



Landstinget i Värmland

**Granskningsuppdrag bokslut 2010
Rapport**

Audit
KPMG AB
15 mars 2011
Antal sidor: 26

LIV rapport bokslut 2010.docx

Innehåll

1.	Inledning	1
2.	Materiella anläggningstillgångar	1
2.1	Rutiner för redovisning av materiella anläggningstillgångar	2
2.2	Avstämning av anläggningsregister mot huvudbok och årsredovisning	3
2.3	Större investeringar	3
2.4	Genomgång av anläggningsregister	4
2.5	Nedskrivning av bokförda värden	4
2.6	Sammanfattande bedömning materiella anläggningstillgångar	5
3.	Intäkter	5
3.1	Bakgrund	5
3.2	Redovisningsprinciper och kontroller	6
3.3	Intäktsslag	6
3.3.1	Skatteintäkter	7
3.3.2	Generella statsbidrag och utjämning	7
3.3.3	Verksamhetens intäkter	8
3.4	Övergripande analys	9
3.5	Sammanfattande bedömning intäkter	9
4.	Personalkostnader	10
4.1	Övergripande kostnadsanalys	10
4.2	Sammanfattande bedömning av personalkostnader	12
4.3	Semester, jour- och komptidsskulder	13
4.4	Sammanfattande bedömning av löneskulder	14
5.	Pensionsfond	14
5.1	Bakgrund	14
5.1.1	Placeringspolicy	15
5.1.2	Förvaltning	16
5.2	Bokslut 2010	16
5.3	Sammanfattande bedömning av pensionsmedel	17
6.	Pensionsskuld	18
6.1	Bakgrund	18
6.2	Förändringar inom pensionsområdet under senare år	18
6.3	Bokslut 2009	19
6.3.1	Kommentarer	19
6.4	Bedömning av pensionsförpliktelser	20

7.	Tandvård	20
7.1	Bakgrund	20
7.2	Resultat av granskningen	21
7.3	Bedömning av redovisning av tandvården i bokslutet 2010	22
8.	Manuella periodiseringar	22
8.1	Bakgrund	22
8.2	Bokslutsinstruktioner	22
8.3	Utfall av stickprov på interimfordringar och -skulder	23
8.4	Resultat av intervjuer med periodiseringsansvariga	23
8.5	Sammanfattande bedömning	23

1. Inledning

KPMG har av landstingets revisorer fått uppdraget att biträda i granskningen av landstingets bokslut 2010.

För information avseende omfattning och begränsningar avseende detta uppdrag hänvisas till landstingets förfrågningsunderlag liksom vår offert och tecknat avtal.

2. Materiella anläggningstillgångar

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. Anskaffningar 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.

Landstingets samlade anskaffningsvärde för materiella anläggningstillgångar, inklusive pågående investeringar, utgjorde 4 666 Mkr vid utgången av 2009. Av detta värde svarade mark och byggnader för 3 227 Mkr medan resterande 1 439 Mkr utgjordes av maskiner och inventarier. Under 2010 har anläggningar aktiverats till ett värde om totalt 751 Mkr, avskrivningar har gjorts med -227 Mkr och övriga justeringar såsom nedskrivningar (-7 Mkr), utrangeringar (-20 Mkr), och omklassificeringar (-76 Mkr) påverkar det bokförda värdet med totalt -105 Mkr.

I detta avsnitt redovisas vår granskning avseende materiella anläggningstillgångar. Uppdraget omfattar följande delar:

- Uppföljning av om förändringar genomförts i landstingets rutiner för redovisning av anläggningstillgångar.
- Kontroll av landstingets avstämning av anläggningsregister gentemot huvudbok och årsredovisning.
- Stickprov på underlag till större investeringar under året och bedömning mot landstingets regelverk för investeringsredovisning.
- Uppföljning av under 2010 genomför genomgång av anläggningsregistret. Vilken genomgång har genomförts och vilka iakttagelser har gjorts och vilka åtgärder har vidtagits.
- Under året genomförda nedskrivningar följs upp mot underlag och bedöms utifrån regelverket.

2.1 **Rutiner för redovisning av materiella anläggningstillgångar**

I det regelverk för investeringsredovisning som upprättats av landstingets ekonomistab tydliggörs landstingets syn på vad som utgör materiell anläggningstillgång. Nedanstående punkter, som är hämtade ur ovan nämnt regelverk, beskriver några centrala riktlinjer.

- Anskaffning av tillgång med viss varaktighet och visst väsentlighetsvärde skall redovisas som investering och får inte kostnadsföras omgående.
- Maskiner och inventarier med en beräknad livslängd på tre år eller mer samt ett värde som motsvarar minst ett halvt prisbasbelopp skall redovisas som anläggningstillgång.
- Anskaffning och standardförbättring av fastigheter skall aktiveras som anläggnings-tillgång.
- Utgifter för standardförbättringar och verksamhetsanpassningar bör om beloppet understiger fem prisbasbelopp kostnadsföras som underhåll.
- Konstverk skall kostnadsföras direkt.
- Redovisning sker brutto vilket innebär att anskaffningsvärden och ackumulerade avskrivningar redovisas på två olika konton.
- Tillgångar som är helt avskrivna men fortfarande finns kvar i verksamheten bör ligga kvar i anläggningsregister och huvudbok till de säljs eller utrangeras.

Vi har i vår granskning tagit del i den dokumentation som ligger till grund för att en anläggning aktiveras i anläggningsregistret. Underlaget för aktivering av fasta anläggningar utgörs av blanketten ”projektavslut” på vilken ett antal centrala uppgifter lämnas. I samband med granskningen noterades att blanketten inte alltid undertecknas av projektledare eller annan ansvarig innan den lämnas till ekonomistaben för registrering. Enligt vår bedömning skulle den interna kontrollen i rutinen stärkas om sådan underskrift alltid fanns. Vi har i övrigt i vår granskning inte noterat några betydande brister i den interna kontrollen eller några avvikelser från de principer som fastslås i regelverket för investeringsverksamheten. Inte heller har vi identifierat några väsentliga förändringar i hanteringen jämfört med föregående år.

2.2 Avstämning av anläggningsregister mot huvudbok och årsredovisning

Följande värden finns upptagna i huvudboken per 2010-12-31, belopp i Mkr.

Mark och byggnader:

<i>Mark och byggnader</i>	<i>Mark</i>	<i>Mark-anläggningar</i>	<i>Byggnader</i>	<i>Pågående inv</i>	<i>Totalt</i>
Ack anskaffningsvärden	6,6	76,6	3 139,1	311,3	3 533,6
Ack avskrivningar	-	-0,7	-1 244,2	-	-1 244,9
Bokfört restvärde	6,6	75,9	1 894,9	311,3	2 288,7

Redovisade värden överensstämmer med huvudboken. I årsredovisningen redovisas ackumulerade anskaffningsvärden och värdeminskningssavdrag vid årets ingång, årets investeringar, nettovärdet av övriga förändringar under året samt ackumulerat nettovärde vid årets utgång. Enligt vår bedömning skulle informationsvärdet i årsredovisningen öka om bruttovärden redovisades för samtliga transaktionstyper. Läsaren kan då följa hur anläggningarnas anskaffningsvärde utvecklats under året till följd av investeringar, utrangering och andra förändringar. På motsvarande sätt tydliggörs de ackumulerade avskrivningarna. Vi anser att en sådan redovisning skulle innebära en anpassning till god redovisningssed.

