

Revisionsrapport

Granskning av projekt- hantering inom fastig- hetsområdet i Lands- tinget i Värmland

Revisorerna - Landstinget i
Värmland

*Leif Karlsson
Fredrik Anderberg
Peter Aschberg
Anette Fagerholm
30 maj 2013*



Innehållsförteckning

1.	Sammanfattning	2
2.	Inledning	3
2.1.	Bakgrund	3
2.2.	Syfte och revisionsfråga.....	3
2.3.	Metod, avgränsning och disposition	4
3.	Allmän orientering	6
3.1.	Beskrivning av landstingsfastigheter	6
3.2.	Investeringsprocessen	6
3.2.1.	Inriktning.....	7
3.2.2.	Planering.....	7
3.2.3.	Genomförande.....	8
3.2.4.	Uppföljning.....	8
3.3.	Intern kontroll i LIV	8
4.	Granskningsresultat	10
4.1.	Styrning och Uppföljning	10
4.1.1.	Kommentar.....	13
4.2.	Har landstingsstyrelsen säkerställt att det finns tydliga riktlinjer och rutiner för internkontrollen av byggprojekt?	14
4.2.1.	Bedömning.....	14
4.3.	Har landstingsstyrelsen gjort bedömningar av var risker i investeringsprocessen avseende byggprojekt kan förekomma?.....	14
4.3.1.	Bedömning.....	15
4.4.	Vilken organisation har landstingsstyrelsen upprättat för den interna kontrollen avseende byggprojekt?	16
4.4.1.	Bedömning.....	16
4.5.	Vilka kontroller genomförs för att säkerställa att den interna kontrollen fungerar i samband byggprojekt?	17
4.5.1.	Bedömning.....	17
4.6.	Har landstingsstyrelsen säkerställt god intern kontroll i upphandlingsprocessen avseende byggprojekt?	18
4.6.1.	Bedömning.....	19
4.7.	Har landstingsstyrelsen säkerställt god intern kontroll avseende budgetramar och andra beslut i landstingsfullmäktige med koppling till byggprojekt?	20
4.7.1.	Bedömning.....	21
4.8.	Har landstingsstyrelsen säkerställt god intern kontroll avseende mutor och annan otillbörlig påverkan?.....	21
4.8.1.	Bedömning.....	22
5.	Revisionell bedömning.....	23

1. *Sammanfattning*

PwC har fått förtroendet av de förtroendevalda revisorerna i Landstinget i Värmland (LIV) att göra en granskning av projekthanteringen inom fastighetsområdet.

I vår granskning av projekthantering inom fastighetsområdet har vi med koppling till investeringsprocessen inom LIV skapat oss en bild av arbetet med styrning, uppföljning och internkontroll.

Landstingsstyrelsens (LS) roll är att ansvara för god intern kontroll, vilket också omfattar kvalitetsuppföljning av investeringar. Vi anser inte att LS har säkerställt god intern kontroll avseende byggprojekt. Det grundar vi på att det inte genomförs något systematiskt internkontrollarbete.

LS har ett lagstiftat och uttalat ansvar för arbetet med intern kontroll, där en viktig del är att införa rutiner för att säkerställa att identifiera, värdera, kontrollera och rapportera riskområden i verksamheten.

Byggentreprenader- och upphandling är riskfyllda och utsatta områden, vilket ställer höga krav på att det finns en fungerande intern kontroll. Det är landstingsfastigheter som är ansvarig för ekonomi och genomförande av byggprojekt. Beträffande styrning av arbetet med investeringar är vår bedömning att riktlinjer med rutinbeskrivningar har bidragit till en mer öppen och tydlig investeringsprocess. Samtidigt finns det utvecklingspotential, där framför allt planering, kommunikation och samverkan mellan ekonomi, verksamhet och landstingsfastigheter kan utvecklas. Vidare är vår bedömning att ökad kontroll och tydligare ekonomistyrning skapar en bättre investeringsprocess än tidigare.

Vi rekommenderar att LS tillser att landstinget utvecklar och fastställer ett reglemente för intern kontroll. När reglementet för intern kontroll implementeras är det viktigt med kompletterande utbildningsinsatser, där COSO-modellen kan vara styrande i arbetet. Utifrån granskningen lämnar vi följande rekommendationer:

- Inför ett internkontrollreglemente med tydliga riktlinjer om vad som gäller inom LIV.
- Fortsätt, och arbeta vidare i det utvecklingsarbete som har påbörjats beträffande styrning och uppföljning av investeringar.
- Arbeta vidare med att utveckla samarbetet mellan ekonomi, verksamhet och landstingsfastigheter, för att höja effektiviteten i investeringsprocessen och så att investeringarna ger bästa totalekonomiska nytta. För att stärka kopplingen mellan investeringsprocessen och det praktiska genomförandet (fastighetsprojektet), bör även riktlinjer (en projektmodell) tas fram.
- Med COSO-modellen som grund, utveckla rutiner för att identifiera, rapportera och följa upp risker i landstingsfastigheter. Det bör också finnas tydliga rutiner för planering och genomförande av framför allt större projekt.
- Skapa ett system för anmälan och hantering av anonyma tips om oegentligheter.

2. Inledning

2.1. Bakgrund

Enligt kommunallagen KAP 6, § 7 ska landstingsstyrelsen (LS) se till att verksamheten bedrivs i enlighet med de mål och riktlinjer som landstingsfullmäktige har bestämt samt enligt föreskrifter som gäller för verksamheten. I ansvaret ingår också att säkerställa att den interna kontrollen är tillräcklig samt att verksamheten bedrivs på ett tillfredställande sätt. Landstingsfullmäktige har i reglemente för landstingsstyrelsen delegerat ansvaret avseende att:

- Leda och samordna förvaltningen så att den utvecklas i enlighet med de mål som fastställts av landstingsfullmäktige.
- Planera, följa upp och utvärdera att verksamheten bedrivs rationellt, effektivt samt ekonomiskt enligt uppställda krav.
- Ansvara för den interna kontrollen.

LIV genomför årligen omfattande investeringar i byggnader och inventarier. Intern kontroll har bl.a. som uppgift och syfte, att som en del av verksamhetsstyrning, säkerställa att god ekonomisk hushållning uppnås.

De förtroendevalda revisorerna i LIV har gett PwC i uppdrag att genomföra en granskning av LS arbete med intern kontroll avseende byggnadsprojekt.

2.2. Syfte och revisionsfråga

Syftet med uppdraget är att granska och bedöma om LS har upprättat styrning, uppföljning samt intern kontroll som säkerställer god ekonomisk hushållning i samband med byggnadsprojekt.

Granskningen ska besvara följande revisionsfråga:

Har landstingsstyrelsen säkerställt god intern kontroll avseende byggprojekt?

Följande granskningsmål ingår:

1. Har landstingsstyrelsen säkerställt att det finns tydliga riktlinjer och rutiner för internkontrollen av byggprojekt?
2. Har landstingsstyrelsen genomfört bedömningar av var risker i investeringsprocessen avseende byggprojekt kan förekomma?
3. Vilken organisation har landstingsstyrelsen skapat för intern kontroll avseende byggprojekt?
4. Vilka kontroller genomförs för att säkerställa att intern kontroll fungerar i samband med byggprojekt?
5. Har landstingsstyrelsen säkerställt god intern kontroll i upphandlingsprocessen avseende byggprojekt?

6. Har landstingsstyrelsen säkerställt god intern kontroll avseende budgetramar och andra beslut i landstingsfullmäktige med koppling till byggprojekt?
7. Har landstingsstyrelsen säkerställt god intern kontroll avseende mutor och annan otillbörlig påverkan?

2.3. Metod, avgränsning och disposition

Metod

Vår rapport bygger på tillgängliga styrdokument, tidigare rapporter samt genomförda intervjuer. Dokumenten vi har tagit del av är verksamhetsplaner, riktlinjer, rutinbeskrivningar, mallar, rapporter samt avtal.

