

Rätt intäkter

Februari 2012

Innehållsförteckning

1. Sammanfattning.....	2
2. Bakgrund.....	3
3. Syfte, revisionsfråga avgränsning.....	4
4. Revisionskriterier.....	4
5. Granskningsansvariga.....	4
6. Metod.....	4
7. Övergripande styrning, uppföljning och intern kontroll.....	5
Landstingsfulläktiges styrning och uppföljning.....	5
Landstingsstyrelsens styrning och uppföljning.....	5
Styrning och uppföljning på tjänstemannanivå.....	6
Slutsatser och rekommendationer.....	7
8. Intäkternas fördelning samt avgränsning.....	8
Intäkternas fördelning.....	8
Avgränsning.....	8
9. Skatteintäkter.....	9
Skatteintäkter – regelverk och redovisningsprinciper.....	9
Skatteintäkter – redovisning och intern styrning och kontroll vid landstinget.....	9
Skatteintäkter – slutsatser och rekommendationer.....	10
10. Generella statsbidrag och utjämning.....	11
Generella statsbidrag och utjämning – regelverk och redovisningsprinciper.....	11
Generella statsbidrag och utjämning – redovisning och intern styrning och kontroll vid landstinget.....	12
Generella statsbidrag och utjämning – slutsatser och rekommendationer.....	13
11. Verksamhetens intäkter.....	14
Verksamhetens intäkter – såld vård.....	14
Såld vård – regelverk och redovisningsprinciper.....	14
Såld vård – redovisning och intern styrning och kontroll vid landstinget.....	15
Såld vård – slutsatser och rekommendationer.....	21
Verksamhetens intäkter – bidrag.....	22
Verksamhetens intäkter/bidrag – regelverk och redovisningsprinciper.....	22
Verksamhetens intäkter/bidrag – redovisning och intern styrning och kontroll vid landstinget.....	23
Verksamhetens intäkter/bidrag – slutsatser och rekommendationer.....	24
12. Sammanfattande slutsatser och rekommendationer.....	25

1. Sammanfattning

Landstingets revisorer har låtit genomföra en granskning av styrning, uppföljning och intern kontroll avseende landstingets intäkter. Granskningen har genomförts av landstingets revisionskontor. Den övergripande revisionsfrågan har varit hur landstingsstyrelsen genom styrning, uppföljning och intern kontroll säkerställer att landstinget erhåller rätt intäkter och att dessa redovisas korrekt. De intäkter som varit föremål för granskning har varit skatteintäkter, generella statsbidrag och utjämning samt riktade statsbidrag och intäkter från såld utomlänsvård inom ramen för verksamhetens intäkter.

Den övergripande styrningen, uppföljningen och interna kontrollen avseende intäktsområdet generellt utgörs i allt väsentligt av landstingsplan, landstingsfullmäktiges beslut om avgifter samt den ordinarie periodrapporteringen under löpande år och årsredovisningen. Frågor som rör avtal med andra landsting och regionala prislistor behandlas också i styrelsen. Under 2009 gav styrelsen landstingsdirektören i uppdrag att se över avgifter inom hälso- och sjukvården samt hjälpmedelsområdet. Detta arbete har delvis avslutats under 2011 men visst arbete återstår efter att frågan behandlats i landstingsfullmäktige i november 2011. Styrelsen har under 2011 beslutat om ett uppdrag till landstingsdirektören att återkomma till styrelsen med förslag till åtgärder för att öka landstingets intäkter.

Vi har inte kunnat finna att styrelsen genomfört någon särskild uppföljning av den interna kontrollen inom intäktsområdet. Vi kan konstatera att de ambitioner som tidigare uttryckts om att upprätta en internkontrollplan inte har genomförts. Revisorerna framförde i 2010 års revision synpunkter rörande styrelsens arbete med styrning, uppföljning och intern kontroll. I revisionsrapporten påtalades bland annat vikten av att styrelsen genomför en systematisk bedömning av riskerna i verksamheten och avgör vilka frågor rörande intern kontroll som bör omfattas av mer ingående redovisning i styrelsen samt vilken uppföljningsinformation styrelsen anser sig behöva avseende intern kontroll. Dessa rekommendationer kvarstår.

I det följande redovisas en sammanfattning av våra slutsatser och rekommendationer inom områdena skatteintäkter, generella statsbidrag och utjämning, såld utomlänsvård samt specialdestinerade statsbidrag.

När det gäller skatteintäkter bedömer vi att de avstämningar som genomförs vid ekonomistaben i samband med bokföring av skatteintäkter är rimliga. Vi bedömer också att det vid ekonomistaben finns kännedom om hur en förändrad prognos påverkar beräknade skatteintäkter och att adekvata analyser ligger till grund för prognoser och redovisning. Den kompetens som finns vid SKL utnyttjas också vid behov. Vi bedömer därför att ekonomistaben har möjligheter att bedöma om skatteintäkterna som erhålls är rimliga. Det samma gäller de intäkter som landstinget erhåller via utjämningsystemet och som redovisas under generella statsbidrag och utjämning.

Vi rekommenderar dock att processerna och rutinerna som tillämpas vid bokföring av skatteintäkter samt vilka kontroller/avstämningar som är väsentliga för att säkerställa en god intern styrning och kontroll dokumenteras.

Hanteringen av de specialdestinerade statsbidragen varierar och beror på vilken karaktär bidraget har. Det förbättringsarbete som genomförts för att strukturera redovisningen har bidragit till en tydligare redovisning. Det återstår dock utvecklingsarbete för att ge bättre underlag för uppföljning av bidragen och de kostnader som förknippade med dessa. Landstinget har också identifierat behov av att utveckla styrning och uppföljning avseende bidragen.

Avseende såld utomlänsvård har vi i granskningen konstaterat att det finns behov av förbättringar av processen på en rad punkter. Vår samlade bedömning är att det saknas en intern kontroll som på ett betryggande sätt säkerställer att erhållna intäkter avseende såld vård är korrekta. Granskningen har visat att det pågår utvecklingsarbete inom området men att mycket fortfarande återstår.

Avslutningsvis bedömer vi att revisorerna under 2012 eller 2013 bör genomföra en uppföljande granskning av de iakttagelser som redovisats i denna rapport. Vi har också i granskningen identifierat områden som bör bli föremål för kommande granskning.

2. Bakgrund

Landstingets revisorer har i en risk- och väsentlighetsbedömning beskrivit de områden som revisionsinsatserna främst skall fokusera på. Baserat på risk – och väsentlighetsbedömningen görs en årlig revisionsplan. I revisionsplanen för verksamhetsåret 2011 har revisorerna aktualiserat en granskning av landstingsstyrelsens styrning, uppföljning och interna kontroll rörande intäkter.

Likväl som det är viktigt att ha en god kontroll på landstingets kostnader är det viktigt att säkerställa att landstinget erhåller rätt intäkter i rätt tid. Det är därför viktigt att landstinget har en intern kontroll som ger förutsättningar för att kunna säkerställa att landstinget får rätt intäkter och att redovisningen av dessa intäkter är rättvisande.

3. Syfte, revisionsfrågor och avgränsning

Den övergripande revisionsfrågan är hur landstingsstyrelsen genom styrning, uppföljning och intern kontroll säkerställer att landstinget erhåller rätt intäkter och att dessa redovisas korrekt. Granskningen syftar till att

- granska och bedöma styrning, uppföljning och intern kontroll för att säkerställa att landstinget erhåller rätt intäkter i rätt tid samt
- granska och bedöma om intäkterna redovisas på ett rättvisande sätt

Granskningen har avgränsats till en kartläggning och bedömning av landstingets intäkter under verksamhetsår 2011. De intäkter som varit föremål för granskning har varit skatteintäkter, generella statsbidrag och utjämning samt riktade statsbidrag och intäkter från såld utomlänsvård (exklusive tandvård) inom ramen för verksamhetens intäkter. Ytterligare information rörande avgränsningen finns i rapportens olika avsnitt nedan.

4. Revisionskriterier

Granskningen ska utgå från fullmäktiges beslut och de regler som avser intäkter. Landstingsstyrelsen är ansvarig nämnd för verkställande av landstingsfullmäktiges beslut och har också ansvar för att det finns en tillräcklig intern kontroll inom landstinget.

5. Granskningsansvariga

Granskningen har genomförts av Karin Brattfjord och Veronica Hedlund Lundgren vid landstingets revisionskontor.

6. Metod

Granskningen har genomförts i form av analys av dokument och genom intervjuer. Substansgranskning har genomförts i form av stickprov av erhållna intäkter avseende de tre första kvartalen år 2011 i samband med granskning av delårsrapport 2. Substansgranskning av det sista kvartalets erhållna intäkter kommer att genomföras i samband med granskningen av årsredovisningen för 2011. De statistikuppgifter som redovisas i diagrammen nedan har hämtats ur analysverktyget ProDiver.