Maskiner och inventarier:

<i>Maskiner och inventarier</i>	<i>Medicin-</i>					<i>Inv i Maskiner</i>			<i>Totalt</i>
	<i>IT-utrustning</i>	<i>teknisk utrustning</i>	<i>Byggnadsinventarier</i>	<i>Transportmedel</i>	<i>Förbättringsutgifter</i>	<i>annans fastighet</i>	<i>och Maskiner inventarier</i>	<i>Pågående inv</i>	
Ack ansk.värde	420,3	634,5	91,4	77,1	25,7	7,4	219,4	135,4	1 611,2
Ack avskrivning	-376,7	-406,6	-11,4	-61,8	-8,4	-5,0	-160,2		-1 030,1
Bokfört restvärde	43,6	227,9	80,0	15,3	17,3	2,4	59,2	135,4	581,1

Maskiner och inventarier redovisas i årsredovisningen på samma sätt som byggnader och mark. Årsredovisningens belopp överensstämmer med huvudboken. Huvudboken överensstämmer med anläggningsregistret.

2.3 Större investeringar

Vår granskning har koncentrerats till investeringar avseende mark, markanläggningar och byggnader där vi kan notera nedanstående större investeringsobjekt. Totalt har anskaffningar avseende byggnader och mark aktiverats till ett värde av 889,4 Mkr. Den summa för årets investeringar som anges i årsredovisningen är lägre, vilket beror på att en stor andel av årets aktiveringar avser investeringar som pågått under flera år.

<i>Objekt</i>	<i>Pågått under år</i>	<i>Belopp (Mkr)</i>	<i>Stickprov (Mkr)</i>
Karlstad hus 2 systemhandling	2007-2010	536,8	286,1
CSK Karlstad infrastrukturomkoppling	2006-2010	74,6	27,8
Utrustning byggnad hus 2	2007-2010	63,6	42,1
Kyl & värmeförsörjning	2008-2010	27,6	22,6
Energicentral	2009-2010	27,9	21,7

De stickprovsvisa kontroller mot underlag som gjorts av större belopp på ovan uppräknade investeringsprojekt har utförts utan anmärkning. Samtliga kontrollerade underlag utgörs av fakturor från extern leverantör.

2.4 Genomgång av anläggningsregister

Landstinget har under 2010 påbörjat en genomgång av anläggningsregistret i syfte att få ett uppdaterat register både vad gäller registrerade anläggningars existens och dess värde. Att gå igenom anläggningsregistret innebär en omfattande arbetsinsats och man har under 2010 inte nått ända fram. I det arbete som utförts har man identifierat ett antal anläggningar som inte längre finns kvar i landstingets ägo eller där inte någon verksamhet bedrivits under senare år. För dessa anläggningar har det bokförda värdet skrivits ned till noll kr. Enligt uppgift finns ytterligare ett antal anläggningar där utredning behövs för att bedöma vilket värde som skall redovisas. Genomgången har så här långt medfört att anläggningar till ett värde om 6,6 Mkr skrivits ned och att anläggningar till ett bokfört värde om 19,3 Mkr har utrangerats.

Ansvarig handläggare på ekonomistaben har även noterat att det i anläggningsregistret finns anläggningar med negativa restvärden. Dessa kommer att utredas och justeras.

I anläggningsregistret finns anläggningar med anskaffningsvärde noll men där avskrivningar ändå görs av systemet. Dessa avskrivningar utgör mycket små belopp, enligt uppgift endast enstaka kronor. Handläggaren på ekonomistaben har i det fallet tagit hjälp av systemsupporten hos Logica då man tror att den typen av felaktigheter uppstår i samband med byte av ekonomisystem för ett antal år sedan.

Arbetet med att uppdatera anläggningsregistret kommer, enligt uppgift, att fortsätta under 2011 och ambitionen är att gå igenom samtliga anläggningar.

2.5 Nedskrivning av bokförda värden

Landstingets syn på när nedskrivning av materiell anläggningstillgång skall göras har dokumenterats och tydliggjorts i "Regelverk för investeringsredovisning". Där anges att en anläggningstillgång som på balansdagen har ett värde som är betydligt lägre än det bokförda värdet skall skrivas ned till det bedömda värdet. Vid bedömning av en anläggningens värde skall utgångspunkten

vara den nytta eller potential som tillgången har i verksamheten. Vi delar regelverkets syn på att en bedömning utifrån marknadsvärde eller avkastningsvärde oftast inte är relevant när det gäller landstingets anläggningar.

Under 2010 har nedskrivning motsvarande 6,6 Mkr genomförts. Nedskrivningen avser mark och har gjorts i samråd med fastighetsavdelning. Bakgrunden till nedskrivningen är att en byggnad felaktigt varit registrerad som mark och några avskrivningar har därför inte belastat anläggningen. Då tillämplig avskrivningstid för byggnaden nu passerat bör byggnadens bokförda värde vara noll och nedskrivning sker som anpassning till detta. Enligt vår bedömning strider förfarandet inte mot fastställt regelverk eller god redovisningssed.

2.6 Sammanfattande bedömning materiella anläggningstillgångar

Vi har vid vår granskning inte noterat några väsentliga förändringar i de rutiner som dokumenterades och granskades i vår granskning av bokslutet 2008 och som skall ställas i relation till det regelverk för anläggningstillgångar som upprättades under 2009. Vi anser dock att de projektavslut som ligger till grund för aktivering av anläggningar i anläggningsregistret alltid skall vara undertecknade av ansvarig person. Det bör också tydliggöras vilket ansvar som ligger på den person som avlämnar ett projektavslut. Inför projektavslut bör en genomgång av projektet göras för att säkerställa att samtliga poster som skall belasta projektet finns med och att inte några andra poster felaktigt ingår. Avlämnandet av ett påskrivet projektavslut bör då också kunna utgöra ett kvitto på att sådan genomgång har utförts.

I årsredovisningen redovisade värden överensstämmer med huvudboken. Vi anser dock att informationsvärdet i årsredovisningen skulle öka om bruttovärden redovisades för samtliga transaktionstyper. Läsaren kan då följa hur anläggningarnas anskaffningsvärde utvecklats under året till följd av investeringar, utrangering och andra förändringar. På motsvarande sätt tydliggörs de ackumulerade avskrivningarna. Vi anser att en sådan förändring skulle innebära en anpassning till god redovisningssed.

Utifrån samtal med personal på ekonomistaben kan vi konstatera att man under 2010 påbörjat genomgången av anläggningsregistret i syfte att få ett uppdaterat och korrekt register. Enligt vår mening är det viktigt att arbetet med genomgången fortsätter under 2011. Det är också av stor betydelse att anläggningsregistret fortlöpande hålls uppdaterat. Den nedskrivning som genomförts under 2010 har orsakats av att en anläggning under ett stort antal år varit registrerad och därmed också avskriven på felaktigt sätt. De utrangeringar som genomförts 2010 avser till viss del anläggningar som avyttrats för flera år sedan vilket även det tyder på att den interna kontrollen i rutinen bör förstärkas.

