



**Landstinget i Värmland**

**Granskningsuppdrag bokslut 2008**

**Rapport**

Offentlig sektor  
KPMG Bohlins AB  
2009-03-23  
*Antal sidor: 23*

LIV Bokslut 08 rapport.doc

## Innehåll

1.	Inledning	1
1.1	Syfte	1
1.2	Avgränsning	2
1.3	Metod och material	2
2.	Anläggningar, byggnader och inventarier	2
2.1	Bakgrund	2
2.2	Information i årsredovisningen	3
2.2.1	Granskning och bedömning	3
2.3	Byggnader och mark	4
2.3.1	Ekonomisk sammanfattning	4
2.3.2	Rutin för redovisning av anläggningstillgångar	4
2.3.3	Rutiner för anläggningsregister	5
2.3.4	Nya anläggningar 2008	5
2.3.5	Rutin för bedömning av nedskrivningar	6
2.3.6	Avstämning mellan anläggningsregister, huvudbok och årsredovisning	6
2.3.7	Granskning och bedömning	7
2.4	Inventarier	8
2.4.1	Ekonomisk sammanfattning	8
2.4.2	Rutin för redovisning av anläggningstillgångar	8
2.4.3	Rutiner för anläggningsregister	9
2.4.4	Nya inventarier 2008	9
2.4.5	Avstämning mellan anläggningsregister, huvudbok och årsredovisning	10
2.4.6	Granskning och bedömning	10
3.	Pensionsfond	10
3.1	Bakgrund	10
3.1.1	Placeringspolicy	11
3.1.2	Förvaltning	11
3.2	Bokslut 2008	12
3.3	Rutiner	13
3.4	Granskning och bedömning	13
3.4.1	Synpunkter	14
4.	Pensionsskuld	14
4.1	Bakgrund	14
4.2	Förändringar inom pensionsområdet under senare år	15
4.3	Bokslut 2008	16
4.3.1	Kommentarer	16

4.4	Granskning och bedömning	17
5.	Interimsfordringar	17
5.1	Bakgrund	17
5.2	Bokslut 2008	18
5.2.1	Kommentarer	18
5.3	Granskning och bedömning	19
6.	Interimsskulder	19
6.1	Bakgrund	19
6.2	Bokslut 2008	19
6.2.1	Kommentarer	19
6.3	Granskning och bedömning	20

## 1. Inledning

I samband med tidigare års arbete inom granskningsområdet bokslut och årsredovisning har landstingets revisorer bedömt att vissa balansposter bör omfattas av fördjupad granskning. KPMG har biträtt med denna typ av granskning under perioden 2006 – 2008.

De delar av 2008 års bokslut som omfattats av vår granskning utgörs av:

- **anläggningstillgångar**
- **aktier och övriga värdepapper (pensionsfond)**
- **pensionsförpliktelser (avsättning och ansvarsförbindelse)**
- **betydande perodiseringsposter**

Granskningen har utförts av godkänd revisor Ylva Ekberg, med ansvar för revision och rapportering av anläggningstillgångar samt av auktoriserad revisor Anders Naeslund med huvudinriktning på övriga granskningposter.

Eftersom anläggningstillgångar för första gången omfattas av fördjupad granskning av KPMG har vi valt att lämna en mer detaljerad beskrivning av detta område i följande rapport.

### 1.1 Syfte

Granskningen utgår från uppdraget att, inom ramen för överenskommen uppdragsbeskrivning,

- kontrollera att landstingets redovisning av berörda balansposter ger en korrekt och rättvisande bild i bokslut och årsredovisning 2008,
- klargöra och utifrån god redovisningssed bedöma de principer som ligger till grund för redovisningen av respektive balanspost,
- granska underlagen till respektive balanspost och i tillämpliga delar bedöma dessa utifrån granskningsmålen fullständighet, riktighet, existens, värdering, presentation och åtagande,
- översiktligt följa upp funktionen i de bakomliggande rutinerna till respektive balanspost genom intervjuer med handläggare och vid behov genom stickprov på transaktioner och beräkningar,
- skriftligt och muntligt avrapportera granskningen till revisorerna i landstinget.

## 1.2 Avgränsning

Granskningen har endast avsett de delar av balansräkningen som redovisats ovan och gäller räkenskapsåret 2008.

Granskningen av årsredovisningen har utförts enbart för de av KPMG granskade balansposterna.

## 1.3 Metod och material

Arbetet har bestått av genomgång av boksluts- och redovisningsinstruktioner, granskning av bokslutsmaterial samt stickprov på beräkningar och transaktioner liksom uppföljning av i övrigt relevanta rutiner och underlag.

Intervjuer har genomförts med berörda tjänstemän inom landstingets staber.

## 2. Anläggningar, byggnader och inventarier

### 2.1 Bakgrund

Anläggningstillgångar utgörs av tillgångar avsedda för stadigvarande nyttjande i verksamheten, med ett värde som förbrukas under en längre tidsperiod och vars anskaffningsutgift överstiger en viss storlek. Tillgångar som klassificeras som anläggningstillgångar får inte kostnadsföras direkt utan skall hanteras som investeringar vilket innebär att kostnaden fördelas ut över tillgångens beräknade livslängd. Det finns tre typer av anläggningstillgångar, immateriella, materiella och finansiella. De materiella anläggningstillgångarna kan delas upp i två huvuddelar; byggnader och mark samt maskiner och inventarier.

Det är av stor vikt att konsekvent tillämpa fastställda rutiner för redovisning och värdering av anläggningstillgångar för att ge en rättvisande och över tiden jämförbar bild av landstingets resultat och ställning. Det faktum att landstinget står inför omfattande investeringar under kommande år förstärker ytterligare vikten av att ha tydliga och förankrade riktlinjer och principer för hur investeringar hanteras. Den interna instruktion som skall tillämpas av landstinget i Värmland finns i kapitel 5 och 6 i ekonomihandboken.

