

# Transparent Tandvård

Uppföljning av användningen av gemensam modell för transparent redovisning inom Folktandvården

## Privattandläkarna

December 2019

# Innehåll

## Avsnitt

1. Inledning
2. Modellen
3. Regionernas särredovisning av tandvård
4. Diskussion och fördjupningar
5. Sammanfattning och slutsatser

## Sida Appendix

- |    |                                                    |
|----|----------------------------------------------------|
| 3  | A. Krav på redovisningen enligt modellen           |
| 5  | B. Krav på dokumentation enligt modellen           |
| 10 | C. Källor                                          |
| 21 | D. Blankett (flik) 1: "Specifikation av uppdraget" |
| 26 | E. Blankett (flik) 2: "Resultaträkning fördelad":  |
|    | F. Blankett (flik) 3a: "Sammanställning bokslut"   |
|    | G. Blankett (flik) 3b: "Sammanställning huvudman"  |

## Sida

- |    |
|----|
| 30 |
| 31 |
| 32 |
| 33 |
| 34 |
| 35 |
| 36 |



---

# Sektion 1: Inledning

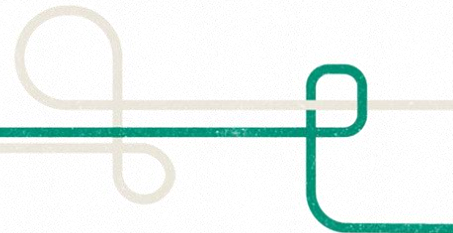
01. Inledning

02. Modellen för särredovisning av tandvård

03. Regionernas särredovisning av tandvård

04. Diskussion och fördjupningar

05. Sammanfattning och slutsatser



# Inledning

## 1.1 Bakgrund och uppdrag

För att möjliggöra extern insyn i konkurrensförhållandet mellan offentlig och privat tandvård tog Sveriges regioner (då landsting) under 2010-2011 gemensamt fram **en modell för särredovisning av tandvårdsverksamhet i offentlig sektor**.

Modellen har sedermera vidareutvecklats som ett resultat av uppföljningar av redovisningskvaliteten för den offentliga tandvården gjorda av Statskontoret tillsammans med EY 2014, och av PWC 2015.

För att få ett underlag till bedömning av om Folktandvården lever upp till kraven för konkurrensneutralitet har Privattandläkarna anlitat Grant Thornton för att genomföra en ny uppföljning av redovisningen.

Analysen i detta uppdrag består i att förstå huruvida regionernas särredovisning av tandvårdsverksamhet följer den modell som tagits fram. Vidare syftar uppdraget till att analysera huruvida modellen och utförd särredovisning resulterar i en transparent redovisning av eventuella subventioner från regionerna till Folktandvården.

Uppdragets genomförande är tänkt att i största möjliga mån efterlikna den analys som en extern granskare av Folktandvårdens konkurrensvillkor skulle ha möjlighet att genomföra, för att på så sätt tydliggöra huruvida en extern part kan få insyn i konkurrenssituationen för tandvården.

Rapporten ska kunna tjäna som underlag för att eventuellt kunna följa upp och ytterligare stärka transparensen i regionernas redovisning.

Uppdraget har koncentrerats till följande frågeställningar:

1. Har regionerna särredovisat Folktandvården i enlighet med modellen?
2. Ger modellen tillräcklig *transparens* i regionernas redovisning för att möjliggöra en granskning av konkurrensneutraliteten?
3. Håller den utförda särredovisningen tillräcklig *kvalitet* för att tydliggöra huruvida konkurrensneutralitet föreligger mellan offentlig och privat tandvård?

## 1.2 Avgränsning

Kartläggningen avser 2018 års redovisning och avgränsas till följande regioner:

- Region Halland
- Region Jämtland Härjedalen
- Region Kronoberg
- Region Skåne (Folktandvården Skåne AB)
- Region Stockholm (Folktandvården Stockholms län AB)
- Region Uppsala
- Västra Götalandsregionen
- Region Västerbotten
- Region Västmanland (Folktandvården Västmanland AB)
- Region Östergötland

Sju av de granskade regionerna driver Folktandvården i förvaltningsform medan tre drivs i bolagsform.

Vidare är analysen av ovan nämnda regioner begränsad till Folktandvården, som till vår uppfattning utgör den instans som verkar inom den konkurrensutsatta delen av tandvården. Övriga delar, såsom regionernas beställarenheter och sjukhustandvård, omfattas därmed inte av denna granskning.

## 1.3 Datakällor

Som grund för analysen har Privattandläkarna lämnat över ett informationspaket innehållande den särredovisning som respektive region levererat till dem. Granskningens syfte innefattar dock delvis att utröna möjligheten för en extern part att utreda konkurrenssituationen inom tandvården, i vilket fall underlag skulle behöva inhämtas direkt från regionerna.

För att kompensera för eventuella brister i det underlag som tillhandahållits oss har vi kompletterat underlaget genom att per email till respektive region efterfråga deras särredovisning av tandvård för 2018. De kompletterande underlag som inkommit genom denna förfrågan har inkluderats i underlaget för granskningen. Vidare har vi kompletterat med historisk data för 2016 och 2017 tillgänglig på regionernas hemsidor.

---

## Sektion 2: Modellen för särredovisning av tandvård

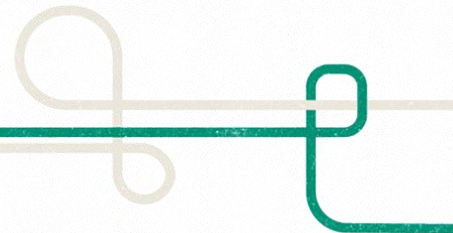
01. Inledning

02. Modellen för särredovisning av tandvård

03. Regionernas särredovisning av tandvård

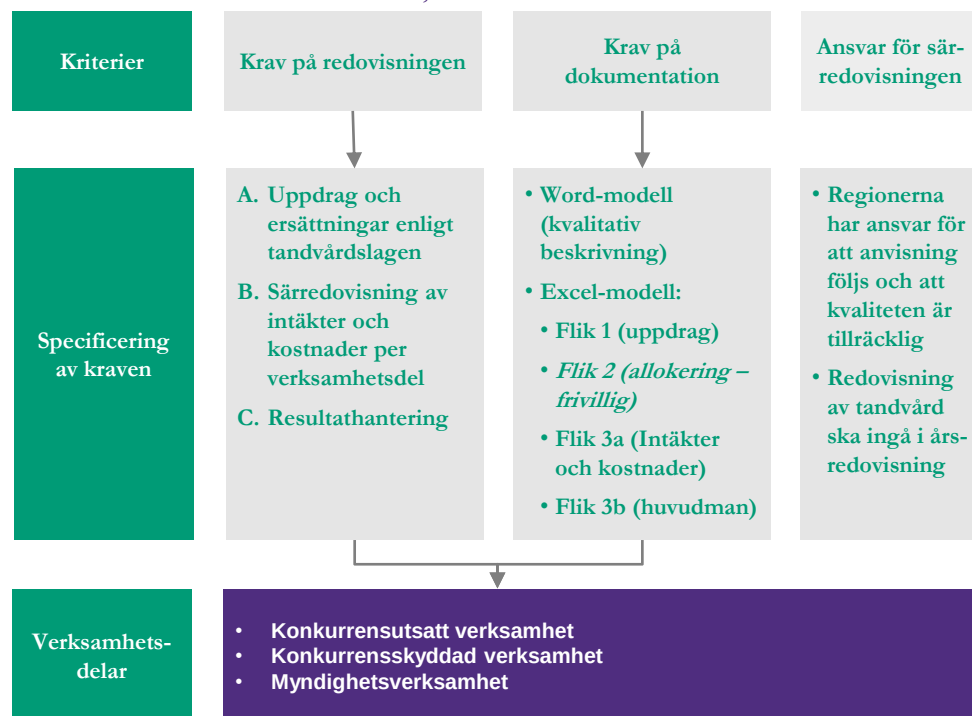
04. Diskussion och fördjupningar

05. Sammanfattning och slutsatser



# Modellens uppbyggnad (1/2)

## Översikt över modellens kriterier, krav och delar



## Huvudområdena i modellen

Modellen för särredovisning av tandvård baseras på tre övergripande kriterier:

1. Krav på redovisningen
2. Krav på dokumentation av redovisningen
3. Ansvar för särredovisningen

Det första kriteriet, krav på redovisningen, innefattar tre delar (A-C) som sammanfaller med motsvarande delar inom kraven på dokumentation. Både redovisningen och dokumentationen görs med hänsyn till transparenslagens uppdelning i verksamhetsdelar.

Ansaret för särredovisningen utgör endast en mindre del i modellen, och kan summeras i att ansvaret för korrekt redovisning ligger på regionerna, och att årsredovisningen för regionen bör innehålla en not om tandvårdens särredovisning.

Resterande del av detta kapitel beskriver modellens hantering av dessa kriterier. Kraven på redovisning presenteras på nästa sida. Detta följs med en beskrivning av kraven på dokumentation, varefter en sammanfattning av vår syn på modellen och dess utmaningar avslutar kapitlet.



# Modellens uppbyggnad (2/2)

## Krav på redovisningen

Utgångspunkten för modellen är de grundläggande krav på tandvårdens ekonomiska redovisning som Statskontoret angav i sin initiala rapport om konkurrensneutraliteten i tandvården. Dessa är följande:

### A. Uppdrag enligt tandvårdslagen samt utökat uppdrag enligt regionernas ansvarsområden

Regionens tandvårdsuppdrag, tillhörande ersättningar och utökade uppdrag ska vara tydligt specificerade, med klassificering av uppdragen som konkurrensutsatt verksamhet, konkurrensskyddad verksamhet eller myndighetsverksamhet.

### B. Särredovisning av intäkter och kostnader

Består av en detaljerad resultaträkning per verksamhetsgren samt särskilda uppdrag.

- **Overheadkostnader**, både direkt inom Folktandvårdens verksamhet och regioncentrala overheadkostnader för tillgångar eller tjänster som nyttjas av Folktandvården.
- **Konkurrensneutral momshantering**. Då tandvård är momsbefriat kan inte privata aktörer dra av ingående moms, varpå momsen utgår en kostnad.

### C. Resultathantering

Resultathanteringen beskrivs i syfte att genom särredovisningen visa att tandvården inte subventioneras genom kontinuerliga underskott i konkurrensutsatt verksamhet (eventuellt finansierade av den konkurrensskyddade verksamheten).

## Krav på dokumentation

Formatet för modellen är en kombination av kvalitativ och kvantitativ rapportering, bestående av en Excel-modell samt en Word-modell som både ska kunna ge ett ramverk för hur redovisningen ska göras och samtidigt utgöra ett underlag för dokumentation som ska ge en översiktlig bild av redovisningen för en extern granskare.