7. Övergripande styrning, uppföljning och intern kontroll

Landstingsfullmäktiges styrning och uppföljning

De beslut som tas av landstingsfullmäktige avseende landstingets intäkter är främst beslut om skattesats och olika beslut om avgifter i hälso- och sjukvården. I landstingsplanen för 2011 finns beslut som rör intäkter främst i form av budget och flerårsprognos. Landstingsfullmäktige får uppföljning av besluten i den löpande periodrapporteringen, i huvudsak i form av delårsrapporter och årsredovisning.

Under några år har ett utvecklingsarbete bedrivits för att ta fram ett enhetligt system för patientavgifter. Utvecklingsarbetet härrör från ett beslut i styrelsen med uppdrag till landstingsdirektören att genomföra en översyn av avgifterna inom hälso- och sjukvården och hjälpmedelsområdet¹. Patientavgifter omfattas inte av denna granskning men för helhetens skull noterar vi ändå här att frågan behandlades i landstingsfullmäktige i slutet av november 2011. Beslut togs avseende delar av förslaget men visst utvecklingsarbete kvarstår. Frågan kommer åter att behandlas i landstingsfullmäktige under 2012.

Landstingsstyrelsens styrning och uppföljning

De dokument som nämns ovan, som beslutas av landstingsfullmäktige, bereds först i styrelsen. Styrelsen har också vid flera tillfällen under 2011 behandlat åtgärder med anledning av den ekonomiska situationen i landstinget. I det sammanhanget har styrelsen givit landstingsdirektören i uppdrag att till styrelsen återkomma med förslag till åtgärder för att öka landstingets intäkter². Någon samlad återrapporing till styrelsen med anledning av uppdraget har ännu inte lämnats men det kommer enligt uppgift att göras under 2012.

Avtal med andra landsting om köp och försäljning av vård ska normalt behandlas i landstingsstyrelsen. Under 2011 har ett arbete med att ta fram nytt avtal med Västra Götalandsregionen inletts. Det nuvarande avtalet löper ut under hösten 2012. Planen är att ärendet ska behandlas i styrelsen under 2012.

En annan fråga som har bäring på området såld vård är hanteringen av de prislistor som fastställs av sjukvårdsregionens samverkansnämnd. Beslut om dessa tas i samverkansnämnden. I landstingsstyrelsen lämnas löpande information om samverkansnämndens ärenden. Landstinget representeras i samverkansnämnden av förtroendevalda politiker från landstingsstyrelsen.

¹ Protokoll från landstingsstyrelsens sammanträde den 26 maj 2009, LK/090793

² Protokoll från landstingsstyrelsens sammanträde den 11 oktober 2011, LK/111620

Styrning och uppföljning på tjänstemannanivå

Styrning och uppföljning på tjänstemannanivå varierar beroende på vilken typ av intäkt det rör sig om och beskrivs mer i detalj under respektive avsnitt nedan.

Under 2010 inrättades en funktion vid ekonomistaben med ansvar för att utveckla den interna kontrollen avseende landstingets intäkter. Inom några områden som varit föremål för denna granskning har det initierats utvecklingsarbete för att förbättra styrning, uppföljning och redovisning. Utvecklingsarbetena har inte initierats med anledning av uppdraget från styrelsen att återkomma med förslag för att öka intäkter. Det är istället behov av att systematisera och organisera arbetet för att säkerställa en korrekt, säker och effektiv hantering som legat bakom initiativen. Det utvecklingsarbete inom intäktsområdet som prioriterats högst under 2011, har varit det ovan nämnda uppdraget från styrelsen avseende patientavgifter som inte ytterligare berörs i denna rapport. Ett annat utvecklingsarbete som kommit en bit på väg, avser översyn av organisation och arbetsformer vid fakturering av såld vård. Inom området såld vård har ekonomistaben även identifierat behov av att utveckla process, regelverk och uppföljning. Ytterligare utvecklingsarbeten som identifierats som nödvändiga rör EU-bidrag och specialdestinerade statsbidrag. Delar av dessa utvecklingsarbeten kommer enligt uppgift att slutföras eller genomföras under 2012.

Inom området såld vård beslutade landstingsdirektören under 2010 om ett dokument som innehåller regler för försäljning av tjänster³. Enligt uppgift utvecklades dokumentet i samband med införande av Hälsovalet Värmland (vårdvalet inom primärvården). Denna avgränsning redovisas dock inte tydligt i dokumentet. Dokumentet innehåller ett principiellt ställningstagande om att landstinget inte aktivt skall konkurrera på marknaden i syfte att upprätthålla eller utöka den egna verksamheten. I ljuset av uppdraget från styrelsen angående förslag för att öka intäkterna torde det finnas skäl att åter ta upp denna fråga för att klargöra om ställningstagandet fortsatt ska gälla och i så fall vilka områden det avser. Enligt uppgift behandlas frågan nu på politisk nivå.

Under 2011 har några områden varit föremål för diskussion vad gäller möjligheterna att sälja planerade vårdtjänster till andra landsting. Ett område inom vilket landstinget hittills valt att gå vidare, är försäljning av tjänster kopplat till en nyinskaffad operationsrobot som används inom division Opererande specialiteter. Styrelsen beslutade vid mötet den 11 oktober 2011 att bevilja investeringsram till division Opererande specialiteter i syfte att anskaffa operationsroboten. Av beslutsunderlaget framgår att ett av syftena är att öka landstingets intäkter. I samband med dialoger med verksamhetsföreträdare inom ramen för budgetarbetet inför 2012 har frågan om möjligheter att sälja ytterligare vårdtjänster diskuterats. En första bedömning uppges

³ ”Regler för försäljning av landstingskommunala tjänster” - daterat 2010-05-07. Beslutat av landstingsdirektören i samband med Landstingsdirektörens ledningsgrupp (LDL) den 30/4 -2010.

vara att möjligheterna är begränsade, främst på grund av att det sällan förekommer förutsedd överskottskapacitet.

Slutsatser och rekommendationer

Styrelsen får löpande information från verksamheten i form av tertialrapporter och årsvis underlag till årsredovisningen. Här ingår information om landstingets intäkter. Vi har däremot inte kunnat finna att styrelsen har genomfört någon särskild uppföljning av den interna kontrollen inom intäktsområdet. Vi kan konstatera att de ambitioner som tidigare uttryckts om att upprätta en internkontrollplan inte har genomförts.

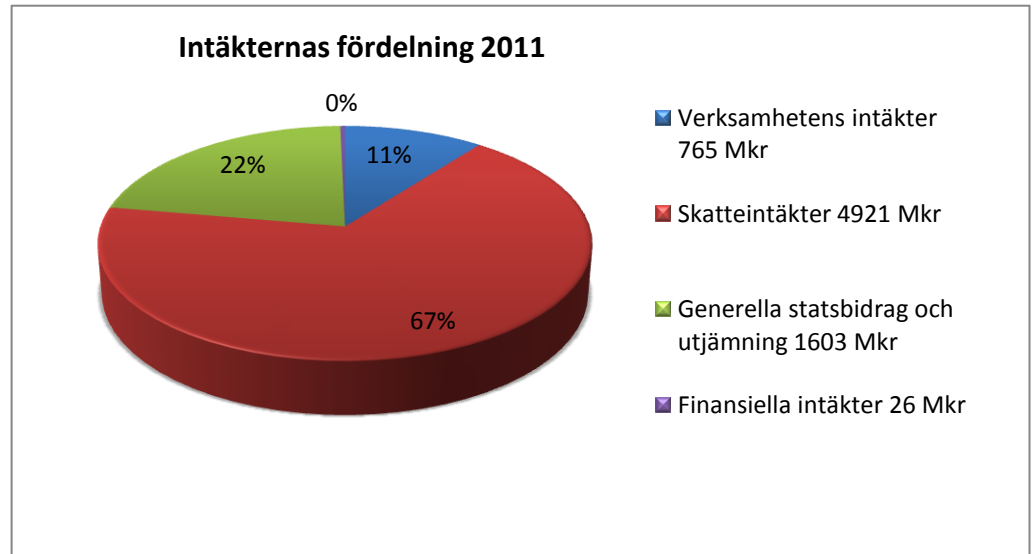
Revisorerna framförde i 2010 års revision synpunkter rörande styrelsens arbete med styrning, uppföljning och intern kontroll. I revisionsrapporten påtalades bland annat vikten av att styrelsen genomför en systematisk bedömning av riskerna i verksamheten och avgör vilka frågor rörande intern kontroll som bör omfattas av mer ingående redovisning i styrelsen samt vilken uppföljningsinformation styrelsen anser sig behöva avseende intern kontroll. Dessa rekommendationer kvarstår.

Landstingsstyrelsen bör klargöra vad som ska ingå i styrelsens beslutsunderlag samt vilket underlagsmaterial som är adekvat för uppföljning och utvärdering av verksamheten. Styrelsen bör också tydliggöra när och med vilken periodicitet som olika underlag skall presenteras.

8. Intäkternas fördelning samt avgränsning

Intäkternas fördelning

Diagrammet nedan visar hur landstingets intäkter under år 2011 fördelar sig mellan de olika intäktsslagen i redovisningen.



