beslutade attestordningar.
- Att endast överordnad chef hade möjlighet att beslutsattestera underställdas kostnader.

I ett yttrande redogjorde styrelsen och nämnden för åtgärder de vidtagit utifrån revisorernas rekommendationer. Bland annat beskrev de att delegationsbeslut fanns angivna i styrelsens och nämndens protokoll under ärendet "Anmälan av delegationsbeslut". När protokollen var justerade anslogs enligt styrelsen och nämnden bevis om justering på landstingets anslagstavla.

I svaret förklarade styrelsen och nämnden att tillämpningsanvisningarna till attestreglementet beskrev hur beslut om attestbehörigheter skulle gå till samt hur återanmälan på beslut tagna på vidaredelegation skulle hanteras. Styrelsen förklarade också att tillämpningsanvisningarna skulle ses över för att identifiera eventuella behov av kompletteringar eller justeringar.

Både styrelsen och nämnden angav i sina svar att alla nya chefer skulle genomföra det obligatoriska utbildningspaketet "Chefens verktygslåda" med bland annat ett ekonomiblock. Där fanns enligt styrelsen och nämnden avsnitt om regler för attestering.

3. Granskningens genomförande

3.1. Granskningens syfte och revisionsfrågor

Syftet med denna granskning är att följa upp 2017 års granskning av attestbehörigheter och kontrollera om landstingsstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden har följt revisorernas rekommendationer. Granskningen ska ge revisorerna underlag för att bedöma om styrelsen och nämnden har säkerställt att det inom deras ansvarsområden finns ändamålsenliga regler för att besluta om attestbehörigheter och att reglerna efterlevs.

Följande revisionsfrågor har legat i fokus:

1. Har landstingsstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden säkerställt att det finns beslutade attestordningar i enlighet med rådande bestämmelser?
2. Har landstingsstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden säkerställt att attestanterna utsetts i enlighet med rådande bestämmelser?
3. Har landstingsstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden säkerställt att kontroller av attestbehörigheter genomförts?
4. Har landstingsstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden säkerställt att regler och rutiner för att utse attestanter är tillräckligt kända bland berörda chefer?

3.2. Granskningens revisionskriterier

Med revisionskriterier avser vi de bedömningsgrunder som bildar underlag för revisionens analyser, slutsatser och bedömningar.

Granskningen har utgått från följande revisionskriterier:

- Kommunallagen 6 kap. 6 §, 7 kap. 5–8 §§, 8 kap. 8 och 10 §§
- Attestreglemente för Västerbottens läns landsting

3.3. Granskningens avgränsningar, urval och metoder

Granskningen är avgränsad till följande verksamhetsområden under landstingsstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden: Primärvården, sjukhusvården, tandvården, service samt digitalisering och medicinsk teknik.

Revisionskontoret har genomfört intervjuer med regiondirektören och hälso- och sjukvårdsdirektören samt fyra verksamhetsområdesdirektörer (VO-direktörer) som var behöriga att utse attestanter inom landstingsstyrelsens och hälso- och sjukvårdsnämndens ansvarsområden. Vidare har vi intervjuat redovisningschefen, sektionschefen för leverantörsfakturor samt en av landstingsjuristerna.

Vi har också granskat och analyserat delegationsordningar och de attestbehörigheter som var registrerade i landstingets elektroniska fakturahanteringssystem. Vidare har vi granskat beslut om att utse attestanter, anmälan av beslut till styrelse eller nämnd samt om besluten anslagits på landstingets anslagstavla. Vi har också granskat övriga dokument som instruktioner och anvisningar. Se mer i bilaga med förteckning över de dokument som ingått i granskningen.

För att undersöka om rätt personer attesterat har vi genomfört stickprov. Vi har kontrollerat alla 27 basenheter inom primärvården och fyra basenheter inom sjukhusvården. Basenheterna inom sjukhusvården har vi valt med hjälp av ett slumpmässigt ur-

val. De kontroller vi genomfört har avgränsats till telefonkostnader för verksamhets- och avdelningschefer under sista kvartalet år 2018.

Rapporten har kvalitetssäkrats genom att den granskats av annan sakkunnig person inom revisionskontoret. Vidare har samtliga intervjupersoner fått möjlighet att lämna synpunkter på rapportens innehåll.

4. Attestordningar

4.1. Landstingsstyrelsens tillämpningsanvisningar

Landstingsfullmäktiges attestreglemente anger hur mottagnings- och beslutsattestanter ska godkänna utbetalningar och kostnader. Den 30 maj 2017 beslutade landstingsstyrelsen om reviderade tillämpningsanvisningar till attestreglementet. Tillämpningsanvisningarna gällde för samtliga styrelser och nämnder inom landstinget.