Samtliga underlag utom flik 2 i Excel-modellen som beskriver overheadfördelning är obligatoriska att redovisa. Den exakta innebörden av begreppet ”redovisa” tydliggörs dock inte – det framgår inte huruvida filerna ska presenteras på regionernas hemsida, ingå i årsredovisningen, eller endast finnas tillgängliga på förfrågan.

## Verksamhetsdelar

Målsättningen är att modellen genom kraven på redovisning och dokumentation ska bidra till transparens i hur offentliga medel används i tandvården.

Denna transparens möjliggör extern granskning av konkurrensförhållandena mellan privata och offentliga tandvårdsleverantörer, givet att underlagen som presenteras är av tillräcklig kvalitet för att belysa konkurrensförhållandena.

Utgångspunkten för konkurrensfrågan är transparenslagens uppdelning av verksamhetsdelar och konkurrensbegränsning, som illustreras i grafen nedan:



Genom att använda modellen ska regionerna möjliggöra en separation mellan:

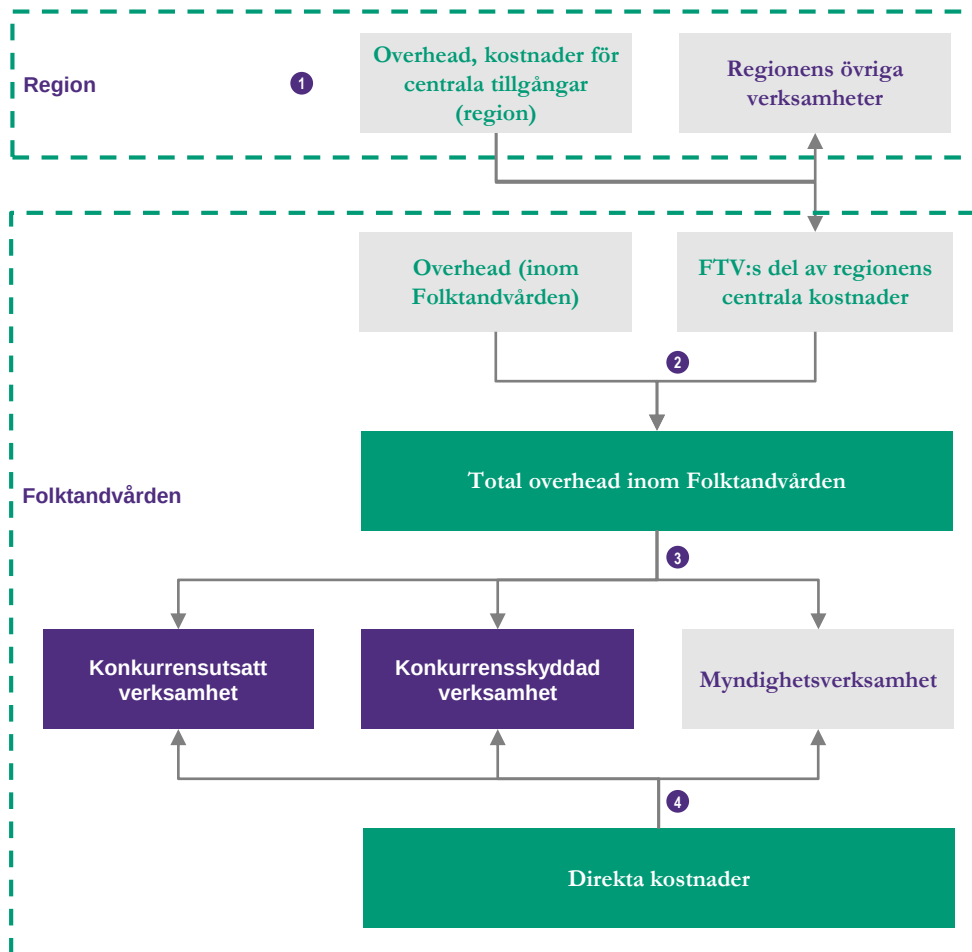
- Myndighetsverksamheten i beställarenheten hos regionen och företagsverksamheten i Folktandvården, och
- Den konkurrensutsatta tandvården som sker i konkurrens med privata aktörer, och det konkurrensskyddade slutansvaret för tandhälsan som ligger hos regionen

## Fördjupning

Vänligen se appendix A och B för en grundligare beskrivning av kraven på redovisningen samt kraven på dokumentationen.

# Kostnadsallokering och marknadsmässighet

## Kostnadsfördelningen mellan Region, Folk tandvården och verksamhetsdelar



## Kostnadsfördelningens steg

Allokeringen av kostnader mellan region och Folk tandvården är en av de viktigare utmaningarna i diskussionen om konkurrensneutralitet mellan privat och offentlig tandvård. I kraven på redovisningen i regionernas modell begränsas dock denna fråga till att handla om fördelning av overheadkostnader.

För att tydliggöra att frågan är bredare än bara overheadfördelningen inom Folk tandvården presenteras till vänster en översiktlig bild av hur regionerna fördelar centrala kostnader mellan tandvård och övrig verksamhet.

1. På regionnivå fördelas centrala kostnader såsom hyror, administration, finansieringskostnader och IT-kostnader mellan Folk tandvården och regionens övriga verksamheter. I regioner med förvaltningsdriven tandvård utgör detta en intern allokering, som endast syns i särredovisningen, medan regioner med bolagiserad tandvård fakturerar kostnaderna till Folk tandvårdsbolaget som därmed granskas i revisionen.
2. Kostnaderna som fördelas till Folk tandvården slås samman med tandvårdsverksamhetens interna overheadkostnader, såsom administrationskostnaderna inom tandvården.
3. Folk tandvårdens totala overheadkostnader fördelas därefter på konkurrensutsatt verksamhet, konkurrensneutral verksamhet samt på eventuell myndighetsverksamhet i de fall beställarenheten är integrerad i tandvården.
4. Även direkta kostnader såsom material och till lön kan behöva allokeras ut till de olika verksamhetsdelarna, om kostnadsställen för dessa saknas i den ekonomiska redovisningen.

Inom ramen för kostnadsallokeringen i tandvården finns alltså inte endast fördelningen av overheadkostnader mellan Folk tandvårdens delar, utan även frågan om huruvida regionens fördelade centrala kostnader är marknadsmässiga. En felaktig fördelning i punkt 1 kan medföra att tandvården nyttjar gemensamma tillgångar i regionen utan att betala marknadsmässig ersättning, medan en felaktig fördelning i punkt 3-4 kan snedvrider bilden av lönsamheten i respektive verksamhetstyp.



# Transparens, kvalitet och konkurrensneutralitet

## Transparens – insyn i redovisningen

Konkurrensneutraliteten ska gå att analysera genom regionernas särredovisning av tandvården enligt den framtagna modellen som beskrivits på de föregående sidorna. För att bedöma konkurrensneutraliteten granskas modellen utifrån två delvis sammanhängande begrepp: transparens och kvalitet.

Transparens handlar främst om huruvida den redovisning som presenteras **ger insyn i de val som regionerna** fattat gällande prissättning, resursfördelning och andra operativa faktorer. Det kan handla om att få insyn i fördelning av overheadkostnader, hyressättning för tandvård i offentliga lokaler, och internprissättning för gemensamma stödfunktioner såsom ekonomi och HR.

Givet att dessa delar presenteras i redovisningen – presenteras på ett sätt där tillvägagångssättet kan utläsas, och beräkningar som ligger bakom intäkter och kostnader kan återskapas – så kan redovisningen sägas vara *transparent*.

För att återkoppla till modellens delar så knyter transparensen an till kriteriet för kraven på dokumentation. Om dokumentationen brister kan kvaliteten i den eventuella redovisning som inte publicerats omöjlig granskas och utvärderas.

## Kvalitet – granskning av gjorda val

Om redovisningen är transparent, och vi kan följa beräkningsgrunderna för ovan nämnda poster, så möjliggör det i nästa steg ett utlåtande kring *kvaliteten* i redovisningen. Har kostnader fördelats enligt de underliggande verksamheternas faktiska resursutnyttjande? Är den särredovisade hyresnivån marknadsmässig? Är ersättningsnivåerna för de konkurrensskyddade uppdragen rimliga, eller får verksamheten tilläggsintäkter som kan balansera underskott i den konkurrensutsatta delen?

Kvalitetsbegreppet knyter därmed starkt an till kriteriet som rör kraven på redovisningen, vilka stipulerar hur redovisningen ska genomföras för att kvaliteten ska anses godtagbar. Dessa frågor ger svar om kvaliteten och därigenom konkurrensen, men kan endast besvaras givet att det finns en underliggande transparens i redovisningsunderlaget. Vi kan alltså konstatera att transparensen är en förutsättning för att kunna granska kvaliteten, vilken tillsammans med transparensen kan ge en bild av den totala konkurrensneutraliteten.

Det bör noteras att huvudfokus för denna analys varit på 2018, och att implementationen av särredovisningen till vår förståelse varit under kontinuerlig utveckling. Det är dock viktigt att påpeka att för att kunna följa redovisningen och lönsamheten över tid krävs att redovisningen utförs med konsekvent tillämpning och jämförbarhet över tid. Årsredovisningslagens beskrivningar, även om dessa inte är direkt tillämpbara i tandvårdens särredovisning, beskriver principer för detta.

### Transparens

- Kan vi följa och förstå de underliggande valen i redovisningen?
- Med offentligt tillgänglig data
- Med tilläggsdata efter förfrågan från regionerna
- **Krav på dokumentation**

### Kvalitet

- Har redovisningen gjorts på ett korrekt sätt?
- Följer overheadfördelningar modellens förslag?
- Är intern och extern prissättning marknadsmässig?
- **Krav på redovisning**

### Konkurrensneutralitet

- Verkar offentlig tandvård på lika villkor med den privata?
- Bär Folk tandvården sina egna kostnader?
- Tar Folk tandvården ut marknadsmässiga priser?

---

## Sektion 3: Regionernas särredovisning av tandvård

- 01. Inledning
- 02. Modellen för särredovisning av tandvård
- 03. Regionernas särredovisning av tandvård
- 04. Diskussion och fördjupningar
- 05. Sammanfattning och slutsatser

# Region Halland

## Kommentarer

Region Hallands offentligtgjorda särredovisning för tandvården består av två sidor i slutet av regionens årsredovisning, som innehållsmässigt motsvarar flik 3a och 3b i regionernas excelmodell. Tandvården i regionen bedrivs i **förvaltningsform**, med separat redovisning för Folktandvården och huvudmannaskapet i form av regionens tandvårdsenhet.

## Krav på redovisningen

### A. Uppdrag enligt tandvårdslagen samt utökat uppdrag enligt regionernas ansvarsområden.

Både wordmall och flik 1 saknas, varpå det inte går att följa fördelningen mellan fasta/rörliga ersättningar.

### B. Särredovisning av intäkter och kostnader.

Intäkter och kostnader har särredovisats för konkurrensutsatt och konkurrensskyddad verksamhet i en sammanställning motsvarande flik 3a., både för Folktandvården och huvudmannaskapet.