Intervjuer har genomförts med:

- Eva Hallström, landstingsråd
- Harald Ludviksen, chef för verksamhet- och ledningsstöd
- Ingrid Magnusson, ekonomichef
- Marie Åhslund, redovisningsekonom
- Kjersti Berg Marthinsen, enhetschef ledningsstöd
- Lars Persson, controller
- Kenneth Nyman, projektledare
- Lars Nilsson, fastighetschef Landstingsfastigheter
- Henrik Svensson, divisionschef medicin och medlem i styrgruppen för investeringar
- Gunnar Blomquist, personalchef och ordförande i styrgruppen för investeringar
- Pär Lindström, enhetschef Landstingsfastigheter

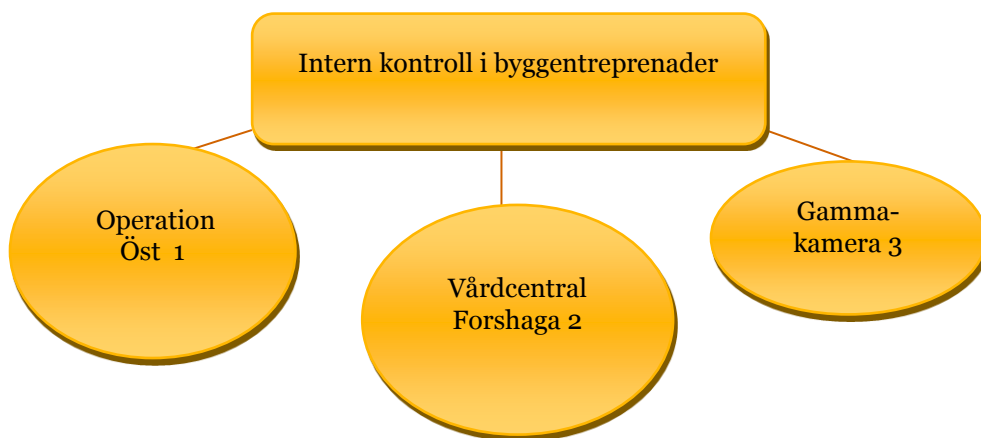
Vi har i granskningen utgått från COSO-ramverket för intern kontroll, som i förenklad form presenteras i bilaga 1 och som erbjuder systematik och struktur i verksamhetens arbete med att bl.a. uppnå mål, hantera risker och tillgodose landstingsstyrelsens kontroll utifrån fattade beslut.

Avgränsning

Genomförd granskning gäller LS ansvar för arbetet med intern kontroll avseende byggprojekt. Inom förvaltningen är det landstingsfastigheter som ansvarar för genomförande av förekommande byggprojekt. Eftersom byggprojekten är en del av LIV:s investeringsbudget aktualiseras även styrning och uppföljning i samband med fastighetsinvesteringar.

Disposition

Vårt uppdrag är uppdelat i två delar där tyngdpunkten är aktuell huvudrapport vilken kompletteras av en bilaga med redovisning av tre fallstudier enligt nedan:



Avsnitt 3. Allmän orientering För att skapa en grundförståelse för så småningom redovisade fallstudier av tre byggprojekt presenteras en kortare beskrivning av investeringsprocessen och utmaningar som vi noterat i vår granskning avseende verksamhetsstyrning. Vi gör också en beskrivning av LIV:s arbete med internkontroll som grundas på tidigare rapporter tillsammans med våra egna iakttagelser.

Avsnitt 4. Granskningsresultat samt våra bedömningar utifrån granskningsfrågorna. Avsnittet inleds med en genomgång av våra erfarenheter från granskningen avseende styrning och uppföljning i investeringsprocessen.

Avsnitt 5. Revisionell bedömning, revisionsfrågan besvaras tillsammans med våra åtgärdsförslag.

Bilaga 1 Förenklad beskrivning av internkontroll.

3. Allmän orientering

3.1. Beskrivning av landstingsfastigheter

Landstingsfastigheter är en stöd-och serviceorganisation med uppdraget att förse landstingets verksamheter med lokaler som är attraktiva för patienter, besökare, personal, externa vårdgivare och övriga intressenter. Landstingsfastigheter ska ses som den naturliga samarbetspartnern med ansvar för att ändamålsenliga lokaler tillhandahålls till förmånliga villkor antingen som eget ägda av landstingsfastigheter eller externt inhyrda lokaler.

Landstingsfastigheter bedriver följande verksamhetsområden:

- Lokalförsörjningsplanering
- Lokalutveckling
- Ekonomisk fastighetsförvaltning
- Teknisk fastighetsförvaltning
- Fastighetsdrift
- Genomförande av investeringsprojekt

Basen i verksamheten är löpande fastighetsdrift med planerat underhåll, teknisk förvaltning samt genomförande av investeringsprojekt. Landstingsfastigheter har ca 390 000 kvm BRA (bruttoarea) verksamhetslokaler och i dag är vakansgraden i fastighetsbeståndet ca 10 %. I slutet av 2012 var det 81 anställda och budgetram för år 2013 är 472 mkr.

3.2. Investeringsprocessen

För att skapa tydlighet och samsyn kring investeringar beslutade landstingsstyrelsen i oktober år 2011 att anta en ny arbetsordning för investeringar.¹ Modellen för investeringsprocessen är framtagen av ekonomistaben som finns inom verksamhets- och ledningsstöd. Den nya modellen är i linje med ledningens ambition att skapa förutsättning och förståelse för investeringar avseende planering, ekonomi och genomförande.

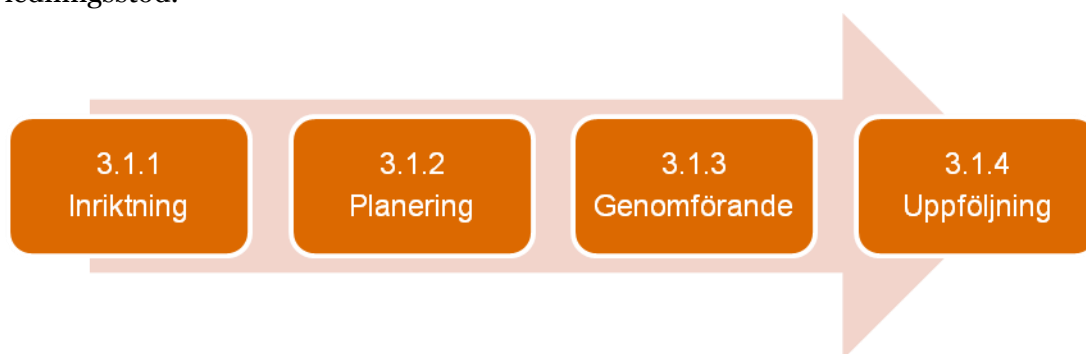
I dokumentet tydliggörs att investeringsplanering ska vara långsiktig och spegla totalt investeringsbehov för LIV. Behov av lokaler samt utrustning (inklusive IT-stöd) för att bedriva landstingets olika verksamheter styr planeringen. Investeringsplaneringen ska på övergripande nivå ge information om pågående och planerade investeringar. Planeringen som revideras årsvis omfattar byggnader, inventarier och utrustning.

Arbetet med planering av investeringsbudgeten görs tillsammans i ekonomistaben och landstingsfastigheter. Ekonomistaben ansvarar för den övergripande processen för beredning inför beslut. Landstingsfastigheter ansvarar för samordningen av återinvesteringsärenden som berör lokaler. När det gäller strategiska investeringar och nyinvesteringar är landstingsfastigheter med i planeringen om ärendena berör lokalfrågor. Om det inte berör lokalfrågor har landstingsfastigheter endast under

¹ Förslag till ny investeringsprocess, Landstingsstyrelsen den 11 oktober 2011, § 174.

genomförandet ansvar för den praktiska samordningen av ärenden. I det fall det avser så kallade återinvesteringar hanteras och beslutas de i respektive division.²

Investeringsprocessen är indelad i en strategisk och en detaljerad del inom ramen av den årliga budgetprocessen. Utöver dessa delar ingår även genomförande och uppföljning. Nedanstående bild illustrerar investeringsprocessen som helhet enligt LIV. Respektive rubrik är en sammanfattning av investeringsprocessen i enlighet med det PM som tagits fram av ekonomistaben som är en del av verksamhets- och ledningsstöd.³



3.2.1. Inriktning

Investeringsprocessen inleds med den strategiska delen där arbetet med flerårsplan för hälso- sjukvårdens och tandvårdens långsiktiga inriktning samt behov behandlas. I samband med flerårsplanen ska också strategisk inriktning för landstingets investeringar framgå. I arbetet med underlag till flerårsplan som görs i hälso- och sjukvårdsledning inkluderas verksamheterna IT, service och fastigheter.

3.2.2. Planering

Flerårsplanen är ett direktiv för den detaljerade planeringen av investeringar. Den ska ske i samband med arbetet med budget och långtidsplan på våren året innan genomförande. I huvudsak är det nästa års ny- och strategiska investeringar som behandlas i den mer detaljerade investeringsplaneringen.

När investeringsplanen ska brytas ner så finns en vedertagen arbetsordning:

- 1) Investeringsbehov bedöms och prioritering görs av hälso- och sjukvårdsledningen kompletterat med IT, service och fastighet.
- 2) Beslut om investeringsbudget tas av landstingsfullmäktige i samband med beslut om landstingsplan för kommande budgetår. Investeringarna är uppdelade som återinvesteringar, nya- och strategiska investeringar samt tidigare beslutade strategiska investeringar. Det är i första hand återinvesteringsutrymmet divisionsvis och ny- och strategiska investeringar som behandlas i den årliga budget- och planeringsprocessen. Uppföljning ska göras till landstingsfullmäktige vid tertial- och årsbokslut.

