



Kvalitet i periodiseringar Fördjupningsprojekt

Januari 2017

Imman Rahim och Per Stomberg

Innehållsförteckning

Innehållsförteckning	1
Sammanfattning	2
Bakgrund	2
Periodiseringar	3
Granskningens resultat	4
Bilaga 1 – intervjuade personer	10

Sammanfattning

Baserat på granskningens iakttagelser gör vi den sammanfattande bedömningen att Region Skåne efter införandet av en kortare tidsplan för stängning av bokslut vid månadsbokslut fortsatt har i allt väsentligt fungerande rutiner för att säkerställa kvaliteten i periodiseringar. Granskningen visar att periodiseringarna håller en god kvalitet.

Vår bedömning är att det finns förbättringsmöjligheter vad gäller den uppföljning och utvärdering som Region Skåne själva gör. Koncernkontoret har planerat att göra en uppföljning efter årsbokslutets färdigställande och viss informell utvärdering gjordes i samband med implementeringen av det nya arbetssättet. Det saknas emellertid en systematisk utvärdering på central nivå med fokus på kvantitativa effekter. En av de viktiga förutsättningarna för kvaliteten är som konstaterats den kunskap om verksamheten som berörd personal besitter. I situationer då man byter personal eller ordinarie befattningshavare inte finns på plats finns det risk att kvaliteten i periodiseringarna påverkas. Andra påverkansfaktorer kan exempelvis vara fallerande system. Ett förbättringsförslag är därför att utöver en mer genomgripande analys av kvaliteten efter årsbokslutet fortsatt göra analyser, exempelvis i stickprovsform, löpande under året för att i ett tidigare skede kunna fånga upp eventuella brister och undvika eventuella överraskningar i samband med årsbokslut till följd av problem som inte identifierats under löpande år.

Det har från flera håll framförts att sårbarheten i månadsbokslutsrutinen har ökat som en följd av den kortare tid som finns tillgänglig. Bland annat med avseende på effekter av eventuell sjukfrånvaro samt känslighet för fallerande försystem. Vidare framförs att en tidigareläggning av månadsbokslutsstängning till den tredje arbetsdagen var möjlig med bibehållen kvalitet medan en ytterligare förkortning till två arbetsdagar skulle vara betydligt svårare att uppnå med bibehållen kvalitet.

Bakgrund

Region Skåne fattade under hösten 2015 beslut om att från och med våren 2016 tidigarelägga sina bokslutstidpunkter för såväl månads- som delårs- och årsbokslut. Detta ställer ytterligare krav på att det finns väl fungerade rutiner i samband med bokslut och rapportering. En väsentlig del i detta innebär att det finns väl fungerande rutiner i samband med periodiseringar samt efterföljande uppföljning av avvikelser och bedömning av kvalitet i gjorda periodiseringar.

Revisionsmål

Vår granskning har syftat till att bedöma om Region Skåne har ändamålsenliga och väl fungerande rutiner i samband med periodiseringar i bokslut samt att bedöma kvaliteten i periodiseringarna. Vår granskning har huvudsakligen inriktats mot följande:

- Kartläggning av ändrade rutiner för periodiseringar och insamling av nödvändig information från verksamheterna till ekonomiavdelningen.
- Bedömning av om de nya rutinerna tillämpas enhetligt.
- Metod för bedömningar och uppskattningar.
- Kartläggning av rutinen för uppföljning och utvärdering av kvalitet i gjorda periodiseringar.
- Kartläggning av erfarenheter från initial tillämpning av de nya riktlinjerna och dess inverkan på bokslutens kvalitet samt av om syftet med den ändrade rutinen har uppnåtts.

Revisionsmetod

Vår revisionsmetod har bestått av följande tillvägagångssätt:

- Intervjuer med utvalda personer vid koncernkontoret samt insamling av information och åsikter från ekonomiansvariga i utvalda enheter
- Verifiering av utvalda kontroller på stickprovsbasis.
- Genomläsning och utvärdering av riktlinjer och tillhörande dokumentation.
- Uppföljning av dokumentation från analyser av avvikelser mot budget och jämförelse med tidigare år.

