Västerbottens
läns landsting

MISSIV

2017-11-09

REV 14:5–2017

Landstingsstyrelsen

Granskning av delårsrapport per augusti 2017

Vår slutsats efter genomförd granskning är att delårsbokslutet i allt väsentligt har upprättats enligt lag om kommunal redovisning och god redovisningssed. Redovisningen ger en i allt väsentligt rättvisande bild av landstingets ekonomiska resultat och ställning per den 31 augusti 2017. Granskningen visar att landstinget har en fungerande bokslutsprocess. Positivt är att flertalet av styrelserna och nämnderna i landstinget i huvudsak formulerat mätbara mål. Positivt är också att redovisningen av måluppfyllelsen i delårsrapporten utvecklats. Framför allt har redovisningen utvecklats när det gäller landstingsstyrelsen, hälso- och sjukvårdsnämnden och nämnden för funktionshinder och habilitering.

Negativt är att delårsrapporten visar att mål inom tillgänglighet, personal och ekonomi inte kommer att nås vid årets slut. Landstingsstyrelsen bedömer i delårsrapporten att det kommer att finnas stora avvikelser inom fullmäktiges målområden för "God och jämlik vård" och "Attraktiv arbetsgivare". Vi instämmer i styrelsens bedömningar om att det vid årets slut kommer att vara stora avvikelser i förhållande till fullmäktiges övergripande mål.

Vi anser att det av delårsrapporten inte tillräckligt tydligt framgår varför framför allt landstingsstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden redovisar stora avvikelser i förhållande till fullmäktiges mål:

- Hur kommer det sig att landstingsstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden under flera år redovisat svaga resultat?
- Varför har de åtgärder som landstingsstyrelsen och hälso- och sjukvårdsnämnden vidtagit inte varit tillräckliga?
- Vilka åtgärder är nödvändiga för att landstingsstyrelsen och nämnden ska klara att uppfylla fullmäktiges mål?

Om landstingsstyrelsen anser att styrelsen själv eller någon annan nämnd inte har förutsättningar att klara sitt uppdrag bör styrelsen se till att fullmäktige får ta ställning till om uppdraget till styrelsen eller nämnden ska ändras eller om det finns behov av andra åtgärder. I delårsrapporten saknar vi också styrelsens samlade bedömning av om målen för god ekonomisk hushållning kommer att nås vid årets slut. Mot bakgrund av de svaga resultaten som redovisas i delårsrapporten är vår samlade bedömning att målen för god ekonomisk hushållning inte kommer att nås för helåret.

Västerbottens läns landsting
Landstingshuset, Köksvägen 11, 901 89 Umeå
Telefon: 090-785 00 00, telefax: 090-13 68 82
E-post: landstinget@vll.se Org.nr: 232100-0222
VAT-nr: SE232100022201 Bankgiro 5728-3061

Rekommendationer

Mot bakgrund av våra iakttagelser lämnar vi följande rekommendationer till landstingsstyrelsen inför arbetet med kommande delårsrapporter:

- Besluta om en instruktion till övriga styrelser och nämnder med uppgifter om vilka krav som landstingsstyrelsen ställer i beredningen av delårsrapporten.
- Bedöm i delårsrapporten i vilken grad enskilda styrelser och nämnder uppfyller fullmäktiges mål.
- Utveckla redovisningen i delårsrapporten av resultatet av de uppdrag som fullmäktige lämnat till styrelser och nämnder. Med utgångspunkt av fullmäktiges uppdrag bör berörda styrelser och nämnder besluta om vilka aktiviteter m.m. som de avser genomföra. I delårsrapporten bör landstingsstyrelsen redovisa i vilken grad aktiviteterna m.m. är genomförda samt bedöma måluppfyllelsen för uppdragen vid årets slut.
- Utveckla analyserna i delårsrapporten om orsaker till bristande måluppfyllelse, orsaker till att åtgärder inte varit tillräckliga m.m.
- Gör i delårsrapporten en samlad bedömning om målen för god ekonomisk hushållning kommer att nås vid årets slut.
- Bered förslag på åtgärder för ställningstagande av fullmäktige i händelse av att någon styrelse eller nämnd redovisar att de riskerar att inte uppnå fullmäktiges mål eller inte klara av att genomföra fullmäktiges uppdrag.
- Beakta rekommendationer inom redovisningsområdet som är lämnade i granskningsrapporten om delårsbokslutet 2017-08-31 (Gr 1/2017).

Vid revisorernas överläggning den 9 november 2017 beslöt revisorerna enhälligt att ställa sig bakom slutsatser och rekommendationer i detta missiv. Missiv och underliggande rapporter (Gr 1/2017 och 2/2017) lämnar revisorerna för yttrande till landstingsstyrelsen. Yttrande med uppgifter om verkställda och planerade åtgärder ska lämnas till revisionskontoret senast den 2 mars 2018.

För landstingets revisorer

Christer Fessé
Ordförande

Bert Öhlund
Vice Ordförande

LANDSTINGSREVISIONEN

Granskning av delårsbokslut 2017-08-31 – finansiell del

Rapport gr 01/2017

Västerbottens läns landsting

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 revisorerna

EY

Building a better working world

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

EY
Building a better working world

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 revisionssed.

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 ramar.
- 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 avvikelse 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:

Ger delårsrapporten en rättvisande bild av resultat och ställning?

Är rapporten från styrelsen upprättad enligt Lagen om kommunal redovisning och rekommendation 22 från Rådet för kommunal redovisning (RKR)?

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?

Kommer ett balanserat resultat att uppnås vid årets slut? Är landstingets prognostiserade utfall förenligt med balanskravet?

Om inte, redovisas i delårsrapporten tydliga åtgärder för att nå balans?

Är delårsrapportens resultatanalys ändamålsenlig och rättvisande?

Rapporten innehåller väsentliga iakttagelser och sammanfattande bedömningar.

EY
Building a better working world

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 jourskulder. 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.

