

Öhrlings

PRICEWATERHOUSECOOPERS 

Revisionsrapport\*

# Granskning av landstingets budget och ekonomiska förutsättningar 2008-2009

Landstinget Dalarna

Augusti 2008

Anders Haglund

Susanna Collijn

\*connectedthinking

## Innehållsförteckning

1	Sammanfattning .....	3
2	Uppdraget, bakgrund och revisionsfrågor .....	5
3	Avgränsning och metod .....	6
4	Resultat – iakttagelser, bedömningar och rekommendationer.....	7
4.1	Är de modeller som landstinget tillämpar för dels ekonomiska prognoser, dels för mer långsiktig ekonomisk planering ändamålsenliga .....	7
4.1.1	<i>Iakttagelser – 2007 års prognosarbete</i> .....	7
4.1.2	<i>Bedömning</i> .....	9
4.2	Är de antaganden som görs avseende landstingets ekonomiska utveckling i budget för 2008 och 2009 och framåt rimliga och kan de anses stå i överensstämmelse med en god ekonomisk hushållning? ....	11
4.2.1	<i>Iakttagelser</i> .....	11
4.2.2	<i>Bedömning och rekommendationer</i> .....	13
4.3	Är verksamhetsmålen är kopplade till god ekonomisk hushållning på ett ändamålsenligt sätt? ....	14
4.3.1	<i>Iakttagelser</i> .....	14
4.3.2	<i>Bedömning och rekommendationer</i> .....	15
4.4	De långsiktiga konsekvenserna om en god ekonomisk hushållning inte kan upprätthållas. ....	15
4.4.1	<i>Iakttagelser</i> .....	15
4.4.2	<i>Bedömning och rekommendationer</i> .....	16
4.5	Hur påverkar de framtida pensionsutbetalningarna landstingets förutsättningar att upprätthålla en god ekonomisk hushållning?.....	16
4.5.1	<i>Iakttagelser</i> .....	16
4.5.2	<i>Bedömning</i> .....	16

## 1 Sammanfattning

På uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Landstinget Dalarna har Komrev inom Öhrlings PricewaterhouseCoopers genomfört en granskning av budget och ekonomiska förutsättningar 2008-2009.

Syftet med granskningen är därför att bedöma landstingets förutsättningar för en god ekonomisk hushållning åren 2008 – 2009 och framåt.

Sammantaget innebär våra bedömningar rörande förhållandena under 2007 att vår slutsats är att landstingsstyrelsen och dess förvaltning, såväl centralt som inom hälso- och sjukvården, har haft allvarliga brister i sin styrning, ledning, uppföljning och kontroll. Det är därmed också vår bedömning att de rutiner och modeller landstinget tillämpat för prognosarbetet under 2007 inte har varit tillfredsställande.

Vår bedömning är att de antaganden som gjorts i landstingsplanen inför 2008 och framåt om intäktsutvecklingen i allt väsentligt varit rimliga och följt SKLs rekommendationer. Vi bedömer dock att både ingångsvärdet i budgeten 2008, budgeterad nettokostnadsnivå 2007, och nettokostnadernas utveckling under 2007 underskattades i 2008 års budget. Den främsta anledningen till att nettokostnadsutvecklingen underskattades var de undermåliga prognoserna under 2007. Vi är också av uppfattningen att en låg trovärdighet och legitimitet för budgetramar och finansiella åtaganden, såsom beslutade besparingar, inom hälso- och sjukvården har haft betydelse för utfallet.

Under granskningens gång har vi noterat att flera förändringar i planeringsprocessen har genomförts syftande till att förstärka planeringsprocessen så att bättre styrbarhet uppnås. Det är vår bedömning att dessa förstärkningar utgör en bra grund för att utveckla styrningen ytterligare.

Vår bedömning är att målstyrningen i Landstinget Dalarna har tagit ett steg framåt då måluppfyllelsen rapporterades i sin helhet i bokslutet 2007. Vi noterar också att ytterligare utvecklingsinsatser är planerade, vilket gör att vi bedömer att målstyrningen utvecklas i rätt riktning.

Det är emellertid oroande att både återrapporteringen i bokslutet och intervjustvaren indikerar att det saknas koppling mellan Landstingsfullmäktiges mål och verksamhetens planering och genomförande. Vår bedömning är att för att Landstinget Dalarnas verksamhets- och finansiella mål ska kunna sägas ha bäring på god ekonomisk hushållning krävs ytterligare insatser för att utveckla målstyrningen.

Sett ur ett finansiellt perspektiv så innebär god ekonomisk hushållning att varje generation ska bära sina kostnader. Vår samlade bedömning utifrån de iakttagelser vi gjort i granskning-

# Öhrlings

PRICEWATERHOUSECOOPERS 

en är att det finns en uppenbar risk för att obalansen mellan landstingets intäkter och kostnader förstärks och att dagens service kommer att få betalas av framtida generationer.