I tillämpningsanvisningarna fastställdes att beslutsattestanterna var kopplade till kostnadsställe, basenhet eller verksamhetsområde. Anvisningarna angav också att beslutsattestanten antingen kunde vara huvudattestant eller ersättare. Normalt sett skulle en ersättare utses för varje huvudattestant.

Tillämpningsanvisningarna innehöll följande uppgifter om attestordningar:

- Aktuella attestordningar skulle finnas i landstingets elektroniska fakturahanteringssystem.
- Sektionen för leverantörsfakturor skulle uppdatera attestordningarna i fakturahanteringssystemet.

Detta bekräftas av redovisningschefen. Anvisningarna innehöll också information om vad chefer skulle beakta i sina egna attestrutiner. Anvisningarna innehöll även information om jävsreglerna.

4.2. Beslut om attestbehörigheter vidaredelegerades

Vem som har befogenhet att tilldela attestbehörighet inom landstingsstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämndens verksamheter reglerades av delegationsordningarna.

Enligt styrelsens delegationsordning för år 2018 fick landstingsdirektören besluta om att fastställa attestordning. Beslutet kunde vidaredelegeras. Styrelsens delegationsordning angav också att landstingsdirektören fick besluta om att tilldela attestbehörigheter. Även detta beslut kunde vidaredelegeras. Hälso- och sjukvårdsnämndens delegationsordning innehöll motsvarande anvisningar för hälso- och sjukvårdsdirektören.

Enligt de vidaredelegationsordningar som gällde år 2018 vidaredelegerade landstingsdirektören och hälso- och sjukvårdsdirektören rätten att tilldela attestbehörigheter.

Landstingsdirektörens vidaredelegation innebar att följande chefer kunde besluta om att tilldela attestbehörigheter: primärvårdsdirektör, servicedirektör, digitaliserings- och teknikdirektör, stabsdirektörer samt verksamhetschefer. Hälso- och sjukvårdsdirektörens vidaredelegation innebar att tandvårdsdirektören och verksamhetschefer inom nämndens ansvarsområde fick befogenheter att besluta om attestbehörigheter.

4.3. Besluten skulle återanmälas till styrelsen eller nämnden

Delegationsordningarna angav att beslut via delegation skulle anmälas till styrelsen eller nämnden vid närmast följande sammanträde.

Enligt landstingsdirektörens vidaredelegationsordning skulle besluten anmälas av vidaredelegaten till landstingsdirektören som därefter skulle anmäla vidare till styrelsen. Motsvarande instruktion gällande hälso- och sjukvårdsnämnden fanns i särskilda rutiner för återanmälan av delegations- och vidaredelegationsbeslut som nämnden be-

slutade om. Hälso- och sjukvårdsnämndens rutin innebar även att delegations- och vidaredelegationsbeslut skulle dokumenteras skriftligt och diarieföras.

4.4. Attestbehörigheter registrerades i fakturahanteringssystemet

Enligt redovisningschefen och sektionschefen för leverantörsfakturor har alla beslutsattestanter inom styrelsens och nämndens verksamheter registrerats i fakturahanteringssystemet. Vid tiden för granskningen fanns drygt 300 personer med attestbehörighet i systemet. Med hjälp av systemet är det möjligt att plocka fram listor med uppgifter om vilka som är registrerade som attestanter.

Nedan ger vi ett exempel på hur en sådan lista från systemet såg ut år 2018.

Figur: Exempel på utdrag ur det elektroniska fakturahanteringssystemet

Basenhet

Verksamhetschef

Kostnadsställe

	Attestant	Attestnivå
1006 Medicin- och rehabiliteringsklinik Lycksele	*[Namn]*	**Upp till 500 000 kr**
30103 Med-ger gemensam Ly	*[Namn]*	Upp till 50 000 kr
36003 Med-ger paramed avd	*[Namn]*	Upp till 50 000 kr
50160 Medicin- och rehab klinik mottagning Ly	*[Namn]*	Upp till 50 000 kr
50162 Medicin avd Ly	*[Namn]*	Upp till 50 000 kr
50163 Njurmedicin	*[Namn]*	Upp till 50 000 kr
51803 Geriatrisk avd Ly	*[Namn]*	Upp till 50 000 kr
51806 Övertalighet med-ger	*[Namn]*	Upp till 50 000 kr
57200 Fam med hemdial Ly	*[Namn]*	Upp till 50 000 kr

Avdelningschef eller annan

I listan fanns namnet på beslutsattestanten för aktuell basenheten eller verksamhetsområde samt namnet på beslutsattestanten för varje kostnadsställe. Listan angav också attestnivåerna, det vill säga den summa som varje attestant hade rätt att attestera. Chefstiteln på beslutsattestanterna fanns inte med. Listan innehöll inte heller vem som ersätter ordinarie attestant.