1. Overheadkostnader – information om fördelning och fördelningsnycklar saknas, både vad gäller kvantitativ sammanställning och kvalitativ beskrivning.
2. Konkurrensneutral momshantering – moms kommenteras inte i den redovisning Grant Thornton tagit del av.

### C. Resultathantering

Resultathantering kommenteras inte, och tabellerna innehåller heller ingen information om ackumulerat resultat på totalnivå eller per konkurrensskyddad/konkurrensutsatt verksamhet.

## Sammanställning bokslut (3a)

| SEKm                         | 2016     |          |          | 2017       |            |            | 2018       |            |            |
|------------------------------|----------|----------|----------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|
|                              | KU       | KS       | Totalt   | KU         | KS         | Totalt     | KU         | KS         | Totalt     |
| Intäkter                     | n/a      | n/a      | n/a      | 295        | 68         | 364        | 305        | 80         | 385        |
| Kostnader                    | n/a      | n/a      | n/a      | (292)      | (66)       | (358)      | (305)      | (79)       | (384)      |
| <b>Resultat</b>              | <b>-</b> | <b>-</b> | <b>-</b> | <b>3,5</b> | <b>2,5</b> | <b>6,0</b> | <b>0,4</b> | <b>0,2</b> | <b>0,7</b> |
| Marginal                     | n/a      | n/a      | n/a      | 1,2%       | 3,7%       | 1,6%       | 0,1%       | 0,3%       | 0,2%       |
| Ackumulerat resultat (16-18) | n/a      | n/a      | n/a      | n/a        | n/a        | n/a        | n/a        | n/a        | n/a        |
| Resultat i % av ackumulerat  | n/a      | n/a      | n/a      | n/a        | n/a        | n/a        | n/a        | n/a        | n/a        |

Not: Utöver informationen i vårt urval återfanns även särredovisningen för 2017 inom ramen för offentlig information, vilket gav oss möjlighet att följa fördelning mellan verksamhetsdelarna över två år. Regionens årsredovisning har dock inte återfunnits för tidigare år, varpå sammanställningen begränsas till en tvåårsperiod.

## Grant Thorntons kommentarer

- Då tabell för uppdragsbeskrivning saknas är det inte möjligt för en extern granskare att bedöma hur uppdragen är definierade och hur ersättningsmodellen ser ut. Dock följer sammanställningen av bokslut regionernas modell i sin indelning av verksamhetsdelar, varpå man kan utläsa totala intäkter och kostnader för vissa av de utökade uppdragen samt per KU- och KS-uppdrag.
- Resultatfördelningen visar begränsade överskott, där den konkurrensskyddade delen har något högre lönsamhetsnivåer. Att ackumulerat resultat redovisas ökar transparensen samtidigt som avsaknad av beskrivning av resultatansvar minskar transparensen.
- Avsaknad av beskrivning av fördelningsnycklar inom Folktandvården, beskrivning för hantering av overhead och moms samt kommentar om eventuella interna kostnaders marknadsmässighet begränsar möjligheten för en utomstående granskare att bedöma verksamhetens sammantagna konkurrensneutralitet.

# Region Jämtland/Härjedalen

## Kommentarer

Region Jämtland/Härjedalens offentliggjorda särredovisning för tandvården är begränsad till tabellerna i flik 1 och 3a i regionernas excelmodell, där den senare dock inte ingått i Grant Thorntons underlag utan inhämtats separat genom regionens årsredovisning. Tandvården i regionen bedrivs i **förvaltningsform** med separat redovisning för Folktandvården och huvudmannaskapet.

## Krav på redovisningen

### A. Uppdrag enligt tandvårdslagen samt utökat uppdrag enligt regionernas ansvarsområden.

Flik 1 är delvis ifylld, och inkluderar redovisning av ersättningstyper och vissa kommentarer kring konkurrensläget för respektive del av tandvården.

### B. Särredovisning av intäkter och kostnader.

Intäkter och kostnader har inte särredovisats i den fil Grant Thornton erhållit, men av regionens årsredovisning framgår intäkter och kostnader totalt samt per konkurrensutsatt/konkurrensskyddad verksamhet. Vissa kommentarer lämnas också till underskotten i den konkurrensutsatta delen.

1. Overheadkostnader – information om fördelning och fördelningsnycklar saknas, både vad gäller kvantitativ sammanställning och kvalitativ beskrivning.
2. Konkurrensneutral momshantering – moms kommenteras inte i den redovisning Grant Thornton tagit del av.

### C. Resultathantering

Resultathantering kommenteras kortfattat i årsredovisningens sammanställning, där det meddelas att underskottet för den konkurrensutsatta delen överförs till nästkommande räkenskapsår och ska balanseras inom en treårsperiod. Redovisat tabell innehåller dock ej ackumulerat resultat, vilket innebär att det ej går att bedöma om hanteringen ligger i linje med regionens uttalande.

## Sammanställning bokslut (3a)

| SEKm                         | 2016       |            |            | 2017        |             |             | 2018        |             |             |
|------------------------------|------------|------------|------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
|                              | KU         | KS         | Totalt     | KU          | KS          | Totalt      | KU          | KS          | Totalt      |
| Intäkter                     | 123        | 42         | 165        | 126         | 41          | 167         | 122         | 45          | 167         |
| Kostnader                    | -122       | -40        | -162       | -131        | -42         | -173        | -127        | -48         | -175        |
| <b>Resultat</b>              | <b>0,9</b> | <b>2,2</b> | <b>3,2</b> | <b>-5,3</b> | <b>-1,0</b> | <b>-6,3</b> | <b>-5,5</b> | <b>-2,4</b> | <b>-8,0</b> |
| Marginal                     | 0,8%       | 5,3%       | 1,9%       | -4,2%       | -2,5%       | -3,8%       | -4,6%       | -5,4%       | -4,8%       |
| Ackumulerat resultat (16-18) | n/a        | n/a        | n/a        | n/a         | n/a         | n/a         | n/a         | n/a         | n/a         |
| Resultat i % av ackumulerat  | n/a        | n/a        | n/a        | n/a         | n/a         | n/a         | n/a         | n/a         | n/a         |

## Grant Thorntons kommentarer

- Uppdragsbeskrivning inklusive redovisning av ersättningstyper ger en överblick av uppdragen per verksamhetsgren och KU- och KS-uppdrag, dock utan underliggande förklaringar av t.ex. de rörliga ersättningarna.
- Region Jämtland/Härjedalens har för 2017 och 2018 uppvisat underskott i den konkurrensutsatta verksamhetsdelen (även KS), vilket förklarats med att resultatet belastats med kostnadsposter för överskottskrav (SEK 4m 2018) och återbetalningskrav (SEK 1,8m 2018) av en tredjedel av 2017 års underskott.
- Att resultatet för den konkurrensutsatta delen överförs till nästkommande period indikerar att målsättningen är att bedriva verksamheten på konkurrensneutral grund. Vid översyn av tidigare årsredovisningar tycks denna åtgärd vara ny för 2018. Huruvida även tidigare års resultat påverkats av eventuella kostnadsposter för överskottskrav, har inte kommenterats. Vidare redovisas inte ackumulerat resultat i resultattabellen.
- Bristen på kommentarer kring fördelning av regionens overhead, momshantering, interna fördelningsnycklar (ekonomimodell) samt kommentarer angående marknadsmässighet begränsar dock möjligheten för en utomstående granskare att bedöma huruvida verksamheten bedrivs konkurrensneutralitet.

# Region Kronoberg

## Kommentarer

Region Kronobergs offentligtgjorda särredovisning presenteras i regionens årsredovisning och har kompletterats med ytterligare underlag via korrespondens med regionen. Tandvården i regionen bedrivs i **förvaltningsform**.

## Krav på redovisningen

### 1. Uppdrag enligt tandvårdslagen samt utökat uppdrag enligt regionernas ansvarsområden.

Ersättningsmodellen per uppdragstyp har redovisats i en tabell enligt flik 1 i excelmodellen, där både konkurrensutsatta och konkurrensskyddade uppdrag i huvudsak följer rörliga priser. De rörliga priserna är väl beskrivna. För befolkningsansvaret gäller dock kapitering och fastpris.

### 2. Särredovisning av intäkter och kostnader.

Intäkter och kostnader har särredovisats för konkurrensutsatt och konkurrensskyddad verksamhet i en sammanställning motsvarande flik 3a., både för Folktandvården och huvudmannaskapet. Vi noterar dock en avvikelse mellan vårt initiala underlag och tilläggs materialet, där specialisttandvården ändras från att vara konkurrensskyddad i årsredovisningen till att vara konkurrensutsatt i underlagen.

1. Overheadkostnader – information om fördelning och fördelningsnycklar saknas, både vad gäller kvantitativ sammanställning och kvalitativ beskrivning. Enligt en kommentar föreligger det svårigheter med kostnadsfördelningen mellan allmäntandvård och befolkningsansvar. Vidare noteras ett avkastningskrav om ”2% på föregående års budgeterade omsättning”.
2. Konkurrensneutral momshantering – regionen har inte fyllt i mallen men bifogat dokument med konton som momsbeläggs. Vidare kommenteras att ingen moms läggs på lokalyror och ”regionens baspaket”. Det senare kommenteras med att kostnaden är dyrare än om tjänsterna köpt på den fria marknaden.

### 3. Resultathantering

Enligt redovisningen har Folktandvården inget eget kapital, men ackumulerat resultat från 2012 och framåt redovisas både för Folktandvården, huvudmannanheten samt fördelat på konkurrensskyddad och konkurrensneutral verksamhet.

## Sammanställning bokslut (3a)

| SEKm                        | 2016        |            |            | 2017        |            |             | 2018        |            |            |
|-----------------------------|-------------|------------|------------|-------------|------------|-------------|-------------|------------|------------|
|                             | KU          | KS         | Totalt     | KU          | KS         | Totalt      | KU          | KS         | Totalt     |
| Intäkter                    | 164         | 105        | 268        | 173         | 121        | 294         | 187         | 95         | 282        |
| Kostnader                   | -170        | -96        | -266       | -182        | -113       | -295        | -191        | -91        | -281       |
| <b>Resultat</b>             | <b>-6,4</b> | <b>8,6</b> | <b>2,2</b> | <b>-9,0</b> | <b>7,9</b> | <b>-1,1</b> | <b>-3,3</b> | <b>3,9</b> | <b>0,6</b> |
| Marginal                    | -3,9%       | 8,2%       | 0,8%       | -5,2%       | 6,5%       | -0,4%       | -1,7%       | 4,1%       | 0,2%       |
| Ackumulerat resultat (12-)  | n/a         | n/a        | 21         | n/a         | n/a        | 20          | n/a         | n/a        | 20         |
| Resultat i % av ackumulerat | n/a         | n/a        | 10,7%      | n/a         | n/a        | -5,7%       | n/a         | n/a        | 3,0%       |

Not: Inhämtat information för 2016 och 2017 via regionens årsredovisningar

## Grant Thorntons kommentarer

- Uppdragsbeskrivning inklusive redovisning av ersättningstyper ger en överblick av uppdragen per verksamhetsgren och KU- och KS-uppdrag.
- Region Kronobergs uppvisar återkommande underskott i den konkurrensutsatta delen samt ett överskott i den konkurrensskyddade verksamheten. Redovisningen av det ackumulerade resultatet bidrar med viss tydlighet i ansvaret för att nå ett positivt resultat, dock saknas fördelning av det ackumulerade resultatet. Underskotten i KU-verksamheten respektive överskotten i KS-verksamheten skulle därmed kunna indikera att verksamheten inte bedrivs konkurrensneutralt. Fördelning mellan KU- och KS-verksamhet finns inte tillgängligt online för 2016-2017.
- Bristen på kommentarer och beräkningar angående avkastningskravet, interna fördelningsnycklar (ekonomimodell), regionens overheadfördelning, momshantering inklusive och kommentarer angående marknadsmässighet medför att det är svårt att bedöma antagandena bakom resultatet, och därmed att säkerställa denna slutsats eller huruvida underskotten har någon förklaring som inte medför konkurrensbrister.
  - Gällande avkastningskravet skulle transparensen öka om det inkluderade kommentarer och beräkningar med information om vad procentsatsen bygger på och hur stor påverkan det haft på årets resultat.