Vi bedömer att landstinget har en god kunskap om hur pensionskostnader och pensionsåtagandet utvecklas i framtiden. Landstinget har också beslutat om en särskild förvaltning av pensionsmedel vilket ger bättre förutsättningar att möta kommande års ökade utbetalningar. Förutsättningen är dock att landstingets resultat är positivt med ett positivt kassaflöde.

## 2 Uppdraget, bakgrund och revisionsfrågor

På uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Landstinget Dalarna har Komrev inom Öhrlings PricewaterhouseCoopers genomfört en granskning av budget och ekonomiska förutsättningar 2008-2009.

Enligt de förtroendevalda revisorernas uppdragsbeskrivning på vilken vår projektplan bygger beskrivs bakgrunden till granskningen. Bakgrunden var att fullmäktige hade fastställt långsiktiga ekonomiska mål för landstinget 2008. Dessa uttrycktes dels i ett resultatmål på 2 % i genomsnitt över en fyraårsperiod av skatte- och statsbidragsinkomsterna, dels i en årlig soliditetsutveckling på 1 - 3 procentenheter samt att likviditeten fortlöpande skulle vara sådan att långsiktigt bestående upplåning inte behöver ske. Dessutom angavs att den skattefinansierade verksamhetens nettoinvesteringar till 100 procent skulle vara självfinansierade sett över en fyraårsperiod. Ett överskott på 2 % motsvarar ca 120 miljoner kronor årligen vilket också krävs för att trygga en sund och långsiktigt hållbar ekonomisk utveckling samt täcka tidigare års underskott.

Bokslutet för 2007 redovisade ett resultat på ca 26 miljoner kronor. Fullmäktiges mål om ett överskott på 2 % som gällde även år 2007 hade därmed inte uppnåtts. Resultat ska också jämföras med det budgeterade överskottet på 116 miljoner kronor.

2007 års resultat i kombination med skillnaden mellan den ekonomiska prognos som presenterades i november 2007 och utfallet i bokslut för samma år (ca 124 miljoner kronor) kan enligt de förtroendevalda revisorerna vara en indikation på att styrelsen inte hade fullständig kontroll över landstingets ekonomiska utveckling. Inom revisionen gjordes därför bedömningen att det är väsentligt att granska såväl förutsättningarna för att nå de ekonomiska målen i 2008 års budget som den bedömning som görs inom landstinget av den framtida ekonomiska utvecklingen, d v s förutsättningarna för 2009 års budget och framåt. Granskningen skulle samtidigt kunna utgöra underlag för eventuella ytterligare framtida granskningsinsatser samt för kommande risk- och väsentlighetsanalys.

Syftet med granskningen är därför att bedöma landstingets förutsättningar för en god ekonomisk hushållning åren 2008 – 2009 och framåt.

Inom ramen för att uppnå det grundläggande syftet har följande revisionsfrågor besvarats:

- Är de modeller som landstinget tillämpar för dels ekonomiska prognoser, dels för mer långsiktig ekonomisk planering ändamålsenliga?
- Är de antaganden som görs avseende landstingets ekonomiska utveckling i budget för 2008 och 2009 och framåt rimliga samt i vilken utsträckning denna utveckling kan anses stå i överensstämmelse med en god ekonomisk hushållning?

- Är verksamhetsmålen kopplade till god ekonomisk hushållning på ett ändamålsenligt sätt?
- Vilka är de långsiktiga konsekvenserna om en god ekonomisk hushållning inte kan upprätthållas.
- Hur påverkar de framtida pensionsutbetalningarna landstingets förutsättningar att upprätthålla en god ekonomisk hushållning?
- Övriga frågeställningar som är relevanta för att uppnå granskningens syfte

### 3 Avgränsning och metod

Granskningen fokuserar på ekonomiska eller finansiella förutsättningar för landstinget och på den centrala beredningen av budget och plan (Landstingsplan) samt den centrala styrningen enligt den beslutade landstingsplanen. Granskningen har avgränsats till hälso- och sjukvården eftersom det är detta område som svarar för en stor del av avvikelserna mot fastställd budget samt avvikelser mot lämnade prognoser under året.

Granskningen genomförs i form av inläsning och bedömning av relevanta planeringsunderlag samt intervjuer med nyckelpersoner inom landstingets centrala administration samt inom sjukvården. Vi har även i vissa delar jämfört landstinget Dalarnas bedömningar och tillämpliga planeringsförutsättningar med några andra landsting samt de bedömningar som gjordes av vissa "auktoritativa bedömare" i form av främst Sveriges Kommuner och Landsting.

Granskningen och våra bedömningar har presenterats för de förtroendevalda revisorerna dels i form av en delrapport, dels i form av en slutlig rapportering. Underlaget vid dessa presentationer bestod av OH-dokumentation. Granskningen har också redovisats för och diskuterats med den politiska ledningen och chefstjänstemän vid ett särskilt seminarium den 26 juni 2008. Till detta seminarium hade också en OH-dokumentation utarbetats. Följande rapport ska ses som ett komplement till den OH-dokumentation som presenterades på detta seminarium.