Enligt redovisningschefen och sektionschefen kompletterades fakturahanteringssystemet allt eftersom sektionschefen korrigerade och ändrade behörigheterna. Systemet uppdaterades automatiskt varje natt.

I de listor som vi plockat ut från fakturahanteringssystemet har vi upptäckt några fall där underordnade medarbetare har fått behörigheter att beslutsattestera överordnade chefers kostnader. Det handlar om förvaltningschefers och politikers kostnader. Bland annat har ekonomidirektören attesterat landstingsdirektörens personliga kostnader, exempelvis kursdeltagande och boende.

4.5. Information om attestbehörigheter anmäldes i flera led

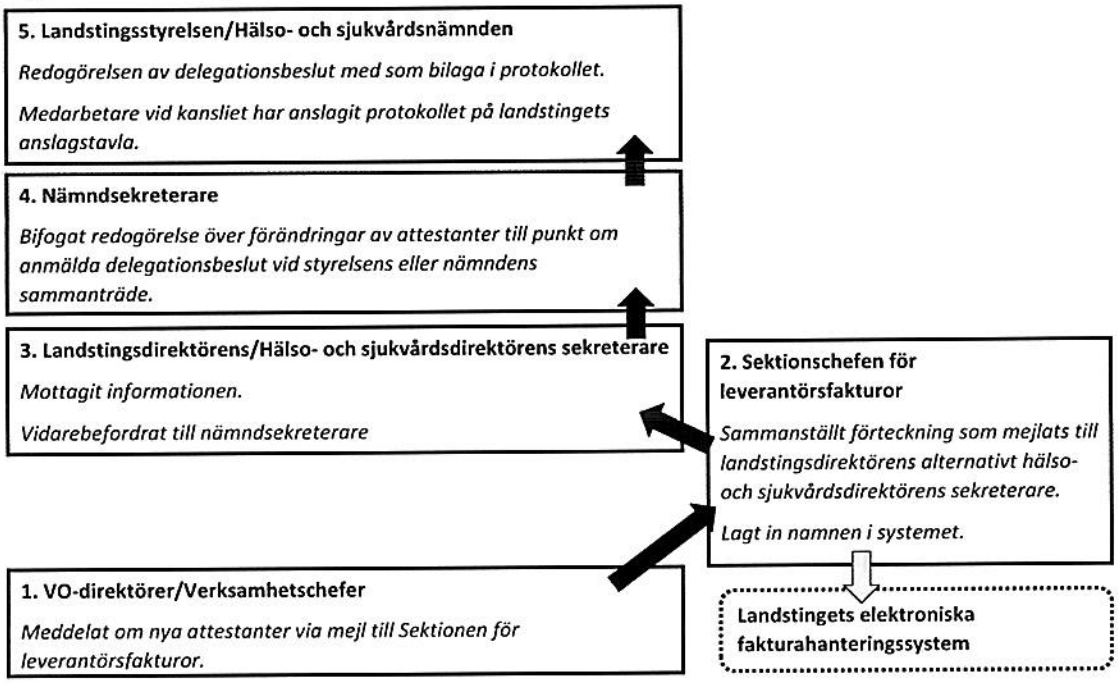
Tillämpningsanvisningarna till attestreglementet innehöll följande om vad som gällde för uppdatering av attestbehörigheter:

- Den som beslutade om attestbehörigheten hade ansvar att meddela sitt beslut till sektionen för leverantörsfakturor. Detta skulle göras via mejl.
- Leverantörsfakturor skulle i sin tur uppdatera attestordningarna i fakturahanteringssystemet.

I praktiken har verksamhetschefer eller VO-direktörer mejlat information om förändringar i attestbehörigheterna till sektionschefen för leverantörsfakturor. Om någon medarbetare tilldelats attestbehörighet eller om någon med attestbehörighet slutat så har sektionschefen för leverantörsfakturor förlitat sig på att berörd chef rapporterat till sektionschefen som därefter lagt till eller plockat bort personen från systemet. Sektionschefen har sedan vidarebefordrat informationen till landstingsdirektörens eller hälso- och sjukvårdsdirektörens sekreterare som i sin tur vidarebefordrat informationen till nämndsekreterare. Detta framkommer i intervju med redovisningschefen samt sektionschefen och bekräftas i intervjuer med VO-direktörer.

Figuren nedan visar hur förändringar i attestbehörigheter hanterats och vilka som varit involverade.