Tidplan

Granskningen har utförts under hösten 2016 och rapporteras till Revisorskollegiet i januari 2017 enligt överenskommelse.

Periodiseringar

För att redovisningen ska ge en rättvisande bild per varje bokslutsdatum krävs det att kostnader och intäkter redovisas i den period till vilken de rätteligen hör. Det innebär att hänsyn behöver tas till såväl förutbetalda kostnader och upplupna intäkter som förutbetalda intäkter och upplupna kostnader. Kostnader och intäkter som hänförs till en viss period redovisas i denna period oavsett om de faktiska fakturorna eller motsvarande verifierande underlag skickas eller erhålls i en tidigare eller senare period. Genom att göra uppbokningar som motsvarar det belopp som avser en viss period trots avsaknaden av faktiskt erhållna eller framställda underlag, periodiseras kostnader och intäkter till rätt period. En förutsättning för att periodiseringarna ska bli rätt är att det finns tillförlitlig information till grund för bedömningarna. Periodiseringarna måste baseras på förväntade belopp utifrån välgrundade uppskattningar och bedömningar.

I en situation där antalet dagar för att genomföra ett bokslut kortas ner från att tidigare ha uppgått till en vecka till istället endast tre dagar uppstår frågan huruvida kvaliteten i de gjorda bedömningarna påverkas, vilket denna granskning syftar till att undersöka.

Granskningens resultat

Granskningen syftade till att bedöma om Region Skåne har ändamålsenliga och väl fungerande rutiner i samband med periodiseringar i bokslut samt att bedöma kvaliteten i periodiseringarna. Granskningen har huvudsakligen inriktats mot följande:

- Kartläggning av ändrade rutiner för periodiseringar och insamling av nödvändig information från verksamheterna till ekonomiavdelningen.
- Metod för bedömningar och uppskattningar.
- Bedömning av om de nya rutinerna tillämpas enhetligt.
- Kartläggning av rutinen för uppföljning och utvärdering av kvalitet i gjorda periodiseringar.
- Kartläggning av erfarenheter från initial tillämpning av de nya riktlinjerna och dess inverkan på bokslutens kvalitet.

Granskningen har genomförts i två olika delar. Ena delen har bestått av intervjufrågor ställda till nyckelpersoner på Skånes Universitetssjukvård, Skånetrafiken, Regionservice, GSF samt koncernkontoret. Den andra delen av granskningen utfördes i form av stickprovsgranskning av gjorda periodiseringar och uppbokningar i jämförelse med verkliga utfall. Enheterna som stickprovsgranskats är Skånes Universitetssjukvård, Skånetrafiken samt Regionservice. Fokus har varit på transaktioner som inte är Regioninterna.

1. Nya rutiner gällande bokslut inom Region Skåne

I syfte att effektivisera arbetet med årsbokslut och årsredovisning beslutade koncernledningen i Region Skåne att tidigarelägga och förkorta bokslutsprocessen. Förändringen innefattade även processen i samband med månadsbokslut. Beslutet innebar att periodstängning skulle ske andra arbetsdagen efter månadsslut. Detta ändrades under projektets gång då ekonomidirektören fattade beslut om att stängning skulle ske på tredje arbetsdagen men med bibehållen slutlig målsättning om den andra arbetsdagen. Beslutet genomfördes i april 2016 och sedan dess har respektive enhet inom Region Skåne arbetat utifrån ett tidschema på tre dagar för stängning av ett månadsbokslut. Förändringen gäller samtliga enheter inom Region Skåne. Vad gäller prognoser sker periodstängning den femte arbetsdagen. Även årsbokslutet kommer att stängas tidigare, då stängning av årsbokslutet 2016 sker den 10:e arbetsdagen istället för den 13:e.