Avgränsning

Granskningen har avgränsats till att omfatta främst skatteintäkter samt generella statsbidrag och utjämning som tillsammans uppgår till ca 89 % av intäkterna för landstinget.

Intäktgruppen ”verksamhetens intäkter” består av en mängd olika intäkts typer och här har avgränsning gjorts mot de riktade statsbidragen samt intäkter från såld utomlänsvård. Patientavgifter som också är en stor del av denna intäktsgroup ingår i en granskning som återfinns i revisionsplanen för 2012 och omfattas därför inte i denna granskning. Anledningen är att en översyn av avgifter och högkostnadsskydd samt betalsätt för patientavgifter pågått under 2011 och resultatet av denna utredning kommer att leda till förändringar under 2012.

Finansiella intäkter ingår inte i denna granskning.

9. Skatteintäkter

Skatteintäkterna utgör den i särklass största intäktsposten för landstinget och uppgår till ca 67 % (4921 Mkr) under år 2011.

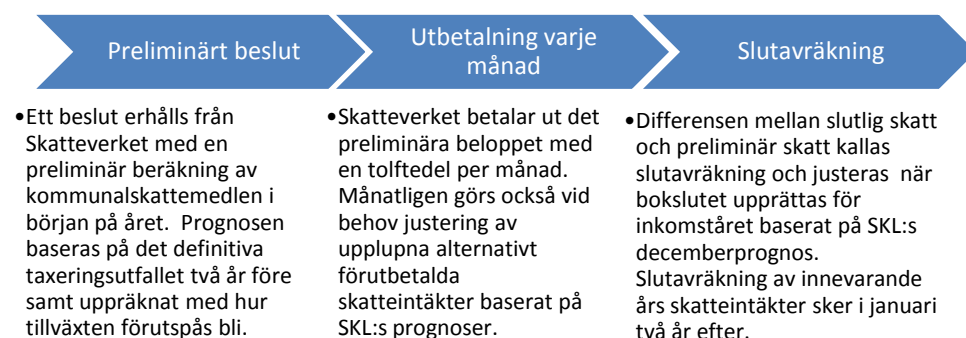
Det är landstingsfullmäktige som beslutar om skattesatsen. För 2011 har en skattesats på 10,75 per skattekrone tillämpats. Från och med 2012 gäller en skattesats på 11,20. Skälet till skattehöjningen är ett vikande skatteunderlag i länet.

Skatteintäkter – regelverk och redovisningsprinciper

Skatteintäkterna bokförs enligt Rådet för kommunal redovisning (RKR:s) rekommendation nr 4.2 samt anvisningar från Sveriges Kommuner och Landsting (SKL). Hur skatteintäkterna bör redovisas framgår också av SKL:s rekommenderade kontoplan L-bas.

Skatteintäkter – redovisning och intern styrning och kontroll vid landstinget

Redovisad skatteintäkt består av tre olika delar som särredovisas i bokföringen. Processen vid bokföring av skatteintäkter ser förenklat ut enligt nedan för år 2011.



Det är en samhällsekonomisk bild som ligger till grund för skatteunderlagsprognosen. Utvecklingen av de variabler som har störst betydelse för skatteunderlagsprognosen är framför allt BNP, sysselsättning i timmar, öppen arbetslöshet, konsumentprisindex m.m.

I granskningen har vi tagit del av de underlag som erhålls från skatteverket samt granskat att bokföring sker enligt de anvisningar och rekommendationer som finns. Substansgranskning har genomförts av skatteintäkter som erhållits under de första åtta månaderna år 2011. Vi har i denna granskning inte uppmärksammat några brister av redovisningsmässig karaktär.

Avstämningar och rimlighetsbedömningar av skatteintäkterna genomförs av ekonomiavdelningen i samband med bokföring.

De rutiner som finns och de kontroller som görs vid bokföring och avstämning av skatteintäkterna finns inte dokumenterade. Vår bedömning är att en

så väsentlig process bör finnas dokumenterad för att säkerställa att väsentliga avstämningar inte glöms bort exempelvis i samband med personalbyte eller ledigheter.

Hur säkerställer då landstinget att de uppgifter och underlag avseende skatteintäkter som erhålls från Skatteverket är rättvisande och vilka rimlighetsbedömningar görs?

I granskningen har vi tagit del av ett omfattande underlag som upprättas i samband med budget- och prognosarbetet. Löpande under året görs också rimlighetsbedömningar och simuleringar av beräknade skatteintäkter.

Till sin hjälp i detta analysarbete använder landstinget ett modellverktyg som tillhandahålls av Sveriges Kommuner och Landsting (SKL). Modellverktyget används för att med olika antaganden om skattesats och om befolkningens och skatteunderlagets utveckling göra egna beräkningar. I ekonominytt från SKL signaleras om det är någon förändring i skatteprognosen.

Skatteintäkter – slutsatser och rekommendationer

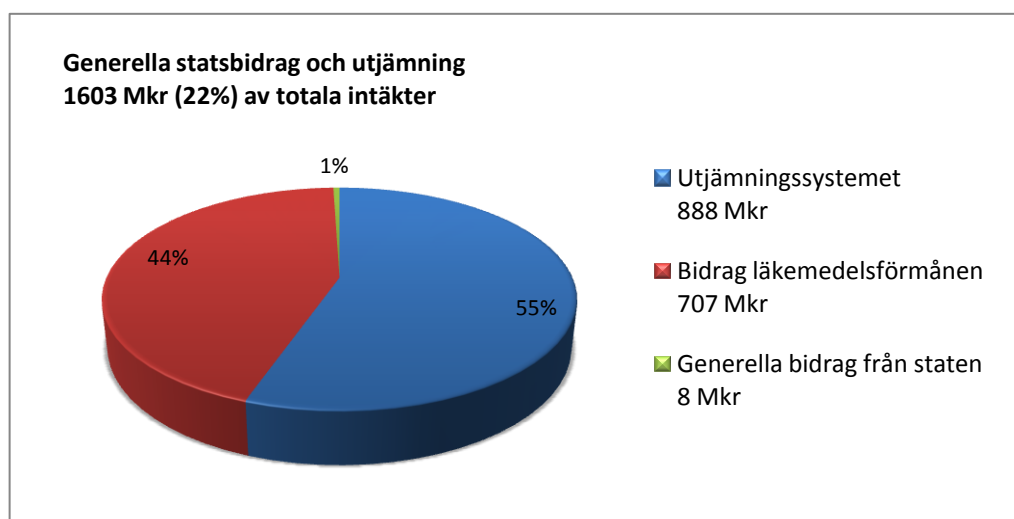
Vi bedömer att de avstämningar som genomförs vid ekonomistaben i samband med bokföring av skatteintäkter är rimliga. Vid ekonomistaben finns kännedom om hur en förändrad prognos påverkar beräknade skatteintäkter och adekvata analyser ligger till grund för prognoser och redovisning. Den kompetens som finns vid SKL utnyttjas också vid behov. Vi bedömer därför att ekonomistaben har möjligheter att uppskatta om skatteintäkterna som erhålls är rimliga.

Ekonomistaben bör dokumentera processen och rutinen som tillämpas vid bokföring av skatteintäkter samt vilka kontroller/avstämningar som ska genomföras då intäkterna bokförs, för att säkerställa en god intern styrning och kontroll.

10. Generella statsbidrag och utjämning

Generella statsbidrag och utjämning består av två olika huvudslag av intäkter som båda erhålls från staten. Framför allt redovisas här intäkter och avgifter från det så kallade utjämningsystemet som netto uppgick till 888 Mkr. Landstinget i Värmland erhöll under år 2011 inkomstutjämningsbidrag (771 Mkr) och regleringsbidrag (217 Mkr) samt erlade kostnadsutjämningsavgift (-100 Mkr).

Den andra gruppen av intäkter avser olika typer av generella statsbidrag. Här erhöll landstinget under 2011 intäkter i form av ett bidrag för läkemedelsförmånen samt andra generella bidrag från staten. Diagrammet nedan visar fördelningen av landstingets intäkter avseende generella statsbidrag och utjämning under år 2011.



Generella statsbidrag och utjämning – regelverk och redovisningsprinciper

Enligt 18 § lagen (2004:773) om kommunalekonomisk utjämning beslutar skatteverket preliminärt om bidrag/avgift i inkomstutjämningsbidrag, bidrag/avgift i kostnadsutjämningsbidrag, strukturbidrag, införandebidrag och regleringsbidrag/regleringsavgift att betala ut/att avräkna vid utbetalningen av kommunalskattemedel för 2011.

Redovisningen avseende generella statsbidrag och utjämning regleras dessutom i RKR:s rekommendation nummer 18; ”Intäkter från avgifter, bidrag och försäljningar” samt i anvisningar från SKL. Hur de generella statsbidragen och utjämningsbidragen bör redovisas framgår också i SKL:s rekommenderade kontoplan L-bas.

Regeringen beslutade i september 2008 att tillsätta en parlamentarisk kommitté som ska utvärdera och utreda systemet för kommunalekonomisk utjämning (dir. 2008:110). Utredningen, som har antagit namnet Utjämningskommittén. 08 (Fi2008:07), lämnade sitt förslag till förändringar den 27 april 2011⁴. Utredarna föreslår förändringar i utjämningsystemet främst från och med 2013. De föreslagna förändringarna har inte ingått i granskningen.