## 4 Resultat – iakttagelser, bedömningar och rekommendationer

### 4.1 Är de modeller som landstinget tillämpar för dels ekonomiska prognoser, dels för mer långsiktig ekonomisk planering ändamålsenliga

#### 4.1.1 Iakttagelser – 2007 års prognosarbete

Landstinget använder sedan flera år en schablon för uppräkningsramarna på 2,9 %. Uppräkningsramen baseras på föregående års budgetanslag. Utöver den generella uppräkningsramen förekommer också att särskild uppräkningsram sker för olika typer av nya satsningar.

Utifrån den ramberäkning som sker för respektive förvaltning, har dessa mandat att inom tilldelad ram göra egna prioriteringar och bedömningar av hur resurserna ska fördelas mellan olika verksamhetsgrenar och funktioner. Detta med beaktande att fastställda mål och riktlinjer för verksamheten följs. Liknande modeller för ramuppräkningsram används också i många andra kommuner och landsting. Eftersom förvaltningarna själva har mandat att fördela den samlade resursramen enligt sina egna bedömningar hanterade sjukvården exempelvis personalkostnaderna så att dessa räknades upp med 2,5 % motsvarande en period om 9 månader.

Centrala anvisningar har funnits avseende formerna för delrapportering och prognoslämnande under året. Dessa har främst beaktat tidplan och i mindre utsträckning metodfrågor. Enligt vad som framkommit i våra intervjuer har inom förvaltningen ekonomidirektören ansvar för processens utformning och ändamålsenlighet. I våra intervjuer har det framkommit att det under året inte förekommit några kontinuerliga träffar mellan ekonomerna inom landstinget i syfte att diskutera förutsättningar och praktiska frågor rörande rapportering och prognosarbete. Det har också framkommit att linjecheferna i samband med exempelvis ledningsgruppsmöten inte särskilt har bedömt och kvalitetssäkrat lämnade prognoser och heller inte krävt fördjupade analyser i syfte att undanröja eventuell osäkerhet. Vi har också erfarenhet att det inte har funnits en ordning där en samlad kvalitetssäkring av lämnade underlag och helhet skett, ytterst av den processansvarige.

Under löpande år har personalfunktionen fortlöpande bedömt effekterna av den pågående avtalsprocessen. Personalfunktionens bedömningar under 2007 var att utfallet av avtalet borde rymmas inom tilldelad ram, d v s 2,9 % uppräkningsram av 2006 års lönenivå. Personalfunktionen har också utarbetat en efterkalkyl för utfallet av avtalet 2007. Enligt denna efterkalkyl förefaller personalfunktionens bedömningar under 2007 i allt väsentligt varit rimliga. Enligt uppgifter i bl.a. årsredovisning 2007 framgår att antalet anställda ökade med 62 personer under 2007 och den totalt arbetade tiden ökade med 1,2 % eller 144 000 timmar. Grova beräkningar gjorda av personalfunktionen indikerar att volymökningen kan motsvara upptill 28- 30

mnkr för läns- och närsjukvården. Beräkningarna ger indikationer att volymökningen kan ha varit en väsentlig orsak till avvikelsen mot budget beträffande personalkostnaderna

Vi har erfarit att det under 2007 inte skapades någon gemensam uppfattning mellan personalfunktionen och hälso- och sjukvården beträffande hur utvecklingen av personalkostnaderna skulle bedömas och prognostiseras med anledning av de pågående avtalsförhandlingarna. I samband med att vi genomförde granskningen under våren hade fortfarande ingen samsyn uppnåtts mellan personalfunktion och hälso- och sjukvården rörande orsakerna till personalkostnadernas avvikelse mot budget.

Den osäkerhet som rådde under 2007 rörande personalkostnadernas utveckling med anledning av den då pågående avtalsprocessen föranledde landstingsdirektören under våren att, till hälso- och sjukvården utlova ”kompensation” för lönekostnadsökningar utöver budgeterad nivå föranledda av nya löneavtal. Enligt våra intervjuer förefaller denna signal vara politiskt förankrad med företrädare för den poliska majoriteten.

I augustiprognosen anför Länssjukvården viss osäkerhet rörande effekterna av avtalsrörelsen. Man säger också att ett eventuellt utfall ”överstigande budget” inte är beaktat i denna prognos. I samband med att Länssjukvården lämnade sin prognos per augusti till central ekonomifunktion skapades, enligt våra intervjuer, viss osäkerhet inom denna. En farhåga fanns då, inom central ekonomifunktion, att personalkostnadernas utveckling inom hälso- och sjukvården kunde vara underskattade i den samlade årsprognosen för landstinget. Några fördjupade analyser genomfördes dock inte och några särskilda åtgärder vidtog heller inte.

I årsredovisning 2007 finns en redogörelse och analys för utfallet jämfört med budget för läns- och närsjukvården. Uppgifterna i årsredovisningen är emellertid ottydliga och i viss mån motstridiga. Vi har under granskningen inte kunnat ta del av någon gemensam och genomarbetad analys rörande orsakerna till budget- och prognosavvikelserna inom hälso- och sjukvården. Vi har därför genom intervjuer försökt få förklaringar rörande uppgifterna i årsredovisning. De kommentarer vi fått har heller inte bidragit till att ge oss en tydlig bild av orsakerna till budgetutfallet. Vi har också försökt analysera underlag från landstingets redovisningssystem och jämföra detta med uppgifterna i årsredovisningen. Det har dock inte varit möjligt för oss inom ramen för denna granskning att få en tillfredsställande analys rörande orsakerna till budgetutfallet.

