

Öhrlings

PRICEWATERHOUSECOOPERS 

Revisionsrapport*

Granskning av transparenslagens tillämpning år 2008

Norrbottens läns landsting

November 2008

Carina Olausson, Certifierad kommunal revisor

Öhrlings

PRICEWATERHOUSECOOPERS 

2008-11-18

Carina Olausson

Innehållsförteckning

1	Inledning	4
1.1	Bakgrund, uppdrag och revisionsfråga	4
1.2	Metod	5
2	Iakttagelser	5
2.1	Ekonomisk utredning	5
2.1.1	Konkurrensneutral internhyresmodell.....	6
2.1.2	Landstingsgemensamma resurser	8
2.2	Dokumentation, redovisning och uppföljning	8
3	Sammanfattande revisionell bedömning	9

1 Inledning

1.1 Bakgrund, uppdrag och revisionsfråga

Den 1 augusti år 2005 trädde lagen (2005:590) om insyn i vissa finansiella förbindelser mm i kraft, i det fortsatta benämnt transparenslagen. Lagen gäller från och med räkenskapsåret 2006.

Lagen ställer krav på viss redovisning i offentliga företag, genom krav på öppen och separat redovisning. Lagens intention är att säkerställa tillgången till ekonomisk information för att motverka konkurrensproblem. Lagen omfattar offentliga företag där stat, kommun eller landsting har ett direkt eller indirekt dominerande inflytande genom ägande, finansiell medverkan eller de regler som gäller för företaget. Även ekonomisk och kommersiell verksamhet som kommuner och landsting bedriver i förvaltningsform kan falla in under begreppet företagsverksamhet, dock inte myndighetsverksamhet. Kravet på öppen redovisning ska tillämpas av ”företag” (varje juridisk person) vars verksamhet kan påverka handeln mellan medlemsländerna i EES eller som för den ekonomiska och kommersiella verksamheten har en årlig nettoomsättning som överstiger 40 miljoner euro. Tillsynsmyndighet är Konkurrensverket.

Revisorerna ska granska om redovisningen har fullgjorts i enlighet med bestämmelserna i lagen och de föreskrifter som meddelats med stöd av lagen. Revisorerna ska utfärda ett särskilt intyg över granskningen. I företag utfärdas intyget av yrkesrevisorerna medan det för verksamhet i kommunens eller landstingets förvaltning är de av fullmäktige utsedda revisorerna som utfärdar intyget.

Lagen bedöms som svårtolkad och inga närmare föreskrifter finns men Sveriges Kommuner och Landsting (SKL) bedömer att flertalet kommuner, landsting och kommunala företag inte alls berörs av regelverket. Inom hälso- och sjukvården torde det i förekommande fall främst vara vuxentandvård och kollektivtrafik som berörs av lagstiftningen (”*Kommentar om revisorernas intygande enligt insynslagen, 2007-02-22*”). Avsaknaden av föreskrifter försvårar möjligheterna för både den som har att utforma redovisningen och för den som ska granska och intyga om redovisningen skett i enlighet med lagstiftningen.

På uppdrag av de förtroendevalda revisorerna i Norrbottens läns landsting har Komrev inom Öhrlings PricewaterhouseCoopers översiktligt granskat landstingets tillämpning av Lag (2005:590) om vissa finansiella förbindelser. De revisionsfrågor som ska översiktligt besvaras är:

- Har utredning av lagens konsekvenser för landstingets redovisning genomförts?

- Har utredning lett till att särredovisning av viss verksamhet görs?
- På vilka grunder har urvalet av verksamheter skett?
- Vilka redovisningsprinciper tillämpas?
- Vilka rutiner för uppföljning och rapportering finns?

1.2 Metod

Granskningen har genomförts via intervju med berörd tjänsteman på landstingets centrala ekonomienhet och granskning av den utredande dokumentation landstinget låtit upprätta med anledning av transparenslagens ikraftträdande.

2 Iakttagelser

2.1 Ekonomisk utredning

Inför 2008 års budgetprocess lät Norrbottens läns landstings centrala ekonomienhet utreda frågan om i vilken utsträckning landstinget berörs av transparenslagen. I utredningsarbetet bistods ekonomienheten av tjänstemän från fastighetskontoret, Administrativ Service och division Länsteknik.

Då närmare anvisningar för hur transparenslagens regler praktiskt ska tillämpas saknades vid tidpunkten för utredningens genomförande, utgick utredningen från den vägledning som gavs av SKL:s cirkulär 2006:6 inklusive bifogat flödesschema.

Utredningen visade att samtliga landstingets verksamheter (i förvaltningsform) egentligen faller utanför den gräns på 40 miljoner euro som transparenslagen stipulerar. Division Folk tandvårdens nettointäkter för år 2007 uppgick till 17 mnkr, se Tabell 1 nedan.