Generella statsbidrag och utjämning - redovisning och intern styrning och kontroll vid landstinget

I granskningen har vi tagit del av de underlag som erhålls avseende generella statsbidrag och utjämning samt granskat att bokföring sker enligt de anvisningar och rekommendationer som finns.

Inkomstutjämningsbidrag, regleringsbidrag samt kostnadsutjämningsavgift stäms av mot uppgift från skatteverket samt prognos slutavräkning från SKL. Avstämningar och rimlighetsbedömningar genomförs av ekonomiavdelningen i samband med bokföring. Vi har genomfört substansgranskning av de generella statsbidrag och utjämning som erhållits av landstinget under de första åtta månaderna år 2011. Vi har i denna granskning inte uppmärksammat några brister av redovisningsmässig karaktär.

De rutiner som finns och de kontroller som genomförs vid bokföring och avstämning av de generella statsbidragen och utjämnningen finns inte dokumenterade. Vår bedömning är att en så väsentlig process bör finnas dokumenterad för att säkerställa att väsentliga avstämningar genomförs även i samband med exempelvis personalbyte eller ledigheter.

Via SKL:s hemsida finns åtkomst till en mall som används för att prognostisera intäkterna samt göra rimlighetsbedömningar av erhållna intäkter. Det är samma mall och tillvägagångssätt som används och som beskrivits ovan under skatteintäkterna. I ekonominytt från SKL signaleras om det är någon förändring i prognosen.

Bidrag för läkemedelsförmånen

Under 2011 erhåller Sveriges landsting ett särskilt statsbidrag om totalt 22,9 miljarder kronor i bidrag för den så kallade läkemedelsförmånen. Av dessa erhåller landstinget i Värmland 707 Mkr under 2011. Enligt avtalet ska statsbidraget fördelas till landstingen enligt den behovsmodell som är baserad på befolkningsstruktur och socioekonomi. Vidare finansieras läkemedelsbehandlingen för vissa sjukdomar, där behoven är ojämnt fördelade mellan landstingen, solidariskt av landstingen⁵.

SKL hanterar fördelningen mellan landstingen. Landstinget i Värmland genomför månadsvis uppbokning men erhåller utbetalning med två månaders förskjutning. Förändring kan förekomma under året som då leder till justering av redovisningen. Företrädare för SKL har under året inbjudit till diskussion kring hur bokföring/periodisering av bidraget ska bokföras och

⁴ SOU 2011:39 - Likvärdiga förutsättningar - Översyn av den kommunala utjämnningen.

⁵ SKL, Ekonomi Nytt nr 14/11 daterat 2011-06-17

har därvid lämnat förslag till olika modeller för att redovisa läkemedelsförmånsbidraget. Vi har i granskningen konstaterat att landstinget följer en av de föreslagna redovisningsmodellerna.

Inte heller rutinen för redovisning av bidrag för läkemedelsförmånen finns nedtecknad vid landstinget.

Generella bidrag från staten - Sjukskrivningsmiljarden

SKL har sedan 2006 ingått överenskommelser med staten om den så kallade sjukskrivningsmiljarden som ska ge landstingen ekonomiska incitament att arbeta med återgärder för en mer kvalitetssäker och effektiv sjukskrivningsprocess. Regeringen har avsatt 1 miljard kronor årligen till detta ändamål.

Bidraget bokförs i ekonomisystemet under året baserat på prognoser. Justeringar genomförs vid behov. Landstinget har under 2011 bokat upp 8 Mkr i intäkt från sjukskrivningsmiljarden. Utbetalningsmodellen för 2010-2011 är tvådelad och består av dels en villkorad del som är kopplad till konkreta åtgärder som hälso- och sjukvården ska genomföra, dels en rörlig del kopplad till förändringar i sjukfrånvaron. Den villkorade delen baseras bland annat på kvaliteten på läkarintygen och införande av elektroniskt överförbara intyg. Här anges vissa brytpunkter som måste uppnås för att ersättning överhuvudtaget ska utgå. Besked om vilka landsting som kvalificerar sig för ersättning avseende den rörliga delen för 2011 tillkännagavs den 20 januari 2012. Landstinget erhåller enligt beskedet 3,2 Mkr för att stimulera arbetet med sjukskrivningsprocessen. Försäkringskassan kommer att meddela beslut samt genomföra utbetalning till landstingen av denna del av bidraget samt de bidragsdelar som avser den villkorade delen i februari samt april 2012. Det är dessa belopp som ska utgöra underlag för redovisningen i respektive landstings bokslut⁶.

Rutinen och nödvändiga kontroller har inte dokumenterats.

Generella statsbidrag och utjämning – slutsatser och rekommendationer

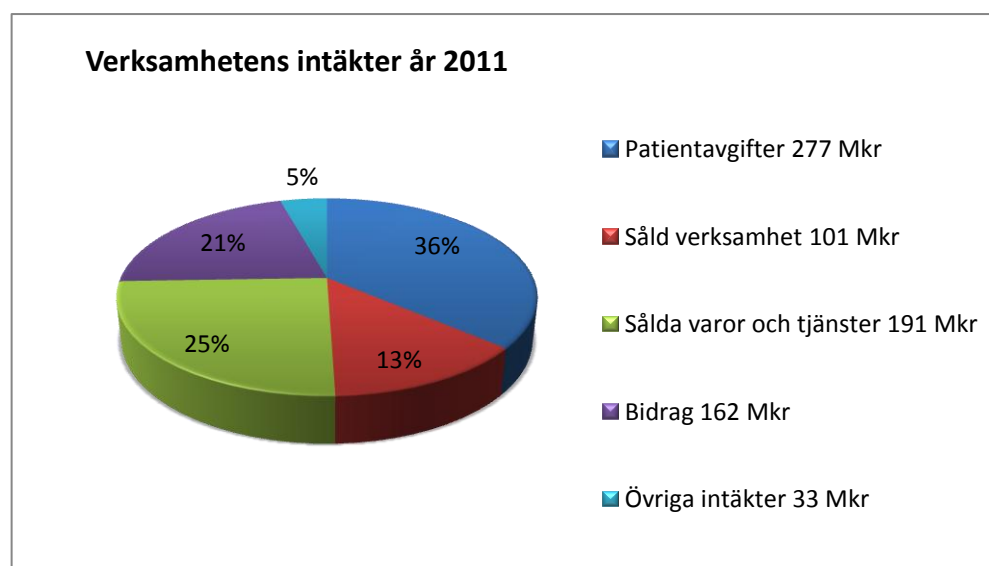
Vi rekommenderar att processen för bokföring och de kontroller och avstämningar som är väsentliga för de olika typerna av bidrag dokumenteras för att säkerställa en god intern styrning och kontroll. I samband med dokumentation av rutinen är det viktigt att beakta och beskriva hur eventuell sakkunskap om bidragens utformning och beloppens storlek som kan finnas hos personal utanför ekonomistaben ska inhämtas.

⁶ SKL – Ekonomi Nytt 01/12 dat 2012-01-20

11. Verksamhetens intäkter

Den intäktspost som i redovisningen benämns ”Verksamhetens intäkter” innehåller ett antal olika typer av intäkter som är olika till sin karaktär.

I diagrammet nedan visas hur verksamhetens intäkter klassificeras in i olika grupper i redovisningen.



Granskningen av intäktsposten ”Verksamhetens intäkter” har som nämnts inledningsvis avgränsats till att fokusera på området såld utomlänsvård (exklusive tandvård) samt erhållna specialdestinerade bidrag som utgör huvuddelen av gruppen ”Bidrag”. Såld utomlänsvård ingår i diagrammet ovan i ”såld verksamhet”. I utomlänsvården ingår i redovisningen även den vård som ges till patienter från andra länder. Intäkter från såld utomlänsvård (exklusive tandvård) uppgick under 2011 till 53 Mkr och erhållna specialdestinerade bidrag uppgick till 126 Mkr under 2011.

Verksamhetens intäkter – såld vård

Såld vård – regelverk och redovisningsprinciper

Landstingets befogenhet att sälja vård har sitt ursprung i kommunallagen (1991:900), lag (2009:47) om vissa kommunala befogenheter samt hälso- och sjukvårdslagen (1982:763). Nedan redogörs kortfattat för innehållet i de bestämmelser som har störst relevans för detta område.

Kommunallagen (1991:900)

Av 2 kap. 7 § kommunallagen framgår att kommuner och landsting får bedriva näringsverksamhet om den bedrivs utan vinstsyfte och går ut på att tillhandahålla allmännyttiga anläggningar eller tjänster åt medlemmarna. Av 8 kap. 3b § framgår sedan att kommuner och landsting får ta ut avgifter för vissa tjänster och nyttigheter. Av 8 kap. 3c § framgår begränsningen att inte högre avgifter än självkostnaden får tas ut.