² Investeringar och investeringsrutin, LIV, ledningssystem

³ PM - Planering och uppföljning av investeringar, Verksamhets- och ledningsstöd, 2011-06-22.

Vid varje enskilt investeringsbeslut avseende nya och strategiska investeringar ska det finnas en beskrivning av nyttan med investeringen som grundas på en realistisk investeringskalkyl.

Investeringsbudget i LIV var 2012 621 mkr:

- *Budgetram för löpande återinvesteringsutrymme, 210 mkr*
- *Beslutade, pågående och följdinvesteringar i lokaler, 82 mkr*
- *Beslutade och pågående utrustning, 3 mkr*
- *Planerade lokaler och utrustning, 326 mkr*

3.2.3. Genomförande

Investeringar som genomförs enligt landstingsfullmäktiges beslutade plan kräver inga ytterligare beslut för igångsättning. Om investeringarna förväntas få en annan ekonomisk påverkan än vad som bedömdes initialt ska ärendet lyftas fram som en avvikelse vid tertialrapporteringen. Samordning vid genomförande av investeringsobjekten görs av den division/verksamhet som äskat medel till investeringen. Det är landstingsfastigheter som har ansvar för att byggprojekten utförs inom beslutad budgetram. Vid större byggprojekt finns det en styrgrupp som består av personalchef som är ordförande i styrgruppen, divisionschefer, IT-representant, ekonomichef samt fastighetschef för landstingsfastigheter.

3.2.4. Uppföljning

Planerade och pågående investeringar ska utvärderas löpande under projekttiden. I ett projekt som behöver utvärderas på grund av oförutsedda händelser finns det valmöjligheter: *att fortsätta, justera eller avbryta projektet*. Vid genomförandefasen är investeringsutgift, tidsplan samt redovisning viktiga delar att följa upp. Efter att projektet har avslutats ska uppföljning göras enligt motsvarande kriterier som under genomförandefasen. Tyngdpunkten i utvärderingen är resultat och verksamhetsmässiga konsekvenser som personal, miljö, kapacitet, kvalitet.

Investeringar som är avslutade ska också utvärderas utifrån kriterier och mål som var motivet till att genomföra projektet. Ansvaret för uppföljningen ligger hos den enhet som initierade investeringen. Erfarenheter från utvärdering av investeringsprojekt är viktiga att fånga upp för att löpande förbättra investeringsprocessen.

3.3. Intern kontroll i LIV

I vår granskning framkommer det att LS arbete med intern kontroll⁴ har debatterats de senaste åren. För att skapa förutsättningar för ett effektivt arbete med intern kontroll är det viktigt med ett sammanhållet ramverk. I LIV:s ledningssystem finns en enkel information, omfattande en sida, avseende kontrollpunkter i samband med investeringar. Vi har vid intervjuerna fått bekräftelse om att det inte finns något

⁴ Landstingsstyrelsen och den interna kontrollen – en inledande belysning, Revisionskontoret 2005-02-24 Intern kontroll, LIV, 2009-12-22. Styrning, uppföljning och intern kontroll, Revisionskontoret 2010-12-22. Förfinad intern kontroll inom Landstinget i Värmland, Andersson & Bydler AB, 2012-09-10, Förstudie, KPMG, 2012-09-06, Revisorernas kommentarer till revisionsberättelsen år 2011 samt till delårsdelårsrapport 2 år 2012. Landstingets ärende- och beslutsprocess, Revisionskontoret, 2012-12-18.

formellt ramverk för intern kontroll. Flera av de intervjuade framför att det finns ett tydligt direktiv från landstingets ledningsgrupp om att arbetet med intern kontroll ska utvecklas. Idag finns det en utsedd person/funktion som har ett uttalat ansvar att driva processen framåt. En av de tidigare konsultrapporterna beställdes direkt från landstingsledningen i syfte att få en övergripande kartläggning av området. När det tas initiativ till något som kan liknas som internkontrollaktiviteter genomförs arbetet idag ofta på olika sätt. Ett exempel kan vara egenkontroll av journalgranskningar. Det finns ingen tydlig koppling mellan egenkontrollaktiviteter och intern kontroll i organisationen.

De intervjuade upplever att det finns begränsad kunskap om intern kontroll inom organisationen men i intervjuerna nämns COSO-modellen som en utvecklingsväg.⁵ Revisorerna har i samband med rapporter använt modellen som en referensram i sin bedömning av verksamheten. COSO-modellen anses vara en internationellt accepterad modell för att beskriva ledningsansvar och intern kontroll. Den är framtagen för att gälla alla typer av organisationer. Enligt modellen ansvarar ledningen i olika typer av organisationer för att verksamheten bedrivs effektivt och i enlighet med lagar och förordningar samtidigt som god ekonomisk hushållning i verksamheten redovisas och rapporteras på ett rättvisande sätt. En tydligare förklaring redovisas i *bilaga 1*.

Utöver den enkla informationen om intern kontroll finns det även andra riktlinjer med direkt koppling till kontrollmiljön. I granskningen har vi bl.a. tagit del av:

- Ekonomihandbok
- Om attest och representation
- Kort information om mutor
- Riktlinjer för upphandling inom LIV
- Riktlinjer för interna oegentligheter

Arbetet med riktlinjer för investeringsprocess, rutinbeskrivningar och mallar är åtgärder som förbättrar kontrollmiljön och skapar förutsättningarna för en god intern kontroll.

I rapporten gör vi en tydlig åtskillnad mellan *uppföljning* och tydliga *internkontrollaktiviteter*, där de sistnämnda bygger på risk och väsentlighet och genomförs på ett strukturerat och systematiskt tillvägagångssätt, som dokumenteras och avrapporteras.

⁵ COSO står för Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, se www.coso.org.

4. Granskningsresultat

4.1. Styrning och Uppföljning

Styrning

Modellen för investeringsprocessen är en viktig förutsättning för styrning, uppföljning och kontroll. Tidigare har det funnits otydlighet vid verksamhetsstyrningen i samband med investeringsprocessen. I tabellen nedan ges exempel på utmaningar som identifierats inom delar av verksamhetsstyrningen. Konsult- och revisionsrapporter är i flera delar samstämmiga om att det finns utmaningar avseende strategi, uppföljning, processtyrning, organisation samt intern kontroll.⁶ I tabellen nedan redovisas några exempel som är tagna ur konsultrapporter:

Strategi, styrning och uppföljning	Process	Organisation
<ul style="list-style-type: none">Förutsättningar för en effektiv strategisk planering är begränsad eftersom fastighetsplaner och lokalförsörjningsplan saknas samtidigt som kopplingen mellan landstingsplan och investeringsplan är svag.Otydlig kundorientering, brist på serviceavtal.Oklarhet kring var beslut tas avseende prioriteringar av byggprojekt.Otydlig styrning av stora projekt, styrgruppen saknar bl.a. tydliga direktiv och beslutskraft.Avsaknad av kontinuerlig och strukturerad rapportering avseende fastighetskostnader/projekt till landstingsledningen.	<ul style="list-style-type: none">En arbetsprocess saknas för behovsbedömning av lokalanvändning bl.a. i samband med verksamhetsplanering och budget.Investeringsprocessen är i dagsläget på idéstadiet vilket leder till otydlighet avseende roller, ansvar och definitioner.Tydlig koppling saknas mellan landstingsplaneringsarbetet och investeringsprocessen.Processägare saknas.	<ul style="list-style-type: none">Det råder ett stuprörstänk där alla värnar om sitt investeringsbehov.Det finns brister avseende styrning av Landstingsfastigheter.Landstingsfastigheters roll och ansvar är otydlig.Roller och ansvar kring investeringsprocessen är otydlig, vilket skapar osäkerhet och om var beslut tas.

⁶ Förfinad intern kontroll inom Landstinget i Värmland, Andersson & Bydler AB, 2012-09-10, Förstudie, KPMG, 2012-09-06

Styrningen utgår från landstingsplan, flerårsplan med prioriterade områden som konkretiseras i styrkort. Styrkortet omfattar fem områden med mål för varje område:

Prioriterat område	Strategiskt mål
Medborgare	God, förebyggande och hälsofrämjande vård
Verksamhet	Effektiv verksamhet
Medarbetare	Delaktighet, arbetsglädje och ansvarstagande
Miljö	Klimat- och resurseffektiv verksamhet
Ekonomi	God ekonomisk hushållning

Granskningen visar att det finns flera olika typer av styrdokument. Det har tidigare inte funnits en enhetlig arbetsordning för styrdokument. LS har beslutat om riktlinjer för upprättande och hantering av styrande dokument tillsammans med att det skapas struktur och tillämpning i det nya ledningssystemet.