3. Intäkter

3.1 Bakgrund

Landstingets intäkter utgörs till ca 90 % av skatter och generella statsbidrag. Intäkter från verksamheten såsom patientavgifter och sålda tjänster motsvarar endast ca 8 % av intäkterna men uppgår likväl till ett betydande belopp, 565 Mkr för 2010 (2009 var motsvarande belopp 535 Mkr).

Vi har i vår granskning haft en genomgång med landstingets ekonomistab där vi genomfört följande:

- En övergripande genomgång med ekonomistaben avseende tillämpade redovisningsprinciper och landstingets kontroller av intäkterna såväl löpande som i samband med bokslut.
- Avstämning av redovisad intäkt för skatter och utjämningsbidrag/avgifter.
- Uppföljning av redovisade belopp för riktade bidrag mot underliggande dokumentation.
- Jämförande analys av intäkter från avgifter, såld verksamhet och övriga intäkter.

Granskningen har genomförts genom samtal med personal på ekonomistaben samt kontroll mot olika typer av underlag.

3.2 Redovisningsprinciper och kontroller

Våren 2010 tillsattes en intäktscontroller på ekonomistaben, tidigare har inte sådan funktion funnits inom Landstinget i Värmland. I intäktscontrollerns uppgifter ingår att se över redovisningsstrukturen för de olika typer intäkter som finns inom landstinget så att man genom bättre uppföljningsmöjligheter skall kunna stärka den interna kontrollen för intäktsredovisningen.

Intäktscontrollern har under 2010 arbetat med en översyn av strukturen för redovisning av specialdestinerade statsbidrag. En ny struktur för uppföljning av statsbidragen är framtagen och tillämpas från och med 2011. Den nya strukturen innebär att man använder samma kodstruktur för uppföljning av samtliga statsbidrag vilket skapar bättre förutsättningar för uppföljning och kontroll både på koncernnivå och på verksamhetsnivå. I den tidigare redovisningsstrukturen är sådan uppföljning mycket tidskrävande och förutsätter ett omfattande manuellt arbete.

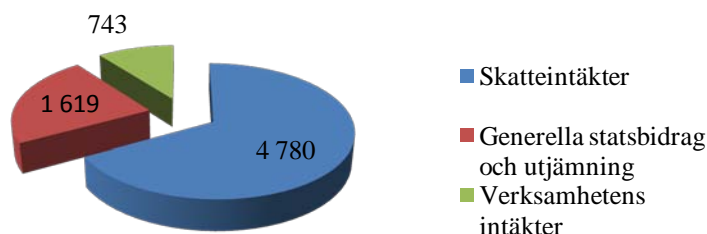
Inom landstinget pågår också ett projekt för översyn av avgifter och högkostnadsskydd där syftet är att ta fram en landstingsgemensam modell för avgifter och högkostnadsskydd. Modellen skall stärka skyddet för särskilt utsatta patienter. Bakgrunden till översynen är att det idag finns en stor flora av avgifter och högkostnadsskydd. Projektet skall vara slutfört i april 2011.

3.3 Intäktslag

Som anges i punkt 2.1 ovan utgör skatter och generella statsbidrag ca 90 % av landstingets totala intäkter, resterande del fördelas mellan patientavgifter, sålda tjänster och övriga intäkter.

Diagram 2.1 nedan visar fördelning av landstingets intäkter 2010.

Landstingets intäkter (mkr)



Uppgifterna hämtade ur årsredovisningen 2010.

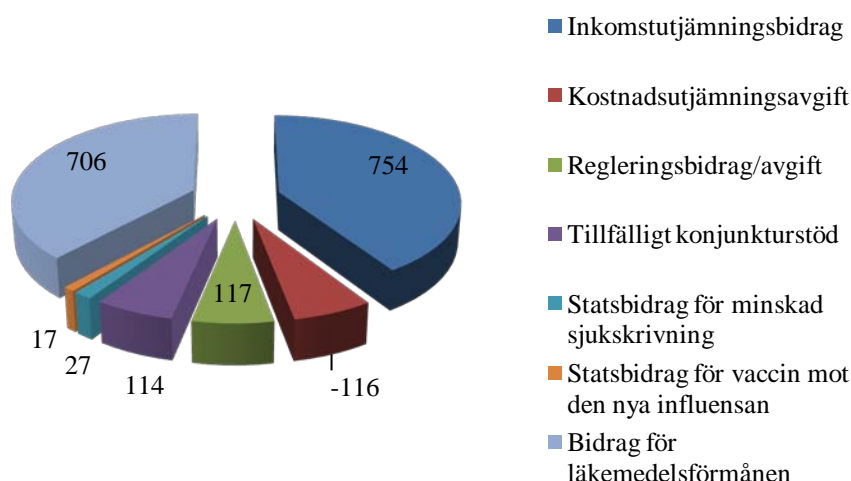
3.3.1 Skatteintäkter

I de skatteintäkter som redovisas 2010 ingår en justering avseende slutavräkning för 2009 med 5 mkr. Resterande 4 775 mkr har bokförts i enligt med anvisningar från SKL. Vi har stämt av hela beloppet, 4 780 mkr mot underlag.

3.3.2 Generella statsbidrag och utjämning

De generella statsbidragen och utjämning fördelar sig i sin tur på sju olika typer av bidrag enligt diagram 2.2.

Generella statsbidrag och utjämning (mkr)

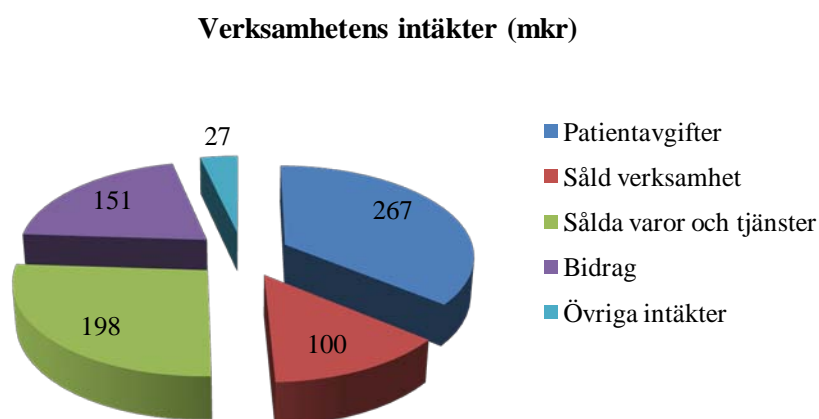


Inkomstutjämningsbidrag, kostnadsutjämningsavgift och regleringsbidrag/avgift har stämts av mot specifikation från skatteverket samt prognos slutavräkning 2010 från SKL. Bidrag för läkemedelsförmån har stämts av mot uppgifter i EkonomiNytt 02/11 från SKL. Tillfälligt konjunkturstöd har stämts av mot utbetalningsbesked från skatteverket och detsamma gäller statsbidraget för vaccin mot den nya influensan. Vaccinationsbidraget har fördelats mellan 2009 och 2010 för att möta kostnaderna för vaccinationen som pågick under hösten 2009 och vintern/våren 2010. Vi

bedömer fördelning som rimlig. Statsbidrag för minskad sjukskrivning har stämts av mot beslut från försäkringskassan vilket i sin tur bygger på uppgifter från socialstyrelsen.