Lag (2009:47) om vissa kommunala befogenheter:

I 3 § lagen om vissa kommunala befogenheter finns ett undantag från kommunallagens krav på självkostnad. Undantaget är att viss typ av försäljning ska ske affärsmässigt. (t.ex. sjuktransporter, kollektivtrafik, lokaler och tjänsteexport). Undantaget gäller inte såld vård utan i detta avseende är det självkostnadspris som ska faktureras.

Hälso- och sjukvårdslag (1982:763)

Av 2 § hälso- och sjukvårdslagen framgår att målet för hälso- och sjukvården är en god hälsa och en vård på lika villkor för hela befolkningen. Den som har det största behovet av hälso- och sjukvård skall ges företräde till vården. Av 4 § framgår också att om någon som vistas inom landstinget utan att vara bosatt där behöver omedelbar hälso- och sjukvård, ska landstinget erbjuda sådan vård. Ett landsting får också i andra fall erbjuda hälso- och sjukvård åt den som är bosatt i ett annat landsting, om landstingen kommer överens om det. I det följande redogörs för de överenskommelser som Landstinget i Värmland har ingått alternativt påverkas av.

Såld vård – redovisning och intern styrning och kontroll vid landstinget

Regionavtalen, mellanlänsavtalen och riksavtalen samt dess inbördes förhållande

För att åstadkomma en effektiv samverkan mellan landstingen om hälso- och sjukvård i landet har olika avtal utvecklats i form av regionavtal inom sjukvårdsregionerna, mellanlänsavtal samt det så kallade riksavtalet.

Ett regionavtal reglerar samarbetet om utomlänsvård m.m. **inom respektive sjukvårdsregion**. Landstingens och regionernas fördelning på sjukvårdsregioner framgår av förordning (1982:777) om rikets indelning i regioner för hälso- och sjukvård. Landstinget i Värmland tillhör Uppsala- Örebroregionen. Regionsjukvårdsavtal finns med Universitetssjukhuset i Örebro (USÖ), Akademiska sjukhuset i Uppsala (AS) och Drottning Silvias Barn- och ungdomssjukhus i Göteborg.

I ett mellanlänsavtal regleras samarbetet **mellan enskilda landsting**. Dessa avtal kan avse samverkan om hälso- och sjukvård för t.ex. boende i tätortsområden, som är uppdelade på flera landsting eller där landstingsgränsen korsar en naturlig arbetsmarknadsregion. Landstinget i Värmland har två samverkansavtal, genom landstingsstyrelsen, med Västra Götalandsregionen (VGR), genom hälso- och sjukvårdsnämnden i Dalsland. Den ena gäller sjukvård i Säffle det andra gäller vård och behandling vid Centralsjukhuset i Karlstad (onkologi, förlossningar och neonatalvård).

För hela riket finns dessutom **riksavtalet** (daterat 2011-05-01) med bestämmelser om vad som gäller när en person får vård utanför sitt eget hemlandsting. Riksavtalet gäller då verksamheten i dessa avseenden inte regleras med avtal inom sjukvårdsregionen eller avtal mellan landsting. Riksavtalet har godkänts av samtliga landsting samt Region Skåne, Västra Götalandsregionen och Gotlands kommun. Avtalet omfattar vård efter remiss

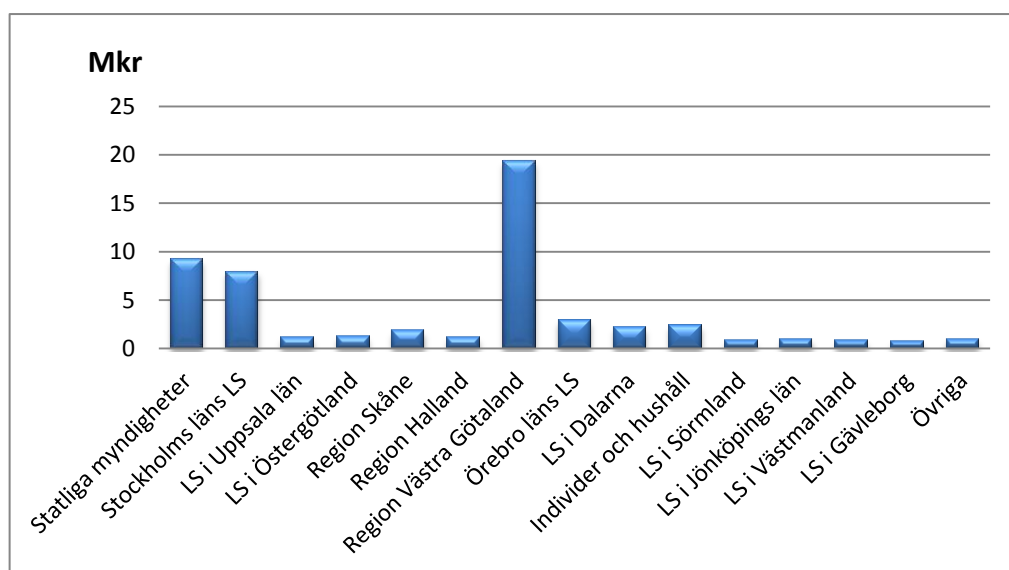
från hemlandstinget, akut- och förlossningsvård, övrig utomlänsvård i de fall patienten själv väljer sådan vård, medicinsk service, hjälpmedel samt transporter och resor.

Kort om patientens valmöjligheter

Mot bakgrund av SKL:s rekommendation om valmöjligheter inom hälso- och sjukvården samt SKL:s överenskommelse med staten om en nationell vårdgaranti, lagstadgad från 1 juli 2010, har landstinget beslutat om de värmländska patienternas valmöjligheter och vårdgarantier⁷. Beslutet rör primärvård, övrig öppenvård och slutenvård både inom och utom länet. Det finns också bestämmelser som rör högspecialiserad vård och utomlänsvård med respektive utan remiss. På motsvarande sätt har också Landstinget i Värmland en skyldighet att erbjuda vård till patienter från andra landsting.

Fördelning av intäkter per motpart

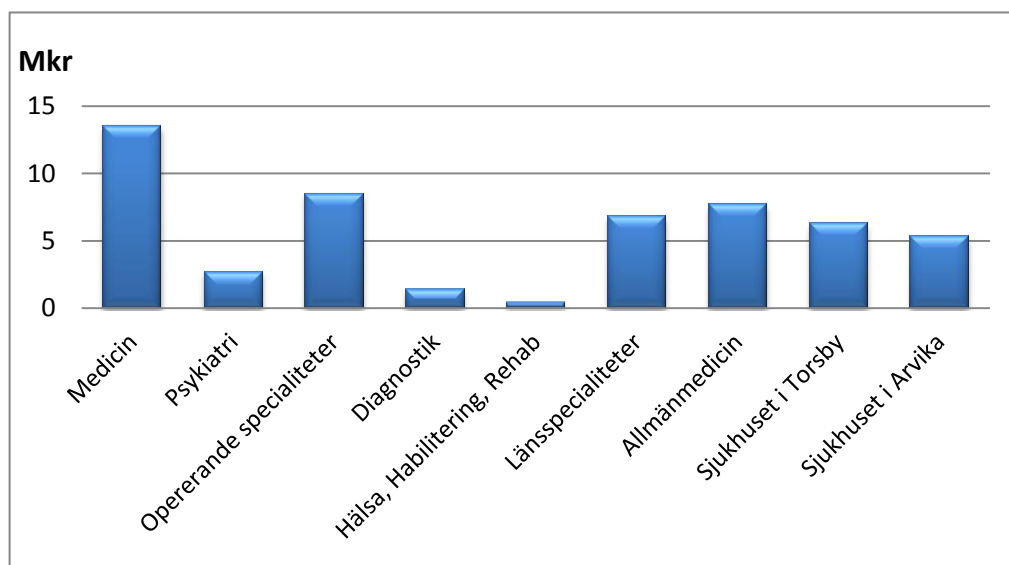
Intäkter från såld utomlänsvård (exklusive tandvård) uppgick under 2011 till totalt 53 Mkr. Hur fördelningen av dessa intäkter ser ut per motpart under 2011 framgår av diagrammet nedan. Stapeln som rör intäkter från Västra Götalandsregionen uppgår ensam till 19,3 Mkr. Anledningen till utfallet är både de avtal som tidigare nämnts med Västra Götalandsregionen samt att strömningar över länsgränsen leder till många oplanerade vårdbesök. Stapeln som benämns ”statliga myndigheter” omfattas främst av ersättning från Försäkringskassan för utförd vård för patienter från andra EU-länder då patienten uppvisar giltigt EU-kort. Stapeln ”individer och hushåll” utgörs främst av intäkter avseende såld vård där patienten faktureras direkt. Det kan t.ex. vara fallet då patienten är folkbokförd i annat land och inte kan uppvisa giltigt EU-kort. Såld vård som per motpart uppgår till mindre än 0,5 Mkr har summerats under rubriken ”Övriga”.



⁷ Vård utanför LiV – Anvisningar, regler och remissrätt. Information och ifyllnadsanvisningar reviderad 15 april 2011.

