



REVISIONSRAPPORT  
**GRANSKNING AV**  
**ÅRSREDOVISNING 2023**

## Innehållsförteckning

|       |  |    |
|-------|--|----|
| 1     | INLEDNING/BAKGRUND .....   | 3  |
| 2     | SYFTE, REVISIONSFRÅGA OCH AVGRÄNSNING .....                          | 3  |
| 3     | REVISIONSKRITERIER .....   | 3  |
| 4     | ANSVARIG STYRELSE/NÄMND .....  | 4  |
| 5     | METOD.....   | 4  |
| 6     | RESULTAT AV GRANSKNINGEN .....                                       | 5  |
| 6.1   | VERKSAMHETENS UTFALL, FINANSIERING OCH EKONOMISKA<br>STÄLLNING ..... | 5  |
| 6.1.1 | Förvaltningsberättelsen .....  | 5  |
| 6.1.2 | Drift- och investeringsredovisning .....                             | 7  |
| 6.2   | GOD EKONOMISK HUSHÅLLNING OCH EKONOMISK STÄLLNING.....               | 10 |
| 6.2.1 | Balanskravsresultatet.....   | 11 |
| 6.2.2 | Tillgängligheten .....   | 11 |
| 6.3   | RÄTTVISANDE RÄKENSKAPER .....  | 12 |
| 6.3.1 | Resultaträkning.....   | 12 |
| 6.3.2 | Balansräkning .....  | 12 |
|       | Kassaflödesanalys .....  | 13 |
|       | Värdering av tillgångar och skulder .....                            | 13 |
|       | Intern kontroll ekonomienheten.....                                  | 14 |
| 6.4   | REDOVISNINGSPRINCIPER.....   | 15 |
| 6.5   | LAGSTIFTNING OCH GOD REDOVISNINGSSSED .....                          | 15 |
| 6.6   | SAMLAD BEDÖMNING .....   | 16 |
| 7     | KVALITETSSÄKRING.....  | 17 |
|       | UNDERTECKNANDE .....   | 17 |

## 1 INLEDNING/BAKGRUND

---

Enligt kommunallagen ska revisorerna granska om räkenskaperna är rättvisande vilket innebär att den externa redovisningen ger en rättvisande bild av resultat och ställning och att årsredovisningen är upprättad i enlighet med lagstiftning och god redovisningssed. Granskningen innehåller även en uppföljning av att rekommendationer från RKR (Rådet för kommunal redovisning) har följts.

Vidare ska revisorerna bedöma om resultatet i årsredovisningen är förenligt med de mål fullmäktige beslutat om. Revisorernas bedömning ska biläggas årsbokslutet, vilket sker inom ramen för upprättandet av revisionsberättelsen.

För att genomföra detta granskningsuppdrag, och för att med säkerhet kunna uttala sig i ansvarsfrågan, måste revisorerna prioritera och planera sina revisionsinsatser utifrån en bedömning av risk- och väsentlighet<sup>1</sup>.

Standard för kommunal räkenskapsrevision som är en kommunal anpassning av International standards on Auditing (ISA) skall i tillämpliga delar användas vid denna planering och vidare granskning. För planering av granskning av räkenskaperna har en övergripande revisionsstrategi upprättats i enlighet med ISA och Standard för kommunal räkenskapsrevision.

## 2 SYFTE, REVISIONSFRÅGA OCH AVGRÄNSNING

---

Syftet med granskningen har varit att ge revisorerna underlag för sin skriftliga bedömning om årsredovisningen är upprättad i enlighet med lagens krav och god redovisningssed samt om resultatet är förenligt med de mål fullmäktige beslutat om.

### Revisionsfrågor:

- Lämnar årsredovisningen upplysning om verksamhetens utfall, verksamheternas finansiering och den ekonomiska ställningen?
- Är årsredovisningens resultat förenliga med de av fullmäktige fastställda målen för god ekonomisk hushållning?
- Är räkenskaperna i allt väsentligt rättvisande?
- Är årsredovisningen upprättad i enlighet med lagstiftning och god redovisningssed?

### Avgränsning

Granskningen omfattar årsredovisning 2023.

## 3 REVISIONSKRITERIER

---

Vår bedömning har utgått från:

- Kommunallag (2017:725)
- Lag om kommunal bokföring och redovisning (LKBR) kap. 13
- Rådet för kommunal redovisnings (RKR) rekommendationer
- Fullmäktiges anvisningar avseende årsredovisning
- Regionens fastställda mål för god ekonomisk hushållning
- Fullmäktigebeslut

---

<sup>1</sup> ISA 300 Planering av revision av finansiella rapporter, ISA 320 Väsentlighet vid planering och utförande av en revision

## 4 ANSVARIG STYRELSE/NÄMND

---

Granskningen avser regionstyrelsen för Region Jämtland Härjedalen.

## 5 METOD

---

Granskningen av årsredovisningen omfattar:

- Förvaltningsberättelsens innehåll.
- God ekonomisk hushållning - redovisningen av måluppfyllelse.
- Analys av nyckeltal för verksamhet och ekonomi i den omfattning som krävs för att bedöma om resultatet är förenligt med de av fullmäktige beslutade målen för god ekonomisk hushållning.
- Analys av resultat- och balansräkning med fokus på väsentliga förändringar mellan åren.
- Stickprovvis granskning av specifikationer till bokslutet med tillhörande underlag.
- Intervjuer med berörda tjänstemän.