Vår granskning har avgränsats till att behandla materiella anläggningstillgångar. I enlighet med vår uppdragsbeskrivning avser den främst att kartlägga och i viss mån bedöma de rutiner och redovisningsprinciper som tillämpas samt översiktligt bedöma status på anläggningsregister och avstämningar. Vi har i huvudsak bedömt tillämpade rutiner utifrån vad som anges i landstingets interna ekonomihandbok samt tillämpliga rekommendationer från Rådet för kommunal redovisning och kommunal redovisningslag.

## 2.2 Information i årsredovisningen

I årsredovisningen för 2008 återfinns följande ekonomiska information avseende materiella anläggningstillgångar:

<i>Resultaträkning (Mkr)</i>	<i>2008</i>	<i>2007</i>
Avskrivningar	-227	-223
- varav byggnader, (not 3)	-118	-110
- varav inventarier, (not 3)	-109	-113
<hr/>		
<i>Balansräkning (Mkr)</i>	<i>2008</i>	<i>2007</i>
Mark och byggnader	1 737	1 567
- varav årets investering (not 9)	288	185
- varav avskrivning (not 9)	-118	-110
- varav försäljning (not 9)	0	-3
Maskiner och inventarier	331	343
- varav årets investering (not 10)	98	116
- varav årets avskrivning (not 10)	-109	-112
- varav årets försäljning (not 10)	-1	-2

I årsredovisningen redogörs alltså för årets kostnad (avskrivning) för befintliga anläggningar, ingående och utgående nettovärde (bokfört värde) samt årets förändring av nettovärdet. Någon uppgift om ackumulerade anskaffningsvärden och avskrivningar presenteras inte.

### 2.2.1 Granskning och bedömning

- Informationen avseende materiella anläggningstillgångar i årsredovisningen har granskats med avseende på överensstämmelse med anläggningsregister och bokföring samt att den information som lämnas är tillräcklig och relevant.

*Den information som lämnas i årsredovisningen överensstämmer med uppgifter i anläggningsregistret och bokföringen. Vi saknar dock information om ackumulerade värden för anskaffningar och avskrivningar vilket skall finnas enligt rekommendation 11.1 från Rådet för kommunal redovisning.*

## 2.3 Byggnader och mark

### 2.3.1 Ekonomisk sammanfattning

Byggnader och mark utgör en dominerande post i landstingets balansräkning och restvärdet per 2008-12-31 motsvarar 42 % av balansomslutningen.

Tabellen nedan visar årets förändring.

<i>(mkr)</i>	<i>Byggnader</i>	<i>Mark</i>	<i>Summa</i>
Ack anskaffningsvärde IB	2 319,4	13,3	2 332,7
Årets aktiveringar	63,2	0	63,2
Årets avyttring och utrangering	0	0	0
<i>Ack anskaffningsvärde UB</i>	<i>2 382,6</i>	<i>13,3</i>	<i>2 395,9</i>
Ack värdeminskning IB	-920,3	0	-920,3
Årets avyttring och utrangering	0	0	0
Årets värdeminskning	-118,2	0	-118,2
<i>Ack värdeminskning UB</i>	<i>-1 038,5</i>	<i>0</i>	<i>-1 038,5</i>
<i>Restvärde UB</i>	<i>1 344,1</i>	<i>13,3</i>	<i>1 357,4</i>

Värdena i tabellen motsvarar aktiverade investeringar, d v s anläggningar som tagits i drift. Utöver dessa finns pågående investeringar med ytterligare 379,3 mkr.

### 2.3.2 Rutin för redovisning av anläggningstillgångar

Anskaffning av anläggningstillgångar utgör investeringar. Inom landstinget, under staben för verksamhetsstöd finns en investeringsgrupp som varje år tilldelas en budgetram.

Ansvar för byggnader och mark ligger på division fastighet. Från divisionen görs äskanden om medel för att genomföra varje specifik investering. När beslut fattats av investeringsgruppen åsätts investeringen ett investeringsnummer som läggs in i ekonomisystemet Raindance vilket möjliggör bokföring på investeringen.

Varje faktura som avser investering skall konteras på konto 1100, preliminära anläggningar. Konteringen mot konto 1100 medför att anskaffningen även registreras i anläggningsregistret som preliminär. När investeringen avslutats och tas i drift lämnar projektansvarig blanketten "projektavslut" till fastighetsdivisionens controller vilken i sin tur lämnar blanketten vidare till ekonomiavdelningen. På blanketten anges bland annat datum för projektavslut, avskrivningstid, total projektkostnad samt en beskrivande text om projektets innehåll. Blanketten ligger till grund för de uppgifter som registreras i anläggningsregistret när projektet avslutas och investeringen

aktiveras. Ansvaret för att rätt uppgifter läggs in i anläggningsregistret vilar på ekonomistaben som bl a fastställer den avskrivningstid som skall gälla.

### 2.3.3 Rutiner för anläggningsregister

När ekonomiavdelningen får blankett "projektavslut", vilken beskrivits ovan, görs en aktivering av investeringen. Aktiveringen sker i anläggningsregistret genom registrering av ett antal uppgifter som anläggningstyp, avskrivningstid, ansvarsenhet och planmässig avskrivningsstart. Aktiveringen på respektive projekt gör med uppdelning på objekt och investeringsnummer. Anläggningen ändras sedan från preliminär till definitiv vilket innebär att den framgent ingår i de månatliga körningarna för ränta och avskrivningar. Avskrivningar och ränta börjar belasta anläggningen den månad den registrerats som definitiv men beräknas från och med det datum som på blankett "projektavslut" angivits som datum för projektavslut. I och med att anläggningen registreras som definitiv i anläggningsregistret flyttas den också från konto 1100 till konto 1112 för byggnader och konto 1132 för mark. Det är angiven anläggningstyp som styr på vilket konto anläggningen placeras.

Vid utrangering och försäljning av anläggningar skall det historiska anskaffningsvärdet och ackumulerade avskrivningar bokas bort ur balansräkningen. I Raindance sker det genom att anläggningen markeras som utrangerad/såld i anläggningsregistret varifrån transaktionen överförs till ekonomisystemet. Enligt de uppgifter vi fått från landstingets ekonomiavdelning finns inte någon fastställd och fungerande rutin för att fånga upp framförallt utrangeringar.

