



**Landstinget Dalarna**

**Granskning av uppföljning och  
kvalitetssäkring av redovisningen  
Fördjupningsgranskning**

Audit  
KPMG AB  
*14 november 2016*  
*Antal sidor: 10*

Landstinget Dalarna granskn rapp fördjupning kvalitetssäkring  
2016.docx

## Innehåll

1.	Sammanfattning	1
2.	Bakgrund	1
3.	Syfte, revisionsmål och metod	2
3.1	Syfte	2
3.2	Revisionsmål	2
3.3	Metod	2
4.	Projektorganisation	3
5.	Oberoende och integritet	3
6.	Budgetstyrning	3
6.1	Planerings- och styrmodell	3
6.2	Anvisningar	3
6.3	Vår bedömning	4
7.	Redovisning	4
7.1	Planerings- och styrmodell	4
7.2	Anvisningar	4
7.3	Månadsrapporter	5
7.4	Periodrapporter	5
7.5	Delårsrapport	5
7.5.1	Allmänt	5
7.5.2	Bokföringsanvisningar	5
7.5.3	Retroaktiva löner	6
7.5.4	Investeringsredovisning	6
7.5.5	Projektmedel, FoU-medel, CKF-medel	6
7.5.6	Verksamhetsberättelser	7
7.5.7	Övergripande tidplan	7
7.6	Årsbokslut	7
7.6.1	Anvisningar	7
7.7	Löpande redovisning	7
7.7.1	Kontoplan	7
7.7.2	Konteringar	8
7.7.3	Intäkter	8
7.7.4	Externa kostnader	8
7.7.5	Anläggningsredovisning	8
7.7.6	Avstämningar	8
7.8	Specifika poster	8

7.8.1	Skatteintäkter och generella statsbidrag	8
7.8.2	Riktade statsbidrag	8
7.8.3	Pensionskostnader	9
7.8.4	Lönekostnader	9
7.8.5	Läkemedel	9
7.8.6	Inhyrd personal	9
7.8.7	Utomlänsvård	9
7.9	Vår bedömning	9
8.	Ekonomienheten	9
8.1	Organisation	9
8.2	Vår bedömning	10
9.	Rekommendationer	10

## 1. Sammanfattning

Vi har av Landstinget Dalarnas förtroendevalda revisorer fått i uppdrag att genomföra en granskning av landstingets uppföljning och kvalitetssäkring av redovisningen. Uppdraget ingår i revisionsplanen för år 2016.

Det är vår bedömning att den nya planerings- och styrmodellen bidrar till att kvaliteten på redovisningen är tillfredsställande. Uppföljning av redovisningen sker med täta intervaller med sju rapporttillfällen per år. En korrekt periodiserad budget ska läggas in i ekonomisystemet i januari. Det innebär att eventuella felaktigheter i redovisningen kan observeras och korrigeras tidigt under året.

Vi rekommenderar att ekonomienhetens nya roller och arbetsuppgifter tydliggörs och att en funktion formaliseras med ansvar för kontroll att redovisningen i allt väsentligt är korrekt. Kontrollerna bör formaliseras och processen dokumenteras.

När det gäller det tekniska upprättandet av månads-, period- och årsbokslut finns anvisningar för hur arbetet ska ske. Olika mallar för ifyllande tillhandahålls också. Även med goda instruktioner och blankettstöd finns ändå alltid risk för missuppfattningar och att inte samtliga poster fångas upp. Processen för kontroll att instruktionerna tillämpas och tillämpas på rätt sätt bör införas. Som exempel kan checklistor användas, att fyllas i av respektive förvaltning, där förvaltningen intygar att varje moment i instruktionerna till delårsbokslut och årsbokslut utförts.

Förvaltningarnas texter i verksamhetsberättelserna läses av ekonomienheten innan de läses i delårsrapport och årsredovisning. Ekonomidirektören och landstingsrådet godkänner förvaltningsberättelsen innan den lämnas för politisk behandling.

De olika avsnitten i den gemensamma förvaltningsberättelsen i delårsrapport och årsredovisning måste bli föremål för kontroll och analys av annan person än den som upprättar respektive avsnitt. Vi utgår ifrån att så sker men vi har inte sett någon processbeskrivning av denna kvalitetssäkring, som visar att både väsentliga detaljer och helhet fångas upp.

## 2. Bakgrund

Vi har av Landstinget Dalarnas förtroendevalda revisorer fått i uppdrag att genomföra en granskning av landstingets uppföljning och kvalitetssäkring av redovisningen. Uppdraget ingår i revisionsplanen för år 2016.