Granskningen av förvaltningsberättelsen begränsas till att verifiera att siffror stämmer med redovisad resultat- och balansräkning samt en översiktlig bedömning av att den information som lämnas inte strider mot övrig information som erhålls i samband med granskningen.

När det gäller de finansiella rapporterna är revisorernas övergripande mål att med rimlig säkerhet göra en bedömning av om dessa innehåller väsentliga felaktigheter.

Utgångspunkt för granskningens inriktning och omfattning är en risk- och väsentlighetsanalys. Denna analys finns att ta del av i revisionskontorets strategi för granskning av räkenskaper 2023. Granskningen har planerats och utförts i enlighet med Standard för kommunal räkenskapsrevision och ISA och inhämtade revisionsbevis har dokumenterats.

Granskning har genomförts av årsredovisning och specifikationer och med löpande kommunikation med redovisningsansvarig och ekonomidirektör med flera. Vi har även granskat att ny lagstiftning och nya redovisningsprinciper har beaktats.

Iakttagelser i rapporten inriktar sig i första hand på avvikelser och inte delar som vi bedömt följer lagar och rekommendationer.

## 6 RESULTAT AV GRANSKNINGEN

### 6.1 VERKSAMHETENS UTFALL, FINANSIERING OCH EKONOMISKA STÄLLNING

#### 6.1.1 Förvaltningsberättelsen

Förvaltningsberättelsen regleras i LKBR 11 kap. och RKR R15 Förvaltningsberättelsen. Enligt RKR ska det framgå vilket sammanhållet avsnitt i årsredovisningen som utgör förvaltningsberättelsen. Vidare framgår att förvaltningsberättelsen ska presenteras före men i omedelbar anslutning till resultat-, balansräkning och kassaflödesanalys.

Förvaltningsberättelsen ska innehålla följande huvudrubriker:

- Översikt över verksamhetens utveckling
- Den kommunala koncernen
- Viktiga förhållanden för resultat och ekonomisk ställning
- Händelser av väsentlig betydelse
- Styrning och uppföljning av den kommunala verksamheten
- God ekonomisk hushållning och ekonomisk ställning
- Balanskravsresultat
- Väsentliga personalförhållanden
- Förväntad utveckling

Under varje rubrik lämnas, om annat inte anges i rekommendationen, upplysningar om den kommunala koncernen och regionen. Beskrivningarna bör utgå från ett övergripande koncernperspektiv under varje rubrik och därefter regionen och andra eventuella väsentliga koncernföretag.

Regionens förvaltningsberättelse innehåller den information som krävs enligt lagstiftning och rekommendationer.

Följande noteringar har gjorts:

##### 6.1.1.1 Översikt över verksamhetens utveckling

Avsnittet innehåller en tabell och kortfattade kommentarer till denna. Vilket är i enlighet med RKR<sup>2</sup> R15 där det framgår att väsentliga förändringar ska kommenteras, såväl gällande utvecklingen sedan föregående år som mer långsiktiga utvecklingsmönster.

##### 6.1.1.2 Den kommunala koncernen

Av förvaltningsberättelsen samt redovisningsprinciperna framgår att sammanställd redovisning inte har upprättats för 2023 med hänvisning till 12 kap. 2 § andra stycket LKBR.<sup>3</sup>

Regionen har dock ändå enligt RKR R15 valt att inkludera organisationsschema, ägarandel och en översiktlig beskrivning av de företag som klassas som ägarbolag eller intresseföretag under rubriken "Den kommunala koncernen". I övrigt innehåller förvaltningsberättelsen endast begränsad information om de kommunala koncernföretagen.

##### 6.1.1.3 Viktiga förhållande för resultat och ställning

Avsnittet innehåller i huvudsak de upplysningar som krävs enligt RKR R15, exempelvis gällande finansiella risker och upplysningar om de totala pensionsförpliktelserna. Av rekommendationen framgår att viktiga förhållanden också kan vara sådana hållbarhetsaspekter som är viktiga för att förstå den kommunala koncernens utveckling, ställning och resultat. Sådana upplysningar kan ta utgångspunkt i de tre dimensionerna av hållbar utveckling; den

<sup>2</sup> Rådet för kommunal redovisning

<sup>3</sup> Lag (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning

ekonomiska, sociala och miljömässiga. Regionens årsredovisning innehåller lite av den typen av information, som exempelvis världsläget, goda livsvillkor och långsiktig ekonomisk planering.

#### 6.1.1.4 Händelser av väsentlig betydelse

I denna del beskrivs först några övergripande risker och därefter finns det avsnitt om organisation, investeringar, rättstvister och avtal. Det finns en beskrivning av de ökade kostnaderna på grund av kriget och den ökade inflationen och i stora drag hur det påverkat verksamheten. Under året har en ny regiondirektör tillträtt, ett kommunförbund har bildats och en del frågor som legat hos regionen överförs till det nya förbundet. Vidare framgår att investeringar i de nya hälsocentralerna i Funäsdalen och Torvalla har påbörjats. Flera avtal avseende kollektivtrafik har tecknats under året.

Flera överprövningar av upphandlingar kopplade till kollektivtrafik har fallit ut till regionens fördel under året medan avtalet om egenmonitorering har ogiltigförklarats av förvaltningsrätten. Det pågår en utredning avseende skadestånd för felaktiga utbetalningar för Läkargruppen.