### 2.3.4 Nya anläggningar 2008

Under 2008 aktiverades totalt 34 st investeringsprojekt avseende fastigheter till ett totalt värde på 63,2 mkr. I tabellen redovisas de större aktiverade investeringarna.

<i>Objekt</i>	<i>Aktiverat belopp(mkr)</i>	<i>Varav upparbetat 2008</i>
Arvika h 4 operation	54,8	0,4
Karlstad avd 10 barnkliniken	1,9	1,7
Kristinehamn beroendecentrum	1,2	1,2
Data tele nät	1,1	0,1
<i>Summa</i>	<i>59,0</i>	<i>3,4</i>

För de fyra ovan listade projektet samt ytterligare ett har jag inhämtat transaktionsrapport för att kunna ta del av och bedöma vilken typ av utgifter som belastar investeringsprojektet. Större enskilda transaktioner har följts upp mot underlag i form av faktura. Se vidare avsnittet granskning och bedömning nedan.

Den totala investeringsutgiften avseende fastigheter under 2008 uppgår till 288,2 mkr. Till den del aktiverade anläggningar 2008 inte avses, belastar utgiften pågående investeringsprojekt. Totalt uppgår pågående investeringar vid årsskiftet till 379,3 mkr. Beloppet speglar det faktum att landstinget kommande år står inför ett mycket omfattande investeringsarbete. I tabellen nedan



visas de pågående investeringsprojekt som per 2008-12-31 har ett upparbetat värde på 10,0 mkr eller mer.

<i>Objekt</i>	<i>Upparbetat belopp</i>	<i>Varav upparbetat 2008</i>
Karlstad hus 2 systembehandling	105,9	98,7
Karlstad CSK infrastruktur omkoppling	48,8	26,7
Karlstad hus 1 vuxenpsykiatri	33,6	25,8
Kristinehamn närsjukvård etapp 2	30,9	30,9
Säffle närsjukvård etapp 2	25,4	25,4
Karlstad CSK infrastruktur rivning	15,2	9,6
Karlstad hus 52/53 lastkaj	13,0	0,2
Karlstad CSK medicinsk service	10,3	10,3
<i>Summa</i>	<i>283,1</i>	<i>227,6</i>

### 2.3.5 Rutin för bedömning av nedskrivningar

De materiella anläggningstillgångarna i form av byggnader och mark som finns hos landstinget är svåra att värdera. Samtidigt är det av stor vikt att tillgångarna redovisas till ett värde som överensstämmer med god redovisningssed. God redovisningssed anger att när det sker en värdenedgång som är bestående bör tillgångens värde skrivas ned.

Offentliga anläggningstillgångar lämnar i allmänhet inte någon avkastning och de kan därför inte heller värderas utifrån de kommersiella grunder som ligger till grund för vedertagna nedskrivningsprinciper inom den privata sektorn. I ett diskussionsunderlag som sammanställdes av Rådet för kommunal redovisning för ett par år sedan för man fram åsikten att värderingen bör göras utifrån den nytta eller potential tillgången har i verksamheten.

I "Idéskrift om avskrivningar från referensgruppen i redovisning" från år 2000 anges att "vid oförutsedda och kraftiga värdeminskningar ska engångsnedskrivningar ske med de belopp som kan anses erforderliga enligt god redovisningssed. I landstingets ekonomihandbok lämnas inte några ytterligare riktlinjer om hur värdet och eventuellt nedskrivningsbehov skall beräknas.

I vårt samtal med ekonomistaben har vi informerats om att nedskrivning av en fastighets bokförda värde sker i det fall landstingets verksamhet i fastigheten upphör för överskådlig framtid och där inte någon köpare till fastigheten finns. Det bokförda värdet skrivs då ned till noll kronor. I övrigt har inte några nedskrivningar gjorts under senare år.

### 2.3.6 Avstämning mellan anläggningsregister, huvudbok och årsredovisning

Avstämning mellan anläggningsregister och huvudbok görs månadsvis vad gäller aktiverade anläggningstillgångar. Pågående investeringar stäms av och inventeras vid tertial- och årsbokslut.

Avstämningarna utförs och dokumenteras av personal inom ekonomistaben. Jag har tagit del av avstämningarna per 2008-12-31.

### 2.3.7 Granskning och bedömning

- Vi har tagit del av de principer för aktivering, gränsdragning mellan underhåll och standardförbättring, avskrivningar, utrangeringar mm som anges i landstingets ekonomi-handbok.
- Genom intervjuer och besök hos berörd personal på ekonomistaben har vi informerat oss om hur den praktiska tillämpningen av ovan beskrivna principer sker. Vid dessa besök har vi också fått ta del av hela investeringskedjan, från det att investeringsgruppen beslutar om att en investering skall genomföras till dess att den aktiveras i anläggningsregistret.
- I samband med besök hos ekonomistaben har vi tagit del av de rutiner som tillämpas vad gäller bedömning av nedskrivningsbehov av fastigheter.
- Vi har genomfört en översiktlig granskning av årets aktiveringar genom att via stickprov på större transaktioner granskat bokförda uppgifter mot underlag i form av fakturor. Stickprovet omfattar utgifter motsvarande 20,6 mkr vilket motsvarar drygt 30% av årets aktiveringar.
- En kontroll av att överensstämmelse finns mellan anläggningsregister och bokföring har utförts genom att vi tagit del av den dokumentation som finns över avstämningar per 2008-12-31.