Av utredningen framgår att landstinget under ett antal år, för att bidra till konkurrensneutralitet, har verkat för att division Folk tandvården ska stå för samtliga sina kostnader (inkl moms). Som ett led i den utvecklingen, belastades år 2007 därför divisionen även med kostnader för moms på motsvarande 12,6 mnkr. Från och med verksamhetsåret 2008 belastas divisionen med ytterligare 2,9 mnkr avseende hyreskostnader och ca 7,5 mnkr avseende divisionens nyttjande av landstingsgemensamma resurser, totalt 10,4 mnkr. Efter justering av dessa poster, belastas divisionen för samtliga kostnader (inkl moms) exklusive politisk verksamhet och landstingsgemensamma staber. Kostnaden för divisionens nyttjande av dessa resurser bedöms som ringa.

Härutöver ålades divisionen från och med verksamhetsåret 2008 ett resultatkrav på 5 procent (beräknat på netto finansiellt behov), motsvarande 1,4 mnkr för år 2008.

Tabell 1. Utredning division Folktandvårdens omsättning, Källa: Norrbottens läns landsting

Typ	Intäkt, mnkr	Kostnad, mnkr	Spec
Bruttokostnad	345	328	Folktandvården gjorde ett överskott 2007 med 17 mnkr
<i>Finansiering</i>			
Landstingsbidrag	89		Avser de landstings specifika kostnader t ex barntandvård 0-3 år, specialisttandvård, lab, kostnader pga. offentlig arbetsgivare mm
Barntandvård	60		Barnpengen är per barn. Detta är ersättningen till FTV, ersättning ges även till privata vårdgivare
Särskild tandvård och uppsökande tandvård	20		Folktandvårdens intäkter för denna typ av vård, upphandlad av hälso- och sjukvårdsenheten. Privata vårdgivare, käkkirurgi och andra landsting får även ersättning
Vuxentandvård	176		Patientavgifter, försäkringskassa mm

I det följande redogörs kortfattat för utredningens resultat avseende:

- Anpassning av modellen för debitering intern hyra inkl moms
- Debitering av divisionens nyttjande av landstingsgemensamma resurser

2.1.1 Konkurrensneutral internhyresmodell

Landstinget konstaterar i sin utredning att tandvård inte är momspliktig verksamhet men att tandvård som bedrivs i landstingets regi är undantaget om det inte är så att fastigheterna är frivilligt skattskyldiga. Landstinget återfår således moms på lokalhyror medan den privata näringen inte ges denna förutsättning.

I utredningen utreds kostnadsposterna avskrivningar, ränta på byggnader, ränta på mark, el/Va/renhållning/ uppvärmning, försäkring, underhåll, fastighetsskötsel, kontorspersonal. Med utgångspunkt från översynen har landstinget landat i en internhyresmodell där momsen ska beaktas. Modellen innebär att divisionen åläggs ett hyrespåslag. Hyrespåslaget varierar mellan olika fastighetsgrupper, detta med anledning av att landstingets hantering av moms i viss mån varierar mellan de olika grupperna av fastigheter:

- För de lokaler för vilka landstinget tidigare inte återsökt moms¹ föreslås i utredningen att division Folktandvården inte åläggs ytterligare hyreskostnads-/mospåslag, dvs.

¹ Fastigheterna uppfördes vid en tidpunkt när moms inte kunde återsökas.

momspåslag = 0 procent. Detta för att hyresnivån redan bedöms vara konkurrensneutral och därmed kan jämföras med privata tandvårdsföretag.

- Avseende *internt förhyrda lokaler* är hyresnivån baserad på faktiska fastighetskostnader och exkluderar moms eftersom denna återsöks. För att skapa konkurrensneutralitet föreslås att divisionen för dessa lokaler åläggs ett momspåslag.
- För *externt förhyrda lokaler* har moms återsökts varför momspåslag görs för dessa lokaler.
- Gällande *nya externa lokaler* föreslås enligt utredningen offert inhämtas för att klargöra hyresnivåer inklusive resp. exklusive moms. För att skapa konkurrensneutralitet för hyresobjekt där hyresnivån exkluderar moms åläggs dessa momspåslag.

För fastighetsgrupper som berörs av momspåslag, enligt modell ovan, föreslår utredningen att division Folktandvårdens hyror justeras uppåt med ett påslag 15,86 procent med utgångspunkt från år 2003, jfr Tabell 2 nedan. Påslaget föreslås därefter årligen uppräknas med 0,409 procentenheter till dess det årliga internhyrespåslaget uppgår till totalt 22,81 procent. Med utgångspunkt från år 2003 uppgår således påslaget för år 2008 till 17,5 procent motsvarande ett påslag på internhyran på 2,9 mnkr.²

Tabell 2. Beräknad justerad hyreskostnad år 2003. Källa: Norrbottens läns landsting

Kostnadsslag	Utfall 2003		Justering	
	Tkr		%	Tkr
El, Va, Uppvärmning, städ, underhåll, fastighetsskötsel mm	87,6	25		109,5
Försäkring	1,5	0		1,5
Avskrivning	38,5	5,28		40,6
Ränta	21,0	5,89		22,2
OH-pålägg personal fastighetsskötsel mm	3,7	25		4,6
OH-pålägg personal fastighetsadministration	1,8	0		1,8
OH-pålägg personal övrigt	1,4	25		1,7
Summa kostnader	155,5	17,0		181,9
Vinstkrav (oförändrat)	11,1	0		11,1
Hyra	166,6	15,86		193,0

² $15,86 + (4 * 0,409) = 17,5$

2.1.2 Landstingsgemensamma resurser

Utredningen har beaktat divisionens nyttjande av landstingsgemensamma resurser som tillhandahålls av division Service/Administrativa enheten och division Länsteknik.