Övriga kostnadsslag som påverkat budgetutfallet negativt är köpt vård, läkemedel samt sjukresor. Beträffande kostnaderna för den köpta vården har dessa under ett antal år visat en negativ avvikelse mot budget. Kostnadsutvecklingen för den köpta vården har varit väsentligt högre än tilldelad ram, 4-7 % per år jämfört med ramuppräknningen på 2,9 %. Prognoserna avseende dessa kostnader har baserats på historisk erfarenhet samt de fakturor som faktiskt inkommit från externa vårdgivare. Ett sätt att förbättra progossäkerheten är att fånga upp kostnaderna redan i samband med att remiss utfärdas. En sådan ordning införs i landstinget under 2008.

Budgetansvaret för läkemedel har tidigare varit centraliserat. För 2007 hade ansvaret decentraliserats till hälso- och sjukvården. Enligt våra intervjuer var fokus svagt avseende uppföljning och analys av dessa kostnader. Inom hälso- och sjukvården fanns enligt uppgift heller inte tillräcklig erfarenhet för att bedöma kostandsutvecklingen. Liknande förhållande som för läkemedelskostnaderna har enligt uppgift också gällt kostnaderna för sjukresor.

## 4.1.2 Bedömning

Vår bedömning är att den tillämpade modellen för ramuppräknung är rimlig under förutsättning att föregående års budget varit realistisk. Vi har erfarit att modellen med en generell uppräknung om 2,9 % inte varit tillräckligt tydlig. Utgångspunkten har varit att ramen och uppräknungen ska betraktas som en finansiell restriktion. Uppräknungen förefaller dock, på vissa håll inom hälso- och sjukvården, ha betraktas som en bedömning av rörande pris- och löneutvecklingen under kommande år.

Vår bedömning är att rollfördelningen mellan ekonomer och linjechefer beträffande ansvar för lämnade prognoser inte varit tydlig. Vår uppfattning är att linjen i alltför hög grad överlåtit denna process till ekonomerna och därmed inte tillräcklig grad själva bedömt och kvalitetssäkrat uppgifterna. Samarbetet och dialogen mellan ekonomerna på centralt kansli och inom hälso- och sjukvården har enligt vår bedömning inte fungerat på ett tillfredställande sätt. Vår bedömning är också att processansvaret har varit otydligt och begränsat. Uppenbarligen har detta inskränkt sig till att ansvara för sammanställning av lämnade uppgifter. Detta är särskilt tydligt i samband med att hälso- och sjukvården lämnar sin prognos per augusti. Den osäkerhet som då skapades och de farhågor som då infann sig borde rimligen ha lett till att fördjupade analyser genomfördes.

Enligt vår bedömning har personalfunktionen bedömt effekterna av de under året pågående avtalsförhandlingarna på ett rimligt sätt. Den efterkalkyl som utarbetats visar att de bedömningarna som gjordes under året varit rimligt rättvisande. Mot bakgrund av detta och volymökningen som också redovisas i årsredovisningen finns det enligt vår uppfattning anledning att anta att en stor del av förklaringen till budgetavvikelsen står att finna i volymökningen.

Vi ställer oss frågande till hur kommunikationen mellan personalfunktionen, landstingsledningen och hälso- och sjukvården har fungerat under 2007 rörande bedömningarna av personalkostnadernas utveckling. Personalfunktionens signaler borde åtminstone ha lett till att fördjupade analyser initierats.

Vi anser att det är därför anmärkningsvärt att personalfunktionen och hälso- och sjukvården i början av 2008, dvs i samband med att årsredovisning för 2007 utarbetas och därefter, fortfarande gör olika bedömningar rörande orsakerna till avvikelserna beträffande personalkostnaderna.

Läns- och närsjukvårdens analys av den samlade budgetavvikelsen i årsredovisningen uppvisar stora brister och ger därför inte rimligt god information om utfallet och dess orsaker. Detta är enligt vår uppfattning särskilt allvarligt mot bakgrund av avvikelens storleksordning, både avseende mot budget och i förhållande till lämnade prognoser. Det är av väsentlig betydelse att orsakerna noga blir analyserade för att kunna minska risken att problemen återkommer 2008 och framåt.

Landstingsdirektörens signal om kompensation för löneökningar utöver budget föranledda av avtalsförhandlingarna kan enligt vår uppfattning ha förstärkt otydligheten rörande vilka spelregler och restriktioner som ska gälla för ekonomin inom landstinget. Vår uppfattning är dessutom att frågan om behov av eventuell kompensation borde ha analyserats och beretts och beslutats i relevanta politiska organ.