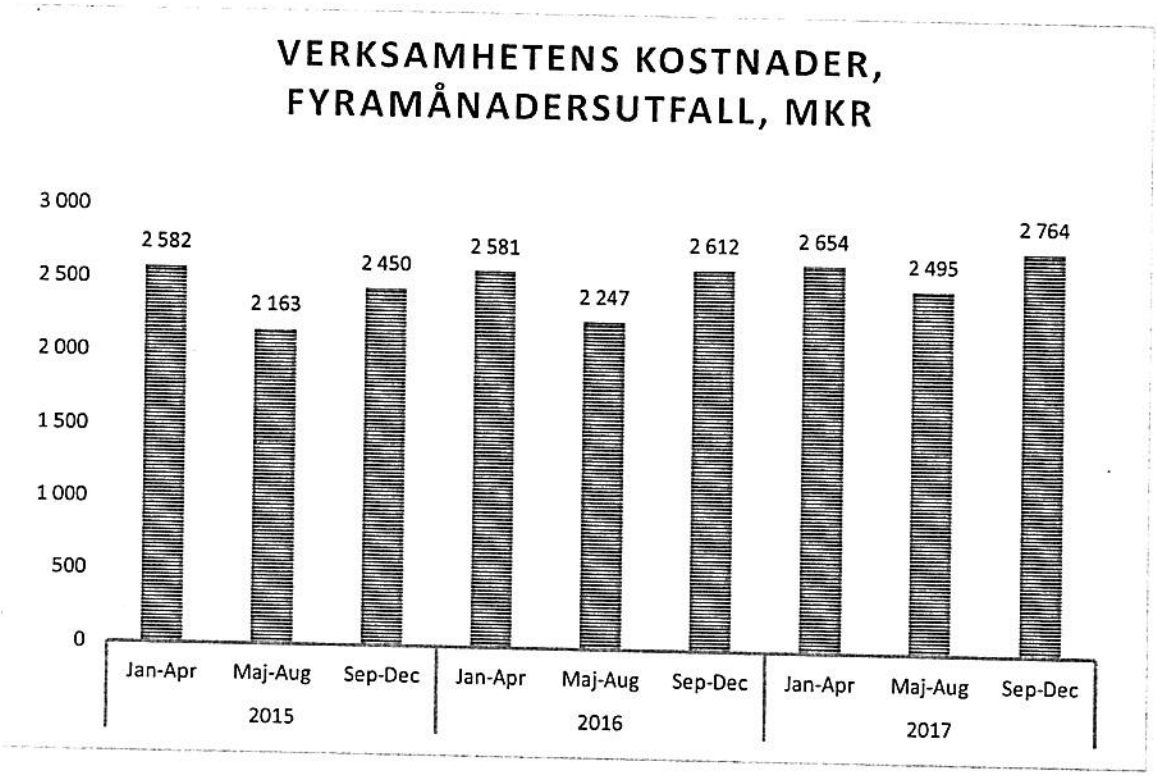
Rådet för kommunal redovisning har i sin rekommendation rörande materiella anläggningstillgångar (RKR 11.4) förtydligat krav på att även kommuner och landsting ska tillämpa komponentredovisning för materiella anläggningstillgångar från 2014. Västerbottens läns landsting tillämpar inte denna rekommendation 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. Kommentarerna 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 minimiinnehåll 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.

Building a better working world

4.1 Resultaträkningen

4.1.1 Översiktlig sammanställning och analys av resultat, budgetavvikelse och prognos

Resultaträkning	Delårsutfall		Avvikelse		Helår			Progn. avvik. mot:	
Belopp i mkr	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	- 245	- 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	97 mkr
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 allvarlig. 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
Hälso- 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 avvikelsenoteringar 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 2015[1]. 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.

EY
Building a better working world

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 heläret.

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**
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 energieffektiviserade åtgärder.	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 2016[2] 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 resultattappet 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 heläret.

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

LANDSTINGSREVISIONEN

Granskning av redovisad måluppfyllelse i delårsrapport per augusti 2017

Rapport gr 02/2017

VÄSTERBOTTENS LÄNS LANDSTING

November 2017
Richard Norberg, revisionskontoret
Diarienummer: REV 14:4-2017

Innehåll

1. SAMMANFATTANDE ANALYS 3
1.1. REKOMMENDATIONER 4
2. BAKGRUND 5
2.1 IAKTTAGELSER I 2016 ÅRS GRANSKNING 5
2.2 REVISIONSFRÅGOR, METOD M.M. 6
3. GRANSKNING AV LANDSTINGSSTYRELSENS REDOVISNING 7
3.1 LANDSTINGSSTYRELSENS INSTRUKTION 7
3.2 LANDSTINGSSTYRELSENS DELÅRSRAPPORT 8
3.3 LANDSTINGSSTYRELSENS BEDÖMNINGAR 8
4. GRANSKNING AV LANDSTINGSSTYRELSENS UNDERLAG 12
5. UPPFÖLJNING AV 2016 ÅRS REKOMMENDATIONER 18
6. SVAR PÅ REVISIONSFRÅGOR 19

1. Sammanfattande analys

Positivt är att de flesta styrelser och nämnder i landstinget formulerat mätbara mål. Positivt är också att redovisningen av måluppfyllelsen i delårsrapporten utvecklats. Framför allt har redovisningen utvecklats när det gäller landstingsstyrelsen, hälso- och sjukvårdsnämnden och nämnden för funktionshinder och habilitering.

Negativt är att delårsrapporten visar att mål inom tillgänglighet, personal och ekonomi inte kommer att nås vid årets slut. Landstingsstyrelsen bedömer i delårsrapporten att det kommer att finnas stora avvikelser inom fullmäktiges målområden för "God och jämlik vård" och "Attraktiv arbetsgivare". Vi instämmer i styrelsens bedömningar om att det vid årets slut kommer att vara stora avvikelser i förhållande till fullmäktiges övergripande mål.

För år 2017 har fullmäktige budgeterat ett överskott med 155 miljoner kronor. Enligt budgeten skulle landstinget fram till och med den 31 augusti 2017 ha ett överskott med 270 miljoner kronor. I delårsrapporten redovisade landstingsstyrelsen ett överskott med 152 miljoner kronor. Detta var en budgetavvikelse med -118 miljoner kronor. Nettokostnadsutvecklingen hade ökat från 2,8 procent vid delår per april till 6,7 procent per augusti och var även högre än vid samma period föregående år. Största avvikelsen fanns inom personalkostnader. Antalet årstjänster hade ökat med 127 stycken. Kostnaden för hyrpersonal hade ökat med 38 procent och uppgick till 168 miljoner kronor. Enligt åtgärdsplanerna skulle kostnaderna för hyrpersonal minska med 53 miljoner kronor. I delårsrapporten bedömde landstingsstyrelsen att det ekonomiska resultatet för landstinget vid årets slut skulle uppgå till 10 miljoner kronor. I förhållande till budget skulle avvikelsen vid årets slut uppgå till -145 miljoner kronor. Detta motsvarar en budgetavvikelse med -2 procent. I delårsrapporten uppgav landstingsstyrelsen att beslutade åtgärder för en ekonomi i balans inte gett avsedd effekt. Landstingsstyrelsen förväntade sig att vissa av åtgärderna skulle ge effekt senare under år 2017.

I vår granskning av landstingsstyrelsens protokoll framgår att styrelsen inte beredde något förslag på åtgärder till fullmäktige med anledning av redovisade avvikelser i delårsrapporten. Inte heller någon av nämnderna vände sig med yrkanden till fullmäktige med anledning av att de redovisade bristande måluppfyllelse.

Landstingsstyrelsen har enligt kommunallagen den ledande rollen i beredningen inför fullmäktige. Om landstingsstyrelsen anser att en nämnd inte har förutsättningar att klarar av att genomföra sitt uppdrag bör styrelsen skriva till fullmäktige och ge fullmäktige möjlighet att ta ställning till om uppdraget bör ändras eller om det behövs andra åtgärder. På samma sätt bör en nämnd, om den anser att den inte har förutsättningar att genomföra sitt uppdrag, skriva till fullmäktige och ge fullmäktige möjlighet att ta ställning till om uppdraget bör ändras eller om det behövs andra åtgärder. Styrelsen ska alltid ges tillfälle att yttra sig i ett ärende som har beretts av en nämnd.

1.1. Rekommendationer

Med utgångspunkt av iakttagelserna i granskningen lämnar vi följande rekommendationer till landstingsstyrelsen:

- Besluta om en instruktion till övriga styrelser och nämnder med uppgifter om vilka krav som landstingsstyrelsen ställer i beredningen av delårsrapporten.
- Bedöm i delårsrapporten i vilken grad enskilda styrelser och nämnder uppfyller fullmäktiges mål.
- Utveckla redovisningen i delårsrapporten av resultatet av de uppdrag som fullmäktige lämnat till styrelser och nämnder. Med utgångspunkt av fullmäktiges uppdrag bör berörda styrelser och nämnder besluta om vilka aktiviteter m.m. som de avser genomföra. I delårsrapporten bör landstingsstyrelsen redovisa i vilken grad aktiviteterna m.m. är genomförda samt bedöma måluppfyllelsen för uppdragen vid årets slut.
- Utveckla analyserna i delårsrapporten om orsaker till bristande måluppfyllelse, orsaker till att åtgärder inte varit tillräckliga m.m.
- Bered förslag på åtgärder för ställningstagande av fullmäktige i händelse av att någon styrelse eller nämnd redovisar att de riskerar att inte uppnå fullmäktiges mål eller inte klara av att genomföra fullmäktiges uppdrag.