Modellen av investeringsprocessen som tidigare presenterades i en enklare version utgör en målbild för hur investeringsprocessen ska fungera i organisationen. Investeringsprocessen startar med önskemål om åtgärd som därefter behandlas och prioriteras med andra investeringsbehov inom respektive verksamhet. Enligt gällande riktlinjer för investeringsprocessen definieras investeringen som:

1. Återinvestering – ersätter sliten eller omodern utrustning
2. Nyinvestering – ny funktionalitet
3. Strategisk investering – skapar långsiktig påverkan för verksamhetens inriktning.

Det som avgör om investeringen ska hanteras direkt inom divisionen är om det är en återinvestering eller inte. Investeringen bedöms så att patientvärde prioriteras i första hand, arbetstekniska aspekter i andra hand och på slutet tas hänsyn till byggt teknik. En så kallad åtgärdsbeställning ska inte med beskriven process kunna gå vidare utan ansvarigs godkännande. Cheferna förväntas prioritera oavsett om det är en strategisk långsiktig byggnation eller en enklare anpassning. För att skapa styrning av aktiviteter avseende inriktning och planering så finns det en rutinbeskrivning på LIV:s intranät för olika aktiviteter som ska ingå i investeringsprocessen. Ambitionen är att beskrivningar ska vara genomgående och vara en del i utvecklingsarbetet framåt, vilket också bekräftas vid intervjuerna. Ett annat utvecklingsområde är att skapa bra balans mellan de tre huvudområdena; *verksamhet* (tand, hälso- och sjukvården *beställare*), *ekonomi* (omfattning och kontroll) och *genomförande* (Landstingsfastigheter, utförare men kan även vara beställare). I granskningen framkommer från verksamheten det genomförs prioriteringar med enbart behov som beslutsgrund, vilket gör att investeringskostnader beräknas först efter behovsbedömning.

Landstingsfastigheter anser att verksamheterna ofta inte är tillräckligt tydliga i sina beställningar av investeringsprojekt för att de ska kunna bedöma behov och krav i aktuella byggprojekt eller inköp. Det gäller framför allt när det handlar om en nyinvestering eller en strategisk investering. Beträffande återinvesteringar tycker verksamheterna att det fungerar bra, vilket förklaras av att dialog och förhandling ofta

genomförs med enbart en division i taget. Vid intervjuerna framkommer att det finns oklarheter kring dels om investeringarna har en tydlig plats på agendan och dels om de också hanteras i tillräcklig utsträckning i rätt forum.

Rollfördelning beträffande beslutsnivåer i investeringsprocessen finns till vissa delar angiven på intranätet. Där beskrivs flödet avseende beställning, investeringsnivå och ingående parter samt vem som har rätt att beställa när en investering ska genomföras och finansieras. Beslut avseende strategiska investeringar respektive nyinvesteringar sker i LS eller landstingsfullmäktige. Så kallade återinvesteringar i form av utrustning och inventarier beslutas av respektive divisionschef och investeringar i lokaler beslutas av landstingsdirektören enligt delegationsordningen.

I samband med intervjuerna bekräftas att hanteringen av investeringar är bättre idag än tidigare. Det som lyfts fram är att det finns större kännedom om investeringsprocessen. Investeringsmodellen ger förutsättningar för en mer enhetlig investeringsprocess samtidigt som det finns en tydlig ambition att bli bättre. I förbättringsarbetet som är pågående är fokus på att stärka befintliga stödsystem i investeringsprocessen med stöddokument i form av rutinbeskrivningar, mallar samt anpassning av IT-system.

När det genomförs stora byggprojekt och investeringar lyfts arbetet upp till en styrgrupp inom LIV. Styrgruppen har efter en tid hittat sin roll och idag menar de vid intervjuat att det är balans mellan verksamhet, ekonomi och fastigheter. Styrgruppens ledamöter har kunskap och beslutsmandat, vilket innebär att gruppen kan ta beslut löpande avseende uppkomna frågeställningar i aktuella investeringsprojekt. Det är landstingsfastigheter som har ansvar för att byggprojekten klaras inom anvisad budgetram, men styrgruppen har också mandat att bedöma och besluta inom ramen för projektet. Genom styrgruppens sammansättning anser de intervjuade att styrningen av projekten har effektiviserats.

Det framkommer också en generell uppfattning om att det nu finns en ganska tydlig bild av arbetsstrukturen för hur ett investeringsprojekt ska bedrivas. De intervjuade uttrycker att problem och utmaningar som tagits upp i tidigare rapporter i vissa delar finns kvar samtidigt som majoriteten av de intervjuade anger att de tycker att det har vidtagits åtgärder för att förbättra situationen. I intervjuerna framkommer att förbättringsarbetet framför allt drivs av ekonomistaben och att det politiska intresset för arbetet upplevs som svalt. Det är framförallt större strategiska investeringar som väcker politikens intresse.

Hälso- och sjukvården/verksamheter behöver lokaler men har begränsad kunskap om fastigheter. På motsvarande sätt har byggtreprenörerna stor kunskap om byggnation men har begränsad kunskap om sjukvården. Det är en utmaning för LIV som man överbryggar genom ett närmare samarbete mellan verksamheten och landstingsfastigheter. Lokalplanerarna, som tidigare ingick i sjukhuschefens stab vid Centralsjukhuset, har samlats hos landstingsfastigheter. Lokalplanerarnas uppgift är att vara processledare.

Vid Centralsjukhuset finns numera istället för en sjukhuschef, en sjukhusintendent, som bl.a. har till uppgift att fungera som en samordnare i samband med olika verk-

samhetsförändringar. På de övriga sjukhusen har sjukhuscheferna motsvarande uppdrag men de har även ansvar och befogenheter inom hälso- och sjukvårdsverksamheten.

För att stärka den inrättade funktionen så kommer det att skapas ytterligare en tjänst som ska vara medpart till landstingsfastigheter för att underlätta samspelet beställare (verksamheten) - utförare (landstingsfastigheter). Som vi tidigare noterat så är det en utmaning att få med involverade parter i ett helhetstänk under pågående investeringsprocess. I intervjuerna har vi uppfattat att det saknas en övergripande lokalförsörjningsplan som kan förenkla och skapa bättre planeringsförutsättningar för investeringsprocessen. Enligt fastighetschefen finns det en dispositionsplan från april 2010 med liknande funktion. För sjukhuset i Arvika finns en sjukhusplan men den är i behov av revidering.

Uppföljning

Idag följs alla mindre projekt upp löpande av ansvarig controller. Ekonomisk uppföljning görs en gång per månad till linjeorganisationen. Rapporten förmedlas till fastighetschef och/eller projektledare och/eller styrgruppen beroende på investeringens omfattning. Avrapporteringen av större projekt sker i styrgruppen och lämnas av fastighetschefen. Rapporteringen innehåller information om status avseende ekonomi och avvikelser. Inom verksamhets- och ledningsstöd genomförs det tertiärvis en genomgång av dels ekonomin i stort men även av områdena inom styrkoret. Beträffande avrapportering till den politiska nivån sker det i teknikutskottet där fastighetschefen informerar om större projekt. Vid igångsättning av större byggprojekt har landstingsfastigheter skapat en egen avrapporteringsrutin till LS två gånger per år samt att en slutrapport ska inlämnas när projektet avslutats.

Sedan årsskiftet 2012/2013 genomförs också en uppföljning till styrelsen på beslutsnivå. Det innebär att ekonomistaben redovisar utfallet i förhållande till planerat belopp på respektive ny och strategisk investering som styrelsen beslutat om. Under våren har uppföljningen gjorts via föredragning på arbetsutskott och styrelsemöte, första skriftliga uppföljningen kommer att ske i den första tertialrapporten för år 2013.

4.1.1. Kommentarer

Vår bedömning är att ekonomistyrningen har blivit vassare i och med riktlinjer för investeringsprocessen samtidigt som ekonomistaben numer är med i processen ända i fråga om de ekonomiska ramarna för investeringsprojekten beslutas. Dessutom har uppföljningen av projekten blivit tydligare och mer professionell i och med ekonomistaben har fått uppdraget att hantera ärenden avseende investeringar, vilket utförs av ekonomistabens controllers. Deras uppdrag är att vara ett strategiskt och operativt stöd till divisionschefer. Det har utsetts en controller specifikt för att löpande följa upp stora investeringar. Landstingets ledningsgrupp ställer tydliga krav på en effektiv ekonomistyrning. Vår bedömning är att uppföljningen har förbättrats. Vi kan konstatera att det sker uppföljning av byggprojekt och att det har påbörjats ett förbättringsarbete som ökar kvaliteten i uppföljning. Däremot ser vi att det saknas en tydlig struktur för vad som ska rapporteras till LS och när det ska ske.