Vår bedömning är att budget för köpt vård inte har varit realistisk mot bakgrund av erfarenheter från tidigare år samt dess relativt kraftiga kostnadsutveckling de senaste åren. Prognosmetoden har dessutom varit alltför svag och lämnat sena signaler. Vår uppfattning är att ansvaret för läkemedelskostnader och sjukresor i praktiken varit otydligt och prognosarbetet har av detta skäl inte fungerat.

Sammantaget innebär våra bedömningar rörande förhållandena under 2007 att vår slutsats är att landstingsstyrelsen och dess förvaltning, såväl centralt som inom hälso- och sjukvården, har haft allvarliga brister i sin styrning, ledning, uppföljning och kontroll. Det är därmed också vår bedömning att de rutiner och modeller landstinget tillämpat för prognosarbetet under 2007 inte har varit tillfredsställande.

Vi vill, i detta sammanhang, resa en fråga som rör styrningen och ledningskulturen inom Landstinget Dalarna. Vår fråga är om styrningen och dess ledningskultur är sådan att det finns vissa kostnadsslag som är mer legitima än andra att låta avvika från budget? Dessa skulle i så fall, enligt vår hypotes, vara personalkostnader och kostnader för köpt vård.

Vi har i årsredovisningen också noterat en uppdelning av den samlade verksamheten i "egen verksamhet" och "övrig verksamhet". Vad ger denna uppdelning uttryck för? Betyder uppdelningen att det är skillnad i ansvar mellan dessa båda "verksamhetsgrenar". Är ansvaret mindre för "övrig verksamhet"? Kan uppdelningen påverka hur resursramen fördelas? Avviker den köpta vården från budget kan ju detta förklaras med att vi inte kan påverka dessa kostnader.

## **4.2 Är de antaganden som görs avseende landstingets ekonomiska utveckling i budget för 2008 och 2009 och framåt rimliga och kan de anses stå i överensstämmelse med en god ekonomisk hushållning?**

### **4.2.1 Iakttagelser**

Landstinget Dalarna antog i Landstingsplanen för 2008-2010 följande finansiella mål för god ekonomisk hushållning:

- Resultatet ska vara ett överskott på minst 2 % i genomsnitt över en fyraårsperiod av skatte- och statsbidragsinkomsterna.
- Soliditeten ska öka med mellan 1-3 % per år.
- Likviditeten skall fortlöpande vara sådan att långsiktigt bestående upplåning inte behöver ske.
- Den skattefinansierade verksamhetens nettoinvesteringar ska till 100 procent vara självfinansierade sett över en fyraårsperiod.

Resultatmålet reviderades inför verksamhetsåret 2008 och framgent ska resultatet i genomsnitt under en fyraårsperiod uppnå 2 %, vilket kan jämföras med tidigare då resultatet årligen skulle uppgå till minst 2 %. Målet för landstingets soliditetsnivå har skrivits ned från minst 3 % årligen till 1-3 % per år. Målet för landstingets likviditet är oförändrat medan målet för investeringar är ett nytt mål som införs från 2008.

Av Landstingsplanen 2008-2010 framgår att budgeten för de tre åren bygger på SKLs bedömning om skatteunderlagets utveckling som lämnades i oktober 2007. Landstinget i Jönköpings och landstinget i Västmanlands län utgår även de från SKLs rekommendationer för hur skatteunderlaget bedöms utvecklas de kommande tre åren.

När det gäller hur nettokostnaderna kommer att utvecklas de kommande tre åren gör landstingen något olika bedömningar. Landstinget Dalarna gör i landstingsplanen 2008-2010 bedömningen att det finns utrymme för en nettokostnadsökning motsvarande 5,1 % år 2008 i förhållande till den budgeterade nettokostnadsnivån 2007. För 2009 och 2010 ger budgeten utrymme för nettokostnadsökningar på 2,5 % respektive 3,1 %. Landstinget i Jönköpings län och Landstinget i Västmanlands län gör bedömningen att det finns utrymme för nettokostnadsökningar på 5,7 respektive 3,6 % år 2008. För de följande två åren antar Jönköpingslandstinget att budgeten ger utrymme för nettokostnaderna att öka med 4,5 % respektive 4,7 %, medan Västmanlandslandstinget skriver ned utrymmet för nettokostnadsökningar till 2,8 respektive 3,7 %.

I landstingsplan för 2008-2010 utgick Landstinget Dalarna från verksamhetens budgeterade nettokostnad för 2007. Utrymmet för att öka nettokostnaderna i verksamheten bestämdes sedan av skatteunderlagsutvecklingen tillsammans med planerade besparingar och effektiviseringar i verksamheten. Den kraftiga kostnadsutvecklingen under 2007 innebar emellertid

att hälso- och sjukvårdens ekonomiska förutsättningar underskattades i budgetarbetet. I praktiken kom budgetramen för 2008 att inrymma en indirekt besparing på 120 respektive 34 mnkr för läns- och närsjukvården, vilket motsvarade verksamheternas underskott 2007. Läns- och närsjukvårdens verksamhetsplaner för 2008 fastställdes på hösten 2007 och eftersom det kraftigt negativa ekonomiska utfallet 2007 uppdagades först i bokslutet (januari 2008) så kom även läns- och närsjukvårdens verksamhetsplaner för 2008 att bygga på felaktiga förutsättningar.