2. Bakgrund

Fullmäktige har beslutat att fullmäktige ska behandla två delårsrapporter. Den första delårsrapporten ska vara per den 30 april 2017 och den andra per den 31 augusti 2017. Landstingsstyrelsens delårsrapporter till landstingsfullmäktige ska ge svar på frågan om styrelser och nämnder håller sig till de beslut och direktiv som fullmäktige beslutat för styrelser och nämnder. Delårsrapporterna ska också innehålla prognoser om det är troligt att fullmäktiges mål kommer att uppnås vid årets slut.

Styrelser och nämnder ansvarar för att verksamheten bedrivs i enlighet med mål, beslut, riktlinjer och föreskrifter som gäller för verksamheten. Styrelserna och nämnderna ansvarar också för återrapporteringen till fullmäktige. Revisorerna ska bedöma om resultatet i delårsrapporten är förenligt med de mål fullmäktige beslutat.

2.1 Iakttagelser i 2016 års granskning

Positivt var att landstingsstyrelsen, hälso- och sjukvårdsnämnden, nämnden för funktionshinder och habilitering och folkhögskolestyrelsen för år 2016 hade formulerat mätbara mål. Negativt var att delårsrapporten visade att mål inom tillgänglighet, personal och ekonomi inte skulle nås vid årets slut.

I delårsrapporten redovisade landstingsstyrelsen en budgetavvikelse med -155 miljoner kronor. I delårsrapporten bedömde landstingsstyrelsen att det ekonomiska resultatet för landstinget vid årets slut skulle uppgå till -42 miljoner kronor. I förhållande till budget skulle avvikelsen vid årets slut uppgå till -142 miljoner kronor. Detta motsvarade en budgetavvikelse med knappt -2 procent. I delårsrapporten uppgav landstingsstyrelsen att beslutade åtgärder för en ekonomi i balans inte gett avsedd effekt. Landstingsstyrelsen förväntade sig att vissa av åtgärderna skulle ge effekt senare under år 2017.

Revisorerna ansåg att landstingsstyrelsen på ett tydligare sätt i delårsrapporten borde ha analyserat varför vidtagna åtgärder inte gett avsedd effekt eller varit tillräckliga. Styrelsen borde också på ett tydligare sätt ha lämnat analyser och förklaringar till sina bedömningar om att vissa av åtgärderna skulle få effekt senare under år 2016.

Revisorerna bedömde att landstingsstyrelsen i delårsrapporten på ett mer ingående sätt borde ha kommenterat avvikelser, redogjort för åtgärder m.m. för sina ansvarsområden som nämnd, dvs. för primärvården, serviceorganisationen och staber.

I delårsrapporten borde landstingsstyrelsen även ha redogjort för sina bedömningar av uppnådda mål för övriga styrelser och nämnder. Istället för att redogöra för sina egna bedömningar av måluppfyllelsen refererade landstingsstyrelsen i delårsrapporten till de texter som övriga styrelser och nämnder lämnat in till landstingsstyrelsen inför arbetet med delårsrapporten. Revisorerna ansåg också att landstingsstyrelsens redovisning av måluppfyllelsen för övriga styrelser och nämnder var allt för översiktlig. I delårsrapporten saknades för några styrelser och nämnder uppgifter om hur stora avvikelserna var, analyser om dess orsaker och uppgifter om åtgärder som vidtagits för att uppnå mål vid årets slut. Negativt var också att flera av de övriga

nämnderna i stor utsträckning saknade mätbara mål. Detta försvårade för landstingsstyrelsen när den skulle bedöma måluppfyllelsen och återrapportera till fullmäktige.

Med utgångspunkt av iakttagelserna i granskningen lämnade revisorerna följande rekommendationer till landstingsstyrelsen:

- Se till att det av delårsrapporten tydligare framgår varför vidtagna åtgärder inte varit tillräckliga. Analysera behov av nya åtgärder och säkerställ att nödvändiga åtgärder blir genomförda i syfte att uppfylla fullmäktiges mål.
- Se till att det av delårsrapporten tydligt framgår vilka bedömningar landstingsstyrelsen gör av måluppfyllelsen för övriga styrelser och nämnder.
- Se till att informationen i delårsrapporten om måluppfyllelsen för övriga styrelser och nämnder blir tydligare. Redovisningen i delårsrapporten var för översiktlig. I delårsrapporten saknades för några styrelser och nämnder uppgifter om hur stora avvikelserna var, analyser om dess orsaker och uppgifter om åtgärder som vidtagits för att uppnå mål vid årets slut.
- Utveckla redovisningen av den verksamhet som landstingsstyrelsen har ansvar för som nämnd.
- Genomför dialog med övriga styrelser och nämnder om att mätbara mål är en förutsättning för att värdera resultat av genomförd verksamhet.

Landstingsstyrelsen instämde i sitt yttrande med revisorerna om att analysen av vidtagna åtgärder och behov av nya åtgärder kunde utvecklas i delårsrapporten (VLL 2229-2016). Enligt landstingsstyrelsen bedrevs ett kontinuerligt arbete med att utveckla redovisningen av åtgärder och dess effekter. Styrelsen uppgav att ett första steg hade varit att förbättra processen för arbetet med årsredovisningen och texter och format för årsredovisningen. Enligt landstingsstyrelsen förutsatte också en tydlig uppföljning att det fanns mätbara och relevanta mål. Landstingsstyrelsen uppgav i yttrandet att en översyn av målen skulle bli genomförd senast i planeringen inför år 2019. För att förtydliga redovisningen för den verksamhet som styrelsen ansvarade för som nämnd skulle styrelsen framöver ta fram en separat delårsrapport. Landstingsstyrelsen uppgav också att den i planeringen inför år 2018 skulle ha dialog med övriga styrelser och nämnder om verksamhetsplanering och målformulering.

2.2 Revisionsfrågor, metod m.m.

Denna rapport avser granskning av delårsrapporten per augusti 2017. Granskningen är översiktlig och inriktad mot hur landstingsstyrelsen i delårsrapporten redovisat genomförd verksamhet i förhållande till fullmäktiges verksamhetsmål. De revisionsfrågor granskningen besvarar är om:

- Verksamheten har bedrivits så att fullmäktiges mål uppnås?

- Redovisning i delårsrapporten är tillräcklig för att man ska kunna bedöma om det är troligt att fullmäktiges verksamhetsmål uppnås vid årets slut?
- Landstingsstyrelsen har vidtagit tillräckliga åtgärder med anledning av revisorernas rekommendationer år 2016?

De bedömningsgrunder som utgör underlag för granskningens slutsatser är kommunallagen (8 kap. 20 a § och 9 kap. 9 a §) och lagen om kommunal redovisning (9 kap. 1 §) samt fullmäktiges anvisningar i landstingsplanen.