*Den översiktliga granskning som utförts av oss visar att det finns utarbetade rutiner för klassificering, avskrivningar, registrering och avstämning av anläggningstillgångarna. Rutinerna tillämpas på ett tillfredsställande sätt. Det är dock vår bedömning att fungerande rutiner för att fånga upp utrangeringar av gamla anläggningar saknas.*

*De stickprov vi utfört för att bedöma om årets aktiveringar endast omfattar utgifter hänförliga till de beslutade investeringarna indikerar inte någon avvikelse.*

*Vi kan konstatera att tydliga och dokumenterade riktlinjer för bedömning av nedskrivningsbehov på fastigheter saknas. Enligt vår uppfattning är det viktigt att sådana utarbetas för att minimera risken för att nedskrivningar görs i resultatreglerande syfte.*

*När det gäller gränsdragningen mellan underhåll och standardförbättring (investering) anges i ekonomihandboken att det får avgöras från fall till fall. Det är av stor vikt att sådan bedömning görs konsekvent såväl mellan olika verksamheter som över tiden varför vi anser att mer utförliga riktlinjer bör utarbetas.*

## 2.4 Inventarier

### 2.4.1 Ekonomisk sammanfattning

De inventarier som finns i landstinget uppgår inte till samma höga värde som fastigheterna men utgör ändå en väsentlig post i balansräkningen. Per 2008-12-31 uppgår restvärdet till 331,3 mkr vilket motsvarar ca 10 % av balansomslutningen. Värdet fördelar sig på olika typer av inventarier enligt nedan:

<i>Benämning</i>	<i>Bokfört värde 2008-12-31</i>	<i>Investeringar 2008</i>	<i>Avskrivningar 2008</i>
IT-utrustning	40,1	25,0	-31,3
Medicinteknisk utrustning	202,1	46,4	-50,2
Bygginventarier	6,7	0	-1,3
Fordon	14,7	12,5	-8,2
Ombyggnation annans fastighet	0,6	0	-0,2
Investeringar annans fastighet	1,6	0	-0,5
Övriga inventarier	65,5	14,1	-17,8
<i>Summa</i>	<i>331,3</i>	<i>98,0</i>	<i>-109,5</i>

Under 2008 har landstinget anskaffat inventarier för 98,0 mkr, årets avskrivningar uppgår till 109,5 mkr.

### 2.4.2 Rutin för redovisning av anläggningstillgångar

Anskaffning av tillgångar med en beräknad livslängd på mer än tre år och ett inköpsvärde på minst ett halvt basbelopp utgör investeringar. Som huvudregel bedöms varje enskild inventarie för sig, men då man till exempel inreder ett nytt väntrum bedöms hela inredningen som en anskaffning även om varje enskild möbel inte motsvarar den definition av inventarium som tillämpas. Även vad gäller anskaffning av inventarier är det investeringsgruppen som beslutar om varje enskild anskaffning utifrån äskanden från verksamheterna.

Till skillnad från vad som gäller fastigheter ligger ansvaret för inventarierna hos respektive verksamhet. Äskandet om investeringar görs direkt från verksamheten till investeringsgruppen. När beslut om att genomföra investeringen åsätts den ett investeringsnummer som läggs in i ekonomisystemet Raindance och bokföring är då möjlig på investeringen.

Varje faktura som avser investering skall konteras på konto 1100, preliminära anläggningar. Konteringen mot konto 1100 medför att anskaffningen även registreras i anläggningsregistret som preliminär. När fakturan bokats på konto 1100 och registrerats som preliminär i anläggningsreskontran lämnar controller för verksamheten in blanketten "underlag för registrering i anläggningsreskontran" till ekonomistaben. På blanketten anges bland annat anskaffningsdag, avskrivningstid, investeringsnummer och inventarietyper. Blanketten ligger till grund för de uppgifter som

registreras i anläggningsregistret när investeringen aktiveras. Viss rimlighetskontroll av lämnade uppgifter görs av ekonomistabens personal.

### 2.4.3 Rutiner för anläggningsregister

När ekonomiavdelningen får blankett ”underlag för registrering i anläggningsregistret”, vilken beskrivits ovan, görs en aktivering av investeringen. Aktiveringen sker i anläggningsregistret genom att ett antal uppgifter som inventarietyp, avskrivningstid, anskaffningstidpunkt och investeringsnummer. Inventarien ändras sedan från preliminär till behandlad och när den slutligen läggs in i anläggningsregistret får inventarien status definitiv, den får också ett unikt anläggningsnummer. En beslutad investering som fått ett investeringsnummer av investerings-gruppen kan bestå av flera inventarier. Inventarierna läggs in löpande och får unika anläggningsnummer. I och med att anläggningen fått status definitiv ingår den i de månatliga körningarna för ränta och avskrivningar. Avskrivningar och ränta börjar belasta anläggningen den månad den registreras som definitiv men beräknas från och med det datum som på blanketten angivits som datum för anskaffning. Är det fråga om mycket stora investeringar med delfakturering läggs de in i anläggningsregistret men avskrivning och ränta påbörjas inte förrän hela inventarien är på plats och i bruk. I och med att inventarien registreras som behandlad i anläggningsregistret flyttas den också från konto 1100 till konto 12xx. Det är angiven inventarietyp som styr på vilket konto inventarien placeras.

Vid utrangering och försäljning av inventarier skall det historiska anskaffningsvärdet och ackumulerade avskrivningar bokas bort ur balansräkningen. I Raindance sker det genom att inventarien markeras som utrangerad/såld i anläggningsregistret varifrån transaktionen överförs till ekonomisystemet. Enligt de uppgifter vi fått från landstingets ekonomiavdelning finns inte någon fastställd och fungerande rutin för att fånga upp framförallt utrangeringar.

### 2.4.4 Nya inventarier 2008

Under 2008 aktiverades inventarier till ett totalt värde om 98,0 mkr. I tabellen redovisas några av de större investeringarna.

<i>Objekt</i>	<i>Leverantör</i>	<i>Aktiverat belopp (mkr)</i>
CT	GE medical systems Sverige	3,0
Gemensam infusionsutrustning	Cardinal Health Sweden 31	2,0
Integrerade operationssalar	Karl Storz Endoskop Sverige	2,4
Lab 3 Karlstad genomlysning	Siemens AB	1,9
Server	Load systems AB	1,6
<i>Summa</i>		<i>10,9</i>

Årets anskaffning av inventarier har genom stickprov följts upp mot underlag i form av faktura, se vidare avsnitt 2.4.6 granskning och bedömning nedan.