#### 6.1.1.5 Styrning och uppföljning av den kommunala verksamheten

Under detta avsnitt beskrivs bland annat att regionstyrelsen, hälso- och sjukvårdsnämnden, regionala utvecklingsnämnden och kollektivtrafiknämnden har genomfört riskanalyser och antagit internkontrollplaner för 2023 som också följts upp två gånger under verksamhetsåret. Uppföljningarna har inte lett till några ytterligare beslutade åtgärder. Den sammanlagda bedömningen är således att den interna kontrollen har varit ändamålsenlig. Det framgår att regionstyrelsen har följt riktlinjer för regionstyrelsens uppsiktsplikt och att bedömningen är att uppsiktsplikten har uppfyllts. Vidare framgår att under 2023 har internkontrollmodulen i Stratsys utvecklats ytterligare för att bättre harmoniera med den nya styrmodellen och övriga styrdokument.

I efterföljande rubrik i årsredovisningen *"Region Jämtland Härjedalens verksamheter"* framgår en fördjupad analys om de stora nämndernas verksamhet med uppgifter om bland annat produktion, tillgänglighet och avtal.

#### 6.1.1.6 God ekonomisk hushållning och ekonomisk ställning

Redovisas under separat avsnitt 6.2.

#### 6.1.1.7 Balanskravsresultat

Beskrivs under separat avsnitt 6.2.2.

#### 6.1.1.8 Väsentliga personalförhållanden

Av förvaltningsberättelsen framgår att antalet månadsavlönade har ökat med 152, från 4 272 till 4 424. Av kommentarerna framgår att antalet anställda ökat i många yrkeskategorier, men att många är inom hälso- och sjukvården och regionservice. I antalet månadsavlönade ryms både deltids- och heltidsanställda, men även bland annat tjänstlediga och föräldralediga, varför siffran kan vara något missvisande.

Det framgår i förvaltningsberättelsen att kompetensförsörjning är en prioriterad fråga och att en särskild ledning för kompetensförsörjning funnits under året och att nya kollektivavtal med regler om dygnsvila har inneburit ett omfattande implementeringsarbete.

Personalkostnaderna har totalt sett ökat med 15 procent. En översiktlig uppskattning visar att denna kostnadsökning överensstämmer med de högre pensionskostnaderna, lönesatningar som förekommit, avtalsrörelsen och att antalet månadsavlönade har ökat. Vi noterar även att kostnader för bland annat övertid och sjuklön har ökat under 2023. Omkring hälften av ökningen av personalkostnaderna är lönekostnader och hälften pensionskostnader.

Inom hälso- och sjukvårdsnämnden har antalet anställda ökat och kostnaden har ökat med 228 mkr samtidigt som kostnaden för inhyrd personal från bemanningsföretag ökat med 164 mkr, jämfört med 2022. De avrop som besätts är dyrare än tidigare, men även antalet timmar har ökat.

#### 6.1.1.9 Förväntad utveckling

Enligt RKR R15 ska upplysningarna avse dels vad som faktiskt är känt om framtiden, dels de förväntningar som finns och som är baserade på konkreta, kända förhållanden som berör den kommunala koncernen och kommunen direkt eller indirekt. De risker och osäkerhetsfaktorer som är förknippade med dessa förhållanden ska i detta sammanhang kommenteras.

I avsnittet beskrivs hur den höga inflationen påverkar regionens ekonomi, framtida kompetensförsörjning, genomförda organisationsförändringar, investeringsbehov samt hur det säkerhetspolitiska läget påverkar regionens krav på robusthet.

#### 6.1.2 Drift- och investeringsredovisning

Drift- och investeringsredovisningen ska enligt LKBR utgöra en egen del i årsredovisningen. Kravet i 4 kap. 2 § LKBR att årsredovisningen ska upprättas på ett överskådligt sätt medför att sambandet mellan drift- och investeringsredovisningen och årsredovisningens övriga delar ska beskrivas överskådligt.

Regionens årsredovisning innehåller ingen tydlig beskrivning av sambandet mellan drift- och investeringsredovisningen och övriga delar av årsredovisningen. Det finns dock ett avsnitt avseende kopplingen mellan investeringar, likviditet och långfristig skuld.

##### 6.1.2.1 Driftredovisning

Enligt LKBR 10 kap. 1 § ska driftredovisningen innehålla en redovisning av hur utfallet förhåller sig till den budget som har fastställts för den löpande verksamheten.

Av RKR R14 framgår att budgetposterna ska redovisas brutto ifall fullmäktige anvisar anslagen i form av intäkter och kostnader. Anvisar fullmäktige nettoanslag, kan budgetposterna redovisas netto.

Driftredovisningen ska avse senast beslutad budget. I de fall beslut om anslagsförändring tagits under året ska uppgift lämnas om till vilka belopp och vid vilka tidpunkter budgetposterna justerats. Innevarande års utfall, av intäkter och kostnader, ska även jämföras med föregående års utfall.

Årsredovisningen innehåller en driftredovisning i eget avsnitt.

Raden summa verksamhet överensstämmer med verksamhetens nettokostnader i resultaträkningen.

Utfallet redovisas brutto och jämförs med budget vilket är en anpassning till RKR R14.