# Region Uppsala

## Kommentarer

Region Uppsala har utgått från den gemensamma modellen, och redovisar en kombinerad rapport bestående av wordmallen samt flik 1 och 3a ur excelmodellen. Samma rapport finns tillgänglig på regionens hemsida med vissa justeringar från den version vi tagit del av. Tandvården i regionen bedrivs i **förvaltningsform**.

## Krav på redovisningen

### A. Uppdrag enligt tandvårdslagen samt utökat uppdrag enligt regionernas ansvarsområden.

Ersättningsmodellen per uppdragstyp har redovisats i en tabell motsvarande flik 1 i excelmodellen, där konkurrensutsatta uppdrag i regel följer rörliga priser medan befolkningsansvaret och andra konkurrensskyddade delar har fasta priser.

### B. Sårredovisning av intäkter och kostnader.

Intäkter och kostnader har sårredovisats för Folktandvården som helhet specificerat för konkurrensutsatt och konkurrensskyddad verksamhet i en sammanställning motsvarande flik 3a. Enligt beskrivningen i wordmall fördelas kostnader inom Folktandvården huvudsakligen på bokad patienttid.

1. Overheadkostnader – Overhead, både inom Folktandvården och från regionen baseras huvudsakligen på närvarotid. Rapporten innefattar även en beskrivning av vilka regionsgemensamma overheadposter som belastar Folktandvården, och vilka som undantagits.
2. Konkurrensneutral momshantering – externa momskostnader bokförs löpande, och moms schablonberäknas för interna köp, bågge med motkontering mot regionens centrala bokföring där momshanteringen sker. Enligt beskrivningen redovisas dock även ”6% statsbidraget för köpta vårdtjänster centralt”.

### C. Resultathantering

Resultaten för konkurrensskyddad och konkurrensutsatt tandvård balanseras inte inom Folktandvården utan endast på central nivå i regionen.

## Sammanställning bokslut (3a)

| SEKm                        | 2016     |          |             | 2017     |          |            | 2018        |             |            |
|-----------------------------|----------|----------|-------------|----------|----------|------------|-------------|-------------|------------|
|                             | KU       | KS       | Totalt      | KU       | KS       | Totalt     | KU          | KS          | Totalt     |
| Intäkter                    | n/a      | n/a      | 401         | n/a      | n/a      | 410        | 437         | 56          | 493        |
| Kostnader                   | n/a      | n/a      | -390        | n/a      | n/a      | -406       | -426        | -63         | -488       |
| <b>Resultat</b>             | <b>-</b> | <b>-</b> | <b>11,0</b> | <b>-</b> | <b>-</b> | <b>3,9</b> | <b>11,4</b> | <b>-6,8</b> | <b>4,6</b> |
| Marginal                    | n/a      | n/a      | 2,7%        | n/a      | n/a      | 1,0%       | 2,6%        | -12,1%      | 0,9%       |
| Akkumulerat resultat        | n/a      | n/a      | n/a         | n/a      | n/a      | n/a        | n/a         | n/a         | n/a        |
| Resultat i % av ackumulerat | n/a      | n/a      | n/a         | n/a      | n/a      | n/a        | n/a         | n/a         | n/a        |

Not: Notera att vi i denna studie baserat tabell på efterfrågad information för 2018. Detta har sedan kompletterats med information ur regionens årredovisningar för 2016 och 2017 som är tillgänglig online.

## Grant Thorntons kommentarer

- Uppdragsbeskrivning inklusive redovisning av ersättningstyper ger en överblick av uppdragen per verksamhetsgren och KU- och KS-uppdrag.
- Region Uppsala har också kombinerat modellens underlag i ett eget format, som innefattar både sårredovisningen mellan konkurrensutsatt och konkurrensskyddad verksamhet och de kvalitativa aspekterna kring regionens hantering av overhead och moms.
- Verksamheten uppvisar en begränsad marginal i den konkurrensutsatta verksamheten och en negativ marginal för den konkurrensskyddade verksamheten. Verksamheten äger dock inte eget kapital vilket begränsar möjligheten att följa verksamheten och dess marginal över tid utifrån ett konkurrensperspektiv.
- Beskrivningen av hanteringen av overhead och moms bidrar till ökad transparens. Dock saknas siffror och beräkningar angående overhead samt motivering av modell för allokering vilket lämnar en extern intressent med viktiga frågor, t.ex. huruvida hyreskostnader också fördelats baserat på närvarotid och inte utnyttjandegrad. Beskrivningen av momsen tycks antyda att statsbidraget för moms utnyttjas, om än inte inom Folktandvården. Sålles tycks momshanteringen för Folktandvården hanterats konkurrensneutralt. Vidare analys skulle dock krävas för att fastslå detta.



# Region Västra Götaland

## Kommentarer

Region Västra Götaland har utgått från regionernas modeller, med ett eget rapportformat som kombinerar tabellerna i flik 1 och flik 3a med kvalitativa beskrivningar. Tandvården i regionen bedrivs i förvaltningsform, men huvudmannaskapet är inte integrerat i verksamheten.

## Krav på redovisningen

### A. Uppdrag enligt tandvårdslagen samt utökat uppdrag enligt regionernas ansvarsområden.

Uppdelningen på huvuduppdrag och utökat uppdrag har redovisats enligt modellen i flik 1, och kompletterats med beskrivningar av verksamheten såsom beställningsprocessens ansvarsfördelning.

### B. Särredovisning av intäkter och kostnader.

Intäkter och kostnader har särredovisats för Folktandvården som helhet specificerat för konkurrensutsatt och konkurrensskyddad verksamhet i en sammanställning motsvarande flik 3a. Enligt kvalitativ beskrivning fördelas kostnader inom Folktandvården huvudsakligen på bokad tid.

1. Overheadkostnader – overhead- och förvaltningsgemensamma kostnader baseras på årsarbetare (utförd tid) enligt en utförlig kvalitativ beskrivning. Även kostnader som inte fördelats beskrivs i avsnittet. Underlag för att se hur fördelningarna faktiskt genomförts saknas dock.
2. Konkurrensneutral momshantering – den konkurrensutsatta delen av Folktandvården faktureras för momsen utifrån en genomsnittlig procentsats om 21%. Barn- och ungdomstandvård undantas, då privata vårdgivare enligt rapporten ersätts för momskostnaden genom en högre ersättning.

### C. Resultathantering

Regionen har riktlinjer kring kapitalanvändning, där den konkurrensutsatta delen behåller sitt eget kapital, och samtliga delar ska balansera underskott inom en treårsperiod. En tvåårssammanställning över ackumulerat resultat ingår i rapporten.

## Sammanställning bokslut (3a)

| SEKm                        | 2016 |     |        | 2017  |      |        | 2018  |       |        |
|-----------------------------|------|-----|--------|-------|------|--------|-------|-------|--------|
|                             | KU   | KS  | Totalt | KU    | KS   | Totalt | KU    | KS    | Totalt |
| Intäkter                    | n/a  | n/a | n/a    | n/a   | n/a  | 2 411  | 1 858 | 560   | 2 418  |
| Kostnader                   | n/a  | n/a | n/a    | n/a   | n/a  | -2375  | -1829 | -552  | -2382  |
| Resultat                    | -    | -   | -      | -     | -    | 35,5   | 28,3  | 8,1   | 36,4   |
| Marginal                    | n/a  | n/a | n/a    | n/a   | n/a  | 1,5%   | 1,5%  | 1,4%  | 1,5%   |
| Eget kapital                | n/a  | n/a | n/a    | 144,6 | 11,2 | 155,8  | 172,9 | 19,3  | 192,2  |
| Resultat i % av ackumulerat | n/a  | n/a | n/a    | n/a   | n/a  | 22,8%  | 16,4% | 42,0% | 18,9%  |

Not: Notera att vi i denna studie baserat tabell på efterfrågad information för 2018. Detta har sedan kompletterats med information för 2016 och 2017 som är tillgänglig online.

## Grant Thorntons kommentarer

- Uppdragsbeskrivning inklusive redovisning av ersättningstyper ger en överblick av uppdragen per verksamhetsgren och KU- och KS-uppdrag.
- Region Västra Götaland har använt ett eget format, som väl fångar de väsentliga delarna i den gemensamma modellen och kompletterar dessa med konkreta beskrivningar av hur redovisningen av relevanta poster hanteras.
- Verksamheten uppvisar en begränsad marginal i den konkurrensutsatta verksamheten och för den konkurrensskyddade verksamheten. Att den konkurrensutsatta verksamheten behåller eget kapital ökar transparensen och att verksamheten saknar ackumulerade underskott ger en indikation om konkurrensneutralitet. Samtidigt begränsar avsaknad av information om eventuella överföringar mellan myndighet och företagsverksamheten ytterligare möjligheten att bedöma huruvida verksamheten bedrivs konkurrensneutralt.
- Beskrivningen av overheadkostnader är tydlig. Avsaknaden av underlag för kostnadsfördelningarna bortom de kvalitativa beskrivningarna, såsom sammanställningar av hur utförd tid använts som fördelningsnyckel, minskar dock transparensen. Till exempel huruvida hyreskostnader också fördelats baserat på utförd tid och inte utnyttjandegrad. Enligt erhållen beskrivning tycks momshanteringen hanterats konkurrensneutralt. Vidare analys skulle dock krävas för att fastslå detta.

# Region Västerbotten

## Kommentarer

Region Västerbottens redovisning baseras på regionernas modeller och inkluderar alla bilagor. Tandvården i regionen bedrivs i **förvaltningsform**.

## Krav på redovisningen

### A. Uppdrag enligt tandvårdslagen samt utökat uppdrag enligt regionernas ansvarsområden.

Uppdrag och ersättningar har specificerats i flik 1, och även kompletterats med kvalitativa beskrivningar i separata dokument som specificerar uppdragsbeskrivningar och ersättningsnivåer.