Som del i förändringen infördes en tidplan för bokslutsprocessen. Den förkortade tidplanen innebär att en stor del av faktureringen sker under första och andra dagen, men även i veckan före månadsbokslut i de fall det är möjligt. Likaså sker inläsning av relevanta användbara filer, bokning av avskrivningar samt reservering för osäkra kundfordringar veckan före

månadsbokslut. Tanken är därmed att identifiera de processer som är möjliga att utföra redan innan själva månadsbokslutet och genomföra dem så tidigt som möjligt för att effektivisera arbetet under de tre bokslutsdagarna. Det som sedan görs dag 1-3 avser, utöver fakturering, bland annat uppbokning av konterade fakturor, uppbokning av biljettintäkter, ytterligare inläsningar av filer, kostnadsfördelningar, projektbalanseringar, stängning av leverantörsreskontra, momsredovisning, motpartsavstämningar samt diverse uppbokningar och periodiseringar. Avsikten med förändringen var bland annat att pröva om tre dagar är tillräckligt lång tid för att fånga upp all information som krävs gällande uppbokningar och periodiseringar utan att kvaliteten blir lidande. Andra syften med förändringen var att skifta fokus till att göra rätt från början, att frigöra tid för analys, att fästa uppmärksamhet på att månadsbokslut är viktiga, att rikta fokus mot väsentligheter istället för detaljer, att visa på skillnad på rättvisande kontra rätt och att skapa mer tid för framåtriktat arbete, analys och prognos. Den nya rutinen ställer krav på effektivitet, god kommunikation mellan involverade parter samt att samtliga interna system levererar som de ska.

1.1 Insamling av nödvändig information från verksamheterna till ekonomiavdelningen

Ekonomiavdelningen är beroende av att tillräcklig och rättvisande information samlas in från verksamheterna. För att säkerställa att all nödvändig information finns tillgänglig har det utarbetats en arbetsplan som inkluderar ett flertal deadlines som respektive enhet ska förhålla sig till. De förändrade processerna för stängning av bokslutet innehåller ibland mallar och instruktioner för hur upplupna intäkter och kostnader ska rapporteras till ekonomiavdelningen. I de flesta enheterna finns även controllers som är ansvariga för att sammanställa uppgifter inom specifika områden. Själva uppbokningarna görs sedan av GSF (Region Skånes gemensamma ekonomiservice).

2. Metod för bedömningar och uppskattningar

I avsaknad av fullständig information om kommande kostnader i form av exempelvis fakturor som inte hinner inkomma innan bokslutet ska stängas, är enheterna tvungna att ta till andra metoder än att invänta en faktisk faktura för uppbokning. Dessa metoder varierar beroende på vilka förutsättningar som finns.

En stor del av transaktionerna inom Region Skåne är avtalsbaserade och för dessa sker uppbokningar med avtalen som grund, oavsett om fakturor hunnit inkomma eller inte. När exempelvis inköp sker ojämnt över året periodiseras kostnaden enligt budget för att spegla fördelningen. Intäkterna inom Region Skåne utgörs till stor del av fasta ersättningar och dessa hanteras genom att periodisering sker jämnt över året.

För de transaktioner som inte är avtalsbaserade, utan mer fluktuerande vad gäller belopp och tidsperspektiv, måste bedömningar och uppskattningar göras. Då krävs det att det finns en historik att utgå från samt relevant information från verksamheterna.

Gemensamt för samtliga enheter är att utgångspunkten vid uppskattningarna som görs vid månadsbokslut är den historik som finns sedan tidigare perioder. Uppskattningarna är baserade på erfarenheter från hur det tidigare har sett ut i kombination med aktuell information om vad som pågår i respektive enhet. Genom att utgå från kunskap om vad som bokats upp tidigare och komplettera med aktuell information är avsikten att felaktiga bedömningar ska undvikas.

Utöver kunskap om tidigare utfall och förändringar mellan månaderna samlar ekonomiavdelningarna in information från verksamheterna för att uppskatta storleken på mer varierande poster. Det kan exempelvis röra sig om en avstämning av hur många hyrläkare som har tagits in veckovis, om det skett eventuella tillköp, om det föreligger särskilda tvister eller om det förekommit andra händelser av engångskaraktär. På så sätt är man beredd på om det ska komma stora ovanliga fakturor och man bevakar att de verkligen kommer som de ska.