Granskningen omfattar inte frågan om det är troligt att landstingsstyrelsen vid årets slut kommer att uppnå fullmäktiges finansiella mål. Granskningen omfattar heller inte frågor om delårsbokslutet är upprättat i enlighet med god redovisningssed, i enlighet med lag om kommunal redovisning samt om delårsrapporten ger en rättvisande bild av landstingets resultat och ställning. Dessa frågor besvarar EY i sin granskning av delårsbokslutet.

Granskningen är genomförd med hjälp av dokumentationsstudie av delårsrapporten per augusti 2017. Vi har också granskat de underlag som respektive styrelse och nämnd lämnat inför landstingsstyrelsens beslut om delårsrapporten. Landstingsdirektör, ekonomidirektör och samordnande stabstjänstemän för arbetet med delårsrapporten har getts möjlighet att lämna synpunkter på rapportutkast.

3. Granskning av landstingsstyrelsens redovisning

Fullmäktige beslutar om övergripande mål. I landstingsplanen anger fullmäktige att styrelser och nämnder med utgångspunkt av fullmäktiges övergripande mål ska besluta om mätbara mål för sina ansvarsområden. Fullmäktige följer upp målen i landstingsplanen med hjälp av delårsrapporter och en årsredovisning.

3.1 Landstingsstyrelsens instruktion

Tidigare år innehöll landstingsstyrelsens verksamhetsplan en uppföljningsplan med krav på hur övriga styrelser och nämnder i sina delårs- och årsrapporter skulle följa upp och utvärdera sina verksamheter. I styrelsens verksamhetsplan för år 2017 fanns ingen sådan uppföljningsplan. I verksamhetsplanen kan man läsa att landstingstyrelsen skulle ta ett separat beslut om en uppföljningsplan. Vår granskning visar dock att landstingsstyrelsen för år 2017 inte beslutade om någon uppföljningsplan.

Landstingsstyrelsens ordförande och landstingsdirektören skickade i juni 2017 ett brev till landstingets styrelser och nämnder (VLL 1467:1-2017) med en instruktion för arbetet med delårsrapporten per augusti 2017. Av instruktionen framgick att respektive styrelse och nämnd senast den 29 september 2017 skulle lämna sina underlag till den samlade delårsrapporten till landstingsstyrelsen. I utskicket bifogades en mall med vägledning för vad som kunde ingå i delårsrapporten. Det bifogades även ett förslag till mall för avrapportering av den interna kontrollen som enligt utskicket också borde bifogas delårsrapporten.

Vår kommentar

Vi är positiva till att det fanns en instruktion för arbetet med delårsrapporten per augusti 2017. Avsändare för instruktionen var landstingsstyrelsens ordförande och landstingsdirektören. Av granskningen framgår att varken landstingsstyrelsen eller landstingsstyrelsens arbetsutskott har beslutat om instruktionen eller om andra direktiv för arbetet i landstinget med beredningen av landstingsstyrelsens delårsrapport. Mot bakgrund av att det är landstingsstyrelsen som har ansvaret för delårsrapporten rekommenderar vi landstingsstyrelsen att besluta om formerna för beredningen. Det bör framgå vilka krav som styrelsen ställer på delårsrapporten och de underlag som lämnas av övriga styrelser och nämnder.

3.2 Landstingsstyrelsens delårsrapport

I delårsrapporten per augusti 2017 redogjorde landstingsstyrelsen för sina bedömningar av måluppfyllelsen i förhållande till fullmäktiges övergripande mål och de uppdrag som styrelsen lämnat till styrelser och nämnder. I delårsrapporten återgav landstingsstyrelsen också de resultat som styrelserna och nämnderna redovisat i deras egna delårsrapporter. I delårsrapporten fanns också ett särskilt ekonomiavsnitt med analyser av det ekonomiska resultatet för landstinget fram till augusti 2017 och prognoser för årets slut. Delårsrapporten innehöll också avsnitt för redovisning av produktion och produktivitet, balansräkning, koncernredovisning, redovisningsprinciper, budgetjusteringar, intern kontroll m.m.

3.3 Landstingsstyrelsens bedömningar

På samma sätt som tidigare år var redovisningen av måluppfyllelsen i delårsrapporten i första hand inriktad mot landstingsstyrelsen som nämnd, hälso- och sjukvårdsnämnden och nämnden för funktionshinder och habilitering. För folkhögskolestyrelsen och övriga nämnder var redovisningen mer översiktlig.

Landstingsstyrelsens redovisning av måluppfyllelsen inleds med en kort sammanfattning av resultatet för landstingsstyrelsen, hälso- och sjukvårdsnämnden och nämnden för funktionshinder och habilitering. I delårsrapporten följde landstingsstyrelsen upp ca hälften av de 80-tal mål som styrelsen och de två nämnderna hade beslutat om för år 2017.

Landstingsstyrelsen konstaterade inledningsvis att bemanningsproblem bidrog till svag måluppfyllelse för mål inom ekonomi, tillgänglighet och sjukfrånvaro. I tabellen nedan finns landstingsstyrelsens sammanfattande bedömningar av måluppfyllelsen.

Redovisad måluppfyllelse för landstingsstyrelsen, hälso- och sjukvårdsnämnden och nämnden för funktionshinder och habilitering

Fullmäktiges mål	Landstingsstyrelsens bedömningar
Bättre och jämlik hälsa	Tillfredsställande måluppfyllelse Prognos om att målet uppfylls vid årets slut
God och jämlik vård	Stora avvikelser Inte tillfredsställande måluppfyllelse Prognos om att målet inte uppfylls vid årets slut
Aktiv och innovativ samarbetspartner	Tillfredsställande måluppfyllelse Prognos om att målet delvis uppfylls vid årets slut
Attraktiv arbetsgivare	Stora avvikelser Inte tillfredsställande måluppfyllelse Prognos om att målet inte uppfylls vid årets slut

I delårsrapporten redovisade landstingsstyrelsen ett ekonomiskt resultat per augusti 2017 på 152 miljoner kronor vilket innebar ett underskott mot budget på 118 miljoner kronor. Enligt delårsrapporten hade verksamheterna ett underskott på 245 miljoner kronor mot budget. Landstingsstyrelsen konstaterade att höga kostnader för hyrpersonal, medicinskt material, utomlänsvård och inom fastighetsområdet bidrog till underskottet. Nettokostnadsutvecklingen hade ökat från 2,8 procent vid delår per april till 6,7 procent per augusti och var även högre än vid samma period föregående år. Största avvikelsen fanns inom personalkostnader. Antalet årstjänster hade ökat med 127 stycken. Kostnaden för hyrpersonal hade ökat med 38 procent och uppgick till 168 miljoner kronor. Enligt åtgärdsplanerna skulle kostnaderna för hyrpersonal minska med 53 miljoner kronor. I delårsrapporten bedömde landstingsstyrelsen att det ekonomiska resultatet för landstinget vid årets slut skulle uppgå till -10 miljoner kronor. I förhållande till budget skulle avvikelsen vid årets slut uppgå till -145 miljoner kronor. Detta motsvarar en budgetavvikelse med -2 procent. Landstingsstyrelsen uppgav i delårsrapporten att verksamheternas åtgärdsplaner inte hade gett tillräcklig effekt. Landstingsstyrelsen förväntade sig att vissa av åtgärderna skulle ge effekt senare under år 2017.

Efter den sammanfattande bedömningen lämnade landstingsstyrelsen i delårsrapporten en mer detaljerad redovisning av måluppfyllelsen för fullmäktiges mål och uppdrag. I avsnitten nedan går vi igenom den mera detaljerade redovisningen i delårsrapporten.