Landstinget har under 2016 verksamhet motsvarande ca 8 miljarder kr uppdelad på styrelse, nämnder, förvaltningar och ett stort antal kostnadsställen. Ett omfattande sparpaket är under genomförande. Aktuell och korrekt redovisning är av mycket stor betydelse, bland annat för kostnadskontroll och prioriteringar.

Revisorerna har i sin risk- och väsentlighetsanalys bedömt att en granskning ska ske av uppföljning och kvalitetssäkring av redovisningen.

### 3. Syfte, revisionsmål och metod

#### 3.1 Syfte

Syftet med granskningen har varit att kartlägga och bedöma landstingets uppföljning och kvalitetssäkring av redovisningen.

#### 3.2 Revisionsmål

Inom ramen för det övergripande syftet har följande frågor besvarats eller belysts:

- Är ansvarsfördelningen mellan olika ledningsnivåer och redovisningsansvarig personal på olika nivåer ändamålsenlig?
- Hur säkerställs att fastställda principer, rutiner och lämnade instruktioner efterlevs?
- Bryts budgeten ner till ändamålsenliga nivåer i ekonomisystemet?
- Periodiseras budget och utfall i ekonomisystemet på ett ändamålsenligt sätt?
- Är instruktioner inför delårsrapport och årsredovisning ändamålsenliga?
- Sker uppföljning på ändamålsenliga nivåer i organisationen?
- Säkerställs att informationen i månadsrapporter, delårsrapport och årsredovisning är ändamålsenlig och korrekt?
- Vilka kontroller/ analyser gör den centrala ekonomifunktionen av styrelser, nämnder och förvaltningars verksamhetsberättelser och ekonomiska utfall?
- Blir det ekonomiska utfallet analyserat och behandlat av respektive styrelse och nämnd ett ändamålsenligt sätt och med lämpliga intervaller?

#### 3.3 Metod

Granskningen har genomförts genom:

- Intervjuer med landstingets ekonomidirektör, redovisnings- och finanschef, controllerchef och ekonomiavdelningschefen för hälso- och sjukvård.
- Analys av instruktioner och andra styrdokument
- I övrigt har frågorna under avsnitt 3.2 besvarats.

## 4. Projektorganisation

Granskningen har utförts av ett team med Bo Ädel som ansvarig. Granskningen har huvudsakligen genomförts under augusti – oktober 2016.

## 5. Oberoende och integritet

Vi har i enlighet med Skyrevs rekommendation nr 2 prövat vårt oberoende. Vi har inte funnit några sådana omständigheter som tyder på att vårt oberoende och integritet kan ifrågasättas.

## 6. Budgetstyrning

### 6.1 Planerings- och styrmodell

Fullmäktige fastställde i november 2015 en ny planerings- och styrmodell. Dokumentet ”Anvisningar för uppföljning på förvaltningsnivå 2016” sändes 2016-02-05 ut till styrelser, nämnder och förvaltningar. Anvisningarna innehåller bland annat instruktioner rörande budgetering.

### 6.2 Anvisningar

Varje förvaltning ska beräkna och budgetera sina intäkter och kostnader, såväl interna som externa. Interna poster ska stämmas av mellan förvaltningarna. Budgeten ska läggas in i ekonomisystemet Raindance och inkludera det landstingsbidrag som beslutas av fullmäktige. Inrapportering i Raindance ska ske senast under januari månad och vara korrekt periodiserad över året.

Vissa poster ska specificeras på nivåer kontoundergrupp/konto:

- Inhyrd personal
- Läkemedel
- Sjukresor
- Avskrivningar

Vad gäller interna poster ska ytterligare specificering göras av:

- Landstingsbidrag
- Internränta

Även budget för investeringar ska läggas in med användande av konton i balansräkningen.

Aktuell prognos ska rapporteras in i Rindance vid månads, period- och delårsrapporter.

### 6.3 Vår bedömning

Det viktigaste syftet med budgeten är att styra verksamhet och ekonomi. En väl nedbruten och periodiserad budget är även ett utmärkt verktyg för att kontrollera att redovisningen är korrekt i månads-, delårs- och årsbokslut. Avvikelse mellan utfall och budget kan vara indikationer på att redovisningen är felaktig, till exempel att intäkter eller kostnader är ofullständigt redovisade eller felaktigt periodiserade.