Fördelning av intäkter från såld utomlänsvård per division

Diagrammet nedan visar hur intäkterna från försäljning av såld utomlänsvård under 2011 fördelar sig per division.



DRG- Diagnosrelaterade grupper

Den prissättning som landstinget till största del använder baseras på en klassificering av vården i så kallad "DRG" som till svenska översatt betyder "diagnosrelaterade grupper". Klassificeringsprincipen är att medicinskt likartade vårdkontakter, som dessutom är ungefär lika resurskrävande, sorteras in i en och samma grupp. Socialstyrelsen har till uppgift att samordna det nationella arbetet och att administrera det svenska patientregistret. De nordiska länderna har gemensamt utvecklat en DRG-modell kallad NordDRG som Socialstyrelsen äger och förvaltar. Enligt en rapport från Socialstyrelsen används DRG till gruppering av sjukvården i ca 90 procent av slutenvården samt i 80 procent av öppenvården. Som ersättningssystem används NordDRG i 65 procent av slutenvården samt 30 procent av öppenvården⁸. DRG används inte och är inte anpassat för primärvården. Där finns andra system som är under utveckling för viktning av vårdtyngd.

DRG som ersättningssystem

DRG-viktningen tas fram med en nationell kostnadsdatabas som underlag, den så kallade KPP-databasen. KPP står för Kostnad Per Patient. Samtliga sjukhus som ingår i kostnadsdatabasen har beräknat sina kostnader med KPP-metoden. Kostnad per patient ska spegla den verkliga självkostnaden för de olika typer av vård som tillhandahålls. Det är främst regionsjukhusen, som har kommit längre med sin självkostnadsredovisning, som idag beräknar KPP och som därmed ingår i KPP-databasen. Övriga landsting är där-

⁸ Rapport från Socialstyrelsen dat augusti 2011 – Patientregistret för 2009 ur ett DRG-perspektiv.

med i brist på bättre kunskap om sin egen ”verkliga” självkostnad hänvisade till att använda sig av DRG-viktning som ersättningsgrund.

Inom Landstinget i Värmland pågår sedan en tid tillbaka utvecklingsarbete med målet att som första steg åstadkomma en totalkostnadsredovisning med möjlighet att fördela kostnader på olika delar av verksamheten. På sikt ska utvecklingsarbetet ge möjlighet att redovisa KPP. Det är alltså först då som det finns möjlighet att prissätta fullt ut i enlighet med kommunallagens bestämmelser om självkostnadsprincipen.

DRG-vikt är därmed ett relativt mått på vård- och behandlingskostnaden för en genomsnittspatient i varje DRG-grupp. Högre vikt betyder större kostnader. Mot denna bakgrund används därmed också DRG som ett debiteringsunderlag i ersättningssystem för en del av vården genom att ett pris satts på varje grupp.

Prislista

Beslut om ersättningen vid såld vård fattas av vårdlandstinget tillsammans med övriga landsting inom respektive sjukvårdsregion, efter en gemensam beredning. Besluten publiceras i en regional prislista. Dessa prislistor gäller inte bara för den högspecialiserade vården utan också för vård vid läns- och länsdelssjukhus, primärvård, sjukvårdande behandling etc. samt för anhörigboende på patienthotell/motsvarande. Samma åtgärd vid ett visst sjukhus får vid användning av DRG inte ges olika pris beroende på varifrån patienten kommer såvida detta inte har sin grund i ”mängdrabatter” eller anslagsfinansierade kostnadsslag.

Vid landstinget i Värmland tillämpas prissättning av somatisk slutenvård, öppenvård och psykiatri enligt NordDRG:s viktlista. Poängpriset i regionen var under år 2011 satt till 44 922 kr. Detta poängpris är därmed det som ska gälla tillsammans med respektive DRG-vikt. Undantag finns i de fall då relevant DRG-prissättning inte är möjlig. Dessa priser framgår i en prislista⁹ för slutenvård och öppenvård innehållande pris per patientbesök, timma, vård dag, operation osv. Aktuella kalkyler och underlag för dessa priser saknas och de baseras enligt uppgift på historiska priser som räknats upp under åren.

Avgiftshandboken

De avgifter som ska tas ut enligt ovan finns vid landstinget samlade i den så kallade avgiftshandboken. Prislistan som beskrivits ovan ingår som en del i avgiftshandboken. Vi har i granskningen tagit del av innehållet i denna avgiftshandbok och kan konstatera att en uppdatering är nödvändig. För tillfället är avgiftshandboken borttagen från intranätet i väntan på detta arbete. Tidpunkt för när uppdateringen kommer att vara klar finns för närvarande inte men enligt uppgift är det ett prioriterat arbete.

⁹ Prislista för slutenvård, undersökningar och åtgärder vid hälso- och sjukvårdens samt folktandvårdens inrättningar i Värmland, avseende utomlänspatienter m.fl. (Riksavtalet) 2011-01-01 – 2011-12-31

Arbetsgrupp

Vid landstinget i Värmland finns sedan några år en arbetsgrupp som haft samordningsansvar för köpt vård. Under 2011 knöts också arbetet med att strukturera området såld vård till denna grupp. Alla divisionschefer finns representerade i arbetsgruppen. Enligt uppgift har arbetsgruppens arbete hittills främst varit inriktat mot att se över formerna för den planerade sålda vården. Inom ramen för arbetsgruppens arbete har också översyn av prislister som ska gälla inom sjukvårdsregionen genomförts. Beslut om prislister tas av sjukvårdsregionens samverkansnämnd. Landstinget i Värmland finns representerat i nämnden genom att företrädare för landstingsstyrelsen ingår som ledamöter.

Planerad såld vård

Processen vid såld planerad vård ses nu över i ovan nämnda arbetsgrupp och det arbetas också med framtagande av regler för att sälja planerad vård. En kartläggning och inventering har också genomförts under hösten 2011 i samband med budgetsamtalen för att få en bild av om det finns någon ledig kapacitet som skulle kunna erbjudas andra landsting. Hittills har det endast handlat om några få fall. Hälso- och sjukvårdschefen har uppgivits vara den som i slutändan ska teckna avtalen.

Vid försäljning av planerad såld vård finns i regel såväl remiss som avtal som grund för fakturering, vilket innebär att det normalt inte föreligger några administrativa problem vid faktureringen.

Fakturering av oplanerad såld vård och underlag för faktureringen

I granskningen har vi tagit del av de rutiner som tillämpas vid fakturering av oplanerad såld vård. I dagsläget finns inte denna process beskriven och dokumenterad vid landstinget. Ett utvecklingsarbete och en översyn är enligt uppgift påbörjad.

Väldigt förenklat kan vi sammanfatta den administrativa processen vid såld oplanerad vård enligt följande:

När patienten har genomgått behandling registreras uppgift om vilken typ av behandling det handlar om. Alla delar av verksamheten tillämpar inte DRG som underlag för prissättning, vilket medför olikartad hantering. I de fall DRG-viktning används för fakturering registreras uppgift om DRG-grupp respektive DRG-vikt vid den klinik som har utfört vården av bl.a. sjuksköterskor och läkarsekreterare. Fakturering kan inte genomföras förrän diagnosen eller diagnoserna är registrerade och journalen är klar. I de fall DRG inte tillämpas utgår de priser som finns enligt prislista. Om patienten betalat patientavgift i samband med besöket behöver detta framgå av underlagen, så att fakturan kan justeras för detta.

Vid patient från ett annat EU-land ska kopia på giltigt EU-kort tas. I det patientadministrativa systemet COSMIC/PAS erhålls automatiskt folkbokföringsadressen. Undantaget är de utländska personerna som erhåller vård, som inte finns i det svenska folkbokföringsregistret. Det är väsentligt att

korrekta patientuppgifter inklusive folkbokföringsadress erhålls i samband med patientbesöket.

För de verksamheter som använder COSMIC/PAS översänds normalt faktureringsunderlag genom filöverföring. En betydande del av faktureringen baseras dock fortfarande på manuella underlag. Utformningen av underlag för fakturering varierar kraftigt mellan olika verksamheter. Det kan vara särskilda blanketter, listor ur olika system samt i vissa fall kassakvitton avseende såld vård. Underlagen skickas till ekonomistaben för fakturering. I många fall saknas väsentlig information i underlagen. Informationen kan också vara felaktig. Det är enligt uppgift administrativt betungande att i efterhand försöka spåra korrekta uppgifter.

Organisation och arbetsfördelning

Arbetsfördelningen mellan de som arbetar med fakturering av såld vård är ostrukturerad. Personalförändringar har under åren lett till tillfälliga lösningar som sedan blivit permanenta.

Vi har också noterat att det är en mycket personberoende process. Olika typer av fakturering hanteras av olika personer och beredskap saknas för avlastning eftersom det inte är någon annan som är insatt i respektive persons arbetsuppgifter. Vid frånvaro läggs faktureringen av den sålda vården normalt på hög.

Brister i uppföljning av såld vård

Vi har i granskningen noterat brister i uppföljningen av såld vård som lett till att landstinget gått miste om intäkter.