Bättre och jämlik hälsa

Landstingsstyrelsen uppgav att uppföljningen i delårsrapporten för mål inom fullmäktiges målområde "Bättre och jämlik hälsa" var begränsad. En huvuddel av landstingsstyrelsens, hälso- och sjukvårdsnämndens och nämnden för funktionshinder och habiliterings mål inom detta målområde skulle enligt styrelsen följas upp i årsredovisningen. Landstingsstyrelsen konstaterade att det i delårsrapporten endast fanns två mål att följa upp per augusti 2017:

Styrelse eller nämnd	Mål
Hälso- och sjukvårdsnämnden	Patienter som påbörjade behandling med intensiv livsstilsbehandling skulle öka från 350
Hälso- och sjukvårdsnämnden	Antal samtal till tobaksprevention mottagning skulle öka från 1 765

Landstingsstyrelsen bedömde att båda målen skulle uppnås vid årets slut och att resultatet för fullmäktiges målområde "Bättre och jämlik hälsa" var tillfredsställande.

Under målområdet "Bättre och jämlik hälsa" redovisade landstingsstyrelsen också vilken verksamhet som var genomförd för att genomföra de uppdrag som fullmäktige lämnat till styrelser och nämnder:

- Samverka kring flyktingars och nyanländas hälsa
- Utveckla äldrehälsovården i primärvården
- Utveckla vården för utsatta av psykiskt, fysiskt och sexuellt våld

Landstingsstyrelsen uppgav att nämnderna för folkhälsa och primärvård, samverkansnämnden och folkhögskolestyrelsen formulerat mål som dels byggde på fullmäktiges mål och nämndernas uppdrag. I delårsrapporten bedömde landstingsstyrelsen att de aktiviteter som folkhögskolestyrelsen och nämnderna redovisade var tillräckliga men att folkhögskolestyrelsen och nämnderna behövde arbeta med att ta fram mätbara mål. Landstingsstyrelsen beskrev att nämnderna för folkhälsa och primärvård arbetade med att samverka med kommunernas folkhälsoråd och att dialoger hade genomförts med pensionärsföreningar och funktionshinderföreningar.

Vår kommentar

Vi bedömer att uppföljningen i delårsrapporten för målområdet "Bättre och jämlik hälsa" är för översiktlig och avgränsad för att man ska kunna göra en tillräckligt god prognos av måluppfyllelsen vid årets slut.

Vi bedömer att landstingsstyrelsens återrapportering av fullmäktiges uppdrag till styrelser och nämnder också kan utvecklas. I delårsrapporten beskriver landstingsstyrelsen olika aktiviteter som är genomförda i syfte att uppfylla uppdragen. Frånvaro av konkreta mål, planer och aktiviteter för att genomföra uppdragen medför dock svårigheter för landstingsstyrelsen att återrapportera tillbaka till fullmäktige. Av landstingsstyrelsens redovisning framgår inte i vilken grad uppdragen är genomförda i förhållande till givna ambitionsnivåer. Redovisningen är därför svår att värdera.

God och jämlik vård

För målområdet "God och jämlik vård" bedömde landstingsstyrelsen att styrelsen, hälso- och sjukvårdsnämnden och nämnden för funktionshinder och habilitering vid årets slut skulle uppnå 10 av 28 mål. Landstingsstyrelsen uppgav att den svaga måluppfyllelsen till stor del handlade om låg tillgänglighet till vården. Positiva resultat enligt delårsrapporten fanns för mål inom e-hälsa och vård på distans. Landstingsstyrelsen bedömde sammantaget att resultatet för målområdet inte var tillfredsställande.

Landstingsstyrelsen redovisade också genomförd verksamhet för att uppfylla fullmäktiges uppdrag:

- Implementera innovativa lösningar inom e-hälsa i samverkan med andra aktörer
- Förstärk en sammanhållen sjukhusstruktur genom grundsynen; Ett sjukhus, tre orter

Vår kommentar

Vi instämmer med landstingsstyrelsen i bedömningen att målet "God och jämlik vård" inte kommer att nås vid årets slut. Återrapporteringen i delårsrapporten av fullmäktiges uppdrag är svår att värdera på grund av att det saknas avstämning i förhållande till beslutade mål, aktiviteter eller konkreta planer.

Aktiv och innovativ samarbetspartner

Landstingsstyrelsen uppgav i delårsrapporten att landstingsstyrelsen, hälso- och sjukvårdsnämnden och nämnden för funktionshinder och habilitering tillsammans hade fyra mål inom målområdet "Aktiv och innovativ samarbetspartner" som skulle följas upp i delårsrapporten. Landstingsstyrelsen bedömde att två av målen skulle vara uppfyllda och att ett av målen delvis skulle vara uppfyllt vid årets slut. Landstingsstyrelsen bedömde att det fjärde målet inte skulle vara uppfyllt vid årets slut. I delårsrapporten återrapporterade landstingsstyrelsen också följande uppdrag:

- Arbeta för regionbildning i norr
- Mer effektivt resursnyttjande av landstingets lokalytor

Landstingsstyrelsen uppgav att nämnderna för folkhälsa och primärvård hade genomfört "samverkansaktiviteter" och att dessa skulle bidra till ökad måluppfyllelse vid årets slut. Av delårsrapporten framkommer inte vilka dessa aktiviteter var och på vilket sätt de bidrog till ökad måluppfyllelse.

Landstingsstyrelsens sammanvägda bedömning var att resultatet var tillfredsställande och att fullmäktiges mål "Aktiv och innovativ samarbetspartner" delvis skulle vara uppfyllt vid årets slut.

Vår kommentar

Vi anser att uppföljningen i delårsrapporten för målområdet "Aktiv och innovativ samarbetspartner" är svår att värdera. I delårsrapporten hänvisade landstingsstyrelsen bland annat till att aktiviteter som genomförts av nämnderna för folkhälsa och primärvård hade bidragit till att resultatet för målområdet var tillfredsställande. I delårsrapporten redogör dock landstingsstyrelsen inte för dessa aktiviteter och på vilket sätt de bidrog till ökad måluppfyllelse.

Attraktiv arbetsgivare

Under målet "Attraktiv arbetsgivare" redovisade landstingsstyrelsen att vidtagna åtgärder för att minska antalet beställda hyrveckor inte hade gett önskad effekt. För år 2017 hade landstingsstyrelsen och hälso- och sjukvårds-

nämnden mål om att antalet beställda hyrveckor skulle minska. Av delårsrapporten framgick att de beställda hyrveckorna hade ökat.

Genomsnitt/månad	Utfall Augusti 2016	Mål 2017	Utfall Augusti 2017
Beställda hyrveckor för specialistläkare i allmänmedicin	107/mån	67/mån	161/mån
Beställda hyrveckor för specialistläkare	86/mån	75/mån	99/mån

Landstingsstyrelsen redovisade också att sjukfrånvaron var fortsatt hög. Landstingsstyrelsen uppgav att det behövdes insatser för att stärka kompetensförsörjningen, minska beroendet av hyrpersonal och minska sjukfrånvaron för att fullmäktiges mål skulle uppnås vid årets slut. Landstingsstyrelsen bedömde att styrelsen, hälso- och sjukvårdsnämnden och nämnden för funktionshinder och habilitering vid årets slut skulle uppnå ett av de 8 mål som följdes upp i delårsrapporten. Två av målen skulle enligt landstingsstyrelsens bedömning delvis uppfyllas. Landstingsstyrelsen bedömde att resterande mål inte skulle vara uppfyllda vid årets slut. Landstingsstyrelsens samlade bedömning var att resultatet för målområdet "Attraktiv arbetsgivare" inte var tillfredsställande.