3.3.3 Verksamhetens intäkter

I diagram 2.3 nedan framgår de olika delar som utgör verksamhetens intäkter.



Posten patientavgifter består av ett mycket stort antal små poster där debitering sker i samband med patientens besök hos vårdgivaren. Söld verksamhet omfattar försäljning av tjänster och här utgör tandvårdsersättning från försäkringskassan och söld utomlänsvård huvudparten av intäkterna. I posten sölda varor och tjänster ingår bland annat uthyrning av lokaler, ambulanstransporter, laboratorie- och röntgentjänster, försäljning av blodprodukter och hjälpmedel samt kioskförsäljning. I posten bidrag utgör specialdestinerade statsbidrag en stor del. Här ingår bland annat den s. k kömiljarden, rehabiliteringsgaranti samt bidrag för asylsökande vårdtagare. Intäkterna i kategorin bidrag har rimlighetsbedömts mot underlag medan vår granskning för övriga delar av verksamhetens intäkter har inriktats på att ta del av rutinen för hur och när de redovisas.

3.4 Övergripande analys

I tabellen nedan redovisas intäkternas storlek för 2009 och 2010 sammanställda per kontogrupp, belopp i mkr.

<i>Kontogrupp</i>	<i>Utfall 2010</i>	<i>Utfall 2009</i>	<i>Förändring</i>
30, Patientavgifter och andra avgifter	266,90	267,23	- 0,33
31-33, Försäljning av verksamhet	99,71	90,08	+ 9,63
35-36, Försäljning av tjänster	111,66	95,63	+ 16,03
37, Försäljning av material och varor	85,92	81,93	+ 3,99
38, Erhållna bidrag	151,12	128,77	+ 22,35
39, Övriga intäkter	27,42	30,60	- 3,18
Summa	742,73	694,24	+ 48,49

Patientavgifter och andra avgifter ligger på en, i princip, oförändrad nivå jämfört med föregående år.

Försäljning av verksamhet påvisar en kraftig ökning som delvis förklaras av en ökad försäljning av öppenvård på mödra- och barnvårdscentraler som genom Hälsovalet nu bedrivs i privat regi. Även försäljning av sluten och öppen utomlänsvård har ökat.

I den stora ökningen av intäkter från försäljning av tjänster ingår en ökad försäljning av laboratorieprover och röntgentjänster till privata aktörer i Hälsovalet.

Bidrag från den s. k kömiljarden påverkar kontogrupp 38 med 43,9 mkr 2010. För 2009 erhöll landstinget ca 30,0 mkr för motsvarande bidrag.

Vi hade i vår granskning även för avsikt att analysera 2010 års utfall gentemot budget men då budgetering för en stor andel av intäkterna inte gjorts enligt samma struktur som redovisningen är vår bedömning att sådan jämförelse inte blir relevant.

3.5 Sammanfattande bedömning intäkter

Landstinget har ett stort antal olika typer av intäkter. Hur dessa bör redovisas och följas upp skiljer sig åt då de till sin karaktär är olika. Vi kan konstatera att en tydligare struktur för hur olika typer av intäkter skall redovisas är nödvändigt för att uppnå en god kontroll i intäktsredovisningen. Behovet har även identifierats av landstinget som därför tillsatt en intäktscontroller med uppgift att se över detta område. En översyn av strukturen har genomförts under 2010 och redovisning sker från och med 2011 enligt den nya strukturen.

Vi har i vår analytiska granskning inte kunnat påvisa några betydande felaktigheter, de förklaringar vi erhållit till förändringar mellan åren bedöms som rimliga. Vissa betydande poster som till exempel skatteintäkter, tillfälligt konjunkturstöd och inkomstutjämningsbidrag har stämts av mot underlag utan anmärkning.

4. Personalkostnader

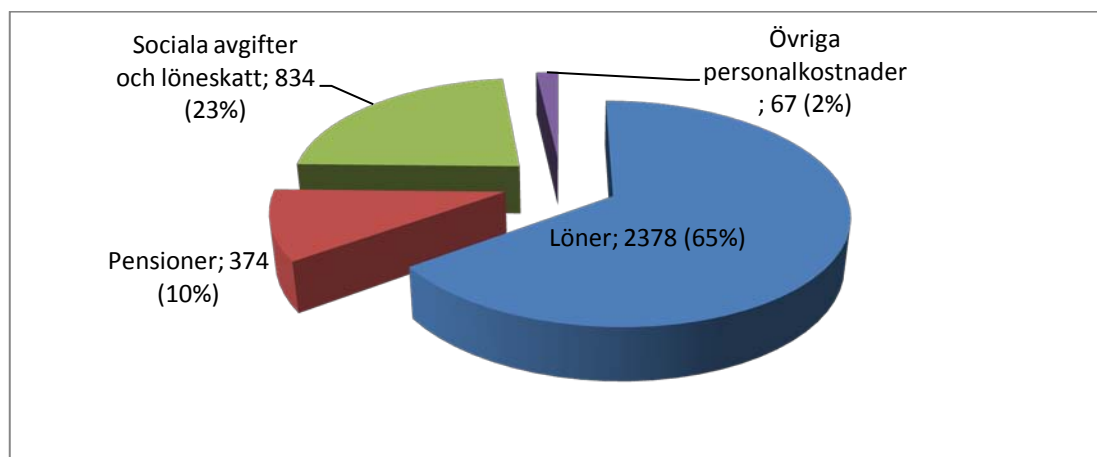
Landstingets personalkostnader utgör ca hälften av verksamhetens kostnader. Under 2010 har en granskning utförts avseende löneprocessen. I granskningen ingick även att utvärdera organisationens åtgärder i samband med bokslut avseende kontroll och kvalitetssäkring av semesterlöne- samt jour-, komp- och övertidsskuldena. Detta mot bakgrund av att ett större fel i beräkningarna, vilket medförde en väsentlig rättelse av bokslutet 2009, upptäcktes först sent i bokslutsarbetet föregående år.

- En övergripande analytisk granskning har utförts avseende lönekostnaderna för 2010 med jämförelser mot budget och prognos samt mot föregående år.
- Verkställandet och resultatet av de nya rutinerna som aviserats för kontroll av semesterlöne- samt jour-, komp- och övertidsskulden har följs upp med ansvarig handläggare inom personalavdelningen.
- Informationen har kompletterats avseende utfallet av ekonomistabens egna kontroller av semesterlöne- samt jour-, komp- och övertidsskuldena i samband med bokslutet.
- Stickprovskontroller har utförts avseende ingående poster i ovan nämnda skuldberäkningar för verifiering av korrekta uträkningar och uppföljning gjorts av värden utanför de förväntade intervallen.