Region Skåne använder sig av beslutsattesteringar av leverantörsfakturor i samband med att dessa inkommer. För att en eventuell fördröjning av attestering inte ska påverka bokslutsarbetet i samband med den kortare tidsplanen, har man infört att fakturor som inte hunnit bli beslutsattesterade men är konterade, faktiskt blir uppbokade, alternativt görs uppbokning baserat på underlag från respektive enhet. Detta hanteras av GSF och det möjliggör att fakturorna hamnar på rätt månad, trots att attestering inte har skett. Det innebär inte att beslutsattesteringarna inte blir av, utan enligt GSF läggs dessa tillbaka för inväntande av attestering så snart uppbokningen har skett.

En annan förutsättning för den förkortade tidplanen har varit att systemen som de olika enheterna arbetar med är tillförlitliga. Därför har även bland annat serverbyte och uppdateringar på vissa system skett.

3. Resultat från stickprovgranskningen

En stickprovgranskning har genomförts utifrån slumpmässigt utvalda kostnader inom respektive enhet där maj månad och september månad har valts ut för närmare granskning vad gäller gjorda uppbokningar i relation till faktiska utfall.

Stickprovgranskningen av konton i Skånes Universitetssjukvård visar att majoriteten av uppbokningarna var baserade på belopp som redan var kända eftersom leverantörsfakturorna redan hade hunnit inkomma. Däremot hade beslutsattesteringen inte hunnit ske, varför periodisering gjordes. Dock fanns det därmed inte samma behov av uppskattningar kopplade till periodiseringen av dessa kostnader och som en följd av detta stämde bokningarna väl överens med de faktiska utfallen. Vad gäller övriga uppbokningar som gjorts, är bedömningen att de inte avviker väsentligt från faktiska utfall. Exempelvis gjordes viss överuppbokning vad gäller reservering av kostnader för inhyrd personal, men avvikelserna bedöms ligga inom en rimlig nivå då det rör sig om relativt låga belopp. Därmed bedöms kvaliteten på de gjorda periodiseringarna vara god.

Eftersom en hel del av kostnaderna inom Skånetrafiken inte regleras förrän vid årsbokslutet är samtliga utfall inte kända vid granskningstidpunkten. För de kostnader där de faktiska utfallen redan är kända, har vi kunnat se att

även de gjorda uppskattningarna inom Skånetrafiken har stämt relativt väl överens med utfallen. Avvikelserna som påträffats i stickprovsgranskningen av konton i Skånetrafiken är främst hänförliga till att ytterligare information har erhållits efter det att periodiseringarna gjordes tills det att fakturering verkligen har skett. Trots att fullständig information inte alltid funnits tillgänglig vid tidpunkten för uppbokningarna, bedöms storleken på avvikelserna ändå tyda på att goda uppskattningar har gjorts då avvikelserna inte har varit av väsentlig karaktär.

För en stor del av de granskade kostnaderna inom Regionservice hinner fakturorna komma in på rätt månad, vilket underlättar och reducerar behovet av uppskattningar. Utav de tre granskade enheterna är det Regionservice som står för det mest tydliga exemplet på hur kvaliteten i uppskattningarna förbättrats jämfört med den första månaden efter förändringen av processen. Exempelvis användes det enligt Regionservice en bristande metod för uppbokning av kostnader för städning i maj, vilket resulterade i att det var för lite som hade bokats upp. Detta upptäcktes och åtgärdades från och med juli, och sedan dess har uppskattningarna varit bättre. Att det skett en förbättring har även vår granskning visat då avvikelserna i september månad var lägre. Bättre uppskattningar gjordes alltså i september än i maj.

Granskningen har visat att kvaliteten på periodiseringarna generellt sett för samtliga enheter har varit bättre i september än i maj.

4. Bedömning av om det nya arbetssättet möjliggör en god kvalitet i periodiseringar

Metoderna och uppskattningarna som görs enligt ovan förutsätter att de verkliga utfallen inte avviker för mycket från tidigare uppbokningar samt att avvikelser i ett tidigt skede kan fångas upp. Det är av stor vikt att personerna som är involverade i arbetet har tillräcklig kunskap om vad som sker i verksamheterna för att det ska bli så korrekt som möjligt. För att säkerställa att ingenting faller mellan stolarna är det vidare viktigt att det löpande sker uppföljningar så att eventuella överuppbokningar eller underuppbokningar kan hanteras i nästkommande period.