4.2. Har landstingsstyrelsen säkerställt att det finns tydliga riktlinjer och rutiner för internkontrollen av byggprojekt?

I granskningen har det visat sig att det inte finns några av LS fastställda riktlinjer eller rutiner för hur arbetet med intern kontroll ska bedrivas avseende fastighetsprojekt inom landstingsfastigheter.

4.2.1. Bedömning

Vi bedömer att bristerna beträffande tydlighet i arbetet med intern kontroll inom landstingsfastigheter vad gäller byggprojekt är ett resultat av att det inte finns ett fastställt reglemente för intern kontroll inom LIV. Revisorerna har tidigare efterfrågat ett tydligare ansvarstagande från LS i och med sitt ansvar avseende styrning, genomförande samt uppföljning av internkontrollarbetet.

Trots att vi genom intervjuerna har fått information om att det pågår ett utvecklingsarbete kan vi inte hitta underlag som visar att organisationen är på väg mot en tillfredställande nivå för internkontrollarbetet som helhet. Det menar vi avser både LIV som organisation men också landstingsfastigheter som enhet. Utifrån granskningen bedömer vi att det finns behov av att utforma tydliga riktlinjer för intern kontroll både för landstingsfastigheter som organisation och för projektverksamheten.

4.3. Har landstingsstyrelsen gjort bedömningar av var risker i investeringsprocessen avseende byggprojekt kan förekomma?

Utifrån granskningen kan vi inte se att det genomförs någon formell bedömning av risk- och väsentlighet, i enlighet med COSO-ramverket, vare sig i investeringsprocessen som helhet eller specifikt för landstingsfastigheters verksamhet med fokus på byggprojekt. Det som enligt de intervjuade sker med koppling till riskhantering inom landstingsfastigheter, är en bedömning av fastighetsprojektens konsekvenser för arbetsmiljön och den verksamhet som ska bedrivas med hjälp av en risk- och konsekvensanalys. Som underlag till risk- och konsekvensanalysen har landstingsfastigheter tagit fram en instruktion.⁷ En dokumenterad risk- och konsekvensanalys krävs enligt arbetsmiljölagen och arbetsmiljöverkets föreskrifter vid förändring av en verksamhet. Instruktionen redovisar hur en risk- och konsekvensanalys bör genomföras vid lokalförändringar. Aktuella områden i instruktionen är logistik, sambandsanalys, arbetsmiljö, patientbemötande, hygien och "övrigt".

Basen för intern kontroll är kontrollmiljön som beskriver ett antal förutsättningar som måste finnas för att den interna kontrollen ska kunna bli så effektiv som möjligt. I begreppet ingår organisationens värdegrund, kultur, medarbetarnas kompetens, kännedom om verksamhetens processer, möjligheter till dialog samt hur väl informationen och dialogen fungerar inom organisationen. När alla aspekter fungerar, finns förutsättningar för en väl fungerande interna kontroll. En god kontrollmiljö underlättar riskbedömningen.

⁷ Mall för risk- och konsekvensanalys, Landstingsfastigheter

Inom landstingsfastigheter pågår ett arbete med processkartläggning och att skapa ett digitalt verktyg för hantering av processer och aktiviteter med koppling till byggprojekt. En viktig del i det arbetet är att det tas fram rutinbeskrivningar för olika aktiviteter. Dessutom pågår det, utöver utvecklingsarbetet inom landstingsfastigheter, kompetensutveckling av personalen med fokus på säkerhet och kvalitet i verksamheten.

Några exempel:

- Vid genomförande av byggprojekt kan seniora och juniora projektledare samarbeta för att öka kompetensutvecklingen samtidigt som det skapar en erfarenhetsdatabas.
- Under hösten 2012 genomförde en landstingsjurist en anpassad utbildning om mutor och oegentligheter för landstingsfastigheters personal.
- Landstingsfastigheter samarbetar med Skatteverket i projektet "Ett vitt Värmland" som syftar till att alla företag som engageras i byggprojekt ska följa skatte-lagstiftningen.
- I samband med byggprojekt används rutinen ID 06 som är allmänna bestämmelser om legitimationsplikt och närvaroredovisning för att försvåra svartarbete och ekonomisk brottslighet samt att stärka sund konkurrens.

En relevant del i utvecklingen av kontrollmiljön är också att det finns en tydlig strategisk struktur avseende styrdokument. När det gäller investeringsprocessen är det bl.a. viktigt med en tydlig koppling mellan riktlinjerna för investeringsprocessen och det praktiska genomförandet. Förutom riktlinjerna för investeringsprocessen som kort återgivits på sida 7, har vi i granskningen tagit del av en mängd olika dokument som landstingsfastigheter använder i sitt fastighetsutvecklingsarbete t.ex. mallar och rutiner för olika inslag i genomförandeprocessen. Det finns alltså en formell grund i form av styrande dokument och mallar både övergripande och på genomförandenivå, men vi har i granskningen inte tagit del av något dokument som tydligt kopplar dem samman.

4.3.1. Bedömning

Det genomförs ingen tydlig och systematisk risk- och väsentlighetsbedömning inom landstingsfastigheter, vilket vi bedömer beror på brist av riktlinjer från LS om att det ska utföras. Samtidigt ska det inte vara ett hinder för landstingsfastigheter att säkerställa att bedömningar görs. Inte heller LS genomför någon systematisk riskanalys som skulle kunna fånga upp risker inom fastighetsområdet.

Det är positivt att landstingsfastigheter har tagit fram en instruktion för risk- och konsekvensanalys enligt arbetsmiljölagen. Risk- och konsekvensanalysen kan ses som en styraktivitet i projektarbetet men tillgodoser inte vad som avses med risk- och väsentlighetsanalys eller god intern kontroll i ett projekt och framför allt inte för landstingsfastigheters verksamhet som helhet. När det gäller riskhantering i enlighet med COSO-ramverket, behöver en översyn av alla risker göras för samtliga delar i ett projekt. Det innefattar därför fler delar än de som ingår i en risk- och konsekvensbedömning i enlighet med arbetsmiljölagen. Exempel kan vara risker för brister under projektets gång avseende planering, leveranser av varor och tjänster, ekonomiska transaktioner, uppföljning och dokumentation.

Landstingsfastigheter har vidtagit förbättringsåtgärder som vi har presenterat ovan och som skapar förutsättningar för en förbättrad kontrollmiljö. Exempelvis skapar processkartläggningen med tillhörande utveckling av rutinbeskrivningar, en god grund och en tydligare struktur för landstingsfastigheter avseende att identifiera och hantera risker. Det är viktigt att det arbetet fortsätter, då det underlättar arbetet med att genomföra risk- och väsentlighetsanalyser.

Utifrån våra erfarenheter rekommenderar vi landstingsfastigheter att vidta åtgärder för att på ett mer strukturerat och systematiskt sätt, lämpligtvis i enlighet med COSO-ramverket, identifiera och hantera risker för både för verksamheten som helhet och för projekten i synnerhet. Även LS bör införa ett systematiskt arbete för riskanalys.

Som grund till att öka tydligheten i samspelet mellan investeringsprocessen och själva genomförandet, både formellt och i praktiken, ser vi utifrån granskningen att det finns fler utvecklingsmöjligheter. För att underlätta förutsättningarna för styrning, uppföljning och intern kontroll hos landstingsfastigheter och för LS, rekommenderar vi landstingsfastigheter att utveckla riktlinjer (en projektmodell eller riktlinjer för genomförande av investeringar), som beskriver hur investeringen (fastighetsprojektet) ska hanteras och realiseras. En sådan "projektmodell" bör bl.a. innehålla en beskrivning av olika faser i projektet och hänvisningar till olika riktlinjer och mallar som direkt är kopplade till de obligatoriska moment som kan ingå i projektet beroende av vilken typ av investering det handlar om.

4.4. Vilken organisation har landstingsstyrelsen upprättat för den interna kontrollen avseende byggprojekt?

Det finns inget fastställt reglemente för intern kontroll vilket också gör det svårt att göra en beskrivning i organisationen om hur arbetet ska utföras. Vid intervjuerna framkommer det att ekonomer, controllers, projektledare och kvalitetsansvariga arbetar med att säkerställa att byggprojekten bedrivs inom beslutad budget och följer uppsatta mål.

Avseende byggprojekt tydliggör instruktionen för risk- och konsekvensanalys vilka som ska vara ansvariga för ingående arbetsmoment.⁸ Enligt fastighetschefen tydliggörs även de olika rollerna i projektplanerna.

4.4.1. Bedömning

Vi anser att det är viktigt att fullfölja och vidareutveckla det initiativ avseende internkontroll som pågår även fast det i dagsläget inte finns ett formellt reglemente för internkontroll. Det finns goda förutsättningar att utveckla den egna organisationen inom landstingsfastigheter med strategiska kontrollfunktioner i det egna internkontrollarbetet.