SKL lämnar kontinuerligt prognoser över hur Landstingsprisindex<sup>1</sup> (LPI) förväntas utvecklas över tiden och för 2008 bedömdes LPI till 3,8 %. Landstinget Dalarna och landstinget i Västmanlands län valde i sina planeringsramar för 2008 en lägre uppräkningsfaktor. Västmanlandslandstinget räknar i sina planeringsramar att löner och priser ökar med i genomsnitt 3,0 % respektive år under planeringsperioden 2008-2010, medan Landstinget Dalarna gör bedömningen att pris- och lönekostnaderna varje år ökar med 2,9 %. Jämförelsen med Landstinget i Jönköpings län försvåras av att dessa väljer en mer detaljerad uppräkningsram och i direktiven till verksamheten specificeras för vart och ett av kostnadsslagen vilken uppräkningsfaktor som ska användas.

I intervjuerna framkom att det centralt och i verksamheten fanns olika uppfattningar om hur uppräkningsfaktorn 2,9 % skulle betraktas i budgetarbetet inför 2008. Centralt hade man uppfattningen att uppräkningsfaktorn skulle ses som en finansiell restriktion i budgetarbetet. En del av de vi intervjuade centralt menade också att de 2,9 % enbart var avsedda att täcka ökade lönekostnader till följd av de nya löneavtalen, medan andra framhöll att det var upp till förvaltningen att bestämma hur uppräkningsfaktorn skulle fördelas i verksamheten. I Landstingsplanen 2008-2010 står att 2,9 % är en årsvis kompensation för pris- och löneuppräkningsfaktorn, men det finns ingen beskrivning av hur 2,9 % förväntas fördela sig på priser och löner och det ges heller inga andra direktiv som förtydligar hur verksamheten ska förhålla sig till kompensationen. Läns- och närsjukvården valde i sina verksamhetsplaner för 2008 att hantera uppräkningsfaktorn på samma sätt som i budgeten 2007, vilket betyder att personalkostnaderna räknades upp med 2,5 % under niomånader av budgetperioden.

Av Landstingsplanen 2008-2010 framgår att Läns- och närsjukvården sammantaget förväntas genomföra besparingar motsvarande närmare 150 mnkr under planeringsperioden, varav 34 mnkr respektive 35 mnkr ska inhämtas av läns- och närsjukvården under 2008. Med anledning av de prognoser som lämnades i början av år 2008 fick läns- och närsjukvården i uppdrag att effektivisera sin verksamhet ytterligare, vilket innebar besparingar och effektiviseringar 2008 på totalt 100 mnkr och för övriga förvaltningar 20 mnkr. I åtgärdsprogrammet som

---

<sup>1</sup> Löne- och prisutvecklingen (LPI) är avsedd att användas för landstingssektorn som underlag vid beräkningen av kostnadernas utveckling i fasta löner och priser. LPI fås genom att priset för löner, material och tjänster samt köpt verksamhet viktas till ett genomsnittligt pris.

presenterades för finansutskottet den 1 april 2008 fanns åtgärder motsvarande 90 mnkr. I de prognoser som lämnades i maj räknade förvaltningarna med effektiviseringar motsvarande 55 mnkr i länsjukvården och ca 25-30 mnkr i närsjukvården under 2008.

Trots goda resultat för landstinget totalt sett har hälso- och sjukvården överskridit tilldelad budget sedan 2003 och besparingsåtgärder har varit ett stående inslag i Landstingets budget. Budgetutfallet de senaste fem åren antyder därmed att trovärdigheten och legitimiteten för hälso- och sjukvårdens budget är låg. Ett intryck som förstärks av att representanter för såväl förvaltnings- som landstingsledningen i intervjuerna uttryckt att de inte tror att verksamheten kan hämta hem de besparingar och effektiviseringar som krävs för att få en budget i balans 2008.

#### 4.2.2 Bedömning och rekommendationer

Vår bedömning är att de antaganden som gjorts i landstingsplanen inför 2008 och framåt om intäktsutvecklingen i allt väsentligt varit rimliga och följt SKLs rekommendationer. När det gäller den bedömda kostnadsutvecklingen för 2008-2010 finner vi det anmärkningsvärt att det i landstingsplanen inte tydliggjorts vad som motiverar ett ställningstagande för en uppräkning på 2,9 % då prognosen för LPI pekade på en högre kostnadsutveckling. Vi anser också att det är rimligt att verksamheten själv bestämmer hur pris- och löneuppräknings ska fördelas givet att verksamheten följer de direktiv som upprättats, men vi konstaterar också att det saknas tydliga riktlinjer till verksamheten i landstingsplanen 2008-2010 för hur de ska hantera uppräknings. Mot bakgrund av ovan är det vår bedömning att landstingsplanen inte utgjort ett fullgott stöd i verksamhetens budgetarbete utan otydligheten kring hur verksamheten ska förhålla sig till uppräknings 2,9 % kvarstod i planeringsarbetet inför 2008 års budget.