### B. Särredovisning av intäkter och kostnader.

Intäkter och kostnader har särredovisats för konkurrensutsatt och konkurrensskyddad verksamhet i en sammanställning motsvarande flik 3a., och flik 2 där intäkter och kostnader per verksamhetsgren har delats upp i vad som härrör till redovisningen och vad som fördelats ut. Tabellen visar att huvuddelen av kostnaderna relaterar till fördelade kostnader. En beskrivning av fördelningen finns i rapporten, där huvudsaklig fördelningsnyckel är bokad patienttid

1. Overheadkostnader – Enligt beskrivning påförs overheadkostnader respektive resultatenhet inom Folktandvården beskrivningen. Beskrivning av kostnaderna och hur fördelningarna genomförts och fördelats ut per verksamhetsgren, dvs. underliggande beräkningar till flik 2, saknas dock och sidoordnade Excelberäkningar inte kunnat härledas.
2. Konkurrensneutral momshantering – momshantering beskrivs i en detaljerad bilaga, där konkurrensutsatta enheter belastas med momskostnader och interna kostnader påläggs en schablonmoms. Hanteringen av eventuella avdrag genom kommunkontosystemet beskrivs dock inte.

### C. Resultathantering

Enligt beskrivningen i wordmallen pågår ett utredningsarbete kring Folktandvårdens resultatansvar, varvid ett politiskt beslut i frågan ska fattas under hösten 2019. Någon information i nuläget finns dock inte.

## Sammanställning bokslut (3a)

| SEKm                        | 2016 |     |        | 2017 |     |        | 2018                    |              |              |
|-----------------------------|------|-----|--------|------|-----|--------|-------------------------|--------------|--------------|
|                             | KU   | KS  | Totalt | KU   | KS  | Totalt | KU                      | KS           | Totalt       |
| Intäkter                    | n/a  | n/a | n/a    | n/a  | n/a | n/a    | 322                     | 73           | 395          |
| Kostnader                   | n/a  | n/a | n/a    | n/a  | n/a | n/a    | -335                    | -85          | -419         |
| <b>Resultat</b>             | -    | -   | -      | -    | -   | -      | <b>-13,1</b>            | <b>-11,6</b> | <b>-24,8</b> |
| Marginal                    | n/a  | n/a | n/a    | n/a  | n/a | n/a    | -4,1%                   | -16,0%       | -6,3%        |
| Ackumulerat resultat        | n/a  | n/a | n/a    | n/a  | n/a | n/a    | <i>Ska utredas 2019</i> |              |              |
| Resultat i % av ackumulerat | n/a  | n/a | n/a    | n/a  | n/a | n/a    | n/a                     | n/a          | n/a          |

Not: Notera att vi i denna studie baserat tabell på efterfrågad information för 2018. Detta har sedan kompletterats med information för 2016 och 2017 som är tillgänglig online.

## Grant Thorntons kommentarer

- Uppdragsbeskrivning inklusive redovisning av ersättningstyper ger en överblick av uppdragen per verksamhetsgren och KU- och KS-uppdrag.
- Region Västerbottens redovisning utgör det mest omfattande underlaget i denna granskning, och innefattar både särredovisningen mellan konkurrensutsatt och konkurrensskyddad verksamhet och kvalitativa beskrivningar regionens hantering av overhead och moms.
- Den konkurrensutsatta verksamheten och den konkurrensskyddade verksamheten uppvisar underskott för 2018. Således indikerar inte resultatet i sig att underskottet i KU-verksamheten täcks av överskott från KS-verksamheten. Då verksamheten saknar information kring resultatansvar och ackumulerat resultat är det dock inte möjligt att dra slutsatser kring utvecklingen över tid.
- Beskrivningen av fördelningsnycklar inom tandvården bidrar till transparens. Dock saknas tydliga beskrivningar och beräkningar av overheadfördelningen kopplad till verksamhetsgrenarna, vilket försvårar bedömningen av huruvida verksamheten bedrivs konkurrensneutralt eller inte. Den utförliga beskrivningen av momsen saknar noteringar om nyttjandet av statsbidraget. I övrigt tycks momshanteringen hanterats konkurrensneutralt. Vidare analys skulle dock krävas för att fastslå detta.

# Region Östergötland

## Kommentarer

Region Östergötland redovisar en rapport bestående av wordmallen samt flik 1 och en tabell som kombinerar flik 3a och 3b i excelmodellen. Tandvården i regionen bedrivs i **förvaltningsform**, men Folktandvården har en egen årsredovisning som dock inte ingår i revisionsgranskningen. Region Östergötland tillämpar beställar- och utförarmodellen.

## Krav på redovisningen

### A. Uppdrag enligt tandvårdslagen samt utökat uppdrag enligt regionernas ansvarsområden.

Uppdelningen på huvuduppdrag och utökat uppdrag har redovisats enligt modellen i flik 1, och kompletterats med beskrivningar av verksamheten såsom beställningsprocessens ansvarsfördelning.

### B. Särredovisning av intäkter och kostnader.

Intäkter och kostnader har särredovisats för konkurrensutsatt och konkurrensskyddad verksamhet i en sammanställning motsvarande flik 3a för Folktandvården, och i en separat sammanställning huvudmannaskapet.

1. Overheadkostnader – enligt beskrivning allokeras Folktandvårdens kostnader som inte är direkt hänförliga till någon särskild verksamhetsdel i ekonomisystemet utifrån fördelningsnyckeln bokad vårdtid. Centrala OH-kostnader i regionen fördelas utifrån lönekostnad. Inga fria nyttigheter ska förekomma.
2. Konkurrensneutral momshantering – Tandvården belastas med momsen på både interna kostnader och externa. På berörda kostnadsställen och konton beräknas en schablon på 25 procent och det redan gjorda momsavdraget läggs tillbaka på respektive enhet. Den 6-procentiga momsersättningen söks av respektive produktionsenhet men betalas tillbaka till finansförvaltningen.

### C. Resultathantering

Folktandvården i Östergötland ansvarar för eget kapital. Det egna kapitalet går dock inte att utläsa nedbrutet på konkurrensutsatt och konkurrensskyddad verksamhet.

## Sammanställning bokslut (3a)

| SEKm                        | 2016     |          |             | 2017        |             |             | 2018        |            |             |
|-----------------------------|----------|----------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|------------|-------------|
|                             | KU       | KS       | Totalt      | KU          | KS          | Totalt      | KU          | KS         | Totalt      |
| Intäkter                    | n/a      | n/a      | 484         | 387         | 99          | 487         | 376         | 109        | 485         |
| Kostnader                   | n/a      | n/a      | -471        | -365        | -104        | -468        | -355        | -107       | -462        |
| <b>Resultat</b>             | <b>-</b> | <b>-</b> | <b>13,3</b> | <b>22,6</b> | <b>-4,3</b> | <b>18,3</b> | <b>21,0</b> | <b>2,1</b> | <b>23,0</b> |
| Marginal                    | n/a      | n/a      | 2,7%        | 5,8%        | -4,3%       | 3,8%        | 5,6%        | 1,9%       | 4,8%        |
| Akkumulerat resultat (10-)  | n/a      | n/a      | 59,3        | n/a         | n/a         | 77,6        | n/a         | n/a        | 100,7       |
| Resultat i % av ackumulerat | n/a      | n/a      | 22,4%       | n/a         | n/a         | 23,6%       | n/a         | n/a        | 22,9%       |

## Grant Thorntons kommentarer

- Uppdragsbeskrivning inklusive redovisning av ersättningstyper ger en överblick av uppdragen per verksamhetsgren och KU- och KS-uppdrag.
- Region Östergötland uppvisar överskott i den konkurrensutsatta verksamheten under 2018 och 2017. Folktandvården redovisar ackumulerat resultat på aggregerad nivå men inte fördelat på KU och KS. Kompletterat med Folktandvårdens årsredovisning, som innefattar ett antal kvalitativa beskrivningar, ges en god bild av verksamheten. Redovisningen av det ackumulerade resultatet bidrar med viss tydlighet i ansvaret för att nå ett positivt resultat, dock saknas fördelning av det ackumulerade resultatet.
- Beskrivningen av hanteringen av overhead och moms bidrar till transparens. Overheadfördelningen redovisas med summor och beräkningar, och kommentar om marknadsmässighet i hantering av poster såsom hyror saknas vilket begränsar möjligheten att fastställa huruvida verksamheten bedrivs konkurrensneutralt. Enligt erhållen beskrivning tycks momshanteringen hanterats konkurrensneutralt. Vidare analys skulle dock krävas för att fastslå detta.

# Region Skåne (bolag)

## Kommentarer

Region Skånes offentliggjorda särredovisning för tandvården baseras på den gemensamma excelmodellen, inklusive uppdragsspecifikation med olika ersättningstyper (flik 1) och sammanställning av intäkter och kostnader (flik 3). Tandvården i regionen bedrivs i **bolagsform**, vilket medför att de finansiella underlagen  r granskade i samband med revisionen.

## Krav på redovisningen

### A. Uppdrag enligt tandvårdslagen samt utökat uppdrag enligt regionernas ansvarsområden.

Uppdrag och ersättningar har specificerats i flik 1, och även kompletterats med kvalitativa beskrivningar i ett separat dokument.

### B. Särredovisning av intäkter och kostnader.

Intäkter och kostnader har s rredovisats f r Folktandvårdens konkurrensutsatta och konkurrensskyddade verksamhet i en sammanställning motsvarande flik 3a.

1. Overheadkostnader – fördelningsprinciper beskrivs i textdokumentet, och beräkningen redovisas i tillagda flikar i exceldokumentet. Huvudsaklig fördelningsnyckel tycks vara baserad på intäkter snarare än operationella nyckeltal. Detta gäller huvuddelen av kostnaderna, dvs. Även kostnader av mer direkt karaktär såsom direkt personal.
2. Konkurrensneutral momshantering – moms kommenteras inte i den redovisning Grant Thornton tagit del av.

### C. Resultathantering

Resultathanteringen har inte kommenterats, men då tandvården drivs i aktiebolagsform har Folktandvården i Skåne ansvar för ackumulerade över- och underskott på samma villkor som privata tandvårdsbolag. Det ackumulerade resultatet/egna kapitalet har dock inte redovisats fördelat på konkurrensutsatt och konkurrensskyddad verksamhet.