Driftredovisningen visar på en negativ budgetavvikelse motsvarande -525 mkr. Styrelse och nämndernas budgetavvikelser uppgår till -779 mkr medan utfallet för finansieringen uppgår till +254 mkr enligt sammanställning nedan.

| Nämnd/verksamhet, mkr         | Budgetavvikelse |
|-------------------------------|-----------------|
| Hälso- och sjukvårdsnämnden   | -689            |
| Regionala utvecklingsnämnden  | 4               |
| Kollektivtrafiknämnden        | -15             |
| Regionstyrelsen               | -80             |
| Patientnämnden                | 0               |
| Förtroendevalda politiker     | 0               |
| Revision                      | 0               |
| Gemensam IT-nämnd             | 0               |
| <b>Summa</b>                  | <b>-779</b>     |
| Finansiering                  | 254             |
| <b>Totalt budgetavvikelse</b> | <b>-525</b>     |

Hälso- och sjukvårdsnämndens avvikelse mot budget beror i huvudsak på personalkostnader inklusive inhyrd bemanning, köpt riks- och regionvård, läkemedel och verksamhetsknutna tjänster som laboratorietjänster, röntgen och ambulanshelikopter. Under året har personalkostnaderna också påverkats av de extra lönesatsningarna för undersköterskor, sjuksköterskor och läkare.

Regionala utvecklingsnämnden avviker positivt mot budget och alla områden inom nämnden hade positiva avvikelser.

Kollektivtrafiknämnden har en negativ avvikelse mot budget som i huvudsak beror på ökade kostnader för den allmänna kollektivtrafiken. Den högre kostnaden för det var känd redan vid tilldelning av budgetram.

Det redovisade negativa resultatet för regionstyrelsen avser till största del regionövergripande kostnader som pensioner och IT- och underhållsavtal.

#### 6.1.2.2 Investeringsredovisning

Enligt LKBR 10 kap. 2 § ska investeringsredovisningen innehålla en samlad redovisning av regionens investeringsverksamhet. Av RKR R14 framgår att fleråriga pågående och under året avslutade investeringar ska kunna stämmas av mot beslutade eller beräknade totalutgifter. Investeringsredovisningen ska även omfatta koncernföretagens investeringar som fullmäktige tagit ställning till.

Årsredovisningen innehåller en investeringsredovisning i eget avsnitt samt en bilaga med mer detaljerade uppgifter. Följande tabeller finns gällande investeringar:

- En sammanställning på nämnds nivå som innehåller färdigställda respektive pågående investeringar kopplade till investeringsrådet, beslutade och avslutade överförda från år 2022 till 2023, beviljat ur akuta haveripotten, hjälpmedel, samt övriga investeringar utanför beslutad ram. Uppgifter om beslutad totalutgift och ackumulerat utfall framgår samt budget och utfall för årets investeringar. För pågående investeringar framgår även prognos över beräknad totalutgift.



- Sammanställning av beslutade investeringar överstigande 5 mkr som innehåller årets beslutade investeringar respektive beslutade investeringar överförda från år 2022 till år 2023. Sammanställningen är specificerad per objekt. Uppgifter om beslutad totalutgift och ackumulerat utfall sedan investeringens start framgår samt budget och utfall för årets investeringar.
- Koncernföretagens investeringar redovisas inte, men i enlighet med stycke 6.1.1.2 ovan är regionen undantagen reglerna för sammanställd redovisning.

Investeringsramen för 2023 uppgick till 190 mkr samt att 165 mkr överfördes från 2022 års investeringsbudget. Den totala investeringsbudgeten uppgick därmed till 355 mkr. Utfallet uppgick till 207 mkr och av den kvarvarande budgeten har 105 mkr beslutats att överföra till 2024. En utökning av ramen har gjorts med 3,5 mkr som inte fanns budgeterade. Utöver detta har regionen investerat i immateriella och finansiella anläggningstillgångar om 4 mkr och efter utredningen om finansiell leasing har 145 mkr bokats upp som finansiell leasing av fast egendom.

Årsredovisningen lämnar inte någon förklaring till varför investeringar inte har genomförts enligt plan och saknar analys av när de beräknas utföras eller vilka förutsättningar som behöver finnas för att kunna genomföra de ej påbörjade investeringarna.

### 6.1.2.3 Rapportering om tillgångs- och skuldförvaltningen

Enligt reglementet för finansverksamheten ska redogörelser lämnas om gångna årets placeringsverksamhet och skuldverksamhet samt bedömningar av det kommande årets utveckling i årsredovisningen. Dessutom ska samma åiterrapportering ske som i delårs- och tertialbokslut.

Vi kan notera att tillgångs- och skuldförvaltningen har åiterrapporterats i enlighet med reglementet. Det finns också bedömningar av det kommande årets utveckling.

### **Bedömning**

- Vi bedömer att årsredovisningen håller en god kvalitet när det gäller följsamheten till LKBR och RKR gällande uppställning av förvaltningsberättelse, räkenskapsrapporter och noter.
- Vi bedömer att årsredovisningen lämnar upplysning om verksamhetens utfall, verksamheternas finansiering och den ekonomiska ställningen.
- Vi bedömer att förvaltningsberättelsen innehåller den information som krävs enligt lagstiftning och rekommendationer med undantag att förvaltningsberättelsen inte utgår från ett koncernperspektiv. Regionen upprättar inte en sammanställd redovisning utifrån det undantag som LKBR medger. Även om det inte finns ett krav att upprätta en sammanställd redovisning bör risker och förväntad utveckling i bolagen som påverkar koncernen belysas.
- Vi bedömer att driftredovisningen redovisar hur utfallet förhåller sig till den budget som fullmäktige fastställt. Driftredovisningen redovisas brutto och jämförelser med föregående år görs vilket är en anpassning till RKR R14.
- Vi bedömer att investeringsredovisningen ger en samlad bild av regionens investeringsverksamhet. Det är positivt att årsredovisningen innehåller uppgifter om fleråriga pågående projekt i enlighet med RKR R14.
- Vi anser att redovisningen av investeringar är omfattande och svåröverskådlig. Redovisningen kan med fördel utvecklas.