4.1 Övergripande kostnadsanalys

Personalkostnaderna som belastar 2010 år resultat uppgår till 3 653 Mkr (3 580,2 Mkr) vilket motsvarar knappt 54 % av verksamhetens kostnader. Personalkostnaderna kan fördelas på fyra huvudtyper av kostnader enligt nedanstående diagram, sammansättningen är i princip den samma de senaste tre åren.

Personalkostnader 2010, Mkr



Lönekostnaderna, vilka redovisas mer ingående nedan, utgörs framför allt av månadslöner. I posten sociala avgifter ingår lagstadgade arbetsgivaravgifter men även andra avgifter som till exempel löneskatt på pensionskostnader. Pensionskostnaderna omfattar framför allt premier för pensionsförsäkringar samt förändring av pensionsskuld. Kostnader för inhyrd personal hanteras inte som personalkostnad utan ingår under posten ”Köp av verksamhet” i årsredovisningen.

Jämförelse lönekostnader 2010 mot budget och föregående år

Mkr	2010	2009	Förändring i procent	Budget 2010
Månadslöner, ob-tid m m	2 021 967	1 993 156	1,4 %	2 405 666
Semesterlön	278 025	275 545	0,9 %	-13 032
Övriga ersättningar	77 801	66 941	16,2 %	7 907
Summa	2 377 794	2 335 643	1,8 %	2 400 541

Den totala lönekostnaden för 2010 har endast ökat med 1,8 % jämfört med föregående år trots att antalet årsarbetare ökat något och uppgår till 5 954 under året. Förklaringen till den förhållandevis låga lönekostnadsökningen uppges vara att lönejusteringen för läkargruppen gjordes först i slutet av året liksom att personalsammansättningen ändrats med en högre andel personal i lägre lönegrupper.

En uppföljning mot lönekostnaden på kontonivå mot 2009 visar att månadslönerna ökat med 28 Mkr (1,5 %) till 1 851 191 Mkr medan kostnaden för övertid och fyllnadstid ökat med 5 Mkr till

63 Mkr. Denna senare ökning uppvägs dock mot lägre kostnader för jour- och beredskapstid med ungefär samma belopp.

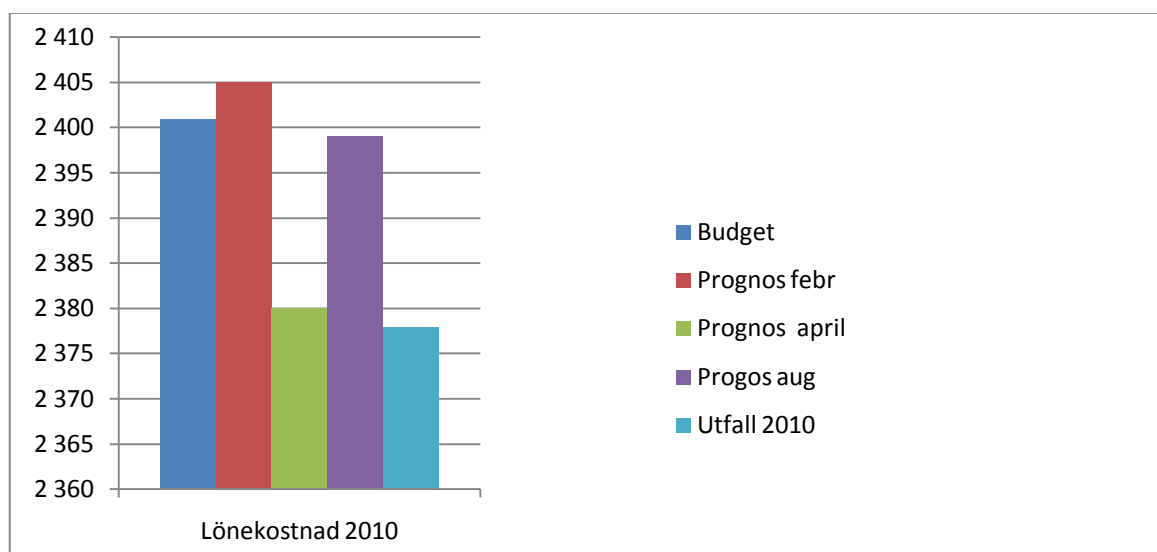
Kostnaden för semesterlöner 2010 har endast ökat med 0,9 % från 2009. Beloppet påverkas av hur mycket semester som sparas av personalen under året.

Inom gruppen övriga ersättningar kan noteras att ersättning i samband med utbildning ökat med 8 Mkr till 34 Mkr under året. I övrigt finns inga väsentliga beloppsmässiga justeringar inom denna kontogrupp.

Noterbart är att budgeterade lönekostnader inte på ett relevant sätt fördelas ut på respektive konto i bokföringen. Den totala budgeten för lönekostnaden 2010 avviker dock endast 1 % från utfallet för året.

Nedanstående diagram beskriver utfallet för lönekostnaden 2010 i förhållande till budget och prognoser för lönekostnaden under året.

Lönekostnad 2010 i Mkr



Som kan noteras ovan har prognosen för lönekostnaden varierat något under året. Det bör dock noteras att avvikelserna mellan utfallet och den högsta prognosen utgör endast drygt 1 %.

4.2 Sammanfattande bedömning av personalkostnader

I vår granskning har vi identifierat och specificerat de väsentliga delar som utgör landstingets personalkostnader. Vi har, utifrån jämförande analyser, utfört en översiktlig rimlighetsbedömning av lönekostnaderna 2010. Vår bedömning är att redovisade personalkostnader är rimliga och att inga avvikelser från föregående år och budget föreligger liksom att landstingets prognoser visat rimliga värden under året.

Klassificering och presentation av personalrelaterade kostnader i årsredovisning följer, enligt vår bedömning, god redovisningssed och de rekommendationer som lämnas av bland annat RKR.

4.3 Semester, jour- och komptidsskulder

Nedanstående tabell visar utvecklingen avseende löneskulder inklusive sociala kostnader under de senaste tre åren

Semester- jour- och komptidsskulder 2010 Mkr

Mkr	2010	2009	2008
Semesterlöner	243	240	236
Komptid / Jourtid	107	97	87
Summa	350	337	323

Landstingets rutin för att kvalitetssäkra dessa skulder har utvecklats inför bokslutet 2010. Den nya rutinen har innefattat framtagandet av en specificerad skuldberäkning på personnivå per 2010-10-31 vilken distribuerats till organisationens lönekonsulter för kontroll och rättning av eventuella felaktigheter. Efter respektive genomgång uppges en bekräftelse ha lämnats till den centrala löneavdelningen om utförda kontroller.

Eftersom den lista som distribuerades endast innehållit grunduppgifter för beräkningarna, men inga specificerade skulder per person, denna beräkning är gjord på AE (Ansvarsenhets) -nivå, har vi tagit stickprov på beräkningar på enskilda personer, i de fall dessa utgör enda personalen inom sitt respektive AE. Vi har även applicerat landstingets beräkningsformler på hela grundmaterialet för avstämning mot den totala skulden enligt AE-listan.

I våra kontroller har vi inte uppmärksammat några väsentliga avvikelser. När vi i våra beräkningar inkluderat hänsyn till reduktionen av arbetsgivaravgifterna i vissa åldersgrupper har vi noterat en differens på ca 1 Mkr lägre skuld hos landstinget, ett i sammanhanget oväsentligt belopp.