Under målområdet återrapporterade landstingsstyrelsen också följande uppdrag:

- Tillvarata kompetenser i länet för att bidra till bättre integration och etablering på arbetsmarknaden
- Synliggör jämställdhetsarbetet i landstingets verksamheter

Vår kommentar

Landstingsstyrelsen bedömde att måluppfyllelsen för målområdet inte var tillfredsställande. Vi delar den bedömningen. Med utgångspunkt av redovisningen i delårsrapporten går det inte att uttala sig om styrelser och nämnder i tillräcklig grad genomfört de uppdrag som lämnats av fullmäktige. I delårsrapporten saknas det avstämning av uppdragen i förhållande till beslutade mål, aktiviteter eller konkreta planer.

4. Granskning av landstingsstyrelsens underlag

I vår granskning har vi kontrollerat kvaliteten på de delårsrapporter som styrelser och nämnder lämnade till landstingsstyrelsen i beredningen av landstingsstyrelsens delårsrapport. I tabellen nedan har vi sammanställt några viktigare iakttagelser vi gjort i granskningen av underlagen.

Styrelse eller nämnd	Kommentar
Landstingsstyrelsen (i egenskap av nämnd)	Styrelsen som nämnd redovisade ett underskott per augusti 2017 med 77 miljoner kronor. Det motsvarade en avvikelse i förhållande till budget med 3,6 procent. Nettokostnadsutvecklingen hade ökat i jämförelse med delårsrapporten per april och låg på 8,1 procent. Styrelsens prognos var ett underskott på 100 miljoner kronor vid årets slut. Av de totalt 14 verksamhetsmål som styrelsen beslutat att följa upp per augusti bedömde styrelsen att 6 mål skulle nås vid årets slut. Avvikelser fanns framför allt för mål inom områdena ekonomi, tillgänglighet och hyrpersonal. Styrelsen kommenterade i sin delårsrapport att åtgärder som togs fram inför år 2017 för att exempelvis minska inhyrd personal inte hade gett önskad effekt. Styrelsen kommenterade områden såsom e-hälsa och vård på distans, tillgänglighet och bemanning, patientsäkerhet samt sjukfrånvaro. Det fanns inga detaljer kring resultatet av de enskilda målen. Det fanns inte heller någon beskrivning av ytterligare åtgärder för att säkerställa en högre grad av måluppfyllelse vid årets slut i rapporten. Vår bedömning är att landstingsstyrelsen liksom föregående år i hög grad formulerat mätbara mål. I delårsrapporten kommenterade landstingsstyrelsen avvikelser och beskrev översiktligt vilka åtgärder som pågick. Med anledning av svaga resultat inom vissa målområden anser vi att styrelsen i samband med delårsrapporten borde ha varit tydligare gentemot fullmäktige. Om styrelsen anser att den inte klarar av sitt uppdrag bör styrelsen skriva till fullmäktige och låta fullmäktige pröva om ramarna ska ändras eller om det behövs andra åtgärder.
Hälso- och sjukvårdsnämnden	Trots budgetförstärkningar inför år 2017 redovisade nämnden ett underskott per augusti 2017 med 167 miljoner kronor. Det motsvarade en avvikelse i förhållande till budget med -6,3 procent. Nämnden bedömde att resultatet vid årets slut skulle uppgå till -220 miljoner kronor i förhållande till budget. I samband med att nämnden beslutade om sin delårsrapport gav nämnden i uppdrag till sitt arbetsutskott att inleda samtal med landstingsstyrelsens arbetsutskott om nämndens svårigheter att klara sin budgetram. Nämnden bedömde att den vid årets slut skulle uppfylla 7 av de 22 mål som nämnden följde upp i delårsrapporten. Nämnden bedömde att 4 mål delvis skulle uppfyllas och att 11 av målen skulle

Styrelse eller nämnd	Kommentar
	ha större avvikelser vid årets slut. Avvikelserna fanns framför allt för mål för ekonomi, tillgänglighet och personal. I delårsrapporten beskrev nämnden att verksamheterna med utgångspunkt av nämndens handlingsplan arbetade med en rad åtgärder på kort och lång sikt för att förbättra det ekonomiska läget. Vi bedömer att nämnden utvecklat sin redovisning av måluppfyllelse i jämförelse med tidigare år. Nämndens mål är mätbara. I delårsrapporten följer nämnden upp resultatet i förhållande till de mätbara målen. Vi anser dock att nämnden på ett utförligare sätt borde ha förklarat hur det kommer sig att nämnden trots budgetförstärkningar för år 2017 åter redovisade underskott. Med anledning av nämndens svaga resultat och nämndens svårigheter att klara sitt uppdrag anser vi att nämnden i samband med delårsrapporten borde ha varit tydligare gentemot fullmäktige. Om en nämnd anser att den inte klarar av sitt uppdrag bör nämnden skriva till fullmäktige och låta fullmäktige pröva om ramarna ska ändras eller om det behövs andra åtgärder.
Nämnden för funktionshinder och habilitering	Nämnden redovisade ett underskott per augusti 2017 med 3 miljoner kronor. Det motsvarade en avvikelse i förhållande till budget med -5,3 procent. Hjälpmedelsverksamheten stod för den största delen av underskottet. Nämnden bedömde att resultatet vid årets slut skulle uppgå till -5 miljoner kronor i förhållande till budget. Anledningen till underskottet var enligt nämnden främst ett kvarstående sparbeting på 3 miljoner kronor samt förlorade intäkter från hjälpmedelsbutiken som inte kunnat flytta. Positivt är att en majoritet av nämndens mål för år 2017 är mätbara. Av de sex målvärden som nämnden följt upp per augusti bedömde nämnden att målet skulle uppfyllas för två och delvis uppfyllas för ett. Tre av målvärdena skulle inte vara uppfyllda vid årets slut. De mål som nämnden bedömde inte skulle uppfyllas fanns inom områden för tillgänglighet, sjukfrånvaro och fördjupad samverkan med externa aktörer. I sin analys av utfallet beskrev nämnden i generella ordalag det arbete som pågick för att uppnå måluppfyllelse för nämndens samtliga mål. Med anledning av nämndens svaga resultat anser vi att nämnden borde ha varit tydligare gentemot fullmäktige. Om nämnden inte anser att den klarar sitt uppdrag bör den vända sig till fullmäktige och låta fullmäktige pröva om ramarna ska ändras eller om det behövs andra åtgär-