## 2.4.5 Avstämning mellan anläggningsregister, huvudbok och årsredovisning

Avstämning mellan anläggningsregister och huvudbok görs månadsvis vad gäller aktiverade inventarier. Pågående investeringar stäms av och inventeras vid tertial- och årsbokslut. Avstämningarna utförs och dokumenteras av personal inom ekonomistaben. Jag har tagit del av avstämningarna per 2008-12-31.

## 2.4.6 Granskning och bedömning

- En översyn av landstingets ekonomihandbok har påbörjats avseende investeringar. Vi har tagit del av i vår granskning utgått från de principer för aktivering, klassificering, avskrivningar, utrangeringar m m som fortfarande gäller.
- Genom intervjuer och besök hos berörd personal på ekonomistaben har vi informerat oss om hur den praktiska tillämpningen av ovan beskrivna principer sker. Vid dessa besök har vi också fått ta del av hela investeringskedjan, från det att investeringsgruppen beslutar om att en investering skall genomföras till dess att den aktiveras i anläggningsregistret.
- Vi har genomfört en översiktlig granskning av årets aktiveringar genom att via stickprov granska bokförda utgifter mot underlag i form av fakturor.
- En kontroll av att överensstämmelse finns mellan anläggningsregister och bokföring har utförts genom att vi tagit del av den dokumentation som finns över avstämningar per 2008-12-31.

*Den översiktliga granskning som utförts av oss visar att det finns utarbetade rutiner för klassificering, avskrivningar, registrering och avstämning av anläggningstillgångarna. Rutinerna tillämpas på ett tillfredsställande sätt. Det är dock vår bedömning att fungerande rutiner för att fånga upp utrangeringar av gamla anläggningar saknas.*

*De stickprov vi utfört för att bedöma om årets aktiveringar endast omfattar utgifter hänförliga till de beslutade investeringarna indikerar inte någon avvikelse.*

# 3. Pensionsfond

## 3.1 Bakgrund

Landstingets pensionsförpliktelser i form av pensionsskuld och pensionsåtagande uppgår till mycket betydande belopp och utbetalningen av de intjänade pensionerna kommer att pågå under en lång följd av år. I avsikt att säkra de likvida resurser som framtida utbetalningarna kräver har landstinget beslutat om avsättning av medel till en särskild pensionsfond.

De avsatta medlen har avskilts i en egen kapitalförvaltning med av fullmäktige beslutade riktlinjer för placeringarna. För den löpande förvaltningen har avtal träffats med **SEB Asset Management**. Under slutet av 2008 har placeringar även gjorts hos **Agentia Investment Management AB**.

Totalt har fonden tillförts 545 Mkr varav under 2008 har inbetalats 100 Mkr.

### 3.1.1 Placeringspolicy

Under 2008 har en ny placeringspolicy antagits för landstinget. I korthet anger denna följande inriktning på värdepappersportföljen:

Tillgångsslag/andel i procent				Andel
	Min	Normal	max	08-12-31
<b>Räntor och alternativa tillgångar</b>	<b>20</b>	<b>40</b>	<b>60</b>	<b>72,3</b>
Svenska räntebärande papper	0	20	40	65,0
Alternativa tillgångar	0	20	40	7,3
<b>Aktier</b>	<b>40</b>	<b>60</b>	<b>80</b>	<b>27,7</b>
Svenska aktier	0	25	60	16,5
Utländska aktier ex tillväxtmarknader	0	25	60	11,2
Tillväxtmarknader	0	10	30	-

Den nya placeringspolicyn innebär en ökad andel aktier i den totala portföljen. De nya reglerna medger upp till 80 %. Tidigare kunde maximalt 50 % av värdepappersportföljen utgöras av aktier och aktierelaterade värdepapper. Betydligt större andel av aktieinnehavet kan i framtiden utgöras av utländska aktieposter. Andelen utländska aktier fick tidigare maximalt utgöra 50 % av aktieinnehavet.

### 3.1.2 Förvaltning

Förvaltningsavtalet med SEB undertecknades redan 1998. Under 2003 omförhandlades arvoden, varefter förvaltningsarvodet uppgår till 0,15 % för förvaltad värde upp till 87 Mkr och för belopp däröver 0,05 %. Utöver förvaltningsarvodet utgår kurtage med 0,15 % på varje värdepapperstransaktion. En rabatt erhålls på avgifter vid fondplaceringar.

Förvaltaren, SEB, avgör inom placeringspolicyns ramar helt självständigt vilka transaktioner som anses lämpliga. Portföljens innehåll avrapporteras månadsvis till landstinget

Under slutet av november och i december 2008 placerar landstinget sammanlagt 75 Mkr i fonder som förvaltas av Agentia Investment Management.

Under 2009 planeras en översyn av de framtida formerna för förvaltningen av pensionsmedel.

## 3.2 Bokslut 2008

Nedan redovisas portföljens värden 2008-12-31

<i>Värdepapper</i> <i>tkr</i>	<i>Anskaffningsvärde</i>		<i>Marknadsvärde</i>		<i>Över/undervärde</i>	
	2008	2007	2008	2007	2008	2007
Svenska aktier	145,4	145,3	99,7	161,0	-45,8	15,7
SEB Global	29,1	28,1	22,0	30,1	-7,1	1,9
Agenta Global	45,0	-	45,4	-	0,4	-
Summa aktier	219,5	173,5	167,0	191,1	-52,5	17,6
Agenta Hedgefond	30,0	-	30,0	-	0	-
Räntebärande papper	382,2	349,4	384,6	341,7	2,4	-7,6
Summa portfölj	631,7	522,9	581,6	532,9	-50,1	10,0

Det bokförda värdet utgör 579,2 Mkr (515,2 Mkr), d v s anskaffningsvärdet på portföljen minskat med undervärdet på aktier. Övervärden i räntebärande papper ingår inte i det bokförda värdet.

Inom gruppen svenska aktier utgör, räknat i marknadsvärden, H&M 10,6 Mkr, Ericsson 8,2 Mkr Telia Sonera 8,1 Mkr, Nordea 6,1 Mkr och Investor 5,0 Mkr och, de största enskilda posterna.