I vår granskning av lönerutinen under året lämnades förslag på att utöver den tillkommande körning av skulderna som utförts under hösten, även rimlighetsbedöma förändringen av semester-skulden fram till årsskiftet. Någon sådan beräkning har inte utförts av landstinget.

Vår egen översiktliga beräkning visar på en rimlig skuldförändring till 2010-12-31 vad avser såväl antalet intjänade dagar/timmar. Med hänsyn till förväntad intjänad semester under november och december indikerar beloppen att landstingets personal i genomsnitt tagit ut 2,2 semesterdagar under samma period. Vi har efterlyst men inte erhållit något underlag från landstinget som utvisar de faktiskt uttagna semesterdagarna under perioden.

Vår granskning har även innefattat en kontroll mot ekonomiavdelningens korrigerad av schablonberäknade belopp för de aktuella skulderna i samband med bokslutet. Denna uppföljning

visar att semesterlöneskulden minskats med 8,5 Mkr och jour- och komptidsskulden ökats med 4,4 Mkr. I sammanhanget bör detta utgöra rimliga belopp.

4.4 Sammanfattande bedömning av löneskulder

Vi bedömer att den under 2010 utökade rutinen för kvalitetssäkring av löneskulderna bör innebära en förbättring.

Samtidigt vill vi framhålla några ytterligare moment som vi menar ännu mera kan förbättra rutinen och dokumentationen av kontrollerna, eftersom skulderna endast beräknas vid ett par enstaka tillfällen per år, varav endast en beräkning av tidsskäl kan kontrolleras närmare.

- Landstinget bör verifiera hos systemleverantören Aditro att inga förändringar gjorts i beräkningar eller i dataunderlag som kan påverka beräkningsutfallet.
- Landstinget bör ta egna stickprov på beräkningarna för att verifiera att korrekta formler används av leverantören, samt kontrollera beräkningen på hela materialet. Denna kontroll kan utföras i Excel.
- I samband med kontrollberäkningen under hösten bör det skickas ut enklare skriftliga instruktioner om de kontroller som förväntas av respektive lönekonsult av materialet liksom det även bör bekräftas skriftligt att kontrollerna har utförts och om några väsentliga felaktigheter har funnits i det utsända materialet
- En övergripande analys bör utföras av landstinget avseende förändringen mellan skuldavstämningen under hösten och årsskiftet. Det tillkommande beloppet skall kunna bedömas med hänsyn till intjänade dagar och uttagen semester. Saknas rimliga förklaringar till förändringen måste materialet analyseras ytterligare.

5. Pensionsfond

5.1 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 egen kapitalförvaltning med av fullmäktige beslutade riktlinjer för placeringarna. Redan under slutet av 2008 påbörjades placeringar hos **Agentia Investment Management AB** och det tidigare förvaltningsavtalet med **SEB Asset Management** avslutades under 2009.

Totalt har pensionsmedelsfonden tillförts 844 Mkr och anskaffningsvärdet på fonden har under 2010 ökat med 159 Mkr.

Landstingets finansiella mål för pensionsmedelsförvaltningen är att årligen avsätta medel motsvarande pensionsskuldens ökning. Enligt uppgifter under granskningen föregående år avsattes 36 Mkr för lite under 2009 för att uppnå målet.

Under 2010 har pensionsskulden ökat med 112 Mkr vilket tillsammans med föregående års resterande belopp utgör 148 Mkr. Landstingets finansiella mål utgör även att avkastningen från fonden skall tillföras det placerade beloppet.

Enligt uppgifter i årsredovisningen har fonden tillförts 161 Mkr inklusive avkastning på 13 Mkr. Det finansiella målet skulle därmed vara nått inklusive insättning av resterande belopp för 2009.

5.1.1 Placeringspolicy

Under 2008 beslutades en ny placeringspolicy för landstinget. I korthet anger denna följande placeringsinriktning på värdepappersportföljen:

Tillgångslag/andel i procent				Andel
	Min	Normal	max	10-12-31
Räntor och alternativa tillgångar	20	40	60	38
Svenska räntebärande papper	0	20	40	10
Alternativa tillgångar	0	20	40	28
Aktier	40	60	80	62
Svenska aktier	0	25	60	26
Utländska aktier ex tillväxtmarknader	0	25	60	25
Tillväxtmarknader	0	10	30	11

Målet för förvaltningen är att uppnå ”en god avkastning med betryggande säkerhet” och grundläggande principer är enligt placeringspolicyn - helhetsansvar, matchning, diversifiering och långsiktighet.

Inom gruppen alternativa tillgångar ingår placeringar som normalt visar en låg korrelation med aktieplaceringar som fastigheter och råvaror samt vissa typer av fonder med absolut avkastning.

Placeringspolicyen innehåller förutom riktlinjer för fördelningen mellan tillgångslag, en beskrivning av organisationen och ansvarfördelningen avseende pensionsmedelsförvaltningen liksom riktlinjer för acceptans av motparter och tillgångslag. Dokumentet berör även etiska aspekter och rapporteringsföreskrifter.

Ovanstående tabell visar att placeringarna räknat i marknadsvärde per 2010-12-31 ligger inom de ramar som fastställs i policyen.

5.1.2 Förvaltning

Redan under slutet av 2008 placerade landstinget sammanlagt 75 Mkr i fonder som förvaltas av Agentia Investment Management och under 2009 avslutas helt det tidigare samarbetet med SEB, vilket inleddes 1998.

Detta innebär konkret att samtliga tillgångar som placerats i SEB realiserades under 2009 och placeras i nya tillgångsslag. Resultatmässigt innebär detta att realisationsvinster och förluster redovisades från SEB, med en nettovinst på 41,0 Mkr för 2009.

Under 2010 har endast få försäljningar ägt rum inom portföljen vilket innebär att realisationsresultatet för 2010 endast utgör en förlust på -2 Mkr.

5.2 Bokslut 2010

Nedan redovisas portföljens värden 2010-12-31

<i>Värdepapper</i> <i>tkr</i>	<i>Anskaffningsvärde</i>		<i>Marknadsvärde</i>		<i>Över/undervärde</i>	
	<i>2010</i>	<i>2009</i>	<i>2010</i>	<i>2009</i>	<i>2010</i>	<i>2009</i>
Agentia						
Svenska Aktier	224,6	190,0	277,5	203,4	52,9	13,4
Tillväxtmarknad	102,7		113,8		11,1	
Carnegie trend	5,0		5,0		0	
SGP OMX30 obl.	-	5,0	-	5,0	-	0
SGP OMX30 obl.	-	5,0	-	5,0	-	0
SGP Europa	5,0	5,0	5,0	5,0	0	0
Agentia Global	222,5	192,4	256,0	212,2	33,5	19,8
Barings Global	-	32,5	-	33,1	-	0,6
Skagen Kontiki	-	32,5	-	33,4	-	0,9
Kommuninvest BRIC	10,0	10,0	10,0	10,0	0	0
Summa aktier	569,8	472,4	667,3	507,1	97,5	34,7
Agentia Sv räntor	103,2	91,3	102,3	92,7	-0,9	1,4
Summa räntor	103,2	91,3	102,3	92,7	-0,9	1,4
Agentia Hedgefond	265,0	220,0	285,2	226,4	20,2	6,4
Strategi Råvaror	5,0	5,0	5,0	5,0	0	0
Råvaruobligation	5,0	5,0	5,0	5,0	0	0
Carnegie kortränta	5,0		5,0		0	
Kommuninvest Ener- gi	5,0	5,0	5,0	5,0	0	0
Summa alternativ	285,0	235,0	305,2	241,4	20,2	6,4
Summa portfölj	958,0	798,8	1 074,8	841,2	116,8	42,4

Det bokförda värdet utgör 958,0 Mkr (798,8 Mkr), d v s anskaffningsvärdet på portföljen exklusive övervärden på 116,8 Mkr.