Ett exempel på dessa brister är att det tog flera år innan det upptäcktes att det inte hade fakturerats något alls gällande utomlänsbesök vid två vårdcentraler. När verksamheten själv upptäckte misstaget var det för sent att fakturera stora delar av den sålda vården eftersom det finns en gräns i Riksavtalet som innebär att rätten till ersättning förfaller om kravet inte faktureras sex månader efter det att vårdtjänsten avslutades. Enligt uppgift var det för den enda vårdcentralen 491 tkr som inte hade fakturerats och endast 75 tkr av dessa kunde faktureras i efterhand. Utredningen om hur mycket pengar det rör sig om för den andra vårdcentralen hade vid granskningstillfället ännu inte slutförts.

En försvårande aspekt för att upprätthålla en god intern styrning och kontroll är att det i dagsläget inte finns en enhetlig hantering vid fakturering av såld vård. Flera olika system används som genererar olika typer av listor. Ofta saknas väsentlig faktureringsinformation. Det finns heller ingen regelmässig och fullständig avstämning av hur mycket som borde ha fakturerats respektive vad som i slutändan faktiskt har fakturerats.

Ett grundläggande arbete bör genomföras för att på ett enhetligt sätt (oavsett IT-system) klargöra vilka uppgifter som ska ligga till grund för fakturering, hur dessa uppgifter ska presenteras samt vilken avstämning som ska genomföras över utfallet i förhållande till de ursprungliga uppgifterna.

Uppmärksammade brister i överföring från COSMIC/PAS

I granskningen har det framkommit att rutinen för att överföra faktureringsinformation mellan COSMIC/PAS och ekonomisystemet inte fullt ut säkerställer att korrekt information överförs. Det har upptäckts fel bland annat i form av att uppgifter om patienter som erhållit vård som ska faktureras saknats vid filöverföringen. Det har också förekommit att patienter ingår i en senare filöverföring än den som avser den korrekta perioden.

Vi har i granskningen tagit del av underlag som visar att vissa tester av filöverföringen genomfördes inför driftsättning. Enligt uppgift avser testerna dock inte alla aspekter på överföringen. Landstinget utreder för närvarande de upptäckta felen i samarbete med systemleverantören. Vissa förändringar ska enligt uppgift ha genomförts vid årsskiftet för att komma tillrätta med problemen. Det återstår dock behov av att utreda orsaken till vissa felaktigheter som inte omfattas av förändringen.

Såld vård – slutsatser och rekommendationer

Vi har i granskningen konstaterat att det finns behov av förbättringar av processen för såld vård på en rad punkter. Vår samlade bedömning är att det saknas en intern kontroll som på ett betryggande sätt säkerställer att erhållna intäkter avseende såld vård är korrekta.

Vi kan konstatera att de brister som framkommit under granskningen har uppmärksammats av landstinget. Utvecklingsarbete för att åtgärda bristerna pågår i olika led i verksamhet och stödfunktioner. Flertalet planerade åtgärder har dock ännu inte implementerats. I det följande redogörs i korthet för några av de väsentliga förbättringar som vi rekommenderar att verksamheten arbetar vidare med i syfte att säkerställa att landstinget fakturerar samtliga utförda vårdtjänster till rätt belopp och i rätt tid.

Ett samlat regelverk kring såld vård behöver arbetas fram. Vi har konstaterat att arbetet inom arbetsgruppen för köpt och såld vård hittills främst har varit inriktat mot att se över formerna för den planerade sålda vården. Vår rekommendation är att regelverk och administrativa rutiner så långt det är möjligt, samordnas för både planerad och oplanerad såld vård. I samband med att regelverk tas fram behöver den principiella frågan om ambitionsnivån för såld vård tas upp till diskussion och ett ställningstagande bör beslutas och dokumenteras. Även principer för beslut om och undertecknande av avtal avseende såld vård, bör ingå.

Det finns behov av mer och bättre information till verksamheterna avseende bland annat vikten av att korrekta person-/adressuppgifter samlas in redan vid patientbesök. Ekonomistaben ser enligt uppgift behov av att satsa på olika utbildningsinsatser för att bland annat öka förståelsen för processen. Avgiftshandboken behöver uppdateras och arbete har påbörjats. Arbete med att förtydliga information på intranätet om såld vård har påbörjats.

En rutin som ekonomistaben hoppas ska leda till förbättring och effektivisering är att ekonomiassistenter ska skicka tillbaka de underlag som inte går att använda som underlag för fakturering till respektive enhet där patienten

behandlats. Detta borde på sikt leda till att underlagen i större utsträckning är korrekta och fullständiga från början.

Det saknas en komplett rutinbeskrivning över processen rörande fakturering av såld vård. En kartläggning av processen för fakturering till andra län och utlandet har påbörjats men är ännu inte färdig.

Arbete pågår med att införa en så kallad saldoreskontra från och med 1 april 2012. Saldoreskontran kommer att innebära att all kontanthantering försvinner och att varje patient istället regelbundet får en samlingsfaktura där patientens samlade patientavgifter ingår (folktandvården kommer att vara undantagen denna rutin). I och med arbetet med saldoreskontran uppges att ekonomistaben kommer att arbeta fram nya rutiner, checklistor och standards. Enligt uppgift ska arbetet påbörjas under våren 2012. För att minska personberoendet är planen att fler personer ska arbeta tillsammans och lära varandras arbetsuppgifter.

De brister som har uppmärksammats avseende filöverföring från COS-MIC/PAS bör prioriteras för att trygga att rätt underlag utgör grund för fakturering.

En annan åtgärd som beskrivits i granskningen är ”FRISK” – en frikortsdatabas som ska hålla reda på när respektive patient uppnår gränsen för högkostnadsskydd. Idag förekommer att landstinget fakturerar personer som har uppnått högkostnadsgränsen. Om patienten upptäcker och påtalar felet åtgärdas detta. Enligt uppgift handlar det om ca 2½ tjänst som i dag enbart arbetar med att rätta till felaktigheter. Införandet av FRISK bör leda mindre behov av rättelser.

När det gäller självkostnadsprincipen drar vi slutsatsen att landstinget idag inte har redovisningen ordnad så att det går att ta reda på om de priser som tillämpas vid fakturering av såld vård uppfyller kraven i regelverket. Som framgår ovan pågår utvecklingsarbete rörande totalkostnadsredovisning och KPP (kostnad per patient) inom landstinget. Vi ser detta som ett väsentligt utvecklingsområde för att få en bättre kostnadsredovisning och därmed bättre beslutsunderlag.

Verksamhetens intäkter – bidrag

Under verksamhetens intäkter – bidrag i redovisningen återfinns de statsbidrag som är specialdestinerade/villkorade. Det kan till exempel röra sig om fleråriga villkorade projektbidrag där ersättning lämnas för bestämda kostnader eller utgifter.

Verksamhetens intäkter/bidrag – regelverk och redovisningsprinciper

Redovisningen avseende de bidrag som återfinns under posten ”Verksamhetens intäkter” regleras i RKR:s rekommendation nummer 18; ”Intäkter från avgifter, bidrag och försäljningar”. Löpande kan bidrag som betalats till landstinget redovisas antingen som intäkt eller som en skuld i form av förutbetalad intäkt. Åtminstone i bokslut ska de inkomster som motsvarar kost-

nader vilka berättigar till bidrag beräknas och redovisas som intäkt. Hänsyn ska också tas till om det är finns några villkor som inte har uppfyllts och som gör att inkomsten inte kan anses som säker och alltså inte ska intäktsredovisas. Om landstinget ännu inte fått betalt för prestationer som är bidragsberättigade så redovisas en fordran i form av en upplupen intäkt för denna del av bidragsintäkten.

RKR hade innan ovan nämnda rekommendation kom till (september 2009) inte normerat när inkomster från avgifter, försäljningar och bidrag ska intäktsföras. Genomförda praxisundersökningar visar emellertid på ett behov av normering, då praxis är spridd och att redovisningen av dessa inkomster inte alltid sker i enlighet med bokföringsmässiga grunder.

Vi har noterat att SKL avser att tillsammans med Redovisningschefsnätverket se över periodiseringar av bland annat statsbidrag. Arbetsgruppen har inte kommit igång ännu, men ska enligt uppgift starta under våren 2012.

Verksamhetens intäkter/bidrag – redovisning och intern styrning och kontroll vid landstinget

I posten bidrag utgör specialdestinerade statsbidrag en stor del. Här ingår bland annat den så kallade kömiljarden, rehabiliteringsgarantin (som beskrivs mer i detalj nedan) och bidrag för asylsökande vårdtagare.

Revisionen har i tidigare granskningar av årsredovisningar och delårsrapporter uppmärksammat att det har saknats en tydlig struktur för redovisning och uppföljning av de specialdestinerade statsbidragen. Sedan 2010 pågår ett arbete med att se över redovisningen av de specialdestinerade statsbidragen. Arbetet har ännu inte slutförts men strukturen i redovisningen har förbättrats. Under 2011 har landstinget tillämpat en enhetlig kodstruktur för statsbidrag på konto 3811, där de specialdestinerade statsbidragen redovisas. Projekt har lagts upp i redovisningen för att hålla reda på varje erhållet bidrag vilket skapar bättre förutsättningar för uppföljning och kontroll. Hittills är det bara intäkterna från de specialdestinerade statsbidragen som redovisas uppdelat på projekt. För att kunna styra kostnaderna mot projektkoderna för respektive statsbidrag krävs ytterligare arbete.