Anvisningarna ger inga instruktioner om hur olika poster ska periodiseras över året i budgeten. Det är därmed förvaltningarnas ansvar att se till att budgeten periodiseras korrekt. Här kan finnas en risk för olikheter mellan olika förvaltningar vad gäller t ex periodiseringar. Denna risk borde minska i och med att de ekonomer som tidigare organisatoriskt hörde till respektive förvaltning numer organisatoriskt hör till den centrala ekonomienheten.

Utifrån perspektivet kvalitetssäkring av redovisningen är det mycket bra att budgeten ska läggas in redan i januari. Varje månad med möjlighet att jämföra utfall med budget innebär en ökad kontroll. Det är också mycket bra att budgeten läggs in på detaljerad kontonivå i Rindance. Det är vidare bra att aktuell prognos läggs in i Rindance.

Det är vår bedömning att de tekniska budgetanvisningarna är ändamålsenligt utformade och ger bra stöd för en korrekt periodiserad budget i ekonomisystemet.

## 7. Redovisning

### 7.1 Planerings- och styrmodell

Även redovisningen påverkas av den nya planerings- och styrmodellen.

Förvaltningarna ska kvartalsvis lämna periodrapport, delårsrapport och verksamhetsberättelse i bokslutet. Vid ytterligare tre tillfällen under året ska en mindre omfattande månadsrapport lämnas.

En viktig förändring är att den lagstadgade delårsrapporten från och med 2016 upprättas per 30 juni mot tidigare 31 augusti.

I samtliga rapporter ska arbetet med strukturella förändringar och omställningskostnader analyseras.

### 7.2 Anvisningar

Även redovisningen omfattas av instruktionerna i dokumentet ”Anvisningar för uppföljning på förvaltningsnivå 2016”.

Intäkter och kostnader ska enligt anvisningarna periodiseras och vid behov preliminärbokföras med särskild transaktionstyp. Särskilda instruktioner finns rörande retroaktiv lön som ska beräknas och preliminärbokföras tills nya löneavtal tecknats. Tydlig konteringsavvisning ges, inklusive sista dag för bokföring respektive månad.

Månads-, period- och delårsrapporteringen sker i enhetliga dokument som tillhandahålls av den centrala ekonomienheten.

### 7.3 Månadsrapporter

Månadsrapporter med prognos lämnas för februari, april och oktober. Rapporterna innehåller strukturella förändringar, utfall, prognos, analys och kommentarer.

### 7.4 Periodrapporter

Periodrapporter lämnas för mars och september. Rapporterna innehåller på samma sätt som månadsrapporter strukturella förändringar, utfall, prognos, analys och kommentarer. I periodrapporterna tillkommer kommentarer om verksamhet inklusive verksamhetsstatistik, nyckeltal, investeringar och personalanalys.

### 7.5 Delårsrapport

#### 7.5.1 Allmänt

Delårsrapport med höstprognos görs per 30 juni. Samtliga kostnader och intäkter ska vara periodiserade. Delårsrapporten innehåller mer information än periodrapporterna inklusive fördjupade kommentarer och analyser och analys av måluppfyllelse.

Förvaltningarna ska lämna en ekonomibilaga med avstämningar och specifikationer av balanskonton.

Särskilda anvisningar skickas ut inför delårsbokslutet, i dokumentet "Anvisningar Delårsbokslut Juni 20XX". Anvisningarna innehåller avsnitten Bokföringsanvisningar, Periodiseringar januari-juni, Bokföring av statsbidrag, Retroaktiva löner och Investeringsredovisning. Särskilda avsnitt finns också för Projektmedel, FOU-medel och CKF-medel, Verksamhetsberättelser och Övergripande tidplan. Hänvisning görs vidare till "Anvisningar för uppföljning på förvaltningsnivå 2016".

#### 7.5.2 Bokföringsanvisningar

Av bokföringsanvisningarna framgår bland annat:

- Jämförelsestörande poster ska bokföras med särskild aktivitetskodning
- Interna fordringar och skulder ska inte finnas