Bedömningen är att det inom Region Skåne finns tillräcklig kompetens och erfarenhet samt kunskaper hos de som är involverade i bokslutsarbetet för att göra tillräckligt noggranna uppskattningar och bedömningar avseende vad som ska bokas upp. Oförutsedda händelser kan exempelvis utgöras av ej inrapporterade timmar från personal som är timanställda, eller missar till följd av manuell hantering och den mänskliga faktorn. Som granskningen visat, görs det dock betydligt oftare för höga uppbokningar än för låga, vilket tyder på att försiktighetsprincipen tillämpas. Det är därmed få kostnader som kommer som en överraskning till följd av att hänsyn i form av reserveringar inte har tagits. Detta tack vare den kunskap som finns inom respektive enhet. Eftersom den utförda granskningen tyder på att periodiseringarna blivit bättre med tiden finns det dessutom tecken på att man lär av sina misstag. Något årsbokslut har ännu inte genomförts med den nya avkortade processen varför detta inte kunnat granskas. Baserat på ovanstående iakttagelser torde dock förutsättningar för ett i allt väsentligt rätt periodiserat bokslut föreligga.

De avvikelser som funnits har kunnat förklaras utifrån ofullständig information vid tidpunkten för uppbokning, men den ringa storleken på avvikelserna gällande just de kostnaderna som vi granskat har visat att det inte förekommit väsentliga felbedömningar. Den samlade bedömningen är därmed att kvaliteten på de gjorda periodiseringarna är god.

5. Bedömning av om de nya rutinerna tillämpas enhetligt

Baserat på genomförd granskning gör vi bedömningen att de nya rutinerna tillämpas enhetligt. I samtliga granskade fall görs bedömningar utifrån historiska uppbokningar och utfall i kombination med kunskap om aktuella händelser och processer inom respektive enhet. Då samtliga enheter utgår från den arbetsfördelning som har föreslagits från ledningen avseende vad och när olika processer ska göras har det i vår granskning inte framkommit att det skulle vara så att någon enhet väsentligt avviker från denna. Naturligtvis sker anpassningar utifrån vad som är relevant inom respektive enhet, men anpassningarna är i linje med vad som föreskrivits.

Enligt diskussion med koncernkontoret finns det ingenting som enligt deras uppfattning skulle tyda på att de nya rutinerna inte tillämpas enhetligt.

6. Rutiner för uppföljning och utvärdering av kvaliteten i gjorda periodiseringar

I nuläget saknar Region Skåne en formell rutin för utvärdering av kvaliteten i de periodiseringar som gjorts med tillämpning av de förkortade bokslutsrutinerna.

För att avgöra om de bedömningar och uppskattningar som gjorts i samband med periodiseringarna har varit korrekta gör respektive enhet en uppföljning baserat på faktiska utfall. Denna kunskap används sedan framöver i de nästkommande månadsboksluten. Det har emellertid ännu inte utförts någon systematisk utvärdering av kvaliteten för regionen som helhet. Vad gäller de interna bokningarna inom Region Skåne sker en intern avstämning av dessa månadsvis.

Trots att en formell uppföljning av resultatet inte har gjorts, har man i samband med införandet av den kortare tidplanen haft så kallade pulsmöten vid bokslutstillfällena för att följa arbetet och förändringen genom muntliga avstämningar. Avsikten med dessa avstämningar har varit att fånga upp om det funnits eventuella frågor som måste lyftas till gemensam diskussion. Dock har man inte behandlat frågor på detaljnivå och avstämningarna gjordes endast under de första månaderna efter implementeringen varefter man bedömde att de inte längre var nödvändiga eller tillförde något till processen. Uppföljning är planerad att göras efter årsbokslutet för att fånga upp och utvärdera resultatet av den kortade tidplanen.

Vår bedömning är att det finns förbättringsmöjligheter vad gäller den uppföljning och utvärdering som Region Skåne själva gör. Det saknas en systematisk utvärdering på central nivå med fokus på kvantitativa effekter.