Gruppen utländska aktier utgörs av andelar i Globalfonder hos SEB med 29,1 Mkr samt Agenta med 45 Mkr.

I ränteportföljen dominerar obligationslån och liknade med 328,2 Mkr (231,6 Mkr). Värdepapper utgivna av svenska staten utgör 56,4 Mkr (110,2 Mkr).

Avkastningen anges av SEB till -8,1 %. Bokförd nedskrivning av värdepapper utgörs av -52,9 Mkr under 2008. Utöver detta har ej bokförda övervärden i aktier på 17,6 Mkr från ingången av året gått förlorade.

Som framgår ovan (avsnitt 3.1.1) är fördelningen mellan aktier och räntebärande värdepapper ännu inte i överensstämmelse med landstingets nya placeringspolicy. Landstinget beräknar att anpassningen till den nya policyn kommer att ta hela år 2009 i anspråk.

### 3.3 Rutiner

Rutinerna med koppling till pensionsfonden handläggs som tidigare i allt väsentligt av en ensam tjänsteman på landstinget.

Avräkningsnotor och andra transaktionsunderlag erhålls kontinuerligt från förvaltaren. De enskilda notorna utgör underlag för löpande noteringar i en av landstinget förd Excel-baserad värdepappersreskontra i vilken förändringar av innehavet i aktier och räntepapper noteras slag för slag. I reskontran införs också fortlöpande noteringar av rörelser och saldot på värdepappersdepåns likviditetskonto.

Värdeutvecklingen registreras i form av en graf för portföljen som helhet och avkastningen registreras månadsvis i diagramform för respektive huvudgrupp; svenska aktier, utländska aktier och räntepapper.

Bokföring av transaktioner görs månadsvis utifrån ett sammandrag som ingår i förvaltarens månadsrapport.

Saldot på depåkontot stäms av mot reskontra och bokföring. Sedan månadens transaktioner registrerats görs en avstämning mot bokföringen av berörda balans- och resultatkonton. En kontroll görs också av att fondens sammansättning överensstämmer med placeringsrestriktionerna.

Normalt hålls möten med förvaltaren 2-3 gånger per år för information om marknadsutsikter m m. Vid dessa möten medverkar den ansvariga tjänstemannen från landstinget.

Översiktlig rapportering till landstingsstyrelsen har lämnats i samband med tertialrapporterna. Den månatliga rapporteringen har dock inte fungerat som avsett under året.

### 3.4 Granskning och bedömning

- Vid granskningen har den ansvariga tjänstemannen intervjuats om rutiner m m.
- Landstingets värdepappersreskontra har följts upp.
- Månadsrapportering per 2008-12-31 har inforrats direkt från förvaltarna och avstämning har gjorts mot landstingets redovisning avseende balans- och resultatkonton.
- Avstämning har skett mellan värdepappersreskontran och förvaltarnas rapporter avseende depåkonto och aktie- och räntepappersinnehav.
- Informationen i årsredovisningen avseende pensionsfonden har granskats.
- Placeringarnas överensstämmelse med finanspolicyn har prövats.

*Vår granskning tyder på en korrekt redovisning i såväl bokföring som årsredovisning. Vi bedömer vidare att årsredovisningen ger en rättvisande bild av väsentliga förhållanden be-*



*träffande resultat och ställning för pensionsfonden. Redovisningen följer också den av Rådet för kommunal redovisning rekommenderade metoden.*

*Placeringarna är vid årets utgång inte i överensstämmelse med landstingets nya placeringspolicy. Andelen aktier av det totala värdepappersinnehavet skall enligt policyn minst utgöra 40 %. Vid årets utgång utgjorde aktier ca 28 % av värdet.*

### 3.4.1 Synpunkter

Vår granskning har haft huvudinriktning på den information som lämnas i landstingets bokslut avseende pensionsfonden. Vid granskningen 2006 och 2007 gjordes några övriga noteringar vilka kvarstår och upplysningsvis lämnas nedan.

- Rutinen handläggs som tidigare av en ensam tjänsteman. Den interna kontrollen förbättras och personberoendet minskar om ytterligare någon person, på lämpligt sätt följer upp transaktioner och avstämningar.
- Vi rekommenderar att rutinerna för behandling av denna värdemässigt väsentliga hantering dokumenteras skriftligt.
- Vi har noterat att landstingets avtal innebär att förvaltaren ersätts utifrån volymen på förvaltad kapital och antalet genomförda transaktioner. Detta innebär att den uppnådda avkastningen på portföljen inte påverkar ersättningen.
- Som konstaterats kan förhållandena på aktiemarknaden förändras snabbt. Detta innebär att landstinget fortlöpande bör pröva rimligheten i genomförda transaktioner och utifrån en självständig uppfattning om marknadsläget, diskuterar rimliga placeringsstrategier med förvaltaren.
- Det bör i samråd med rådgivare utarbetas en strategi för att i nuvarande finansiella situation anpassa placeringarnas sammansättning till den nya placeringspolicyn..

## 4. Pensionsskuld

### 4.1 Bakgrund

Den dominerande posten i landstingets verksamhetskostnader är personalrelaterade i form av löner, sociala avgifter och pensioner.

Fram till 1998, då en ny lagstiftning trädde i kraft, kostnads- och skuldfördes intjänade pensioner fortlöpande i redovisningen. Den nya lagen innebar emellertid att de t o m 1997 intjänade pensionerna skulle lyftas ur balansräkningen och därmed redovisas som en ansvarsförbindelse. Den resultateffekt som de successivt kostnadsförda pensionerna hade haft på eget kapital neutraliserades eftersom eget kapital ökades motsvarande den borttagna pensionsavsättningen.

De från 1998 intjänade pensionerna, då också ett nytt pensionsavtal började gälla, har dock i motsats till ovanstående pensioner, belastats landstingets resultat i form av en pensionsavsättning för den sk kompletterande ålderspensionen och premier för individuella pensioner, där den anställda själv väljer placeringsform.