När det gäller roll- och ansvarsbeskrivningar vid sidan av internkontrollarbetet är vår bedömning att det är ett område som är under utveckling med hänsyn till den

⁸ Mall för risk- och konsekvensanalys, Landstingsfastigheter

utvecklingsprocess som pågår avseende investeringar. Tydliga roller och en tydlig ansvarsfördelning är en viktig grund för en ändamålsenlig och effektiv verksamhet.

Enligt COSO-ramverket är kommunikation och tillsyn viktiga delar för ett bra internkontrollarbete. Med koppling till detta är det viktigt att landstingsfastigheter skapar goda förutsättningar för en effektiv organisering av internkontrollarbetet. Det behöver finnas en tydlighet i vilka funktioner eller roller som ska ha ett uttalat ansvar för planering, genomförande, dokumentation samt rapportering av de aktiviteter som bör klargöras i riktlinjer för internkontrollarbetet. Viktiga delar i riktlinjerna är därför också att tydliggöra när och hur kontrollaktiviteter och avrapporteringar ska genomföras och vilka roller och funktioner som ansvarar för rapporteringen.

4.5. *Vilka kontroller genomförs för att säkerställa att den interna kontrollen fungerar i samband byggprojekt?*

Eftersom det saknas riktlinjer för internkontrollarbetet genomförs inga formella granskningsaktiviteter som en del av en internkontrollplan vare sig för landstingsfastigheter som helhet eller i fastighetsprojekten.

I intervjuerna redogörs för att landstingsfastigheters digitalisering av projektprocesserna med utveckling av rutinbeskrivningar ska skapa en förbättring av kontrollmöjligheter. Det finns kontrollfunktioner kopplade till alla byggprojekt. I samband med stora byggprojekt redogör de intervjuade för kontrollfunktioner och kontrollmoment som kan ingå. Dessa är dock som sagt inte en del av ett systematiskt internkontrollarbete:

Exempel:

- En designdialog, för att fånga verksamhetens behov och att det tillgodoses genom byggnationens fysiska utformning.
- Experthjälp, konsult och flera intressenter vid upphandlingar för att säkerställa lagenlighet och öppenhet.
- Ny controllerfunktion som stärker kontroll och dialog med landstingsledningen avseende fastighetsprojekt.
- Logistikansvarig som bl.a. kontrollerar det som levereras till byggarbetsplatser och kvalitetsansvarig som säkrar fakturering avseende partneringavtal. Dessutom uppdatering av attestordningen som ska säkerställa en korrekt hantering av ekonomiska transaktioner mellan landstingsfastigheter och externa leverantörer.
- Benchmarking, mellan de tre stora pågående projekten avseende marknadsprissättning på byggvaror.

4.5.1. *Bedömning*

Internkontrollaktiviteter ska omfatta granskningsaktiviteter som identifieras med stöd av en risk- och väsentlighetsanalys som bör vara en del av den interna kontrollplanen. Utöver dessa särskilda granskningar ska det finnas andra kontroller som är inbyggda i rutiner och liknande. De utgörs av dels kontrollaktiviteter som

rör det specifika verksamhetsområdet, dels administrativa stödsystem som lönehantering etc.

Utifrån det utvecklingsarbete som pågår inom landstingsfastigheter, där processkartläggningen bl.a. är ett exempel, gör vi bedömningen att kontrollsystemet likväl som kontrollmiljön med koppling till fastighetsprojekt har utvecklats i en positiv riktning.

Fastighetsprojekten utgör en del av investeringsprocessen. Tillsammans med det utvecklingsarbete som pågår med koppling till investeringsprocessen som helhet, genom att processer har dokumenterats, rutinbeskrivningar utvecklats och kontrollfunktioner har inrättats, är vår bedömning att en större öppenhet har skapats. Även om kontrollsystemet har utvecklats uppfyller det enligt vår bedömning inte de krav som ställs på god intern kontroll i enlighet med COSO-ramverket. Det är också viktigt att samarbetsavtal och delprojektavtal i samband med partnering är påskrivna och ingångna med vald entreprenör innan byggstart.

Utöver de moment som nämns i föregående stycke behöver LS och landstingsfastigheter säkerställa att det utvecklas ett ändamålsenligt kontrollsystem som baseras på riskanalys. Vidare behöver det utvecklas ett systematiskt arbete med granskningskontroller för att säkerställa att kontrollaktiviteterna verkligen sker, att de sker på rätt sätt och att eventuella avvikelser leder till åtgärder.

4.6. *Har landstingsstyrelsen säkerställt god intern kontroll i upphandlingsprocessen avseende byggprojekt?*

När det gäller upphandling har LIV tagit fram riktlinjer som beskriver upphandlingsprocessen och hur en upphandling ska genomföras. I början av dokumentet tydliggörs att all upphandling inom LIV ska:

- Präglas av totalkostnadstänkande över tid utifrån funktion, kvalitet och säkerhet.
- Genomförs i enlighet med gällande lagar och förordningar samt iakttagande av landstingets övriga riktlinjer/policys, bland annat landstingets miljöpolicy samt uppförandekod för leverantörer avseende sociala, etiska och miljökrav.
- Utförs i nära samverkan mellan upphandlare och uppdragsgivare.
- Genomförs så att samordningsfördelar inom landstinget och med andra huvudmän tas tillvara.
- Ske på ett objektiva, icke diskriminerande samt öppet sätt. Vidare ska principerna om ömsesidigt erkännande och proportionalitet iakttagas.⁹

Ur ett internkontrollperspektiv ska det finnas ett system som värderar riskerna för att ovanstående punkter inte ska kunna följas. Vi har inte tagit del av dokument eller erhållit information om att det sker ett systematiskt och strukturerat internkontrollarbete. När det gäller upphandling avseende byggprojekt är riktlinjen att landstingsfastigheter ansvarar för upphandling av byggentreprenader. I intervjuerna redogörs också för hur landstingsfastigheter arbetar med upphandlingar. Utöver byg-

⁹ Riktlinjer för upphandling inom Landstinget i Värmland, LIV, 2012-10-12.

gentreprenader ansvarar landstingsfastigheter numer även för upphandling av medicinteknik.

De som arbetar med upphandling inom landstingsfastigheter är utbildade i Lagen om offentlig upphandling (LOU). I upphandlingen menar de intervjuade att man följer LIV:s riktlinjer. Exempel på aktiviteter i enlighet med riktlinjerna som anges är:

- I stora projekt hålls alltid en designdialog för att fånga uppdragsgivarens verkliga behov.
- Det finns en organisation med en tydlig ansvarsfördelning beträffande upphandlingar och utvärderingar. Förfrågningsunderlag utformas i dialog med berörda verksamheter.
- Experthjälp köps nästan alltid upp för att säkerställa att det blir ”de rätta” och juridiskt korrekta upphandlingskriterier.
- Samarbete sker med upphandlingsenheten kring upphandling av medicinteknik.
- Samverkan med andra huvudmän för att nå samordningsfördelar sker bl.a. med Karlstad kommun kring invallningsprojektet mot Klarälven och skedde med även Karlstad kommun och Värmlandstrafik i samband med byggnationen av den nya busshållplatsen vid CSK.
- För att säkerställa ”rimliga” kostnader i byggprojekt ingår landstingsfastigheter i ett nätverk med sju andra landsting.¹⁰ I nätverket sker kunskapsutbyte och olika nyckeltal jämförs som grund för god ekonomi och kvalitet i byggprojekten. Man använder sig också av information som SKL tillhandahåller.

I intervjuerna framkommer vidare att teknikutskottet vid olika genomgångar fått information om hur processen med LOU genomförs av landstingsfastigheter. Anbudsvärderingar har upprättats för att på ett tydligt sätt beakta ingående delar i upphandlingsprocessen. Landstingsfastigheter har utöver traditionell upphandling enligt LOU valt att genomföra flera större projekt i så kallad partnering.¹¹ Det ställs andra krav och innebär förändrad risk än vid upphandling i traditionell form. Idag saknas specifika riktlinjer för hanteringen av partneringavtal.

Skillnaden mellan traditionell LOU-upphandling och partnering kan förklaras att ett partneringavtal har ”lösare tyglar” än en traditionell upphandling. Motivet för att välja partnering är att både beställare och entreprenör delar på projektåtagandet avseende både ekonomi och kvalitet. När LOU tillämpas så är det beställaren som har det ekonomiska ansvaret. Beträffande kvalitet så regleras det på samma sätt som vid ett partneringavtal med slutbesiktning och garantiåtagande.