Ett förbättringsförslag är därför att utöver en mer genomgripande analys av kvaliteten efter årsbokslutet fortsatt göra analyser, exempelvis i stickprovsform, löpande under året för att undvika eventuella överraskningar i samband med årsbokslut till följd av problem som inte identifierats under löpande år.

7. Erfarenheter från initial tillämpning av de nya riktlinjerna och dessas inverkan på bokslutens kvalitet

På regionövergripande nivå märks effekterna av den kortare tidplanen på kvaliteten av periodiseringarna nästan inte alls. Anledningen till detta är enligt koncernkontoret att det inte finns någon större periodiseringsproblematik vad gäller de större posterna inom Region Skåne. Den kortare tidplanen har nämligen inte påverkat hanteringen av statsbidragen eller exempelvis läkemedel- eller lönekostnaderna i nämnvärd omfattning. Dessa hinner hanteras i vanlig ordning innan det är dags för stängning av bokslut. De uppbokningar som har varit något för höga alternativt låga har upptäckts i efterföljande period och justerats, dock rör det sig inte om stora belopp i relation till den totala verksamheten. Man har fört ut ansvaret i organisationen för att med hjälp av den kunskap som finns ute i verksamheten kunna fånga upp poster som behöver periodiseras. Resultatet av detta har därmed varit ett större engagemang som snarare har bidragit till en bättre kvalitet i periodiseringarna än tidigare.

De granskade enheternas bedömning är också att den nya rutinen i stort fungerar bra. Fastän man numera måste utgå från färre exakta utfall och att det istället har ersatts av uppskattningar, är uppfattningen att kvaliteten inte har blivit märkbart sämre.

Trots avsaknaden av systematisk uppföljning av effekterna av den kortare tidplanen från regionens sida, har koncernkontoret eftersträvat en nära kommunikation med enheterna för att på så sätt fånga upp eventuella problemområden. Eftersom det hittills inte har uppdragats några väsentliga problem som inte gått att lösa, är uppfattningen att de nya riktlinjerna inte har haft en försämrande inverkan på bokslutens kvalitet.

Det har från flera håll framförts att sårbarheten i månadsbokslutsrutinen har ökat som en följd av den kortare tid som finns tillgänglig. Bland annat med avseende på effekter av eventuell sjukfrånvaro samt känslighet för fallerande försystem. Vidare framförs att en tidigareläggning av månadsbokslutsstängning till den tredje arbetsdagen var möjlig med bibehållen kvalitet medan en ytterligare förkortning till två arbetsdagar skulle vara betydligt svårare att uppnå med bibehållen kvalitet.

Bedömning

Efter genomförd granskning delar vi koncernkontorets uppfattning att den kortare tidplanen inte har försämrat kvaliteten på periodiseringarna i samband med bokslut. Vår granskning visar att den initiala erfarenheten från införandet av den kortare tidplanen är god och att kvaliteten i de gjorda periodiseringarna bedöms vara goda, även om det alltid finns utrymme för förbättringar.

Bilaga 1 – intervjuade personer

Åke Andersson – Chefscontroller

Annika Lagerlöv Ahola – Enhetschef budget, redovisning och finans

Magnus Granquist – Enhetschef på GSF

Fredrik Wiberg – Enhetschef budget, uppföljning och redovisning, Skånes universitetssjukvård

Ivar Grünthal – Redovisningsansvarig, Skånes universitetssjukvård

Sara Kroon – Enhetschef ekonomi, Skånetrafiken

Karin Heimgård – Controller Regionservice



Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte provides audit, consulting, financial advisory, risk management, tax and related services to public and private clients spanning multiple industries. Deloitte serves four out of five Fortune Global 500® companies through a globally connected network of member firms in more than 150 countries bringing world-class capabilities, insights, and high-quality service to address clients' most complex business challenges. To learn more about how Deloitte's approximately 225,000 professionals make an impact that matters, please connect with us on [LinkedIn](#) or [Twitter](#).

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively, the "Deloitte network") is, by means of this communication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser. No entity in the Deloitte network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.