Vi bedömer att både ingångsvärdet i budgeten 2008, budgeterad nettokostnadsnivå 2007, och nettokostnadernas utveckling under 2007 underskattades i 2008 års budget. Den främsta anledningen till att nettokostnadsutvecklingen underskattades var de undermåliga prognoserna under 2007. Vi är också av uppfattningen att en låg trovärdighet och legitimitet för budgetramar och finansiella åtaganden, såsom beslutade besparingar, inom hälso- och sjukvården har haft betydelse för utfallet. Vi ställer oss frågande till i vilken utsträckning fattade beslut om besparingar och effektiviseringar har genomförts, då det inom ramen för granskningen varit svårt att följa resultatet och effekterna av de årligen återkommande besparingsprogrammen. Vi ställer oss frågan om det råder en kultur i Landstinget Dalarna som innebär att tilldelade budgetramar kan överskridas utan att detta får konsekvenser? Om detta är en felaktig slutsats undrar vi i så fall vad konsekvensen blir om budgetramarna överskrids?

Ser vi ytterligare något år framåt så är vår bedömning att flera faktorer talar för en högre nettokostnadsutveckling även 2009 och framåt än vad som angivits i den senaste Landstingsplanen 2009-2011. Vi kan konstatera att nettokostnaderna fortfarande ökar, enligt delårsbokslandet per sista april 2008 ökade antalet årsarbetare med 1,9 % (155ÅA) jämfört med samma period förra året.

Landstinget Dalarna har upprättat finansiella mål i enlighet med god ekonomisk hushållning. För att Landstinget Dalarna ska nå god ekonomisk hushållning är det vår bedömning att Landstingsfullmäktige behöver vidta åtgärder som förtydligar att budgetramen är en finansiell restriktion. En sådan åtgärd är att tydliggöra vad det ekonomiska ansvaret innebär på olika chefsnivåer i organisationen. Därtill behöver det också klargöras vilka regler som ska gälla vid budgetering och slutligen att det genom uppföljning säkerställs att föreslagna effektiviserings- och besparingsbelopp omsätts i realistiska åtgärder som ger avsedd effekt.

Under granskningens gång har vi noterat att flera förändringar i planeringsprocessen har genomförts syftande till att förstärka planeringsprocessen så att bättre styrbarhet uppnås. Det är vår bedömning att dessa förstärkningar utgör en bra grund för att utveckla styrningen ytterligare. Vi vill särskilt framhålla att den finansiella analysen i årsredovisningen 2007 har utvecklats och att även landstingsplanen sedan 2008 inrymmer en finansiell analys, vilken på utmärkt sätt knyter samman budgeten med årsredovisningen. Budgetprocessen för att ta fram Landstingsplanen 2009-2011 har även utvecklats genom införandet av strukturerade dialoger i syfte att nå gemensam förståelse för åtagandet. I Landstingsplanen 2009-2011 tydliggörs även att 2,9 % för pris- och lönekostnadsutveckling är en kompensation, men att det kräver effektiviseringar motsvarande 1 % för att uppnå budgeterat resultat respektive år. Det tydliggörs också att hälso- och sjukvårdens prognostiserade underskott på 80 mkr återstår att minska 2009.

### **4.3 Är verksamhetsmålen kopplade till god ekonomisk hushållning på ett ändamålsenligt sätt?**

#### **4.3.1 Iakttagelser**

Landstingsfullmäktige har antagit en styrmodell som tar sin utgångspunkt i ett balanserat styrkort där fem perspektiv ska balanseras: medborgar-, verksamhets-, förnyelse-, medarbetar- och ekonomistyrningsperspektivet. Utifrån landstingets vision "Hälsosamma Dalarna" formas sedan strategier som omsätts i mål. För hälso- och sjukvården är ur medborgarperspektivet, exempelvis "god folkhälsa och god vård" en sådan strategi. Målen som antas av Landstingsfullmäktige inom respektive perspektiv är en blandning av både övergripande inriktningsmål och mer konkreta resultatmål. Om Landstingsfullmäktiges mål ska brytas ned ytterligare av verksamheten eller enheterna framgår inte av landstingsplanen eller övriga styrdokument. Däremot framgår av landstingsplanen att de aktiviteter som genomförs under året bör ske utifrån styrkortet för att få mesta möjliga verkan. Hur aktiviteterna och deras effekt på målen ska följas upp framgår emellertid inte.

I intervjuerna framkommer att läns- och närsjukvården i regel redan är klara med sina verksamhetsplaner när landstingsplanen går fram för beslut i Landstingsfullmäktige. Verksamheten utgår därför i arbetet med verksamhetsplanerna i första hand från de "övergripande politiska intentioner" såsom de uttrycks i tidigare planer eller genom de politiska beslut som fattats under året.

I bokslutet 2007 sammanställdes måluppfyllelsen för samtliga mål avseende läns- och närsvården som antagits av Landstingsfullmäktige. Av 40 mätbara mål har 25 % uppfyllts helt och 60 % har delvis uppfyllts. Resterande 15 % har inte uppfyllts. Landstinget har som ambition att under kommande budgetår redovisa måluppfyllelsen tre gånger per år.