Figur: Hur ändringar i attestbehörigheter hanterats och vilka som varit involverade



Inför varje sammanträde med styrelsen eller nämnden har nämndsekreteraren bifogat en sammanställning över delegations- och vidaredelegationsbeslut. Sammanställningen har legat med som en bilaga till protokollet. Vår granskning av styrelsens och nämndens protokoll visar att det i sammanställningen finns beslut om attestbehörigheter. När protokollet justerats har det anslagits på landstingets anslagstavla.

Under år 2018 anmäldes delegationsbeslut om attestanter vid sex tillfällen till styrelsen eller nämnden. Motsvarande vidaredelegationsbeslut anmäldes vid 13 tillfällen. Protokollen hänvisade i varje fall till ett diarienummer. Vår sökning i diariet på dessa diarienummer visar att besluten vid varje tillfälle bestod av ett dokument med sammanställd information. Informationen handlade om vilken nämnd, verksamhetsområde eller basenhet samt vilket kostnadsställe som berörts. Där framgick också vem som utsetts till beslutsattestant och vem som fattat beslutet, enligt benämningen "Ändringen godkänd av". I dokumentet fanns också information om vem som verkställt ändringen i det elektroniska fakturahanteringssystemet samt datum för ändringen.

4.6. Revisionskontorets kommentar

Positivt är att styrelsen och nämnden sedan förra granskningen år 2017 säkerställt att beslut om attestbehörigheter återanmälts i enlighet med delegationsordningar och att besluten anslagits på landstingets anslagstavla. Detta är en förbättring jämfört med tidigare år.

Granskningen visar att beslut om attestbehörigheter dokumenteras på två sätt:

- i det elektroniska fakturahanteringssystemet genom att sektionschefen för fakturahantering lägger in namnen i systemet, samt
- i diariet genom att nämndsekreteraren lägger in det beslutsunderlag som styrelsen eller nämnden ska ta del av i samband med anmälan av delegationsbeslut.

Vi bedömer att tillämpningsanvisningarna till attestreglementet kan göras tydligare så att det framgår att styrelser och nämnder har ansvar att se till att attestbehörigheter hanteras korrekt inom deras ansvarsområden.

De utdrag som kan hämtas från fakturahanteringssystemet utgör enligt redovisningschefen attestordningar för de olika verksamhetsområdena och basenheterna. Vi anser att utdragen saknar viktig information eftersom att inte anger vem som ersätter ordinarie attestant vid frånvaro eller vid risk för jäv. I några fall ser vi också att underordnad medarbetare har fått behörigheter att beslutsattestera överordnads kostnader.

5. Kontrollen över attestbehörigheter

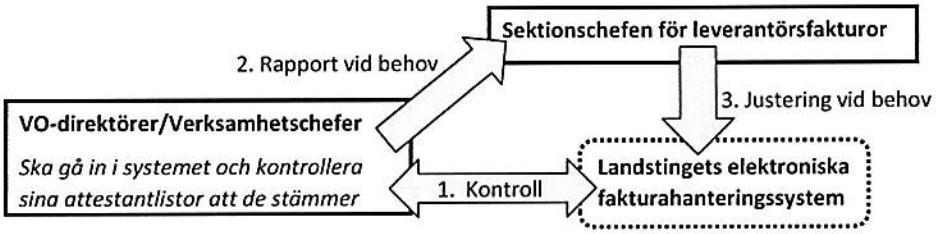
I tillämpningsanvisningarna har styrelsen beslutat att attestbehörigheter ska kontrolleras genom att:

- Sektionen för leverantörsfakturor har ansvar för att endast beslutade attesträttigheter finns upplagda i landstingets system för fakturahantering.
- Varje verksamhetschef har ansvar för att attestbehörigheterna i de olika systemen hålls uppdaterade. Verksamhetscheferna skulle enligt anvisningarna gör avstämningar minst två gånger per år.

Enligt tillämpningsanvisningarna ska en lista per basenhet eller motsvarande skickas från sektionen för leverantörsfakturor till respektive verksamhetschef eller motsvarande som i sin tur ska kontrollera att behörigheterna stämmer. Resultatet av kontrollen ska återrapporteras till sektionen för leverantörsfakturor. I intervjuer har dock redovisningschefen uppgett att cheferna själva ska göra dessa kontroller utan att sektionen för leverantörsfakturor skickar listor till dem. Om cheferna i sina kontroller upptäcker att något inte stämmer ska de enligt redovisningschefen rapportera detta till sektionen för leverantörsfakturor.

Figuren nedan visar hur kontrollerna av attestbehörigheter genomförts och vilka som varit involverade.