Detta innebär alltså att personalens intjänade pensioner fram till 1998 redovisas i landstingets årsredovisning som en beloppsmässigt mycket väsentlig ansvarförbindelse (inom linjen). Redovisningssättet är helt enligt den gällande lagstiftningen på området, vilken inte medger annan redovisningsmetod. Intjänade pensioner från 1998 återfinns som en avsättning i balansräkningen för den kompletterande ålderspensionen och som en premieskuld för de individuella pensioner som intjänats under det avslutade räkenskapsåret.

Det bör även nämnas att det också kan förekomma individuella pensionsöverenskommelser som inte träffats inom ramen för de ovan beskrivna avtalspensionerna.

## 4.2 Förändringar inom pensionsområdet under senare år

Från 2006 gäller ett nytt pensionsavtal (KAP-KL). I det väsentliga följer detta till sin konstruktion det tidigare avtalet med en avgiftsbestämd individuell del och en förmånsbestämd del, vilka redovisas på samma sätt som tidigare samt med bibehållande av de som ansvarsförbindelse redovisade pensionerna intjänade före 1998.

Under 2007 avslutade SKL en översyn av beräkningsgrunderna för pensionsskulden. Bakgrunden till detta arbete var bl a det nya pensionsavtalet 2006 men det hade även att ansetts vara av värde att fastställa gemensamma beräkningsrutiner, eftersom det finns flera administratörer inom pensionsområdet vilka har använt något olika tekniska beräkningssätt för pensionsskulden.

I praktiken innebar översynen att de antaganden om ökade förväntade livslängder som var under utredning 2006 inkluderades i pensionsberäkningen för 2007. Vidare justerades kalkylräntan för viss del av beräkningen sänkts från 2,5 % till 0 %. Även detta innebar en automatisk ökning av pensionsskuldens belopp.

Den nya beräkningsmetoden som tillämpats från 2007 har fått beteckningen RIPS 07 (Riktlinjer för beräkning av pensionsskuld.) Rådet för kommunal redovisning beslutade i december 2007 att RIPS skall anses vara god redovisningssed för kommuner och landsting.

Under 2008 har SKL uppmanat regeringen att tillsätta en utredning om förutsättningarna för den kommunala pensionsredovisningen.

### 4.3 Bokslut 2008

<i>Ansvarsförbindelse Mkr</i>	2008	2007
Beräkning av KPA Pension	4 101,5	4 040,0
Åtaganden för individuella avtal	6,0	7,8
Summa pensionsförpliktelser	4 107,5	4 047,8
Löneskatt	995,0	982,0
Summa ansvarsförbindelse inkl löne- skatt	5 096,5	5 029,7

<i>Pensionsavsättning Mkr</i>	2008	2007
Beräkning av KPA Pension	666,7	586,3
Löneskatt	161,7	142,2
Summa avsättning inkl löneskatt	828,4	728,5

<i>Övriga balansposter Mkr</i>	2008	2007
Skuld för premier individuell pension 2008	90,0	83,5
Löneskatt	21,8	20,2
Summa skuld individuell pension	111,8	103,7

#### 4.3.1 Kommentarer

Den redovisade pensionskostnaden utgör 297 Mkr (281Mkr) exklusive löneskatt.

Beräkningarna omfattar 26 073 (25 527) personer. Av KPA Pension angiven aktualiseringsgrad utgör 86,8 % (83,1) %. För aktualiserade åtaganden är den pensionsgrundande tiden utredd, för övriga uppskattas denna tid.

Utbetalda pensioner utgör 145,4 varav 129,6 Mkr avser intjänade pensioner före 1998 som enligt gällande redovisningsprinciper upptagits som ansvarsförbindelse och därmed kostnadsförts vid utbetalningen.

Enligt redovisningsrekommendationen för pensioner redovisas 28,7 Mkr av skuldförändringen som räntekostnad.

Den av KPA Pension beräknade pensionsavsättningen ovan på 666,7 Mkr innehåller förutom ordinarie avtalspensioner även åtaganden till följd av överenskommelser om särskilda avtalspensioner och visstidspensioner med 12,0 Mkr. Dessa åtagande avser såväl uppgörelser med anställd personal som pensionsförpliktelser gentemot politiker. De belopp som intas i bokslutet avser de åtaganden där utbetalningar är för handen. I de fall då en förpliktelse föreligger men denna villkorats med hänsyn till andra inkomster hos den berörda personen och någon utbetalning därmed inte aktualiserats, så görs ingen pensionsavsättning i bokslutet. Information för beräkning av dessa åtaganden är dock lämnad KPA Pension.

Vid tidigare granskning har vi kunnat ta del av en upprättad långtidsberäkning för landstingets pensionsåtagande. Av denna framgår att såväl kostnaden som likviditetsbelastningen ökar väsentligt redan under kommande 10-årsperiod. Från en beräknad kostnad på 350 Mkr inklusive löneskatt år 2008 ökar beloppet till 536 Mkr år 2018 och till 566 Mkr år 2028. Likviditetsbelastningen som i beräkningen uppges till 269 Mkr för 2008 växer till 447 Mkr år 2018 och till 506 Mkr år 2028.

#### 4.4 Granskning och bedömning

- Bokslutsposter har följts upp och diskuterats med landstingets redovisningschef utifrån befintlig dokumentation och redovisningsrekommendationerna på området.
- Pensionshandläggare har intervjuats avseende rutiner för inrapportering av pensionsgrundande arbetstid och ersättningar m m.
- Pensionsförpliktelser, såväl skuldförda som ansvarsförbindelser har stämts av mot beräkningar från KPA Pension.
- Vid uppföljning av den bokförda premieskulden på 90,0 Mkr för 2008 års individuella pensioner mot den under 2009 fakturerade faktiska premiekostnaden på 93,6 Mkr konstateras en avvikelse på 4,5 Mkr inklusive löneskatt.