Styrelse eller nämnd	Kommentar
	der.
Samverkansnämnden	Nämnden bedömer att samtliga mål för år 2017 kommer att vara uppfyllda och att budgeten kommer vara i balans vid årets slut. Det ekonomiska resultatet per augusti 2017 var positivt i förhållande till budget. Positivt är att nämnden har fler mätbara mål än tidigare. Vår granskning visar att nämnden behöver utveckla sin redovisning av måluppfyllelse.
Nämnden för folkhälsa och primärvård i Skellefteå- och Norsjöområdet	Nämnden redovisar per augusti 2017 ett positivt ekonomisk resultat med 456 000 kr. Nämnden bedömer att samtliga mål kommer att vara uppfyllda och att budgeten kommer vara i balans vid årets slut. Vår granskning visar att några av nämndens mål inte är mätbara. Det är svårt att värdera måluppfyllelse för mål som inte är mätbara.
Nämnden för folkhälsa och primärvård i Umeåområdet	Nämnden bedömer att alla mål för år 2017 kommer att vara uppfyllda och att budgeten kommer vara i balans vid årets slut. Nämnden redovisar per augusti 2017 ett positivt ekonomiskt utfall med 429 000 kr. Vår granskning visar att nämnden har få antal mätbara mål. Det är svårt att bedöma måluppfyllelse av mål som inte är mätbara.
Nämnden för folkhälsa och primärvård i Södra Lappland	Nämnden bedömer att alla mål kommer vara uppfyllda och budgeten i balans vid årets slut. Det ekonomiska resultatet per augusti 2017 visar ett överskott i förhållande till budget på 279 000 kr. En positiv iakttagelse är att nämnden har mätbara mål. Vår granskning visar att redovisningen av måluppfyllelse behöver utvecklas.
Styrelsen för Vindelns och Storumans folkhögskolor	Folkhögskolestyrelsen redovisade per augusti 2017 ett överskott på 0,2 miljoner kronor jämfört med budget. Folkhögskolestyrelsen prognostiserade en budget i balans även vid årets slut. Folkhögskolestyrelsen skulle enligt verksamhetsplanen följa upp samtliga mål i sin årsrapport. Styrelsen har gjort en uppföljning av samtliga mål även i delårsrapporten. I delårsrapporten gjorde styrelsen prognosen att tio av styrelsens elva mål skulle vara uppfyllda vid årets slut. I sin analys av utfallet beskrev nämnden i generella ordalag det arbete som pågick för att uppnå måluppfyllelse för nämndens mål. Det mål som styrelsen angav som sannolikt att det inte kommer att uppfyllas var antalet placerade

Styrelse eller nämnd	Kommentar
	inom folkhögskolespåret. Styrelsen angav att de inte kunde påverka detta eftersom det styrdes av kommunala beslut.
Patientnämnden	Nämnden redovisade ett ekonomiskt överskott med 237 000 kr för perioden och bedömde att det ekonomiska resultatet vid årets slut skulle vara 100 000 kr. Patientnämnden följde i delårsrapporten upp målet om tillgänglighet och återföring till verksamheterna. Nämnden bedömde att båda målen var uppfyllda. Som underlag till bedömning av målet om tillgänglighet fanns resultatet av patientenkät som genomförts i maj 2017. Patientnämndens kansli hade genomfört 40 av 42 återföringsmöten. Nämndens rapportering i delårsrapporten var kortfattad och summarisk. Nämnden gjorde bedömningen att samtliga mål skulle uppfyllas vid årets slut. Enligt vår uppfattning är det svårt, att med utgångspunkt av nämndens delårsrapport, värdera riktigheten i nämndens bedömningar av måluppfyllelsen.
Kostnämnden i Lycksele	Kostnämnden redovisade i verksamhetsberättelsen ett underskott med 500 000 kr för perioden. I den ekonomiuppföljning som nämnden bifogade i delårsrapporten redovisades dock ett underskott på 850 000 kr. I delårsrapporten redovisade nämnden en prognos över måluppfyllelsen för nämndens samtliga mål. Enligt kostnämndens prognos skulle nämnden helt uppfylla fem mål, fem mål skulle uppfyllas till 90 procent och två mål skulle inte uppfyllas. Det är svårt att utifrån nämndens redovisning i rapporten bedöma om nämndens prognos är rimlig.
Måltidsnämnden i Skellefteå	Måltidsnämnden redovisade i delårsrapporten ett underskott med 1,5 miljoner kronor inklusive balanserat underskott från tidigare år. Nämnden bedömde att verksamheten inte skulle kunna arbeta in hela det balanserade underskottet på 1,4 miljoner kronor vid årets slut. Nämnden bedömde att ökade intäkter under det sista tertialet skulle medföra att underskottet vid årets slut skulle minska till 1 miljon kronor. Måltidsnämnden redovisade 4 av 6 mål i delårsrapporten. Utfallen för samtliga målvärden visade på små skillnader i resultaten mot tidigare år. Målet att öka andelen mat lagad från grunden hade ökat något medan andelen ekologiska

Styrelse eller nämnd	Kommentar
	och närproducerade livsmedel hade minskat något. Målen om kundnöjdhet och medarbetarengagemang redovisades i årsrapporten. Nämnden bedömde att den skulle nå sina mål vid årets slut. Vår bedömning är att måltidsnämnden kan utveckla redovisningen av måluppfyllelsen.

Vår kommentar

Av underlagen framgår att framför allt landstingsstyrelsen, hälso- och sjukvårdsnämnden, nämnden för funktionshinder och habilitering i sina delårsrapporter redovisade stora avvikelser i förhållande till uppställda mål. Landstingsstyrelsen, hälso- och sjukvårdsnämnden och nämnden för funktionshinder och habilitering bedömde att flera av deras mål vid årets slut skulle ha stora avvikelser.

I vår granskning har vi noterat att hälso- och sjukvårdsnämnden i samband med beslutet den 29 september 2017 (§ 89) om sin delårsrapport gav nämndens arbetsutskott i uppdrag att vid en träff den 10 oktober 2017 föra dialog med landstingsstyrelsens arbetsutskott om nämndens svårigheter att klara sig inom den budgetram som fullmäktige beslutat om för nämnden. Av protokollet från landstingsstyrelsens arbetsutskotts sammanträdde den 10 oktober 2017 (§ 187) framgår att företrädare för hälso- och sjukvårdsnämnden informerade om nämndens ekonomiska svårigheter. I protokollet kan man läsa att landstingsstyrelsens arbetsutskott konstaterade att det inte var aktuellt att begära att fullmäktige skulle besluta om mer pengar till hälso- och sjukvårdsnämnden eftersom det inte fanns några pengar att fördela. Enligt protokollet ansåg landstingsstyrelsens arbetsutskott att hälso- och sjukvårdsnämnden istället skulle arbeta långsiktigt med att sänka kostnaderna.

I vår granskning av landstingsstyrelsens protokoll framgår att styrelsen inte beredde något förslag på åtgärder till fullmäktige med anledning av redovisade avvikelser i delårsrapporten. Inte heller någon av nämnderna vände sig med yrkanden till fullmäktige med anledning av att de redovisade bristande måluppfyllelse. I samband med att styrelsen behandlade delårsrapporten gav styrelsen i uppdrag till landstingsdirektören att presentera en åtgärdsplan för att bromsa kostnadsutvecklingen. Uppdraget skulle återrapporteras vid styrelsens möte i december 2017.

Landstingsstyrelsen har enligt kommunallagen den ledande rollen i beredningen inför fullmäktige. Om landstingsstyrelsen anser att en nämnd inte har förutsättningar att klarar av att genomföra sitt uppdrag bör styrelsen skriva till fullmäktige och ge fullmäktige möjlighet att ta ställning till om uppdraget bör ändras eller om det behövs andra åtgärder. På samma sätt bör en nämnd, om den anser att den inte har förutsättningar att klarar av att genomföra sitt uppdrag, skriva till fullmäktige och ge fullmäktige möjlighet att ta ställning till om uppdraget bör ändras eller om det behövs andra åtgärder. Styrelsen ska alltid ges tillfälle att yttra sig i ett ärende som har beretts av en nämnd.