## Sammanställning bokslut (3a)

| SEKm                        | 2016 |     |             | 2017 |     |             | 2018        |             |             |
|-----------------------------|------|-----|-------------|------|-----|-------------|-------------|-------------|-------------|
|                             | KU   | KS  | Totalt      | KU   | KS  | Totalt      | KU          | KS          | Totalt      |
| Intäkter                    | n/a  | n/a | 1 165       | n/a  | n/a | 1 185       | 1 160       | 62          | 1 221       |
| Kostnader                   | n/a  | n/a | -1118       | n/a  | n/a | -1155       | -1162       | -67         | -1229       |
| <b>Resultat</b>             | -    | -   | <b>46,8</b> | -    | -   | <b>30,1</b> | <b>-2,3</b> | <b>-5,7</b> | <b>-8,0</b> |
| Marginal                    | n/a  | n/a | 4,0%        | n/a  | n/a | 2,5%        | -0,2%       | -9,2%       | -0,7%       |
| Eget kapital (bolag)        | n/a  | n/a | 195         | n/a  | n/a | 222         | n/a         | n/a         | 222         |
| Resultat i % av ackumulerat | n/a  | n/a | 24,0%       | n/a  | n/a | 13,6%       | n/a         | n/a         | -3,6%       |

Not: Resultat avser resultat efter finansiella poster

## Grant Thorntons kommentarer

- Att Region Skåne bedriver tandvård i bolagsform, varpå finansiella rapporter för tandvården finns offentligt tillgängliga, bidrar till ett bättre utgångsläge för transparens jämfört med de förvaltningsstyrda regionerna där underlagen tas fram specifikt för s rredovisningen.
- Region Skåne även tillhandahållit excelmodellen, varpå intäkter och kostnader kan avl sas f r KU-verksamhet och KS-verksamhet, samt lämnat en kvalitativ redogörelse som beskriver verksamhet, ansvarsfördelning och overheadfördelning.
- KU-verksamheten uppvisade en begränsad negativ marginal 2018 samtidigt som KS-verksamheten gjorde en större förlust. Att det egna kapitalet inte fördelas på KU- respektive KS-verksamhet minskar transparensen i att bedöma hur resultaten fördelats över tid. Vi noterar dock att den begränsade andelen KS-verksamhet minskar riskerna väsentligt.
- Sammantaget f r Region Skånes redovisning sägas ge en förhållandevis god bild av verksamhetens konkurrensneutralitet sett till transparenskravet. Att fördelningsnyckel tycks vara baserad på intäkter snarare än operationella nyckeltal medför dock att lönsamheten jämnas ut mellan de olika verksamhetsdelarna snarare än att återspegla delarnas resursutnyttjande. Momsen kommenteras inte. Då verksamheten bedrivs i aktiebolag  r förutsättningarna bättre för korrekt hantering av moms. Vidare analys skulle dock krävas för att fastslå detta.

# Region Stockholm (bolag)

## Kommentarer

Region Stockholm har inte utgått från de gemensamma modellerna, utan har istället använt en egen redovisningsmodell. Tandvården i regionen bedrivs i **bolagsform**, varpå reviderade finansiella rapporter finns att tillgå vid granskning av tandvården.

## Krav på redovisningen

### A. Uppdrag enligt tandvårdslagen samt utökat uppdrag enligt regionernas ansvarsområden.

Information om uppdragen och ersättningsmodellerna saknas i den tillgängliga rapporteringen, även om sammanställningen innefattar en fördelning mellan allmänna medel (intäkter från regionen) och extern finansiering (intäkter från brukare och andra offentliga instanser).

### B. Särredovisning av intäkter och kostnader.

Intäkter och kostnader har särredovisats för Folktandvården som helhet genom bolagsformen, men inte specificerats för konkurrensutsatt/skyddad verksamhet mer än en notering i förvaltningsberättelsen om att 97% av intäkterna är konkurrensutsatta.

1. Overheadkostnader – information saknas kring overheadfördelning och underliggande antaganden, även om frågorna sannolikt bör ha lyfts i samband med revisionen.
2. Konkurrensneutral momshantering – moms kommenteras inte i den redovisning Grant Thornton tagit del av.

### C. Resultathantering

Resultathanteringen har inte kommenterats, men då tandvården drivs i aktiebolagsform har Folktandvården i Stockholm ansvar för ackumulerade över- och underskott på samma villkor som privata tandvårdsbolag. Det ackumulerade resultatet/egna kapitalet har dock inte redovisats fördelat på konkurrensutsatt och konkurrensskyddad verksamhet.

## Sammanställning bokslut (3a)

| SEKm                        | 2016 |     |              | 2017 |     |              | 2018 |     |              |
|-----------------------------|------|-----|--------------|------|-----|--------------|------|-----|--------------|
|                             | KU   | KS  | Totalt       | KU   | KS  | Totalt       | KU   | KS  | Totalt       |
| Intäkter                    | n/a  | n/a | 1 648        | n/a  | n/a | 1 709        | n/a  | n/a | 1 731        |
| Kostnader                   | n/a  | n/a | -1545        | n/a  | n/a | -1596        | n/a  | n/a | -1589        |
| <b>Resultat</b>             | -    | -   | <b>103,0</b> | -    | -   | <b>112,6</b> | -    | -   | <b>125,6</b> |
| Marginal                    | n/a  | n/a | 6,2%         | n/a  | n/a | 6,6%         | n/a  | n/a | 7,3%         |
| Eget kapital (bolag)        | n/a  | n/a | 333          | n/a  | n/a | 342          | n/a  | n/a | 359          |
| Resultat i % av ackumulerat | n/a  | n/a | 30,9%        | n/a  | n/a | 33,0%        | n/a  | n/a | 35,0%        |

Not: Resultat avser resultat efter finansiella poster

## Grant Thorntons kommentarer

- Att Region Stockholm bedriver tandvård i bolagsform, varpå finansiella rapporter för tandvården finns offentligt tillgängliga, bidrar till ett bättre utgångsläge för transparens jämfört med de förvaltningsstyrda regionerna där underlagen tas fram specifikt för särredovisningen.
- Verksamheten som helhet har genererat överskott under den senaste treårsperioden, med en lönsamhet som ligger i linje med rimliga nivåer för verksamheten. Att det egna kapitalet inte fördelas på KU- respektive KS-verksamhet minskar transparensen. Vi noterar dock att den begränsade andelen KS-verksamhet minskar riskerna i detta led.
- Att beskrivning och underliggande beräkningar för overheadkostnader saknas minskar transparensen. Att verksamheten bedrivs i bolag bör innebära att OH-kostnader har reviderats och bedömts vara adekvata då dessa faktureras en skattepliktig verksamhet. Den gemensamma modellen gör dock inte skillnad på vilken form verksamheten bedrivs i utan utgår för att informationen skall kunna analyseras av extern intressent. Då verksamheten bedrivs i aktiebolag är förutsättningarna bättre för korrekt hantering av momsen. Vidare analys skulle dock krävas för att fastslå detta.

# Region Västmanland (bolag)

## Kommentarer

Region Västmanland har utgått från de gemensamma modellerna, med en kombinerad rapport bestående av wordmallen samt flik 1 och 3a ur excelmodellen. Tandvården i regionen bedrivs i **bolagsform**, varpå reviderade finansiella rapporter finns att tillgå vid granskning av tandvården.

## Krav på redovisningen

### A. Uppdrag enligt tandvårdslagen samt utökat uppdrag enligt regionernas ansvarsområden.

Ersättningsmodellen per uppdragstyp har redovisats i en tabell motsvarande flik 1 i excelmodellen, där konkurrensutsatta uppdrag i regel följer rörliga priser medan befolkningsansvaret och andra konkurrensskyddade delar har fasta priser. Denna redovisning har kompletterats med beskrivningar av verksamheten såsom beställningsprocessens ansvarsfördelning.

### B. Särredovisning av intäkter och kostnader.

Intäkter och kostnader har särredovisats för konkurrensutsatt och konkurrensskyddad verksamhet, men med en förenklad kostnadsfördelning där samtliga verksamhetsdelar utom allmäntandvården gör nollresultat. Kostnader avseende befolkningsansvar har t.ex. förutsatts motsvara ersättning från Vårdval, uppföljning görs för respektive uppdrag.

1. Overheadkostnader – regionens interna kostnader fördelas enligt kommentar baserat utifrån både nyttjandegrad och med hjälp av schabloner. Ingen beskrivning eller beräkning per post redovisas.
2. Konkurrensneutral momshantering – erhållen beskrivning enbart för specialisttandvården, ej Folktandvården (bolag).

### C. Resultathantering

Resultathanteringen har inte kommenterats, men då tandvården drivs i aktiebolagsform har Folktandvården i Västmanland ansvar för ackumulerade över- och underskott på samma villkor som privata tandvårdsbolag. Det ackumulerade resultatet/egna kapitalet har dock inte redovisats fördelat på konkurrensutsatt och konkurrensskyddad verksamhet.

## Sammanställning bokslut (3a)

| SEKm                        | 2016 |     |             | 2017 |     |             | 2018       |            |            |
|-----------------------------|------|-----|-------------|------|-----|-------------|------------|------------|------------|
|                             | KU   | KS  | Totalt      | KU   | KS  | Totalt      | KU         | KS         | Totalt     |
| Intäkter                    | n/a  | n/a | 239         | n/a  | n/a | 232         | 223        | 11         | 233        |
| Kostnader                   | n/a  | n/a | -228        | n/a  | n/a | -219        | -218       | -11        | -226       |
| <b>Resultat</b>             | -    | -   | <b>11,3</b> | -    | -   | <b>13,0</b> | <b>4,9</b> | <b>0,0</b> | <b>7,6</b> |
| Marginal                    | n/a  | n/a | 4,7%        | n/a  | n/a | 5,6%        | 2,2%       | 0,0%       | 3,2%       |
| Eget kapital (bolag)        | n/a  | n/a | 23,5        | n/a  | n/a | 31,6        | n/a        | n/a        | 36,5       |
| Resultat i % av ackumulerat | n/a  | n/a | 47,9%       | n/a  | n/a | 41,1%       | n/a        | n/a        | 20,8%      |

Not: Resultat avser resultat efter finansiella poster. Nedbrytningen i KU/KS för 2018 innefattar dock de finansiella posterna, varpå en differens mot totalresultatet om 2,6 MSEK uppstår.

## Grant Thorntons kommentarer

- Att Region Västmanland bedriver tandvård i bolagsform, varpå finansiella rapporter för tandvården finns offentligt tillgängliga, bidrar till ett bättre utgångsläge för transparens jämfört med de förvaltningsstyrda regionerna där underlagen tas fram specifikt för särredovisningen.
- Bolaget har också som helhet uppvisat vinst under de år vi granskat samtidigt som intäkterna från KS-verksamheten är begränsade. Vi noterar dock att fördelningen av kostnader mellan KU- och KS-verksamhet sannolikt gjorts på förenklade grunder, som inte återspeglar faktiskt resursutnyttjande.
- Regionen kommenterar overheadfördelning men då underlag med detaljerad beskrivning och beräkningar saknas har det inte varit möjligt granska huruvida fördelade overheadkostnader för eventuella allokerade kostnader hanterats konkurrensneutralt. Att verksamheten bedrivs i bolag bör innebära att OH-kostnader har reviderats och bedömts vara adekvata då dessa faktureras en skattepliktig verksamhet. Modellen gör dock inte skillnad på vilken form verksamheten bedrivs i utan utgår för att informationen skall kunna analyseras av extern intressent. Då verksamheten bedrivs i aktiebolag är förutsättningarna bättre för korrekt hantering av momsen. Vidare analys skulle dock krävas för att fastslå detta.