*Vår granskning tyder på en i allt väsentligt korrekt redovisning i såväl bokföring som årsredovisning. Vi bedömer vidare att årsredovisningen ger en rättvisande bild av väsentliga förhållanden beträffande resultat och ställning avseende pensioner. Redovisningen följer såväl lagstiftningen som de av Rådet för kommunal redovisning rekommenderade metoderna.*

## 5. Interimsfordringar

### 5.1 Bakgrund

I bokslutet 2008 redovisas interimsfordringar på 319 Mkr. Posten består av under 2008 utbetalda kostnader avseende 2009 samt intäkter avseende 2008 som inbetalas först 2009.

## 5.2 Bokslut 2008

<i>Förutbetalad kostnad /upplupen intäkt tkr</i>	2008	2007
Periodiserade leverantörsfakturor	38,0	82,5
Flyktingbidrag	4,8	5,0
Läkemedelsförmån	113,9	114,7
Upplupna räntor	8,6	8,5
Slutavräknad skatt 2007/06	79,3	19,9
Beräknad slutavräkning skatt 2008/07	-29,0	86,0
Värmlandstrafik 2009	54,0	-
Rabatter köpt vård	16,6	-
MR-kamera Arvika	14,4	-
Eftersläpande fakturering tandvård	5,0	
Övriga interimfordringar	13,4	14,0
Summa	319,0	330,5

### 5.2.1 Kommentarer

I samband med kontering och registrering av kund- och leverantörsfakturor fördelas kostnaden vid behov på olika räkenskapsår. Denna rutin har genererat en fordran på 38 Mkr vid utgången av 2008. Förskotts fakturering från Värmlandstrafik ingick 2007 på detta konto men redovisas 2008 som en manuell justering.

Flyktingbidrag och läkemedelsförmån utgör statliga stöd till landstinget som delvis utbetalas året efter intjänandet.

Posten upplupna räntor avser i huvudsak räntor uppkomna i samband med pensionsförvaltningen.

Slutavräkningen av skatt för 2008 regleras i januari 2009.

Skatteintäkten för 2008 kommer att fastställas definitivt under 2009. Den i bokslutet för 2008 redovisade skulden bygger på den prognos som SKL har lämnat vid årsskiftet. Detta redovisnings sätt är i överensstämmelse med rekommendationer från Rådet för kommunal redovisning.

Under 2008 redovisas rabatter på inköp av högspecialiserad vård under intjänande året. Tidigare har rabatterna redovisats med ett års eftersläpning. Det nya redovisnings sättet påverkar bokslutet för 2008 positivt med 16,6 Mkr.

## 5.3 Granskning och bedömning

- Större poster har följts upp mot underlag.
- Upplupna räntor överensstämmer med underlag från granskningen av pensionsfonden.
- Slutavräknad skatt för 2008 överensstämmer med avräkningen från Skatteverket för januari 2009.
- Beräknad skatteavräkning för 2008 överensstämmer med prognos från SKL, avlämnad i december inför årsskiftet. Noterbart är att den vid granskningen i mars senaste prognosen för skatteavräkningen 2008, visar ett 7 Mkr sämre utfall än den i bokslutet intagna prognosen. Jämfört med landstingets budget för 2008 är den vid granskningen senast avlämnade prognosen ca 78 Mkr lägre.

*Vår granskning tyder på en korrekt redovisning av interimfordringar i såväl bokföring som årsredovisning. Redovisningen följer även lagstiftningen och de av Rådet för kommunal redovisning rekommenderade metoderna inkluderande redovisning av skatteintäkt, vilka anger att SKL's prognos från december 2008 skall användas i bokslutet.*

## 6. Interimsskulder

### 6.1 Bakgrund

I bokslutet 2008 redovisas övriga interimsskulder på 65 Mkr. Posten består dels av under 2008 inbetalda intäkter avseende 2009 samt upplupna kostnader avseende 2008 som utbetalas först 2009.

### 6.2 Bokslut 2008

<i>Interimsskuld tkr</i>	2008	2007
Manuella periodiseringar	152,6	65,3
Summa	152,6	65,3

#### 6.2.1 Kommentarer

Instruktioner har skickats ut av ekonomistaben med anvisningar för periodiseringsrutiner.

Inkomna fakturor avseende räkenskapsår 2008 har t o m 14 januari 2009 kunnat bokföras på 2008 i den ordinarie leverantörsfakturarutinen. Därefter har bokföringsorder med periodiseringar varit möjliga att registrera t o m 16 januari och övriga bokslutstransaktioner t o m 23 januari.

En väsentlig del av landstingets interimsskulder avser periodisering av olika statliga bidrag som utbetalats under 2008 eller tidigare men som inte förbrukats eller även avser en tidsperiod efter 2009.

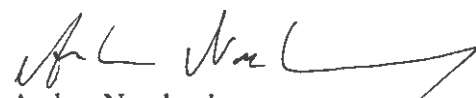
### 6.3 Granskning och bedömning

- Vi har tagit del av utsända instruktioner med beskrivning av periodiseringsrutiner.
- Granskning har skett av underlagen till ett stickprov av väsentliga periodiseringsposter i bokslutet 2008.
- Översiktlig uppföljning av bokförda poster runt årsskiftet har med bistånd av revisionskontoret gjorts på ett urval av intäkts- och kostnadskonton. Vid denna granskning har emellertid inte fakturor avseende vårdtjänster kunnat granskas p g a de särskilda behörighetskraven för denna typ av kostnader i systemet.

*Vi har i samband med granskningen kunnat konstatera att underlagen till vissa väsentliga periodiseringsposter är bristfälliga. Vi rekommenderar att landstinget inför kommande årsbokslut tydligt definierar vilka krav som ställs på manuella bokslutsunderlag. Bakgrunden till periodisering, beräkning av belopp samt ansvarig för bokföringsunderlaget skall alltid framgå med ökande dokumentationskrav för väsentliga belopp. En särskild blankett för redovisning av periodisering i samband med projektbidrag bör kunna underlätta beräkningarna.*

*Vi föreslår vidare att landstingets verksamhetscontrollers får ett tydligare ansvar för periodiseringsåtgärder i samband med bokslut.*

KPMG



Anders Naeslund  
Auktoriserad och certifierad kommunal revisor



Ylva Ekberg  
Godkänd revisor