### **4.3.2 Bedömning och rekommendationer**

Vår bedömning är att målstyrningen i Landstinget Dalarna har tagit ett steg framåt då måluppfyllelsen rapporterades i sin helhet i bokslutet 2007. Vi noterar också att ytterligare utvecklingsinsatser är planerade, vilket gör att vi bedömer att målstyrningen utvecklas i rätt riktning.

Det är emellertid oroande att både återrapporteringen i bokslutet och intervjuaren indikerar att det saknas koppling mellan Landstingsfullmäktiges mål och verksamhetens planering och genomförande. Vår bedömning är att för att Landstinget Dalarnas verksamhets- och finansiella mål ska kunna sägas ha bäring på god ekonomisk hushållning krävs ytterligare insatser för att utveckla målstyrningen. Landstinget Dalarna bör i sin styrmodell och styrprocess tydliggöra hur Landstingsfullmäktiges mål omvandlas till åtagande och aktiviteter i verksamheten. Vidare bör Landstinget Dalarna tydliggöra hur uppföljningarna ska struktureras och genomföras i syfte att fastställa i vilken utsträckning resultatet av verksamhetens aktiviteter påverkar måluppfyllelsen.

## **4.4 De långsiktiga konsekvenserna om en god ekonomisk hushållning inte kan upprätthållas.**

### **4.4.1 Iakttagelser**

I enlighet med balanskravet återstår för Landstinget Dalarna 508 mnkr att återställa av tidigare års underskott. Flera faktorer indikerar att det kan bli svårt att inom överskådlig framtid hämta hem underskottet:

- Den negativa resultatutvecklingen de sista två åren pekar på att den uppåtgående trenden med ökande positiva resultat nu är bruten.
- De historiska budgetutfallen inom hälso- och sjukvården och intervjuerna med verksamhets- och landstingsledning indikerar att legitimiteten för hälso- och sjukvårdens budget är låg.
- Personalkostnaderna ökar fortfarande vilket påverkar landstingets möjligheter att bromsa nettokostnadsutvecklingen.
- Pensionskostnaderna kommer att öka de kommande åren.
- En förväntad konjunkturedgång där skatteintäkterna ökar långsammare som följd påverkar landstingets möjligheter att finansiera både ökande pensionskostnader och växande verksamhet.

Även om det är en bit på väg så räcker det inte med att enbart återställa underskottet på 508 mkr för att nå god ekonomisk hushållning. För att Landstinget Dalarna ska kunna sägas ha en god ekonomisk hushållning ur ett finansiellt perspektiv ska det årliga resultatet under en fyra års period uppgå till 2 % av skatteintäkter och statsbidrag, samtidigt som Landstinget Dalarna i sin budget ska inrymma pensionskostnader och hantera en vikande konjunktur som påverkar skatteintäktsutvecklingen negativt som följd.

#### **4.4.2 Bedömning och rekommendationer**

Sett ur ett finansiellt perspektiv så innebär god ekonomisk hushållning att varje generation ska bära sina kostnader. Vår samlade bedömning utifrån de iakttagelser vi gjort i granskningen är att det finns en uppenbar risk för att obalansen mellan landstingets intäkter och kostnader förstärks och att dagens service kommer att få betalas av framtida generationer.

### **4.5 Hur påverkar de framtida pensionsutbetalningarna landstingets förutsättningar att upprätthålla en god ekonomisk hushållning?**

#### **4.5.1 Iakttagelser**

Landstinget använder KPA:s beräkningar och prognos för pensioner (kostnader och åtagande) i budget och flerårsplan. Landstinget har också låtit KPA göra långtidsberäkningar av pensionskostnader och pensionsåtagande (2007-2047).

Landstingsfullmäktige har i juni 2008 beslutat om särskild förvaltning av pensionsmedel i syfte att kunna "kapa topparna" på de framtida pensionsutbetalningarna. Ambitionerna beträffande den särskilda förvaltningen kräver ett positivt resultat och kassaflöde.

Kostnadsökningen för pensioner fram till 2011 överstiger den beräknade ökningen av skatteunderlaget varför en undanträngningseffekt blir följd.

#### **4.5.2 Bedömning**

Vi bedömer att landstinget har en god kunskap om hur pensionskostnader och pensionsåtagandet utvecklas i framtiden. Landstinget har också beslutat om en särskild förvaltning av pensionsmedel vilket ger bättre förutsättningar att möta kommande års ökade utbetalningar. Förutsättningen är dock att landstingets resultat är positivt med ett positivt kassaflöde.

Landstingets resultat behöver uppgå till i genomsnitt 90-100 mnkr innevarande år och de följande tre åren för att inte de finansiella förutsättningarna ska försämrats ytterligare från 2008 på grund av pensionsåtagandets utveckling. De åtaganden som avses är de pensionsåtaganden som redovisas som ansvarsförbindelse. Vi gör emellertid bedömningen att det inom landstinget finns en stor medvetenhet om detta förhållande och vilka finansiella förutsättningar detta kräver.