- Under 2023 har bara drygt hälften av investeringsbudgeten förbrukats. Vi bedömer att det finns en risk för ökade kostnader och störningar i verksamheten om beslutade investeringar i stor utsträckning skjuts på framtiden. Vi anser att årsredovisningen inte har någon övergripande kommentar till varför beslutade investeringar inte har genomförts och saknar analys av när de beräknas utföras.
- Sambandet mellan drift- och investeringsredovisningen och årsredovisningens övriga delar har inte tydligt beskrivits utifrån kravet i 4 kap. 2 § LKBR.

## 6.2 GOD EKONOMISK HUSHÅLLNING OCH EKONOMISK STÄLLNING

Enligt kommunallagen 11 kap. 1 § ska fullmäktige besluta om riktlinjer för god ekonomisk hushållning.

Enligt kommunallagen 11 kap. 6 § ska fullmäktige i budgeten ange finansiella mål och verksamhetsmål som har betydelse för god ekonomisk hushållning. Revisorerna ska bedöma om resultatet i årsredovisningen är förenligt med de av fullmäktige beslutade målen.

Lagstiftaren ställer krav på att mål och riktlinjer av betydelse för god ekonomisk hushållning ur ett verksamhetsperspektiv ska upprättas. Dessa tydliga och mätbara mål ska följas upp och kommenteras i samband med upprättandet av årsredovisning och delårsrapport. Andra faktorer som ska vägas in vid bedömning av god ekonomisk hushållning enligt propositionen är god ekonomisk hushållning på kort och lång sikt med tanke på bland annat investeringar och pensioner. Regionen bör också ha en finansieringsstrategi för hur till exempel investeringar och pensioner ska finansieras. (Prop.2003/04:105)

För 2023 gör regionstyrelsen bedömningen om god ekonomisk hushållning utifrån resultatet av de fyra strategiska områdena i regionplanen; länets utveckling, vård, våra medarbetare samt en god ekonomi. Det finns också sex finansiella mål avseende brutto- och nettokostnadsutveckling, likviditet, soliditet, avtalstrohet samt självfinansieringsgrad.

Regionstyrelsen har i årsredovisningen för 2023 bedömt att Region Jämtland Härjedalen inte uppnår god ekonomisk hushållning i förhållande till fullmäktiges mål. Bedömningen grundar sig på att sex av tretton prioriterade mål och tio av 33 uppdrag bedöms uppfyllda och att av de sex finansiella målen uppnåddes ett.

De finansiella målen redovisades enligt nedan:

*Soliditet (ökning, 1,2 procent)*; målet är inte uppfyllt, utfallet uppgick till -13,1 procent.

*Kassalikviditet inklusive pensionsplaceringar (överstiga 100 procent)*; målet är uppfyllt, utfallet uppgick till 207 procent.

*Bruttokostnadsutveckling (2,3 procent)*; målet är inte uppfyllt, utfallet uppgick till 13,6 procent.

*Nettokostnadsutveckling (-2,2 procent)*; målet bedöms inte uppfyllt, utfallet uppgick till 20,0 procent.

*Avtalstrohet (minst 95 procent)*; målet är delvis uppfyllt, avtalstroheten uppgick till 89 procent.

*Självfinansieringsgrad (100 procent)*; målet är inte uppfyllt, självfinansieringsgraden uppgick till -189 procent.

### **Bedömning**

- Utifrån det sätt som regionstyrelsen har valt att definiera mål och uppföljning av god ekonomisk hushållning instämmer vi i regionstyrelsens bedömning att regionen inte når en god ekonomisk hushållning för 2023.

### 6.2.1 Balanskravsresultatet

Enligt kommunallagen 11 kap. 5 § ska budgeten upprättas så att intäkterna överstiger kostnaderna. Undantag får göras i den utsträckning som medel från en resultatutjämningsreserv tas i anspråk enligt 14 §, eller om det finns synnerliga skäl.

Balanskravet innebär att underskott ska regleras inom 3 år. Fullmäktige ska anta en åtgärdsplan för hur en reglering ska ske (KomL 11 kap. 12 §). Enligt prop.2003/04:105 bör det åtminstone översiktligt i årsredovisningen framgå vilka åtgärder som krävs för att uppnå balanskravet.

Beräkning av balanskravsresultatet regleras i 11 kap. 10 § LKBR och RKR R15.

Förvaltningsberättelsen innehåller en beräkning och uppställning av balanskravsresultatet som följer lagstiftningens krav.

Det ackumulerade balanskravsresultatet var positivt vid ingången av året, men årets negativa balanskravsresultat uppgår till -628 mkr. Det ska enligt kommunallagen återställas inom tre år.