Figur: Hur kontroll av attestbehörigheter genomförts och vilka som varit involverade



5.1. Internkontrollplanerna hade aktiviteter rörande fakturor

Som en följd av revisorernas förra granskning beslutade landstingsstyrelsen den 7 juni 2018 om en reviderad internkontrollplan för år 2018. Motsvarande beslut togs av hälso- och sjukvårdsnämnden den 23 maj 2018. De reviderade internkontrollplanerna innehöll riskanalyser och kontrollaktiviteter som handlade om fakturor och attestbehörigheter.

Internkontrollplanerna visar att styrelsen och nämnden gjorde olika riskbedömningar:

"Risk att attestanter ej har behörighet"	Landstingsstyrelsen	Hälso- och sjukvårdsnämnden
Riskvärde	6	9
Kontrollaktivitet	Kontroll att attestanter har en beslutad attesträtt inom angiven verksamhet	Kontroll att attestanter har en beslutad attesträtt inom angiven verksamhet
Metod och frekvens	Stickprov 20 slumpmässigt utvalda fakturor inom nämndens verksamhetsområde. Genomförs i februari och september	Stickprov 20 slumpmässigt utvalda fakturor inom nämndens verksamhetsområde. Genomförs i februari och september
Kontrollansvarig	Ekonomidirektör	Hälso- och sjukvårdsdirektör
Rapportansvarig	Sektionschef Leverantörsfakturering	Sektionschef Leverantörsfakturering
Tidpunkt för rapport till landstingsstyrelsen	Delår per april och årsrapport	Delår per april och årsrapport

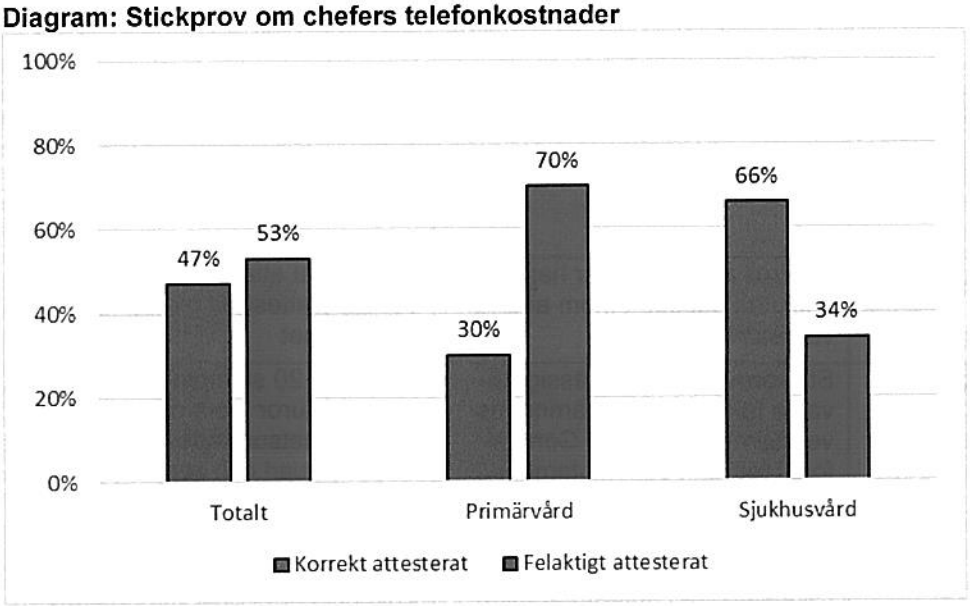
Källa: *Landstingsstyrelsens och hälso- och sjukvårdsnämndens internkontrollplaner för år 2018. Uppgifterna är bearbetade av revisionskontoret.*

Revisionskontoret har tagit del av kontroller som genomfördes för år 2018. Kontrollerna gällde verksamheter inom både styrelsens och nämndens ansvarsområden. Enligt kontrollerna överensstämde verksamhetschefernas uppgifter om beslutsattestanter med det som var registrerat i det elektroniska fakturahanteringssystemet.

5.2. Vårt stickprov

Vi har genomfört ett stickprov som handlar om chefers telefonkostnader. I likhet med förra granskningen visar stickprovet att fel personer godkänt utbetalningar. Totalt kontrollerade vi 57 fakturor. Liksom förra granskningen visar stickprovet att en stor andel av kostnaderna har blivit attesterade av cheferna själva eller av en underordnad medarbetare. Diagrammet på nästa sida visar stickprovets resultat.