4.6.1. Bedömning

Vår granskning bekräftar att det finns en inbyggd kontroll i landstingsfastigheters upphandlingsprocess genom de olika aktiviteter som genomförs i upphandlingsfasen. Det har även genomförts utvärderingar som har lett till förbättringar i upphandlingarna. Detta är i sig positivt men då granskningen enbart undersökt upphandlingsprocessen med koppling till fastighetsprojekt på en övergripande nivå, kan vi inte uttala oss om följsamheten till LOU och LIV:s riktlinjer är tillräcklig.

¹⁰ I nätverket ingår landstingen från Örebro, Värmland, Dalarna, Gävle, Uppsala, Västmanland och Södermanland.

¹¹ Partnering är en strukturerad samarbetsform, där byggherren, konsulterna, entreprenörerna gemensamt löser en bygguppgift, baserat på ett öppet och förtroendefullt samarbete där allas yrkeskunskaper kompletterar varandra. www.ncc.se

Utifrån intervjuerna är vår bedömning att partneringsamarbete medför många fördelar i genomförandet samtidigt som samarbetsformen inrymmer en komplexitet som behöver kunna kontrolleras och följas öppet och tydligt. Det är viktigt att samarbetsavtal och delprojektavtal är ingångna och påskrivna av båda parter innan byggprojektet startar. Vi gör vidare bedömningen att det finns behov av riktlinjer för partnering men även att det görs en anpassning av intern kontroll för den typen av investeringsprojekt i samverkan.

4.7. Har landstingsstyrelsen säkerställt god intern kontroll avseende budgetramar och andra beslut i landstingsfullmäktige med koppling till byggprojekt?

I riktlinjer för investeringsprocessen tydliggörs hur investeringarna ska hanteras i de olika stegen *inriktning, planering, genomförande* och *uppföljning*. Det framgår att det är landstingsfastigheter som ansvarar för ekonomi och genomförande av byggprojekten. I pågående utvecklingsarbete med bl.a. en ny controllerfunktion som arbetar direkt mot landstingsfastigheter tillsammans med bättre uppföljningssystem, skapas en tydligare ekonomistyrning av investeringsprojekten.

En tydlig ekonomistyrning gör att projektuppföljning kan genomföras löpande så att budgetavvikelse hanteras så snabbt som möjligt. Som ett komplement till investeringsprocessen har ekonomistaben tagit fram redovisningsprinciper för investeringsredovisning i syfte att ”säkerställa att investeringarna klaras inom kravet för god ekonomisk hushållning.”¹²

I intervjuerna framkommer att projektledaren lämnar rapport om projektstatus avseende ekonomi och tidplan till styrgruppen. Fastighetschefen för landstingsfastigheter avrapporterar till landstingets ledningsgrupp och teknikutskottet. Fastighetschefen deltar även ibland vid avrapporteringen av fastighetsverksamheten till LS. Uppföljning sker enligt fastighetschefen i PM-form i och med att ett nytt större projekt initieras. Granskning av mötesprotokoll bekräftar att det sker en uppföljning av pågående byggprojekt i TU och i begränsad utsträckning i LS. Det finns ingen detaljerad dokumentation kring innehållet i avrapporteringen i TU eftersom rapporterna ofta behandlas som arbetsmaterial. I protokollen från LS framkommer att fastighetsprojekt ibland berörs men spårbarheten avseende budget, tidsplan, resultat och verksamhetsmässiga konsekvenser, som ska följas upp enligt riktlinjerna för investeringsprocessen, är svag. I intervjuerna har vi noterat att intresset från politiken är varierande beträffande uppföljning av investeringar. LS har inte angett specifika krav på innehållet i avrapporteringarna utan det sker efter tjänstemännens bedömning. I intervjuerna redogörs också för att en redovisningsekonom på ekonomistaben, vid varje tertiäl sedan några år tillbaka, gör en avstämning med projektledarna på landstingsfastigheter för att säkerställa att projekten redovisas tydligt och avslutas på rätt sätt.

Vid våra intervjuer tas det upp att det finns förbättringspotential beträffande återrapportering av större projekt. Det har funnits felaktig klassificering mellan investering och driftunderhåll, vilket har påverkat resultaträkningen när det har rättats

¹² Regelverk för investeringsredovisning, LIV, 2011-12-15.

upp. Bedömning per fastighetsobjekt vid framförallt ombyggnation av vad som är investering respektive eftersatt underhåll ska också ingå i det pågående utvecklingsarbetet. Landstingsfastigheter genomför också uppföljning av de fem strategiska områdena i styrkortet.

4.7.1. Bedömning

Investeringsprocessen utvecklas med riktlinjer, rutinbeskrivningar och förbättrade uppföljningsmöjligheter. Grunden till en bra uppföljning är att det finns en tydlig målstruktur. Förutom att sätta tydliga projektmål bör LS tydliggöra när avrapportering ska ske, vilken information som ska avrapporteras, och till vilket forum avrapportering ska ske. Utifrån granskningen är vår bedömning att uppföljningen av fastighetsprojekten kan förbättras. Avrapportering sker till TU och i viss mån till LS men det är i protokollet svårt att urskilja vilken information som egentligen avrapporteras och om den är relevant utifrån t.ex. mål, riktlinjer och budget. Riktlinjerna för investeringsprocessen innehåller vissa direktiv avseende uppföljning under och efter genomförandefasen. Det saknas dock direktiv för när, hur och till vem uppföljningen ska avrapporteras. Vår bedömning är därför att LS behöver förtydliga vilken information som ska avrapporteras utifrån vad som kan anses vara relevant för fastighetsprojekten, för att säkerställa god intern kontroll.¹³

4.8. Har landstingsstyrelsen säkerställt god intern kontroll avseende mutor och annan otillbörlig påverkan?

I granskningen har vi tagit del av dokument som avser mutor och annan otillbörlig påverkan:

- Interna oegentligheter, 2008-04-15
- Riktlinjer för marknadsföring, inget datum
- Kort information om mutor, 2012-01-02
- Landstingsrevisorernas rapport om mutor och otillbörlig påverkan, 2012-09-18

De intervjuade anser att kännedomen om riktlinjerna avseende mutor och otillbörlig påverkan generellt är liten inom LIV. Landstingsfastigheter har på eget initiativ genomfört internutbildning inom området mutor och bestickning. Dokumenten interna oegentligheter och kort information om mutor, har enligt de intervjuade aktualiserats i samband med utbildningen. De intervjuade anser att kunskapen om var gränserna går för t.ex. representation och gåvor har ökat hos samarbetspartners.

Landstingsfastigheter medverkar i samarbete med Skatteverket i projektet "Ett vitt Värmland" samt ID 06-systemet. Vid intervjuerna framkommer det att det har vidtagits särskilda kontrollaktiviteter i det fall det funnits misstankar om att det begåtts fel eller oegentligheter.

Landstingsrevisorerna har i en revisionsrapport kommit fram till att landstingets arbete avseende skydd mot mutor och annan otillbörlig påverkan har brister. Granskningen visade att landstingets arbete med skydd mot mutor och annan otill-

¹³ PM - Planering och uppföljning av investeringar, Enheten för verksamhets- och ledningsstöd, 2011-06-22.

börlig påverkan inte omfattar alla de aspekter som enligt vägledning från SKL och Institutet mot mutor bör ingå i ett strukturerat och effektivt skydd. Revisorernas bedömning var att LS bör vidta åtgärder för att utveckla arbetsformer och regelverk i enlighet med vägledningarna för att säkerställa ett ändamålsenligt skydd. I rapporten konstateras också att byggtreprenader- och inköp är områden som Brottsförebyggande Rådet pekar ut som mer riskfyllda.¹⁴

Idag finns det ett system för att anmäla avvikelser i verksamheten som heter AHA. Det är också en del av förslaget till hantering av ett eventuellt fall av oegentlighet, enligt riktlinjen för interna oegentligheter daterad 2008-04-15. Anmälningssystemet möjliggör idag inte anonymitet.

4.8.1. Bedömning

Revisorernas rapport från 2012-09-18 belyser problem som finns idag. Samtidigt ser vi en potential att genomföra föreslagna förbättringar som revisorerna redovisade i rapporten. LIV har aktuella erfarenheter av hur bristfällig internkontroll påverkar verksamhetens anseende.

Vi bedömer att riktlinjer behöver utvecklas och kommuniceras inom organisationen. Ett lämpligt forum för kommunikation är introduktionen av nyanställda. Dessutom är det viktigt att säkerställa att riktlinjerna tillämpas och att regelbundna stickprovskontroller genomförs för att lägga en god grund till en fungerande internkontroll kring den här typen av frågor.