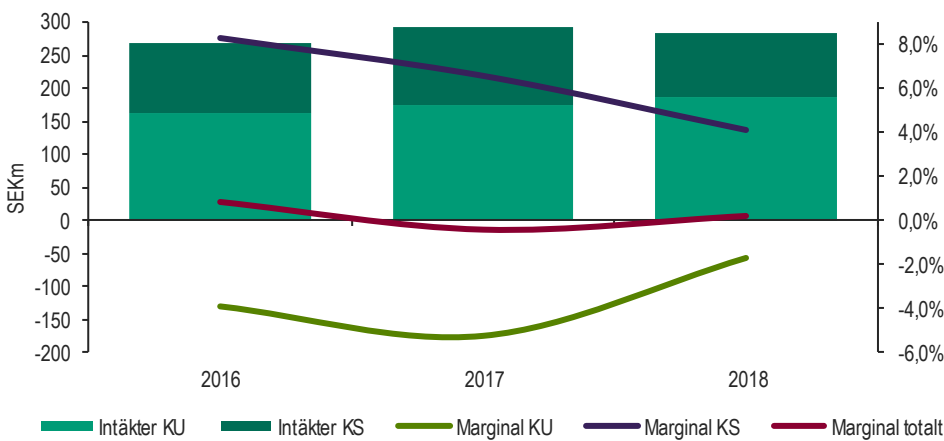
---

## Sektion 4: Diskussion och fördjupningar

- 01. Inledning
- 02. Modellen för särredovisning av tandvård
- 03. Regionernas särredovisning av tandvård
- 04. Diskussion och fördjupningar
- 05. Sammanfattning och slutsatser

# Kontinuerliga underskott i konkurrensutsatt tandvård i Region Kronoberg

Kronobergs redovisning över tid



Nedbruten lönsamhet för 2018

| Nedbrytning per verksamhetsdel (2018)       | Andel av |          |          |          |          |
|---------------------------------------------|----------|----------|----------|----------|----------|
|                                             | KU/KS    | intäkter | Intäkter | Resultat | Marginal |
| Konkurrensutsatta verksamhetsdelar          |          |          |          |          |          |
| Allmäntandvård                              | KU       | 53%      | 149 954  | -3766    | -2,5%    |
| Tandvård till patienter med särskilda behov | KU       | 6%       | 18 278   | 991      | 5,4%     |
| Särskilda uppdrag (KU)                      | KU       | 7%       | 19 115   | -490     | -2,6%    |
| Konkurrensutsatt verksamhet                 |          | 66%      | 187 346  | -3266    | -1,7%    |
| Konkurrensskyddade verksamhetsdelar         |          |          |          |          |          |
| Befolkningsansvar                           | KS       | 4%       | 9 998    | 6641     | 66,4%    |
| Specialisttandvård vuxna                    | KS       | 7%       | 20 406   | -9798    | -48,0%   |
| Specialisttandvård barn                     | KS       | 11%      | 30 693   | 3287     | 10,7%    |
| Tandvård till gömda och asylsökande         | KS       | 1%       | 2 439    | -49      | -2,0%    |
| Särskilda uppdrag (KS)                      | KS       | 11%      | 30 985   | 3796     | 12,2%    |
| Konkurrensskyddad verksamhet                |          | 34%      | 94 522   | 3 876    | 4,1%     |
| Summa Folktandvård                          |          |          | 281 868  | 610      | 0,2%     |

Granskning av lönsamhet över tid

I genomgången av regionernas lönsamhet i föregående avsnitt var Region Kronoberg en av regionerna där den konkurrensutsatta verksamheten gjort kontinuerliga underskott, medan den konkurrensskyddade delen genererat överskott. Grafen till vänster presenterar intäkter och marginaler för Folktandvården i Kronobergs verksamhetsdelar. En vidare nedbrytning av verksamhetsdelarnas olika undergrupper ger en djupare förklaring till underskotten. Det kan inledningsvis konstateras att underskotten i den konkurrensutsatta delen dels drivs av mindre underskott i allmäntandvården, som utgör drygt hälften av Folktandvårdens totala intäkter. Vi ser även att specialisttandvården för vuxna gör ett negativt resultat om knappt 10 MSEK, men som noterades i regionsgenomgången har denna post klassats olika i regionens årsredovisningen och i erhållen mall. Oavsett vilken källa som är korrekt kvarstår dock över- respektive underskotten i respektive verksamhetsdel.

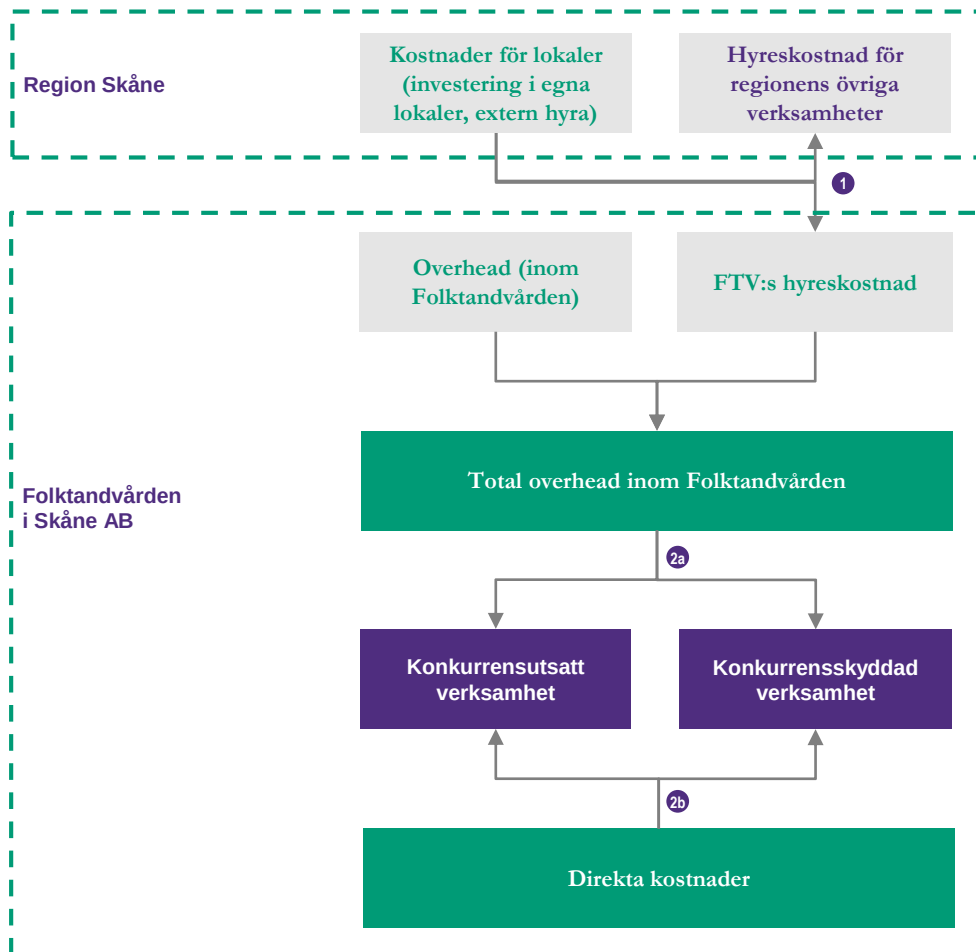
Ser man till den konkurrensskyddade delen så återfinns motsvarande mönster i omvänt format, där både befolkningsansvaret och specialisttandvården för barn genererar märkbara överskott. Det kan även noteras att posten ”särskilda uppdrag” inom konkurrensskyddad verksamhet innefattar särskild ersättning till specialisttandvård om 10 MSEK, som saknar tillhörande kostnader. Posten är klassad som konkurrensskyddad, och utgör enligt beskrivningen tilläggsersättning för viss specialtandvård under befolkningsuppdraget – som dock redan genererar stora överskott.

Det finns två tänkbara förklaringsmodeller till diskrepansen i överskotten – om Folktandvården inte tar ut tillräckligt hög ersättning i sina konkurrensutsatta uppdrag utan låter underskotten täckas av överskotten i konkurrensskyddade uppdrag finns det risk för att konkurrensen hämmas, då privata aktörer inte har samma förutsättningar att konkurrera på lika villkor. Den alternativa förklaringen är att kostnadsfördelningen i särredovisningen inte speglar verkligheten, exempelvis på grund av att fördelningen av kostnader gjorts på ett förenklat eller felaktigt sätt.

Dessa två alternativa förklaringar tydliggör problemet med bristande dokumentation: den medför att kvaliteten inte fullt ut kan granskas, och ökar osäkerheten i vad som ser ut att vara en brist i konkurrensneutralitet.

# Kostnadsallokering mellan region och Folktandvård i Region Skåne

## Fördelningsexempel – hyra av lokaler i region Skåne



## Kostnadsfördelningens steg

Folktandvårdens kostnadsallokering i Region Skåne utgör ett exempel på hur transparens möjliggör granskning av kvalitet, vilket illustreras till vänster enligt schemat från avsnitt 2.

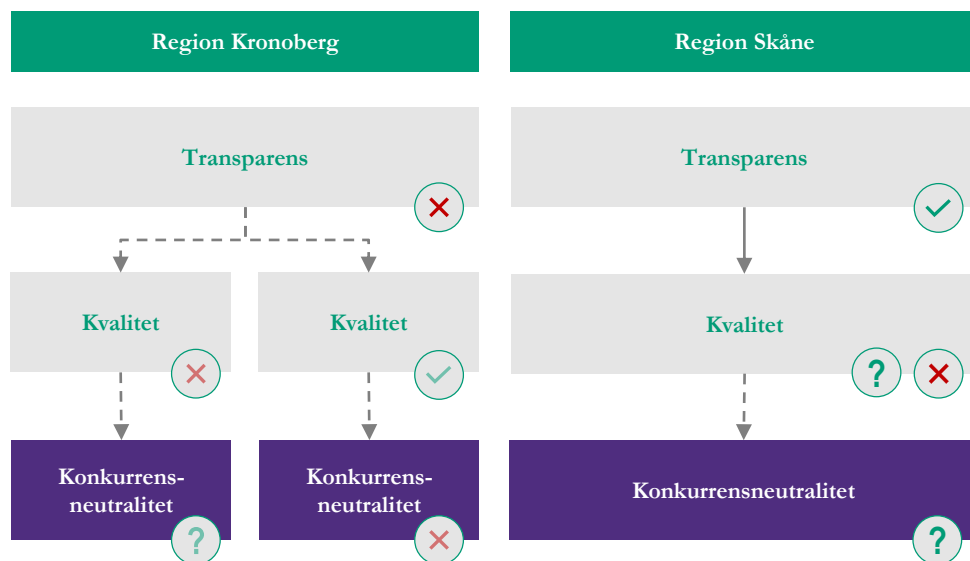
1. Regionens totala kostnader för lokaler, inklusive investeringar i egenägda fastigheter och hyreskostnader från externa fastighetsägare, fördelas ut till regionens verksamheter. Då Folktandvården i Skåne bedrivs i bolagsform sker detta genom att regionen fakturerar Folktandvården, varpå kostnaden ingår i revisionen. Detaljerna kring hyreskostnaderna har dock inte publicerats externt, varpå det fulla ansvaret för att kostnadsnivån är marknadsmässig faller på revisorn som får rollen som extern kvalitetsgranskare, likt i större privata bolag.
2. Inom Folktandvården i Skåne AB fördelas kostnader på konkurrensutsatt och konkurrensskyddad verksamhet. Myndighetsverksamhet saknas, då beställarverksamheten ligger i regionens regi.
  - a) Overheadkostnader inom Folktandvården, såsom ekonomienhet, ledning och annan administrativ verksamhet, fördelas tillsammans med de vidarefakturerade regionkostnaderna ut på respektive verksamhetsdel.
  - b) Då regionen inte tillämpar kostnadsställesredovisning av konkurrensutsatt och konkurrensskyddad verksamhet för kostnader, utan endast intäkter, behöver även direkta kostnader allokeras.