Landstingets Administrativa serviceenhet har utrett hur stor del av enhetens totala massa leverantörsfakturor, kundfordringar, löner etc som belöper på division Folk tandvården. Utredningen har beräknat resursnyttjandet till motsvarande en kostnad (inkl moms) för år 2008 till ca 1,3 mnkr.

Inom division Länsteknik har motsvarande utredning gjorts avseende division Folk tandvårdens nyttjande av service/stöd avseende IT-drift, teknik och IT-konsulter. Utredningen har beräknat resursutnyttjandet till motsvarande en kostnad (inkl moms) för år 2008 till 6,2 mnkr.

2.2 Dokumentation, redovisning och uppföljning

Den av landstinget genomförda utredningen har dokumenterats och utredningens förslag har genomförts. Förslaget har inte varit föremål för specifikt politiskt beslut. Indirekt beslutsfattande om de ekonomiska konsekvenser förslaget innebär för division Folk tandvården finns dock i och med att styrelsen bereder det förslag till budgetram som sedan också fastställs i fullmäktige. Enligt gällande regelverk fastställs de konkreta divisionsplanerna av landstingsdirektören.

Redovisningstekniskt görs ingen skillnad från övriga principer för sär-/internredovisning som görs inom landstinget. Detta medför att division Folk tandvårdens kostnader alltid kan följas även med avseende på frågan om konkurrensneutralitet.

I avvaktan på att Konkurrensverket och/eller Sveriges Kommuner och Landsting lämnar vägledning i form av ytterligare anvisningar är inte särskild uppföljning i förhållande till transparenslagen i dagsläget planerad/utformad. Däremot följs divisionens ekonomiska utveckling i samband med uppföljning av den divisionsinterna redovisningen i månadsuppföljning och delårsrapportering.

3 Sammanfattande revisionell bedömning

Vi har på de förtroendevalda revisorernas uppdrag översiktligt granskat hur Norrbottens läns landsting tillämpat transparenslagens regler.

Som vi i denna rapport inledningsvis pekat på ställer den s.k. transparenslagen krav på att redovisning i offentliga ”företag”, ska vara öppen och separat. Syftet med att skapa transparens i redovisningen är att motverka konkurrensproblem. I nuläget, ca tre år efter lagens införande, saknas emellertid fortfarande närmare föreskrifter om hur lagen rent praktiskt ska tillämpas. Detta har lett till att kommuner och landsting vid tillämpning av lagens intentioner i vissa avseenden gör olika tolkningar av lagens innebörd. En sådan fråga är hur gränsvärdet på 40 miljoner euro ska tolkas. Medan t.ex. Stockholms läns landsting tolkar lagstiftningen så att endast de verksamheter som omsätter mer än gränsvärdet ska upprätta separat redovisning, tolkar Region Skåne lagen så att eftersom regionen som helhet nettoomsätter mer än 40 miljoner euro ska samtliga konkurrensutsatta verksamheter särredovisas. Vi konstaterar att Norrbottens läns landstings tolkning av hur gränsvärdet ska tillämpas är den likt Stockholms, dvs. att endast de verksamheter som omsätter mer än gränsvärdet ska upprätta separat redovisning.

Landstingets interna utredning visar på att ingen av landstingets verksamheter som bedrivs i förvaltningsform egentligen faller inom lagens gränsvärde på 40 miljoner euro. Landstinget har emellertid under ett antal år verkat för att skapa konkurrensneutralitet i tandvården. Särredovisning av tandvårdens kostnader på såväl divisions- som verksamhetsnivå (barntandvård, vuxentandvård etc) görs därför på samma sätt som för övriga verksamheter i landstinget.

Med början år 2007 fick divisionen börja bära delar av kostnaderna för moms på hyreskostnader och från år 2008 utvecklades den ekonomiska styrningen ytterligare. Den modell som införts, innebär att division Folktandvården från och med år 2021 kommer att bära sina hyreskostnader fullt ut inkl moms. Redan från 2008 bär divisionen kostnaden för övriga s.k. overheadkostnader inkl moms fullt ut.

Det är vår bedömning att landstinget tillfredsställande utrett och dokumenterat sina åtaganden i förhållande till transparenslagens krav. I och med att division Folktandvårdens interna budget räknats upp i enlighet med den interna utredningens resultat och att utfallet går att följa via ekonomisystemets internredovisning, menar vi att landstinget på ett tillfredsställande sätt också kan följa upp och redovisa den konkurrensutsatta verksamhetens fulla nettokostnader.