När det gäller LS förebyggande arbete med skydd mot mutor och annan otillbörlig påverkan, är vår bedömning, liksom landstingsrevisorerna angett i tidigare revisionsrapport, att LS behöver vidta åtgärder för att utveckla arbetsformer och regelverk i enlighet med SKL:s vägledning. Syftet är att säkerställa ett ändamålsenligt skydd.¹⁵

Eftersom AHA-systemet inte stöder anonymitet för personal som vill anmäla misstankar om oegentligheter, bör LS undersöka om det finns möjlighet att skydda enskilda personer. Vår bedömning är att LS bör skapa ett system för anmälan och hantering av anonyma tips om oegentligheter.

¹⁴ Korruptionens struktur i Sverige, BRÅ, 2008:21

¹⁵ Skydd mot mutor och otillbörlig påverkan, Landstingsrevisorerna, 2012-09-18.

5. *Revisionell bedömning*

Revisionsfrågan som ska besvaras är:

Har landstingsstyrelsen säkerställt god intern kontroll avseende byggprojekt?

I vår granskning har vi med koppling till investeringsprocessen skapat oss en bild av styrning, uppföljning och internkontrollarbetet.

LS har ett lagstiftat och uttalat ansvar för arbetet med intern kontroll, där en viktig del är att införa rutiner för att säkerställa att identifiera, värdera, kontrollera och rapportera riskområden i verksamheten. Vi anser inte att LS har säkerställt god intern kontroll avseende byggprojekt. Det grundar vi på att det inte genomförs något systematiskt internkontrollarbete. Fallstudierna har också visat att det finns brister i hanteringen av enskilda projekt.

Byggtreprenader och upphandling är riskfyllda och utsatta områden, vilket ställer höga krav på en fungerande intern kontroll. Det är landstingsfastigheter som är ansvarig för ekonomi och genomförande av byggprojekt. Beträffande styrning av arbetet med investeringar är vår bedömning att riktlinjer med rutinbeskrivningar har bidragit till en mer öppen och tydlig investeringsprocess. Samtidigt finns det utvecklingspotential, där framför allt planering, kommunikation och samverkan mellan ekonomi, verksamhet och landstingsfastigheter kan utvecklas ännu mer. Ett konkret exempel är verksamhetens beställningar till landstingsfastigheter om nya eller ändrade fastighetsbehov. Vidare är vår bedömning att ökad kontroll och tydligare ekonomistyrning skapar en bättre investeringsprocess än tidigare.

Vi rekommenderar att LS tillser att landstinget utvecklar och fastställer ett reglemente för intern kontroll. När reglementet för intern kontroll implementeras är det viktigt med kompletterande utbildningsinsatser, där COSO-modellen kan vara styrande i arbetet. Utifrån granskningen lämnar vi följande rekommendationer:

- Inför ett internkontrollreglemente med tydliga riktlinjer om vad som gäller inom LIV.
- Fortsätt, och arbeta vidare i det utvecklingsarbete som har påbörjats beträffande styrning och uppföljning av investeringar.
- Arbeta vidare med samarbetet mellan ekonomi, verksamhet och landstingsfastigheter för att höja effektiviteten i investeringsprocessen och så att investeringarna ger bästa totalekonomiska nytta. För att stärka kopplingen mellan investeringsprocessen och det praktiska genomförandet (fastighetsprojektet), bör även riktlinjer (en projektmodell) tas fram.
- Med COSO-modellen som grund, utveckla rutiner för att identifiera, rapportera och följa upp risker i landstingsfastigheter. Det ska vara vägledande i planering och genomförande av framför allt större projekt.
- Skapa ett system för anmälan och hantering av anonyma tips om oegentligheter.

Bilaga 1 - Intern kontroll, bakgrund

Begreppet ”intern kontroll” kan förklaras som ett system för att i första hand styra verksamheten och i andra hand ett system för kontroll och tillsyn. Det primära syftet med intern kontroll är att säkerställa att de av landstingsfullmäktige fastställda målen samt lagstiftning och andra föreskrifter för verksamheten uppfylls och att verksamheten rapporteras och redovisas på ett tillförlitligt sätt.

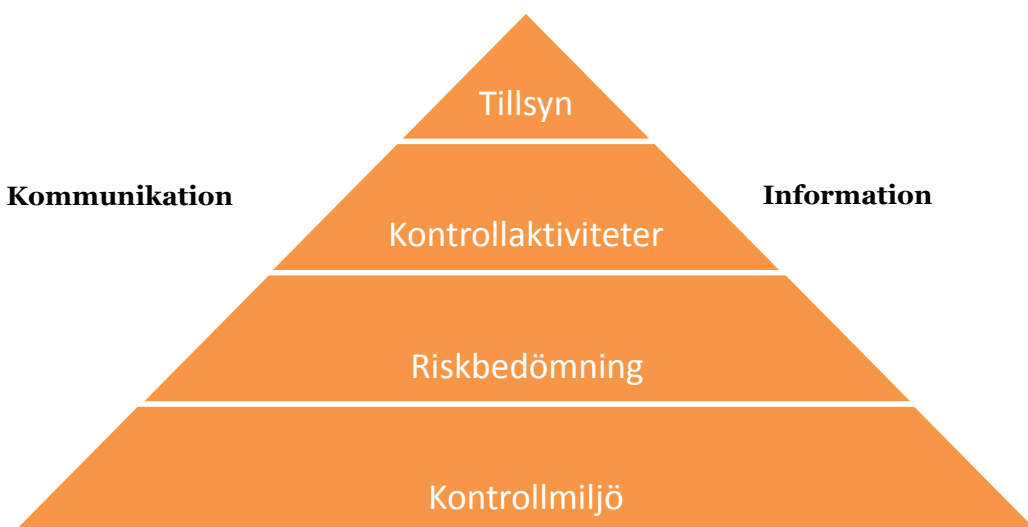
Intern kontroll är ett verktyg av väsentlig betydelse för såväl den politiska ledningen som den professionella och omfattar alla system och rutiner/processer som syftar till att styra, kontrollera och följa upp ekonomi och verksamhet. Den interna kontrollen omfattar samtliga medarbetare i organisationen. Intern kontroll är en process där politisk och professionell ledning samt övrig personal samverkar för att med rimlig grad av säkerhet uppnå att:

- Landstingets tillgångar tryggas samt att förluster förhindras
- Att lagar, bestämmelser, planer och policys följs
- Minimera risker samt säkra system och rutiner
- Resurser används i enlighet med fattade beslut
- Redovisningen är rättvisande
- Politiker och personal skyddas från oberättigade misstankar

Det är viktigt att betona att den interna kontrollen måste hållas på en rimlig nivå i förhållande till den verksamhet som ska granskas. Den interna kontrollen ska ge en rimlig grad av säkerhet. Detta innebär att inte allt ska kontrolleras utan istället måste prioritering göras över vad som ska kontrolleras. Sådana prioriteringar grundas på en riskanalys.

Det interna kontrollsystemet

Följande illustration beskriver de komponenter som ska finnas i ett internt kontrollsystem:



Kontrollmiljö

Basen för intern kontroll är kontrollmiljön som beskriver ett antal förutsättningar som måste finnas för att den interna kontrollen ska kunna bli så effektiv som möjligt. I begreppet ingår organisationens värdegrund, kultur, medarbetarnas kompetens, vilka värderingar som sitter ”i väggarna”, möjligheter till dialog samt hur väl informationen och dialogen fungerar inom organisationen. När alla aspekter fungerar, finns förutsättningar för en väl fungerande interna kontroll.

Riskbedömning

I riskbedömningen inventeras vilka olika typer av risker som finns. Det kan t.ex. handla om omvärldsrisker, finansiella risker, legala risker samt verksamhetsrisker. För att kunna bedöma vad som är ”rimlig grad” av kontroll, är risk- och väsentlighetsbedömningen ett stöd för vad som ska prioriteras. Med denna bedömningsgrund skapas en plattform där riskerna kan vägas mot varandra för att på så sätt få fram de risker som är mest angelägna att granska.

Kontrollaktiviteter

Med begreppet kontrollaktiviteter avses förslag till granskningar som framkommer med hjälp av risk- och väsentlighetsanalys och som bildar grund till handlingsplanen för intern kontroll. Förutom dessa kontroller finns kontroller som är inbyggda i verksamhetssystem som lönehantering, administrativa stödsystem etc.

Tillsyn

För att processen med intern kontroll ständigt ska utvecklas krävs tillsyn så att de olika delarna i systemet fungerar. Ytterst ansvarar landstingsstyrelsen för tillsyn. Förvaltningarna har också ansvar inom sina respektive ansvarsområden.

Information och kommunikation

För att få ett väl fungerande internkontrollsystem behövs en ständig dialog och information kring intern kontroll. Det innebär att det behövs en fortlöpande dialog inom förvaltningen. Medarbetare bör informeras om innehåll och syfte med intern kontroll. En kontinuerlig dialog måste också finnas mellan förvaltningen och landstingsstyrelsen.