Kömiljarden

Kömiljarden är statens incitament för att korta väntetiderna i vården och främja att landstingen efterlever vårdgarantins tidsgränser. Kömiljarden vilar på en överenskommelse mellan regeringen och SKL. Bokförd intäkt från Kömiljarden uppgår för Landstinget i Värmland under år 2011 till 41,8 Mkr. Besked om att det slutliga utfallet avseende 2011 uppgår till 42,4 Mkr offentliggjordes i januari 2012, efter att redovisningen stängts inför bokslutet 2011. Justering av mellanskillnaden kommer därmed att göras år 2012.

Statens hantering av kömiljarden kommer under 2012 att granskas i en förstudie av Riksrevisionen. I förstudien ska bland annat SKL:s roll och mandat som avtalspart och företrädare för landstingen analyseras.

Rehabiliteringsgarantin

Bokförd intäkt avseende den så kallade rehabiliteringsgarantin uppgår till 25,9 Mkr avseende 2011. Pengarna betalas ut till landstinget kvartalsvis och utbetalningen avseende sista kvartalet 2011 betalas ut i februari 2012. Totalt avsätter regeringen 1 miljard kronor under 2011 varav 40 miljoner kronor ska gå till forsknings- och utvecklingsinsatser i anslutning till rehabiliteringsgarantin. Satsningen görs för att landstingen ska kunna fortsätta ge behandling och rehabilitering åt personer med icke specificerad smärta i rygg, axlar och nacke och/eller lindrig eller medelsvår ångest, depression eller stress. Dessa är de vanligaste diagnoserna för sjukskrivning. Ersättningen till landstingen fördelas enligt befolkningsstorlek och utbetalas efter att genomförda behandlingar eller rehabiliteringsinsatser har redovisats till Försäkringskassan. Om ett landsting inte gör så många insatser att hela dess andel av de avsatta pengarna går åt, får de landsting som gjort fler insatser än de får ersättning för dela på dessa pengar efter årets slut. Landstingen ska vid årets slut redovisa hur de använt bidraget.

Verksamhetens intäkter/bidrag – slutsatser och rekommendationer

Hantering av de specialdestinerade statsbidragen är sinsemellan olika beroende på vilken karaktär bidraget har. Det förbättringsarbete som genomförts för att strukturera redovisningen har bidragit till en tydligare redovisning. Det återstår dock utvecklingsarbete för att ge bättre underlag för uppföljning av bidragen och de kostnader som förknippade med dessa. Landstinget har också identifierat behov av att utveckla styrning och uppföljning avseende bidragen men utvecklingsarbetet har ännu inte prioriterats.

Granskningen har visat att avstämningar och rimlighetsbedömningar genomförs av ekonomistaben i samband med bokföring. I viss utsträckning tas stöd av handläggare utanför ekonomistaben med sakkunskap om bidragen. Rutinen finns inte nedtecknad.

Vi rekommenderar att processen för bokföring och de kontroller och avstämningar som är väsentliga för de olika typerna av bidrag dokumenteras för att säkerställa en god intern styrning och kontroll. I samband med dokumentation av rutinen är det viktigt att beakta och beskriva hur eventuell sakkunskap om bidragens utformning och beloppens storlek som kan finnas hos personal utanför ekonomistaben ska inhämtas.

Vi bedömer att det fortsatta arbetet också bör omfatta en prövning av de olika statsbidragens karaktär och villkor och vilka redovisningsprinciper som därmed bör gälla för respektive bidrag. Vi har tidigare även rekommenderat en förbättrad redovisning av underlag till redovisningsposter avseende dessa bidrag. Vi har noterat att SKL avser att tillsammans med Redovisningschefsnätverket se över periodiseringar av bl.a. statsbidrag. Arbetsgruppen har inte kommit igång ännu, men skall starta upp i vår.

12. Sammanfattande slutsatser och rekommendationer

Den övergripande styrningen, uppföljningen och interna kontrollen avseende intäktsområdet generellt utgörs i allt väsentligt av landstingsplan, landstingsfullmäktiges beslut om avgifter samt den ordinarie periodrapporteringen under löpande år och årsredovisningen. Frågor som rör avtal med andra landsting och regionala prislister behandlas också i styrelsen. Styrelsen har under 2011 beslutat om ett uppdrag till landstingsdirektören att återkomma till styrelsen med förslag till åtgärder för att öka landstingets intäkter.

Vi har inte kunnat finna att styrelsen har genomfört någon särskild uppföljning av den interna kontrollen inom intäktsområdet. Vi kan konstatera att de ambitioner som tidigare uttryckts om att upprätta en internkontrollplan inte har genomförts. Revisorerna framförde i 2010 års revision synpunkter rörande styrelsens arbete med styrning, uppföljning och intern kontroll. I revisionsrapporten påtalades bland annat vikten av att styrelsen genomför en systematisk bedömning av riskerna i verksamheten och avgör vilka frågor rörande intern kontroll som bör omfattas av mer ingående redovisning i styrelsen samt vilken uppföljningsinformation styrelsen anser sig behöva avseende intern kontroll. Dessa rekommendationer kvarstår.

De områden som varit föremål för granskning inom ramen för denna revision är skatteintäkter, generella statsbidrag och utjämning, såld utomlänsvård och specialdestinerade statsbidrag. I det följande redovisas våra sammanfattande slutsatser och rekommendationer inom dessa områden.

När det gäller **skatteintäkter** bedömer vi att de avstämningar som genomförs vid ekonomistaben i samband med bokföring av skatteintäkter är rimliga. Vi bedömer också att det vid ekonomistaben finns kännedom om hur en förändrad prognos påverkar beräknade skatteintäkter och att adekvata analyser ligger till grund för prognoser och redovisning. Den kompetens som finns vid SKL utnyttjas också vid behov. Vi bedömer därför att ekonomistaben har möjligheter att bedöma om skatteintäkterna som erhålls är rimliga. Detsamma gäller de intäkter som landstinget erhåller via utjämningssystemet och som redovisas under **generella statsbidrag och utjämning**. Vi rekommenderar dock att processerna och rutinerna som tillämpas vid bokföring av skatteintäkter samt vilka kontroller/avstämningar som är väsentliga för att säkerställa en god intern styrning och kontroll dokumenteras.

Hanteringen av de **specialdestinerade statsbidragen** varierar och beror på vilken karaktär bidraget har. Det förbättringsarbete som genomförts för att strukturera redovisningen har bidragit till en tydligare redovisning. Det återstår dock utvecklingsarbete för att ge bättre underlag för uppföljning av bidragen och de kostnader som förknippade med dessa. Landstinget har också identifierat behov av att utveckla styrning och uppföljning avseende bidragen men utvecklingsarbetet har ännu inte prioriterats. Vi instämmer i behovet av ett sådant arbete och vill peka på vikten av kontakter mellan ekono-

mipersonalen och de handläggare som ansvarar för respektive bidrag för att med den gemensamma kompetensen åstadkomma en tillfredsställande intern kontroll. Vi bedömer att det fortsatta arbetet också bör omfatta en prövning av de olika statsbidragens karaktär och villkor och vilka redovisningsprinciper som därmed bör gälla för respektive bidrag. Vi har tidigare även rekommenderat en förbättrad redovisning av underlag till redovisningsposter avseende dessa bidrag. Vi har noterat att Sveriges kommuner och landsting avser att tillsammans med Redovisningschefsnätverket se över periodiseringar av bl.a. statsbidrag.

Avseende **såld utomlänsvård** har vi i granskningen konstaterat att det finns behov av förbättringar av processen på en rad punkter. Vår samlade bedömning är att det saknas en intern kontroll som på ett betryggande sätt säkerställer att erhållna intäkter avseende såld vård är korrekta. Granskningen har visat att det pågår utvecklingsarbete inom området men att mycket fortfarande återstår. Vi rekommenderar att det planerade utvecklingsarbetet fullföljs så snart det är möjligt i syfte att förbättra den interna kontrollen så att den når en tillfredsställande nivå.

Avslutningsvis bedömer vi att revisorerna under 2012 eller 2013 bör genomföra en uppföljande granskning av de iakttagelser som redovisats i denna rapport. Vi har också i granskningen identifierat områden som bör bli föremål för kommande granskning. Det rör främst sålda varor och tjänster, där det nyligen införts ett nytt regelverk inom konkurrenslagstiftningen samt patientavgifter där förändringar genomförts och fortsatt kommer att införas. Vilka delar som bör ingå i en kommande granskning och vilka avgränsningar som kan behöva göras får övervägas inom ramen för planering av granskningen.

Karin Brattfjord
Revisor

Veronica Hedlund Lundgren
Certifierad kommunal revisor