I årets balanskravsutredning framgår att 164 mkr inte ska återställas och att resterande negativa resultat ska återställas över längre tid än tre år. Synnerliga skäl åberopas som grund till båda. I text framgår att anledningen till nedskrivningen och den längre tiden att återställa är att det ger bättre förutsättningar att uppnå god ekonomisk hushållning på sikt. De 164 mkr som skrivs bort utgör årets ökade pensionskostnader på grund av den höga inflationen.

Utöver årets nedskrivning så gjordes det en nedskrivning om 728 mkr i 2020 års balanskravsutredning som gjorde att balanskravet kunde återställas under 2022. Dessa nedskrivningar har inte medfört att regionens ekonomiska ställning förbättrats på något sätt.

#### **Bedömning**

- Vi bedömer att beräkningen av balanskravsresultatet följer uppställningen i kommunallagen och RKR R15.

### 6.2.2 Tillgängligheten

Tillgängligheten till en medicinsk bedömning inom 3 dagar i primärvården har under året pendlat mellan 65 och 81 procent. I genomsnitt var tillgängligheten 70 procent.

I årsredovisningen anges att tillgängligheten för november till ett första besök inom specialiserade vården inom 90 dagar var 62 procent (riket 70 procent) och för operation/åtgärd 53 procent (riket 64 procent). Under året har dock tillgängligheten pendlat mellan 45 och 67 procent för ett första besök och 33 till 48 procent för operation/åtgärd.

Inom barn- och ungdomspsykiatri är tillgängligheten för november till ett första besök 49 procent (riket 64 procent), noll procent för utredning (riket 43 procent) och 87 procent för behandling (riket 73 procent).

#### **Bedömning**

- Vi bedömer att tillgängligheten inte är tillfredställande eftersom vårdgarantin inom flera områden inte har uppnåtts.
- Vi anser att redovisning av tillgängligheten i årsredovisningen kan ge en missvisande bild eftersom den endast redovisar tillgängligheten för november månad, viss information om andra månader framgår dock i löpande text.

## 6.3 RÄTTVISANDE RÄKENSKAPER

Granskningen av räkenskaperna utgår från Lag om kommunal bokföring och redovisning (LKBR) och Rådet för kommunal redovisnings rekommendationer (RKR).

I LKBR 5 kap. framgår kraven för uppställning och redovisning av resultaträkningen.

I LKBR 6 kap. framgår bland annat att balansräkningen ska redovisa kommunens samtliga tillgångar, avsättningar och skulder samt eget kapital för räkenskapsårets utgång (balansdagen). Ställda panter och ansvarsförbindelser ska tas upp inom linjen.

I kassaflödesanalysen ska regionens in- och utbetalningar under räkenskapsåret redovisas enligt LKBR 8 kap. 1 §.

### 6.3.1 Resultaträkning

- Resultaträkningen är uppställd i enlighet med LKBR 5 kap. 2 §.
- Noter finns i tillräcklig omfattning.
- Genomförda stickprov och periodiseringskontroller visar inte på några väsentliga fel.

Årets resultat uppgår till -512 mkr (2022: 140 mkr). Verksamhetens resultat, vilket är lika med resultatet före finansiella poster, uppgår till -450 mkr (269 mkr).

Verksamhetens intäkter överstiger budget med 367 mkr, men har minskat mot föregående år. Förändringen mot föregående år är i huvudsak beroende på lägre bidrag. Generella bidrag och skatteintäkter överstiger budget med 216 mkr.

Verksamhetens kostnader överstiger budget med 1 131 mkr och har ökat mot 2022. Ökningen beror till största del på att personalkostnaderna har ökat med 210 mkr, pensionskostnader med 218 mkr och kostnader för bemanningspersonal med 165 mkr. Kostnaderna för köpt riks- och regionvård ökade med 46 mkr och läkemedel med 43 mkr.

Redovisningen av de finansiella posterna, där marknadsvärdet på aktier och fonder ska redovisas som en orealiserad vinst eller förlust, påverkar resultatet kraftigt. För 2022 försämrade de finansiella posterna resultatet med 89 mkr och för 2023 förbättrade de resultatet med 121 mkr.

I samband med granskning av årsredovisningen har en granskning av leverantörsregistret genomförts. Sammanfattningsvis visar granskningen att det finns brister kring utbildning om förmögenhetsbrott, men att hanteringen av leverantörsregistret inklusive kontroller i huvudsak fungerar bra.

### 6.3.2 Balansräkning

- Balansräkningen är i huvudsak uppställd i enlighet med LKBR 6 kap. 2 §.
- Jämförelsetal för närmast föregående år framgår av redovisningen.
- Noter finns i tillräcklig omfattning.
- Specifikationer och underlag finns till merparten av posterna.
- Årets resultat överensstämmer med resultaträkningen.

Kassa och bank har minskat med 414 mkr vilket i allt väsentligt kan hänföras till det negativa resultatet samt amortering av långfristigt lån. I övrigt på tillgångssidan har anläggningstillgångarna ökat med 202 mkr, fordringar har ökat med 37 mkr och kortfristiga placeringar med 126 mkr. På skuldsidan har avsättning för pensioner ökat med 382 mkr, långfristiga skulder har minskat med 99 mkr och kortfristiga skulder har ökat med 79 mkr.

## Kassaflödesanalys

Kassaflödesanalysen är uppställd enligt RKR R13 och innehållet överensstämmer med motsvarande uppgifter i övriga delar av årsredovisningen. Den omfattar erforderliga noter.