Diagram: Stickprov om chefers telefonkostnader



5.3. Revisionskontorets kommentar

Tillämpningsanvisningarna till attestreglementet angav att respektive verksamhetschef eller motsvarande skulle kontrollera att attestbehörigheterna i fakturahanteringssystemet stämmer. Vi bedömer att det inte är lämpligt att kontrollen över attestbehörigheter genomförts av den som fattat beslutet om att utse attestanterna. Vi konstaterar också att chefer i hög utsträckning fortfarande beslutsattesterade sina personliga kostnader.

6. Regler och rutiner för attestbehörigheter

6.1. Vissa utbildningsinsatser har genomförts

Granskningen visar att landstingsstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden inte har beslutat om någon utbildning bland berörda chefer kring frågan om attestordningar och attestbehörigheter. Dock har det förekommit vissa utbildningsinsatser som ekonomistaben och en landstingsjurist initierat.

I syfte att förbättra kännedomen om regler och rutiner för attestering har controllers vid ekonomistaben arbetat med att stödja verksamheterna. Redovisningschefen och sektionschefen för leverantörsfakturor uppger att nya chefer har gått en obligatorisk utbildning som bland annat innehöll ett avsnitt om attestregler.

Den landstingsjurist vi intervjuat har utbildat ledamöter i styrelser och nämnder. Landstingsjuristen har också utbildat de flesta ledningsgrupperna på verksamhetsområdesnivå, däribland landstingsdirektörens ledningsgrupp. Utbildningen har handlat om kommunalrättsliga frågor, varav vissa delar berört delegationsordningarna men även intern kontroll och nämndens ansvar enligt kommunallagen. Utbildningen har inte berört attestbehörigheter specifikt.

I anknytning till vår granskning har vi gjort en sökning på regler och rutiner för attestbehörigheter och attestering. Sökningen visade att varken attestreglementet eller tillämpningsanvisningarna fanns tillgängliga på landstingets intranät eller i ledningssystemet.

6.2. Regionstyrelsen har inte delegerat beslut om attestanter

I samband med denna granskning har revisionskontoret gjort en iakttagelse kring regionstyrelsen för år 2019 som rör beslut att utse attestanter. Den 8 januari 2019 beslutade regionstyrelsen om en ny delegationsordning. Av den framgår att regionstyrelsen inte delegerat beslut att utse attestanter. Beslutsrätten ligger därför endast på regionstyrelsen.

6.3. Revisionskontorets kommentar

Granskningen visar att kunskapen om reglerna för attestering är låg inom styrelsens och nämndens verksamheter. Varken attestreglementet eller tillämpningsanvisningarna fanns tillgängliga på intranätet och i ledningssystemet, vilket försvårar för chefer och medarbetare att ta del av de regler och rutiner som gäller.

Att regionstyrelsen år 2019 inte delegerat beslutsrätten att utse attestanter innebär att ingen annan än regionstyrelsen har rätt att tilldela attestbehörighet till personer inom styrelsens verksamheter. Vi rekommenderar att regionstyrelsen skyndsamt ser över delegationsordningen.

7. Uppföljning av rekommendationer i tidigare granskning

I tabellen nedan redovisas resultatet av revisionskontorets uppföljning av rekommendationerna vid den tidigare granskningen. Resultatet visar att landstingsstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden inte följt alla rekommendationer.

Revisorernas rekommendation	Har tillräckliga åtgärder vidtagits?
Säkerställ att det för styrelsens och nämndens ansvarsområden finns beslutade attestordningar i enlighet med fullmäktiges reglemente och beslutade delegations- och vidaredelegationsordningar.	Nej. Det finns visserligen uppgifter registrerade i det elektroniska fakturahanteringssystemet. Dessa saknar dock information om vem som ersätter ordinarie attestant vid frånvaro eller vid risk för jäv. I några fall har underordnad medarbetare fått behörighet att beslutsattestera överordnads kostnader. I de fallen uppfylls inte bestämmelserna om integritet.
Landstingsstyrelsen behöver se över tillämpningsanvisningarna i syfte att säkerställa att regler i kommunallagen och beslutade delegationsordningar följs. I tillämpningsanvisningarna bör det till exempel finnas beslutade rutiner som beskriver hur det ska gå till när chefer ska besluta om attestbehörigheter. De rutiner som finns beskrivna i de nuvarande tillämpningsanvisningarna är enligt vår mening inte tillräckliga.	Nej. Styrelsen har inte sett över tillämpningsanvisningarna. De anger att berörda chefer ska kontrollera att attestbehörigheterna i fakturahanteringssystemet stämmer, vilket är olämpligt. Vi anser att överordnade chefer ska göra dessa kontroller.
Säkerställ att beslut om attestordningar och attestbehörigheter anmäls tillbaka i enlighet med kommunallagen. Det bör till exempel finnas rutiner för hur chefer ska återanmäla beslut om attestbehörigheter och hur dessa beslut ska anslås på landstingets digitala anslagstavla.	Ja. Beslut om att utse attestanter har återanmälts till styrelsen och nämnden. Besluten är diarieförda och har anslagits på landstingets anslagstavla.
Säkerställ att de attestbehörigheter som är registrerade i de ekonomiadministrativa systemen överensstämmer med beslutade attestordningar.	Nej. Tillämpningsanvisningarna anger visserligen att berörda chefer själva ska kontrollera om attestanterna stämmer. I praktiken innebär dock detta upplägg att beslutsfattarna kontrollerar sig själva. Vi i bedömer därför att rutinerna är otillräckliga.
Säkerställ att endast överordnad chef har möjlighet att beslutsattestera en chefs personliga kostnader.	Nej. Chefer har beslutsattesterat personliga kostnader i strid med fullmäktiges bestämmelser.