Fonderna Skagen Kon-Tiki och Barings Global som i första hand investerar i tillväxtmarknader har sålts under året och ersatts med placeringar i Agentas Tillväxtmarknad.

Placeringar i räntebärande värdepapper görs via Agentas räntefond med ett värde på 102,3 Mkr med exponering mot den svenska räntemarknaden.

Även alternativa placeringar domineras av en större placering hos Agentas Hedgefonden fördelar förvaltningsmandat till externa hedgefonder både i Sverige och internationellt.

Efter bytet av förvaltningspartner till Agentas lämnas ingen sammanhållen avkastningsredovisning. Portföljen har dock påverkats positivt av den återhämtning som skett på de finansiella marknaderna även under 2010. I landstingets årsredovisning anges den totala avkastningen till 9,6 % för pensionsmedelsförvaltningen.

Totala förvaltningskostnader under 2010 enligt redovisningen för Agentas fonder utgör 4,7 Mkr. Detta belopp uppges innefatta den särskilda ersättning som skall utgå till förvaltaren vid avkastning på respektive utöver specificerade index.

5.3 Sammanfattande bedömning av pensionsmedel

- Vid granskningen har den ansvariga tjänstemannen intervjuats.
- Månadsrapportering per 2010-12-31 från respektive förvaltare har stämts av mot landstingets redovisning och bokslutsdokumentation.
- 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 redovisningen ger en rättvisande bild av väsentliga förhållanden beträffande resultat och ställning för pensionsfonden. Redovisningen följer också den av Rådet för kommunal redovisning rekommenderade metoden.

Placeringarna är vid årets utgång i överensstämmelse med landstingets nya placeringspolicy avseende placeringsstruktur.

Vid granskningen har vi tagit del av den granskning som utförts av landstingets revisorer under 2010 avseende pensionsmedelsförvaltningen. I rapporten påtalas bl a behovet av förbättrad intern kontroll samt dokumentation av affärsförhållandet med Agentas.

I samband med granskningen har vi föreslagit att det vid boksluten upprättas en sammanställning över samtliga transaktioner för respektive fond/värdepapper, som underlättar avstämningen av det finansiella målet för fonden, d v s inbetalning motsvarande ökningen på avsättning för pensioner samt återinvestering av avkastningen.

6. Pensionsskuld

6.1 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 s k kompletterande ålderspensionen och premier för individuella pensioner, där den anställde själv väljer placeringsform.

Detta innebär alltså att personalens intjänade pensioner fram till 1998 redovisas i landstingets årsredovisning som en beloppsmässigt mycket väsentlig ansvarsförbindelse (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.

6.2 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.

Den nya beräkningsmetoden som tillämpats fr o m 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.

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

6.3 Bokslut 2009

<i>Ansvarsförbindelse Mkr</i>	<i>2010</i>	<i>2009</i>
Beräkning av KPA Pension	4 065,6	4 202,9
Åtaganden för individuella avtal	1,0	1,6
Summa pensionsförpliktelser	4 066,6	4 204,5
Löneskatt	986,3	1 020,0
Summa ansvarsförbindelse inkl löneskatt	5 051,9	5 224,5

<i>Pensionsavsättning Mkr</i>	<i>2010</i>	<i>2009</i>
Beräkning av KPA Pension	899,3	807,3
Avtalspensioner	-	2,2
Löneskatt	218,2	196,4
Summa avsättning inkl löneskatt	1 117,5	1 005,9

<i>Övriga balansposter Mkr</i>	<i>2010</i>	<i>2009</i>
Skuld för premier individuell pension 2010	110,5	98,3
Löneskatt	26,8	23,9
Summa skuld individuell pension	137,3	122,2

6.3.1 Kommentarer

Den redovisade pensionskostnaden utgör 374 Mkr (360 Mkr) exklusive löneskatt. Förutom utbetalningar och skuldförändring ingår kostnaden för tillkommande avtalspensioneringar under 2010 med ca 34 Mkr.

Beräkningarna omfattar 26 944 (26 557) personer. Av KPA Pension angiven aktualiseringsgrad utgör 88,0 % (88,0) %. För aktualiserade åtaganden är den pensionsgrundande tiden utredd, för övriga uppskattas denna tid.

Utbetalda pensioner under året utgör 181 Mkr (166 Mkr) varav 143 Mkr (140 Mkr) avser intjänade pensioner före 1998 som enligt gällande redovisningsprinciper upptagits som ansvarsförbindelse och därmed kostnadsförts vid utbetalningen.

Enligt redovisningsrekommendationen för pensioner redovisas 18 Mkr (51,4 Mkr) av skuldförändringen som räntekostnad.

Den av KPA Pension beräknade pensionsavsättningen ovan, på 899 Mkr, innehåller förutom ordinarie avtalspensioner även åtaganden till följd av överenskommelser om särskilda avtalspensioner och visstidspensioner med 23 Mkr.

Dessa åtaganden 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 granskningar 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.

6.4 Bedömning av pensionsförpliktelser

- 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 110,5 Mkr för 2010 års individuella pensioner mot den under 2011 fakturerade faktiska premiekostnaden på 110,1 Mkr konstateras en i sammanhanget försumbar avvikelse.

Vår granskning tyder på en i allt 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.

7. Tandvård

7.1 Bakgrund

Folk tandvården i Värmland omsätter varje år totalt ca 340 Mkr fördelat på 34 kliniker. Under hösten 2010 introducerades ett nytt journalsystem för verksamheten. I systemet, Carita, ingår ett flertal för verksamheten väsentliga funktioner, även inkluderande en redovisningsmodul. Ur denna genereras dagligen bokföringsmaterial vilka överförs till landstingets redovisningssystem, Raindance.

Under systemets introduktionsfas överfördes inledningsvis endast uppgifter om fakturerade arvoden till Raindance, vilket möjliggjorde att den löpande faktureringen av arvoden kunde upprätthållas av landstinget. De intäkter som under hösten reglerats med kontant- och kortbetalningar från patienterna, överfördes dock till redovisningssystemet först i samband med bokslutet 2010.

Vår granskning har omfattat att bedöma om de från Carita överförda redovisningstransaktionerna är korrekta, genom att ta del av och granska de avstämningar som skett mellan journalsystemet och redovisningen under introduktionsfasen och i samband med årsbokslutet. Granskningen har genomförts hos Tandvården och landstingets centrala ekonomifunktion.