Likvida medel uppgår till 188 mkr vid årets slut.

## Värdering av tillgångar och skulder

Under detta avsnitt redogörs för de iakttagelser vi har gjort i samband med granskningen.

### Anläggningstillgångar

Regionen följer inte RKR R4 avseende redovisning av hjälpmedel eftersom hjälpmedel med ett värde mellan 1 000 kr och ett halvt prisbasbelopp redovisas som en anläggningstillgång. Metoden motiveras av att avskrivningarna matchar intäkter för uthyrning av dessa hjälpmedel och upplysning om tillvägagångssätt finns i årsredovisningen.

För immateriella tillgångar tillämpas en beloppsgräns på 30 prisbasbelopp eller mer, jämfört med ett basbelopp för övriga anläggningstillgångar. Av redovisningsprinciperna framgår att den högre beloppsgränsen tillämpas utifrån försiktighetsprincipen.

Utifrån ett antal stickprovskontroller har vi inte sett att investeringar redovisats som en driftkostnad.

### Finansiell leasing

Enligt RKR R5 ska klassificeringen mellan operationell- och finansiell leasing utgå från avtalets ekonomiska innebörd och inte avtalets civilrättsliga form. Vidare ska avtal klassificeras som finansiellt om det innebär att de ekonomiska fördelar och risker som förknippas med ägandet av objektet i allt väsentligt överförs från leasinggivaren till leasingtagaren.

Regionen anlätade under 2022 en extern konsult som gick igenom regionens lösa egendom och säkerställde att det rör sig om operationell leasing. Under 2023 har samma konsult gått igenom fast egendom. De hyresavtal som bedömdes vara finansiell leasing har klassificerats som finansiell leasing i bokslutet 2023. Ombokningarna påverkar både balans och resultaträkning samt det egna kapitalet.

Hanteringen av AB Transitios uthyrning av tåg ska gås igenom 2024 tillsammans med övriga regioner.

### Omsättningstillgångar

Finansiella instrument som innehas för att generera avkastning eller värdestegring har värderats till verkligt värde i enlighet med RKR R7.

### Eget kapital

Regionens egna kapital har försämrats med årets resultat och uppgår vid årets slut till -429 mkr.

### Avsättningar

Avsättningar till pensioner och löneskatt till pensioner uppgår till 2 392 mkr.

Skulden för pensioner som intjänats före år 1998 ingår inte i balansräkningen utan redovisas, enligt regelverket, som en ansvarsförbindelse vilken innebär att de redovisas som kostnad i resultaträkningen först i samband med utbetalning<sup>4</sup>. Ansvarsförbindelsen inklusive löneskatt uppgår till 1 956 mkr.

Den totala pensionsskulden inklusive ansvarsförbindelsen uppgår till 4 348 mkr.

---

<sup>4</sup> Den utredning som låg till grund för den nya lagen om kommunal redovisning föreslog att pensionsförpliktelser skulle tas upp i balansräkningen som skuld eller avsättning, enligt fullfonderingsmodellen. I propositionen föreslog regeringen dock att nuvarande modell, blandmodellen, ska kvarstå, vilket också beslutades i riksdagen.

### **Långfristiga skulder**

Under 2023 har en amortering gjorts med 100 mkr och den totala låneskulden till Kommuninvest uppgår till 90 mkr. Total långfristig skuld uppgår till 282 mkr.

### **Kortfristiga skulder**

Vid granskning av specifikationer av projektskulder har det noterats vissa brister avseende underlag till specifikationerna.

När det gäller uppskattningar av upplupna kostnader och förutbetalda intäkter finns underlag och beräkningar för att verifiera uppbokade belopp till merparten av specifikationerna.

Vi har noterat att fullmäktiges beslut om upplösning av regionförbundet inte är genomfört likt tidigare års noteringar.

### **Intern kontroll ekonomienheten**

Bokslutsspecifikationer samlas in av ekonomienheten och en genomgång och kvalitetssäkring görs av att underlag är kompletta. Vi har noterat att korrekta underlag saknas för en del specifikationer.

Upprättade av bokslutsspecifikation signeras av den som upprättat bokslutsspecifikationen, inte av ansvarig chef.

Vid genomgång med ekonomienheten har förbättringsrutiner diskuterats vid upprättande av bokslutsspecifikationer.

Kontroller av att investeringsutgifter inte kostnadsförs görs både löpande under året och inför bokslutet.

Kontroller görs av att större fakturor redovisas på rätt räkenskapsår.

### ***Bedömning***

- Vi bedömer att räkenskaperna i allt väsentligt är rättvisande.
- Periodisering av kostnader bedöms utifrån genomförda stickprov ha gjorts korrekt.
- De brister som noterats i balansräkningen avser till stor del avsaknad av eller bristande underlag till balansposter. Störst brister återfinns gällande externa projekt.
- Bokslutsspecifikationer är fortfarande ett utvecklingsområde.

## 6.4 REDOVISNINGSPRINCIPER

RKR har en idéskrift angående noter, "Noter – exempel och kommentarer", till de finansiella rapporterna. Skriften är inte normerande utan ska ses som en vägledning för att kunna leva upp till den normering som framgår av lag och rekommendationer.

I årsredovisningen anges under avsnittet "Redovisningsprinciper" att redovisningen skett enligt god kommunal redovisningssed med vilket avses i överensstämmelse med LKBR, RKR:s rekommendationer och god redovisningssed.