8. Revisionskontorets samlade bedömning

Granskningen visar att landstingsstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden sett till att ekonomistaben och berörda chefer har vidtagit åtgärder och i vissa delar förbättrat rutinerna kring attestbehörigheter.

Styrelsen och nämnden har säkerställt att attestbehörigheter beslutas och återanmäls i enlighet med delegationsordningarna samt att de diarieförs och tillkännages på anslagstavlan. Inom landstingsorganisationen finns dock en stor mängd attestanter. Listan uppdateras ständigt och flera utbetalningar till olika belopp godkänns dagligen inom de olika verksamheterna. Därför är det viktigt att styrelsen och nämnden också löpande säkerställer att rätt personer är behöriga att attestera.

8.1. Tillämpningsanvisningarna kan utvecklas

De tillämpningsanvisningar som landstingsstyrelsen beslutat om är i vissa delar otydliga och kan utvecklas. Rätt utformade kan tillämpningsanvisningarna ge bättre instruktioner för hur attestbehörigheter ska hanteras. I anvisningarna bör det framgå att styrelser och nämnder har ansvar att se till att attestbehörigheter hanteras korrekt inom deras ansvarsområden. Det är viktigt att endast beslutade attestbehörigheter finns registrerade i fakturahanteringssystemet. Därför bör det också tydligt framgå i anvisningarna hur kontroller kring detta ska gå till.

8.2. Kontrollen kring attestbehörigheterna kan stärkas

Det elektroniska fakturahanteringssystemet innehåller uppgifter om beslutsattestanter på verksamhets- och basenhetsnivå samt kostnadsställe. Det bör dock också framgå vem som ersätter ordinarie attestant vid frånvaro och vid risk för jäv. Detta skulle innebära att listorna som kan tas ut från fakturahanteringssystemet i högre grad lever upp till fullmäktiges attestreglemente samt bidra till bättre kontroll över attesteringsprocessen.

En annan viktig del är att det bör finnas ett tillförlitligt kontrollsystem. Ett sådant system skulle i praktiken innebära att en oberoende part utför kontrollen över att rätt attestanter är registrerade. För att ett sådant system ska fungera behöver kontrollanten ha tillgång till ordnad och aktuell information om utsedda attestanter.

Fullmäktiges attestreglemente innehåller bestämmelser om jäv och integritet vid attestering. Våra iakttagelser tyder på att kunskapen om dessa regler och rutiner är låg inom styrelsens och nämndens verksamheter. För att förbättra kunskaperna och öka graden av regelefterlevnad är det förutom kontroller också viktigt att berörda chefer och medarbetare får utbildning. Inte minst ser vi att styrelsen och nämnden behöver se till att den som utfärdar attestbehörigheten ger attestanten instruktioner enligt attestreglementets intentioner och tillämpningsanvisningarna.

9. Svar på revisionsfrågorna

I tabellen nedan redovisas svaren på revisionsfrågorna.

Revisionsfråga	Svar och kommentar
Har landstingsstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden säkerställt att det finns beslutade attestordningar i enlighet med rådande bestämmelser?	Nej. Det finns visserligen uppgifter registrerade i det elektroniska fakturahanteringssystemet. Dessa saknar dock information om vem som ersätter ordinarie attestant vid frånvaro eller vid risk för jäv. I några fall har underordnad person fått behörighet att beslutsattestera överordnads kostnader. I de fallen uppfylls inte bestämmelserna om integritet.
Har landstingsstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden säkerställt att attestanterna utsetts i enlighet med rådande bestämmelser?	Ja. Beslut om att utse attestanter har återanmälts till styrelsen och nämnden. Besluten är diarieförda och har anslagits på landstingets anslagstavla.
Har landstingsstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden säkerställt att kontroller av attestbehörigheter genomförts?	Nej. Tillämpningsanvisningarna anger visserligen att berörda chefer själva ska kontrollera om attestanterna stämmer. I praktiken innebär dock detta upplägg att beslutsfattarna kontrollerar sig själva. Vi i bedömer därför att rutinerna är otillräckliga.
Har landstingsstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden säkerställt att regler och rutiner för att utse attestanter är tillräckligt kända bland berörda chefer?	Delvis. Styrelsen och nämnden har inte beslutat om någon uppföljning eller utbildning kring frågan om attestordningar och attestbehörigheter. Våra iakttagelser tyder på att kunskapen om fullmäktiges regler är låg inom styrelsens och nämndens verksamheter. Vi kan dock se att de beslutade attestbehörigheterna är rapporterade till sektionen för leverantörsfakturor och är återanmälda till styrelsen och nämnden.