7.2 Resultat av granskningen

Vid granskningen kunde vi notera att det i praktiken inte genomförts några avstämningar mellan journalsystemet och redovisningssystemet under introduktionsfasen hösten 2010 och fram till årsbokslutet. Den dokumenterade avstämning som emellertid kunde genomföras i samband med årsbokslutet, efter det att systemleverantören tagit fram en komplett redovisningsfil vilken överförts till redovisningssystemet, pekar enligt vår mening på att bokföringen i allt väsentligt är riktig.

Utöver vår uppföljning av den dokumenterade avstämningen mellan systemen har en central utgångspunkt för vår bedömning varit att det i händelse av väsentliga brister i överföringen mellan systemen, borde uppkomma fortlöpande differenser mot det redovisade saldot på verksamhetens plusgiro, eftersom samtliga intäkter förr eller senare genererar en inbetalning på detta konto.

Vid vår uppföljning av avstämningen av plusgirot mot motsvarande uppgifter ur Carita-systemet vid årsskiftet, noterade vi visserligen en differens på c:a 0,2 Mkr, men med hänsyn till den tidsfördröjning som sker avseende överföringarna av betalningar från respektive klinik och insättningen på plusgirot, är den uppkomna differensen rimlig och enligt uppgift från Tandvården och ekonomienheten också storleksmässigt jämförbar med tidigare avstämningar.

Det nya systemets ekonomifunktion medger vidare även en löpande bokföring av upparbetade intäkter, d.v.s. av inarbetade arvoden som ännu inte betalats eller fakturerats till patienterna.

Till följd av att en fullständig avstämning av redovisningstransaktionerna först kunnat genomföras i samband med årsbokslutet, liksom det faktum att systemet tämligen nyligen tagits i bruk, beslutades av landstinget att ingen bokföring skulle ske av de 1,2 Mkr i upparbetade intäkter som Carita-systemet indikerade vid bokslutstillfället.

Vi bedömer att detta beslut var rimligt under givna omständigheter och att det eventuella fel som uppstår redovisningsmässigt av detta förfarande är oväsentligt i landstingets samlade bokslut. Den tillämpade redovisningsmetoden överensstämmer dessutom med tidigare praxis. Det skall dock noteras att landstingets planer för bokning av upparbetade intäkter vid period- och årsbokslut fortfarande är aktuella, om beräkningarna i Carita-systemet vid en längre drifttid bedöms tillförlitliga.

7.3 **Bedömning av redovisning av tandvården i bokslutet 2010**

Sammanfattningsvis bedömer vi att de redovisade transaktionerna från Carita-systemet till bokföringssystemet i allt väsentligt bör ha varit korrekta och risken för väsentliga fel i bokslutet 2010 därmed är låg.

8. **Manuella periodiseringar**

8.1 **Bakgrund**

Manuellt bokförda periodiseringar utför en väsentlig del i landstingets årsbokslut. 2010 uppgår manuellt uppbokade fordringar till 165 Mkr och motsvarande skulder till 88 Mkr.

Eftersom varje post på dessa konton har en direkt resultatpåverkande effekt på bokslutet är det av stor vikt att chefer och controllers i verksamheterna är väl medvetna om att samtliga väsentliga periodiseringsposter i respektive verksamhet skall beaktas, för att uppnå en sammantaget rättvisande bild av landstingets resultat och ställning. Detta innebär att bokslutsinstruktionerna i det här avseendet behöver vara både tydliga och klagörande liksom tillämpningen av rutinerna för dessa redovisningsposter i praktiken också är ändamålsenliga.

Vår granskning avseende dessa poster i bokslutet har innefattat följande punkter:

- Bedömning av de instruktioner och annan information som tillhandahållits till verksamheterna inför bokslutet.
- Uppföljning av de faktiska periodiseringsrutinerna i bokslutet genom telefonkontakt med ett antal controllers och verksamhetsansvariga.
- Stickprov på balansposter för uppföljning och bedömning av underlag.

8.2 **Bokslutsinstruktioner**

De instruktioner som skickats ut i samband med bokslutet innehåller dels tidsmässiga aspekter och periodiseringsprinciper men de innefattar även två olika stödbblanketter för dels periodisering av projektmedel och dels för övriga periodiseringar av intäkter och kostnader.

För periodisering av projektmedel klargörs i instruktionerna att en väsentlighetsgräns på ett prisbasbelopp, för 2010 motsvarande c:a 42 tkr, skall tillämpas men att periodisering av mindre belopp kan beviljas av redovisningschefen. En väsentlig del av instruktionen innefattar även att periodiseringarna, i praktiken blanketterna, skall föras med underlag och motivering till balansenringen liksom att de skall vara undertecknade av ansvarig person.

Vår övergripande bedömning av instruktionerna är att dessa, mot bakgrund av att dessa riktar sig till ekonomer och annan personal med redovisningsansvar, rimligen borde vara tillräckligt klagörande.

8.3 **Utfall av stickprov på interimsfordringar och -skulder**

Antalet enskilda poster på de berörda kontona uppgår till 139 stycken, av naturliga skäl omfattande belopp av varierande väsentlighetsgrad.

Även om det, för de väsentligaste periodiseringsposterna, visar sig finnas fullt godtagbara bokslutsunderlag kan vi också konstatera att standarden på övriga poster är varierande. Exempel finns på ett antal poster där underlag saknas helt vid granskningstillfället, men även att de av ekonomistaben anvisade blanketterna, enligt vår bedömning, inte fylls i på ett tillräckligt klargörande sätt, liksom att det i ett antal fall saknas bestyrkande underlag som bifogats posterna.

8.4 **Resultat av intervjuer med periodiseringsansvariga**

Vid de intervjuer av slumpmässigt valda periodiseringsansvariga som genomförts i granskningen framkommer att samtliga tagit del av instruktionerna men också att deras innebörd uppfattas något olika, särskilt vad avser behovet av bestyrkande underlag, som bilaga till de anvisade blanketterna.

8.5 **Sammanfattande bedömning**

Vid granskningen av 2009 års bokslut kunde konstateras att underlagen till dessa poster hade förbättrats vilket följde en trend som påbörjats tidigare år.

Vår bedömning av underlagen i 2010-års bokslut pekar på att huvuddelen av de bokförda periodiseringarna är underbyggda, med någon form av redogörelse och i de väsentligaste fallen även med annat underlag, såsom faktura- eller beslutskopior. Samtidigt pekar dock granskningen på att denna bokslutsrutin fortfarande har en förbättringspotential. Totalt har de bokförda periodiseringsposterna stor betydelse för landstingets resultatredovisning och det är därmed viktigt att bokslutsdokumentationen är så underbyggd, att ytterligare information inte skall behöva efterfrågas av organisationen vid en genomgång av bokslutsmaterialet.

Vi ser därmed ett behov av att se över bokslutsinstruktionerna men kanske huvudsakligen att informera om, och diskutera detta område i samband med informationsmöten och liknande träffar med organisationens controllerorganisation.

KPMG dag som ovan

Anders Naeslund
Auktoriserad revisor

Ylva Ekberg
Godkänd revisor