- Värdering och nedskrivning av kundfordringar ska göras
- Patientkassor ska lämna kassaredovisning eller redovisa differenser
- Växelkassor och förskottskassor ska inventeras per 30 juni
- Tjänster och varor som levereras jan – juni ska resultatbokföras
- Vid preliminärbokning med bokföringsorder ska viss transaktionstyp användas
- Alla leverantörsfakturer i Basware IP ska vara beslutsattesterade viss dag, viss tid, därefter måste manuell handläggning användas
- Vid periodisering i Basware ska den nyckel som passar bäst väljas
- Leverantörsfakturorna kostnadsförs vid ankomstregistrering. För vissa förvaltningar görs en central genomgång av fakturer med belopp över 100 tkr för att ta bort förskottsbetalningar och investeringar. Vissa andra förvaltningar har eget ansvar för att nollställa det aktuella kontot 5750 vid varje månadsskifte.
- För varor och tjänster som förbrukats men där faktura ännu inte erhållits ska beräkning av kostnaden göras och bokas upp. Beloppsgräns är 100 tkr.
- Riktade statsbidrag bokförs centralt som skuld med unik projektkod. Vid delårsbokslut och årsbokslut redovisar ansvarig förvaltning sina kostnader på särskild blankett. Central förvaltning resultatavräknar motsvarande belopp från statsbidraget.

### 7.5.3 Retroaktiva löner

Retroaktiva löner avseende maj-juni för personal inom kommunals område ska bokas upp med 3,3%.

### 7.5.4 Investeringsredovisning

Särskild rutin finns för investeringsredovisning.

### 7.5.5 Projektmedel, FoU-medel, CKF-medel

Interna projektmedel ska kostnadsföras.

Externa projektmedel ska periodiseras så att ej förbrukade medel skuldförs vid delårsbokslut och årsbokslut. När projekt avslutats ska det resultatavräknas om inte eventuellt överskott ska återbetalas till finansären.

## 7.5.6 Verksamhetsberättelser

Centralt framtagen mall ska användas för verksamhetsberättelser. I mallen finns bland annat avsnitt för redovisning av måluppfyllelse enligt de mål som fastställts i landstingsplanen, kostnadsutveckling och omställningskostnader.

## 7.5.7 Övergripande tidplan

Den övergripande tidplanen redovisar steg för steg i processen, från 21 juni till 26 september, med stoppdatum för olika moment.

## 7.6 Årsbokslut

### 7.6.1 Anvisningar

Instruktionerna till årsbokslutet är ytterligare mer detaljerade än till delårsbokslut. Vi har tagit del av de anvisningar som skickades ut inför årsbokslutet 2015. Åtminstone följande dokument skickades ut från den centrala ekonomienheten:

- Anvisningar för bokslut 2015-12-31
- Anvisningar för årsredovisning 2015-12-31
- Ekonomibilaga dec 2015
- Leasingbilaga 2015
- Investeringar 2015
- Fou blankett bilaga 2015
- Bilaga rutiner för hantering av inventarier MIT-enheten
- Förrådsinventering 2015 blankett
- Schema bokföring periodiseringar
- Försystem, stängning

## 7.7 Löpande redovisning

### 7.7.1 Kontoplan

Gemensam kontoplan används.

### 7.7.2 Konteringar

Konteringsinstruktioner finns i ekonomihandboken på intranätet.

### 7.7.3 Intäkter

Det är förvaltningarna som ansvarar för att löpande intäkter blir korrekt bokförda. Förvaltningarna ansvarar för att debitering och fakturering sker löpande och redovisas i rätt period och att intäkterna är fullständiga.

### 7.7.4 Externa kostnader

Det är förvaltningarna som ansvarar för att löpande utgifter blir korrekt bokförda, att de är fullständiga och redovisas i rätt period.

Periodiseringsfunktionen i Raindance används vilket innebär att en faktura som innehåller kostnader som ska periodiseras läggs in med den periodiseringen direkt när fakturan konteras.

### 7.7.5 Anläggningsredovisning

Regler finns för vilka utgifter som kan och ska aktiveras som anläggningstillgång och för hur lång avskrivningstid som ska användas.

### 7.7.6 Avstämningar

Månadsvisa avstämningar av balanskonton utförs i huvudsak av personal på centrala ekonomienheten, redovisningsavdelningen. Förvaltningarna ansvarar för sina delar av konton för investeringar, förråd, kassa och periodiseringar m m.

## 7.8 Specifika poster

### 7.8.1 Skatteintäkter och generella statsbidrag

Skatteintäkter och generella statsbidrag hanteras av ekonom på den centrala ekonomienheten. Som källa används Skatteverket och SKL. Senaste prognos från SKL används för beräkning av ej definitiva skatteintäktsår.

### 7.8.2 Riktade statsbidrag

Riktade statsbidrag skuldförs centralt och resultatavräknas mot respektive förvaltning när redovisning sker.