10. Revisionskontorets rekommendationer

Med anledning av våra iakttagelser lämnar vi följande rekommendationer till regionstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden.

Styrelsen behöver se över tillämpningsanvisningarna till attestreglementet

1. Anvisningarna bör ange styrelser och nämnders ansvar att se till att attestbehörigheter hanteras korrekt inom deras ansvarsområden. En princip inom respektive förvaltning bör vara att överordnad nivå kontrollerar att deras verksamheter följt de regler som finns för attestering.
2. Säkerställ att tillämpningsanvisningarna och övriga regler och rutiner för attestering finns i regionens ledningssystem.

Styrelsen och nämnden behöver stärka kontrollen kring attestbehörigheterna

3. Styrelsen och nämnden bör se till att det finns attestordningar som anger vem som ersätter ordinarie attestant vid frånvaro eller vid risk för jäv.
4. Styrelsen och nämnden bör se till att den som tilldelas attestbehörighet får utbildning och tillräcklig information om regler för attestering.
5. Styrelsen och nämnden bör med hjälp av kontroller säkerställa att cheferna attesterar i enlighet med beslutade attestordningar. Personliga kostnader ska alltid attesteras av överordnad chef. Det är inte tillåtet att attestera om det finns risk för jäv.

Umeå den 21 mars 2019

Marcus Rönnegard
Sakkunnig

Revisionskontoret
Region Västerbotten

Dokument som ingått i granskningen

Attestanter VLL Organisationsnivå – Basenhet och K-ställe, utdrag från det elektroniska fakturahanteringssystemet via Diverportalen 2019-01-25

Delårsrapporter från landstingsstyrelsen år 2018

Delårsrapporter från hälso- och sjukvårdsnämnden år 2018

Dokumenterade rutiner för hur kontroller av attestbehörigheter ska genomföras gällande landstingsstyrelsen, "Ny rutin Internkontroll HSN", upprättad av sektionschefen för leverantörsfakturor

Dokumenterade rutiner för hur kontroller av attestbehörigheter ska genomföras gällande landstingsstyrelsen, "Ny rutin Internkontroll LTS", upprättad av sektionschefen för leverantörsfakturor

Exempel på genomförd kontroll av attestbehörigheter gällande hälso- och sjukvårdsnämnden, "Internkontroll attestanter samt leverantörsregister", sektionschefen för leverantörsfakturor

Exempel på genomförd kontroll av attestbehörigheter gällande landstingsstyrelsen, "Internkontroll attestanter samt leverantörsregister", sektionschefen för leverantörsfakturor

Grunder för beslutsfattande, riktlinje beslutad av landstingsdirektören 2017-09-27

Hälso- och sjukvårdsdirektörens vidaredelegationsordning, beslutad 2018-06-13

Hälso- och sjukvårdsnämndens delegationsordning, beslutad 2016-12-08

Internkontrollplan för hälso- och sjukvårdsnämnden år 2018

Internkontrollplan för landstingsstyrelsen år 2018

Landstingsdirektörens vidaredelegationsordning, beslutad 2018-09-27

Landstingsstyrelsens delegationsordning, beslutad 2017-04-04

Tillämpningsanvisningar till attestreglemente, beslutade av landstingsstyrelsen 2017-05-30

Underlag för att återanmäla beslut om att utse attestanter till hälso- och sjukvårdsnämnden, "Ändringar Hälso- och sjukvårdsnämnden per november 2018", från sektionschefen för leverantörsfakturor

Underlag för att återanmäla beslut om att utse attestanter till landstingsstyrelsen, "Ändringar Landstingsstyrelsen per april 2018", från sektionschefen för leverantörsfakturor

Återanmälan av beslut fattade med stöd av delegation eller vidaredelegation inom Hälso- och sjukvårdsnämndens ansvarsområde, rutin beslutad av hälso- och sjukvårdsdirektören 2017-04-26