Positivt är att landstingsstyrelsen, hälso- och sjukvårdsnämnden, nämnden för funktionshinder och habilitering, folkhögskolestyrelsen, måltidsnämnden, kostnämnden, samverkansnämnden och nämnderna för folkhälsa och primärvård i södra Lappland och Skellefteå- och Norsjöområdet i stor utsträckning formulerat mätbara mål. Detta ger landstingsstyrelsen förutsättningar att i delårsrapporten göra bedömningar av resultat och prognoser av måluppfyllelsen vid årets slut. Negativ iakttagelse är att nämnden för folkhälsa och primärvård i Umeåregionen och patientnämnden inte i tillräcklig grad formulerat mätbara mål i sina verksamhetsplaner. Några av nämnderna hade också svag uppföljning av målen i sina delårsrapporter.

5. Uppföljning av 2016 års rekommendationer

I tabellen nedan har vi sammanställt svar på frågan om landstingsstyrelsen har vidtagit tillräckliga åtgärder med anledning av rekommendationer i 2016 års granskning.

Rekommendationer från 2016 års granskning:	**Har nämnden under år 2016 vidtagit tillräckliga åtgärder?**	**Vår kommentar:**
Se till att det av delårsrapporten tydligare framgår varför vidtagna åtgärder inte varit tillräckliga. Analysera behov av nya åtgärder och säkerställ att nödvändiga åtgärder blir genomförda i syfte att uppfylla fullmäktiges mål.	Nej	I delårsrapporten finns det översiktliga beskrivningar av pågående arbete med att minska avvikelser m.m. men inte så mycket information om vilka nya åtgärder som behövs för att uppnå målen. Landstingsstyrelsen bedömer att de åtgärder som vidtagits inte är tillräckliga för att uppnå fullmäktiges mål "God och jämlik vård" och "Attraktiv arbetsgivare".
Se till att det av delårsrapporten tydligt framgår vilka bedömningar landstingsstyrelsen gör av måluppfyllelsen för övriga styrelser och nämnder.	Nej	Landstingsstyrelsens bedömningar är inriktade mot hur landstingsstyrelsen, hälso- och sjukvårdsnämnden och nämnden för funktionshinder och habilitering tillsammans uppfyller fullmäktiges övergripande mål. Landstingsstyrelsen gör i delårsrapporten inga bedömningar av i vilken grad enskilda styrelser och nämnder uppfyller fullmäktiges mål och uppdrag.

Tabellen fortsätter på nästa sida

Rekommendationer från 2016 års granskning:	Har nämnden under år 2016 vidtagit tillräckliga åtgärder?	Vår kommentar:
Se till att informationen i delårsrapporten om måluppfyllelsen för övriga styrelser och nämnder blir tydligare. Redovisningen i delårsrapporten var för översiktlig. I delårsrapporten saknades för några styrelser och nämnder uppgifter om hur stora avvikelserna var, analyser om dess orsaker och uppgifter om åtgärder som vidtagits för att uppnå mål vid årets slut.	Nej	Redovisningen i delårsrapporten är i första hand inriktad mot måluppfyllelsen för landstingsstyrelsen, hälso- och sjukvårdsnämnden och nämnden för funktionshinder och habilitering. För några av de övriga nämnderna är redovisningen i delårsrapporten för översiktlig.
Utveckla redovisningen av den verksamhet som landstingsstyrelsen har ansvar för som nämnd.	Ja	Redovisningen har utvecklats tack vare att landstingsstyrelsen redovisar sitt resultat som nämnd i en egen delårsrapport.
Genomför dialog med övriga styrelser och nämnder om att mätbara mål är en förutsättning för att värdera resultat av genomförd verksamhet.	Ja	Granskningen visar att allt de flesta styrelser och nämnder i landstinget har mätbara mål. Några av nämnderna behöver dock utveckla sin uppföljning av måluppfyllelsen och redovisningen i delårsrapporterna.

Vår kommentar

Positivt är att landstingsstyrelsen också beslutat om en delårsrapport för styrelsen som nämnd. Detta har medfört att redovisningen i den landstingsövergripande delårsrapporten blivit tydligare när det gäller gränsdragningen mellan landstingsstyrelsen i rollen som styrelse och i rollen som nämnd. Positivt är också att flertalet av landstingets styrelser och nämnder har mätbara mål.

Negativt är att analyserna av varför det uppstår avvikelser fortfarande behöver utvecklas. Hur kommer det sig att landstingsstyrelsen och nämnder har väsentliga avvikelser i förhållande till fullmäktiges mål? Varför är inte de åtgärder som styrelsen och nämnderna vidtar tillräckliga för att uppnå målen. Detta är två frågor som inte får tillräckliga svar i delårsrapporten.

6. Svar på revisionsfrågor

I tabellen nedan har vi sammanställt svaren på våra revisionsfrågor:

Revisionsfrågor	Bedömning	Vår kommentar
Har verksamheten bedrivits så att det är troligt att fullmäktiges verksamhetsmål uppnås?	Nej	Landstingsstyrelsen bedömer att det vid årets slut kommer att finnas stora avvikelser inom målområdena "God och jämlik vård" och "Attraktiv arbetsgivare". Vi instämmer i den bedömningen.
Är redovisning i delårsrapporten tillräcklig för att man ska kunna bedöma om det är troligt att fullmäktiges verksamhetsmål uppnås vid årets slut?	Delvis	Redovisningen är inriktad mot de stora nämnderna. För några av de övriga nämnderna är redovisningen för översiktlig. Landstingsstyrelsens bedömningar är inriktade mot hur landstingsstyrelsen, hälso- och sjukvårdsnämnden och nämnden för funktionshinder och habilitering tillsammans uppfyller fullmäktiges övergripande mål. I delårsrapporten saknar vi landstingsstyrelsens bedömningar av måluppfyllelsen för enskilda styrelser och nämnder.
Har landstingsstyrelsen vidtagit tillräckliga åtgärder med anledning av revisorernas rekommendationer år 2016?	Delvis	Vi bedömer att redovisningen utvecklats och blivit bättre. Inom några områden behövs fortsatt utvecklingsarbete. Se mer i rekommendationerna nedan.

Rekommendationer

Med utgångspunkt av iakttagelserna i granskningen lämnar vi följande rekommendationer till landstingsstyrelsen:

- Besluta om en instruktion till övriga styrelser och nämnder med uppgifter om vilka krav som landstingsstyrelsen ställer i beredningen av delårsrapporten.
- Bedöm i delårsrapporten i vilken grad enskilda styrelser och nämnder uppfyller fullmäktiges mål.
- Utveckla redovisningen i delårsrapporten av resultatet av de uppdrag som fullmäktige lämnat till styrelser och nämnder. Med utgångspunkt av fullmäktiges uppdrag bör berörda styrelser och nämnder

besluta om vilka aktiviteter m.m. som de avser genomföra. I delårsrapporten bör landstingsstyrelsen redovisa i vilken grad aktiviteterna m.m. är genomförda samt bedöma om måluppfyllelsen för uppdragen vid årets slut.

- Utveckla analyserna i delårsrapporten om orsaker till bristande måluppfyllelse, orsaker till att åtgärder inte varit tillräckliga m.m.
- Bered förslag på åtgärder för ställningstagande av fullmäktige i händelse av att någon styrelse eller nämnd redovisar att de riskerar att inte uppnå fullmäktiges mål eller klarar av att genomföra fullmäktiges uppdrag.

Umeå den 2 november 2017

Richard Norberg
Certifierad kommunal revisor