### **7.8.3 Pensionskostnader**

Pensionskostnader hanteras av ekonom på den centrala ekonomienheten. Prognoser och annat underlag från KPA används för beräkningar och uppbokningar. Under innevarande år periodiseras kostnaden med tolfte delar av prognostiserad skuld ökning för året.

### **7.8.4 Lönekostnader**

Månadsvis kostnadsförs löner utifrån arbetad tid. I årsbokslut bokförs personalskulder, bland annat semesterskuld och komplöneskuld, utifrån saldon i lönesystemet.

### **7.8.5 Läkemedel**

Kostnader för läkemedel bokförs med särskild kodning och följs upp av ekonom på centrala ekonomienheten.

### **7.8.6 Inhyrd personal**

Kostnader för inhyrd personal bokförs med särskild kodning och följs upp av ekonom på centrala ekonomienheten.

### **7.8.7 Utomlänsvård**

Kostnader för utomlänsvård följs upp av ekonom på centrala ekonomienheten.

## **7.9 Vår bedömning**

Den täta ekonomiska rapporteringen är en bra förutsättning för kvalitet i redovisningen. Eventuella större felaktigheter kan tidigt observeras och korrigeras.

Det är vår bedömning att fastställda rutiner och instruktioner för redovisningen är ändamålsenliga. Vad gäller kontrollen av att instruktionerna följts har vi inte hittat något dokument som styr mot denna viktiga del av kvalitetssäkringen. Specifika poster som inhyrd personal och utomlänsvård följs upp men vi har inte sett någon formaliserad process för kontroll av att redovisningen är korrekt.

## **8. Ekonomienheten**

### **8.1 Organisation**

Under 2016 har samtliga ekonomer organisatoriskt samlats i en ekonomienhet med ekonomidirektören som chef. Ekonomerna sitter numer också fysiskt samlade. De ekonomer som varit kopplade till förvaltningar är så fortfarande. Roller och arbetsuppgifter har inte slutligt definierats och beslutats.

## 8.2 Vår bedömning

Det är rimligt att anta att enhetlighet och kvalitet förbättras i redovisningen när ekonomerna är samlade organisatoriskt.

## 9. Rekommendationer

Vi rekommenderar att ekonomienhetens roller och arbetsuppgifter tydliggörs och att en funktion formaliseras med ansvar för kontroll att redovisningen i allt väsentligt är korrekt. Varje väsentlig post måste bli föremål för kontroll och analys av annan person än den som ansvarar för att upprätta den. Kontrollerna bör formaliseras och processen dokumenteras. Som exempel på poster som ofta är komplicerade kan nämnas riktade statsbidrag som inte sällan har en sådan konstruktion att en koppling måste säkerställas mellan bidrag och bidragsberättigande åtgärder och kostnader som utgångspunkt för hur de ska periodiseras både under året och mellan år. Ekonomienheten bör ha en eller flera medarbetare med ansvar för stöd och kontroll av dessa bidrag. I samband med upprättande av delårsrapport och årsredovisning bör en ordnad sammanställning göras av de riktade bidragen som visar varje enskilt bidrag, hur mycket som erhållits, hur mycket som förbrukats och hur mycket som återstår att erhålla samt hur bidraget återspelas i resultat- och balansräkning.

När det gäller det tekniska upprättandet av månads-, period- och årsbokslut finns anvisningar för hur arbetet ska ske. Olika mallar för ifyllande tillhandahålls också. Även med goda instruktioner och blankettstöd finns alltid risk för missuppfattningar och att inte samtliga poster fångas upp. Processen för kontroll att instruktionerna tillämpas och tillämpas på rätt sätt bör införas. Som exempel kan checklistor användas, att fyllas i av respektive förvaltning, där förvaltningen intygar att varje moment i instruktionerna till delårsbokslut och årsbokslut utförts.

Förvaltningarnas texter i verksamhetsberättelserna läses av ekonomienheten innan de läses i delårsrapport och årsredovisning. Ekonomidirektören och landstingsrådet godkänner förvaltningsberättelsen innan den lämnas för politisk behandling.

De olika avsnitten i den gemensamma förvaltningsberättelsen i delårsrapport och årsredovisning måste bli föremål för kontroll och analys av annan person än den som upprättar respektive avsnitt. Vi utgår ifrån att så sker men vi har inte sett någon processbeskrivning av denna kvalitetssäkring, som visar att både väsentliga detaljer och helhet fångas upp.

Datum som ovan

KPMG AB



Bo Ädel

Auktoriserad revisor

Certifierad kommunal yrkesrevisor