Årsredovisningens noter har anpassats till det upplägg som återfinns i RKR:s idéskrift.

### **Bedömning**

- Vi bedömer att redovisningsprinciperna i huvudsak överensstämmer med kraven i LKBR och RKR:s rekommendationer. Noterna har anpassats utifrån RKR:s idéskrift.

## 6.5 LAGSTIFTNING OCH GOD REDOVISNINGSSSED

Följsamheten gentemot lagstiftning och god redovisningssed har redovisats under respektive rubrik i rapporten. Nedan följer en sammanställning av de avvikelser som har noterats:

- Sambandet mellan drift- och investeringsredovisningen och årsredovisningens övriga delar har inte tydligt beskrivits utifrån kravet i 4 kap. 2 § LKBR.
- Regionen följer inte RKR R4 avseende redovisning av hjälpmedel då hjälpmedel med ett värde mellan 1 000 kr och ett halvt prisbasbelopp redovisas som en anläggningstillgång.

### **Bedömning**

- Vi bedömer att årsredovisningen i allt väsentligt är upprättad utifrån lagstiftning och god redovisningssed med de undantag som redovisas ovan.

## 6.6 SAMLAD BEDÖMNING

Granskningens syfte har varit att ge revisorerna underlag för sin skriftliga bedömning om årsredovisningen är upprättad i enlighet med lagens krav och god redovisningssed samt om resultatet är förenligt med de mål fullmäktige beslutat om.

Granskningens revisionsfrågor besvaras i tabellen nedan:

| Revisionsfråga   | Svar | Kommentar   |
|--|------|---|
| Lämnar årsredovisningen upplysning om verksamhetens utfall, verksamheternas finansiering och den ekonomiska ställningen? | Ja   | Förvaltningsberättelsen innehåller den information som krävs enligt lagstiftning och rekommendationer.<br><br>Driftredovisningen redovisar hur utfallet förhåller sig till den budget som fullmäktige fastställt.<br><br>Investeringsredovisningen ger en samlad bild av regionens investeringar. Det är inte tillfredsställande att beslutade investeringar i stor omfattning inte genomförs utan skjuts på framtiden. |
| Är årsredovisningens resultat förenliga med de av fullmäktige fastställda målen för god ekonomisk hushållning?           | Nej  | Utifrån det sätt som regionstyrelsen har valt att definiera mål och uppföljning av god ekonomisk hushållning instämmer vi i regionstyrelsens bedömning att regionen inte fullt ut når en god ekonomisk hushållning för 2023.  |
| Är räkenskaperna i allt väsentligt rättvisande?  | Ja   | Räkenskaperna bedöms i allt väsentligt vara rättvisande.  |
| Är årsredovisningen upprättad i enlighet med lagstiftning och god redovisningssed?                                       | Ja   | Årsredovisningen är i allt väsentligt upprättad i enlighet med lagstiftning och god redovisningssed. De undantag som noteras redovisas under punkt 6.5.   |



## 7 KVALITETSSÄKRING

Berörda uppgiftslämnare och verksamhetsansvariga har faktagranskat lämnade uppgifter som finns med i revisionsrapporten.

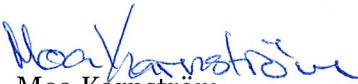
Revisionskontoret ansvarar för system, riktlinjer och rutiner för kvalitetskontroll<sup>5</sup>. Revisionen kvalitetssäkras genom att:

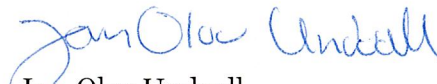
- Arbeta i enlighet med God revisionsred i kommunal verksamhet och Standard för kommunal räkenskapsrevision.
- Dokumentera granskningarna i enlighet med Skyrev R1 och Standard för kommunal räkenskapsrevision.
- Revisionsdirektören kvalitetsgranskar resultat och de revisionsbevis som ligger till grund för revisorernas bedömningar.
- Faktaavstämning genomförs med de som lämnat uppgifter.
- Alla förändringar avseende inriktning från den ursprungliga strategin som inte är oväsentliga dokumenteras.


Projektledare svarar för kvalitetssäkring gentemot uppgiftslämnare och av de insamlade uppgifter som används i analysen. Projektledaren har det primära ansvaret för att den analys och de bedömningar och förslag som förs fram är tillräckligt underbyggda.

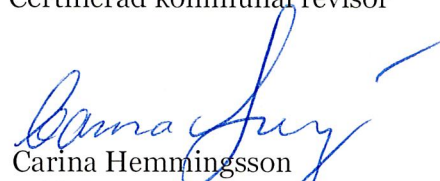
Ansvarig för kvalitetssäkring har det övergripande ansvaret för att kontrollera om granskningen har en tillräcklig yrkesmässig och metodisk kvalitet samt att det finns en överensstämmelse mellan revisionsfrågorna/kontrollmålen, metoder, fakta, slutsatser/bedömningar och framförda förslag.

## UNDERTECKNANDE

  
Moa Kärnström  
Kommunal revisor

  
Jan-Olov Undvall  
Certifierad kommunal revisor

  
Pia Holm  
Kommunal revisor

  
Carina Hemmingsson  
Sakkunnig

Kvalitetssäkring:

  
Leif Gabrielsson  
Revisionsdirektör

<sup>5</sup> ISA 220 Kvalitetskontroll för revision av finansiella rapporter