Regionen har fördelat samtliga kostnader med intäkter som nyckel, vilket kan ifrågasättas – om en konkurrensskyddad verksamhet genererar större intäkter än en konkurrensutsatt med samma resursutnyttjande kommer den konkurrensskyddade verksamheten att bära en större kostnad än vad det faktiska resursutnyttjandet skulle kosta vid extern inköp. Detta skulle i sin tur medföra en artificiellt låg kostnadsnivå för den konkurrensutsatta verksamheten, vilket utgör en konkurrensfördel mot en likvärdig privat tandvårdaktör.

Exemplet Skåne illustrerar till skillnad från exemplet Kronoberg hur en acceptabel dokumentation möjliggör ett ifrågasättande av kvaliteten i Folktandvårdens overheadfördelning, men tydliggör även hur revisorn ger en extern granskning av kvaliteten i marknadsmässigheten för regionens fördelade centrala kostnader.

# Transparens, kvalitet och konkurrensneutralitet i region Skåne och Kronoberg

## Transparens, kvalitet och konkurrensneutralitet i regionexemplen



## Brist i transparens försvårar bedömning av kvalitet

I Region Kronobergs redovisning kan man redan på en övergripande nivå konstatera en potentiell risk ur konkurrenshänseende, att den konkurrensutsatta verksamheten drivs med underskott på bekostnad av den konkurrensskyddade. Här orsakar dock brister i transparensen att vi inte med säkerhet kan fastslå att så föreligger. Det går inte att bedöma om redovisningen är korrekt, och att fördelningen av överskott därav återspeglar ett konkurrensproblem, eller om det som ser ut som en konkurrensbrist i själva verket orsakas av felaktig redovisning, där kostnader och intäkter inte fördelats korrekt.

Med tydligare krav på dokumentation och att med kommentarer förklara avvikande resultat och marginal skulle analysen underlättas för en extern intressent och osäkerheten kunnat överkommas eller minskas. Genom detta skulle även ett ökat ansvar på kvaliteten falla tillbaka på regionen, som får stå till svars för eventuella brister en granskare hittar i redovisningen.

## Transparens ger möjlighet att granska kvalitet

Som diskuterades i den initiala genomgången av modellen ger transparens möjligheten att granska kvaliteten, vilket exemplet med kostnadsallokeringen i Region Skåne tydliggör – genom att ha regionen redovisat en kvantifierad overheadfördelning får en extern granskare möjlighet att se hur kostnader fördelats mellan verksamhetsdelarna.

Granskningen av kvaliteten blir däremot en tudelad fråga. Å ena sidan ger revisionen en viss garanti i att kostnadsallokeringen mellan region och Folktandvård är korrekt, men å andra sidan visar den transparenta dokumentationen av tandvårdens interna fördelning att kostnadsallokeringarna verkar ha gjorts med förenklade fördelningsnycklar som inte nödvändigtvis återspeglar verksamhetens faktiska resursutnyttjande.

Trots att det givet den bristfälliga kvaliteten inte kan fastställas om konkurrensneutralitet råder i Region Skåne medför transparensen att regionens interna allokeringar kan synas och därmed ifrågasättas i syfte att klargöra eller bidra till utveckling av redovisningen.

# Tandvård för barn och ungdomar

## Intäkter, kostnader och resultat för barn- och ungdomstandvård

| SEKm (2018)                 | Intäkter       | Kostnader      | Resultat    | Marginal    |
|-----------------------------|----------------|----------------|-------------|-------------|
| Region Halland              | 103,8          | -99,5          | 4,3         | 4,1%        |
| Region Jämtland Härjedalen  | 33,2           | -35,3          | -2,1        | -6,5%       |
| Region Kronoberg            | 56,0           | -58,4          | -2,5        | -4,4%       |
| Region Skåne (bolag)        | 367,7          | -369,1         | -1,4        | -0,4%       |
| Region Stockholm (bolag)    | 540,2          | n/a            | n/a         | n/a         |
| Region Uppsala              | 98,5           | -91,2          | 7,3         | 7,4%        |
| Västra Götalandsregionen    | 528,5          | -516,4         | 12,1        | 2,3%        |
| Västerbotten Läns Landsting | 70,5           | -82,9          | -12,3       | -17,5%      |
| Västmanlands Län (bolag)    | 74,2           | -71,9          | 2,2         | 3,0%        |
| Region Östergötland         | 124,1          | -112,7         | 11,4        | 9,2%        |
| <b>Totalt</b>               | <b>1 456,3</b> | <b>-1437,4</b> | <b>18,9</b> | <b>1,3%</b> |

## Konkurrensutmaningar i barn- och ungdomstandvården

Till vänster presenteras en fördjupad bild av tandvården för barn och ungdomar, med intäkter, kostnader, resultat och marginaler för respektive region för 2018.

Barntandvården är ett område med specifika utmaningar för konkurrenssituationen, då dess intäktsmodell beslutas centralt i respektive region varefter de privata tandläkarna får välja att inkludera barntandvård i sin verksamhet eller inte. De aktörer som väljer att bedriva barntandvård är dock skyldiga att behandla alla barn som söker hjälp, mot ersättning enligt den centralt beslutade taxan.

Underskott i en region kan indikera att den gemensamma ersättningsmodellen inte fullt ut täcker de kostnader som vissa tandvårdsbehandlingar ger upphov till, vilket medför problem ur ett konkurrenshänseende. Problemet består i att Folktandvårdens verksamhet till skillnad från en privat aktörs verksamhet kan drivas med löpande underskott då Folktandvårdens underskott implicit finansieras av regionerna. Då de privata aktörerna inte kan påverka intäkten, dvs. priset, för denna tjänst och inte kan riskera att gå med underskott finns risk i att de privata aktörerna stängs ute från att bedriva barn- och ungdomstandvård.

Sammanställningen visar att fyra av tio regioner gjort underskott i sin barntandvårdsverksamhet under 2018, medan fem regioner gjort överskott. För Region Stockholm har kostnader inte fördelats till barntandvården, varpå resultatet för verksamhetsområdet inte kan utläsas.

Underskotten i de fyra regionerna skulle kunna indikera brister i ersättningsmodellerna likt de som diskuteras ovan. Detta kan dock inte fastställas, då de redovisade kostnaderna för barntandvård i många fall baseras på fördelningar mellan olika verksamhetsområden inom Folktandvården som varierar mellan regionerna, och i flera fall inte förklaras.

Vi kan alltså notera att barntandvården uppvisar samma typ av problematik som i de tidigare exemplen, men på en annan nivå – eventuella brister i intäktsmodellen kan inte analyseras då kostnadsfördelningen mellan verksamhetsdelarna i flera regioner inte är tillräckligt transparent. Exemplet skiljer sig dock från de tidigare, då friheten att välja fördelningsnycklar medför att konkurrensneutraliteten sannolikt inte kan bedömas ens vid en förbättring av transparensen kring fördelningarna.

---

## Sektion 5: Sammanfattning och slutsatser

- 01. Inledning
- 02. Modellen för särredovisning av tandvård
- 03. Regionernas särredovisning av tandvård
- 04. Diskussion och fördjupningar
- 05. Sammanfattning och slutsatser



# Sammanfattning

## Sammanfattande tabell över information per region

|                             | Uppdrag & ersättningar |           |           | Resultaträkning KU/KS |               | Ackumulerat resultat |
|-----------------------------|------------------------|-----------|-----------|-----------------------|---------------|----------------------|
|                             |                        | Overhead  | Moms      | 2018                  | 2016-2017*    |                      |
| Region Halland              | Nej                    | Nej       | Nej       | Ja                    | Delvis (2017) | Nej                  |
| Region Jämtland Härjedalen  | Ja                     | Nej       | Nej       | Ja                    | Ja            | Kommentar            |
| Region Kronoberg            | Ja                     | Nej       | Kommentar | Ja                    | Ja            | Total, ej fördelat   |
| Region Skåne (bolag)        | Ja                     | Ja        | Nej       | Ja                    | Nej           | Total, ej fördelat   |
| Region Stockholm (bolag)    | Nej                    | Nej       | Nej       | Nej                   | Nej           | Total, ej fördelat   |
| Region Uppsala              | Ja                     | Kommentar | Kommentar | Ja                    | Nej           | Nej                  |
| Västra Götalandsregionen    | Ja                     | Kommentar | Kommentar | Ja                    | Nej           | Ja                   |
| Västerbotten Läns Landsting | Ja                     | Kommentar | Kommentar | Ja                    | Nej           | Nej                  |
| Västmanlands Län (bolag)    | Ja                     | Kommentar | Kommentar | Ja                    | Nej           | Total, ej fördelat   |
| Region Östergötland         | Ja                     | Kommentar | Kommentar | Ja                    | Delvis (2017) | Total, ej fördelat   |
| Ja                          | 80%                    | 10%       | 0%        | 90%                   | 20%           | 10%                  |
| Delvis                      | n/a                    | 40%       | 60%       | 0%                    | 20%           | 60%                  |
| Nej                         | 20%                    | 50%       | 40%       | 10%                   | 60%           | 30%                  |

Not: \* Tillgänglig på hemsida

## Marginaler per verksamhetsdel och region

|                             | Konkurrensutsatt |       |       | Konkurrensskyddad |       |        | Total tandvård |       |       |
|-----------------------------|------------------|-------|-------|-------------------|-------|--------|----------------|-------|-------|
|                             | 2016             | 2017  | 2018  | 2016              | 2017  | 2018   | 2016           | 2017  | 2018  |
| Region Halland              |                  | 1,2%  | 0,1%  |                   | 3,6%  | 0,3%   |                | 1,7%  | 0,2%  |
| Region Jämtland Härjedalen  | 0,8%             | -4,2% | -4,6% | 5,3%              | -2,5% | -5,4%  | 1,9%           | -3,8% | -4,8% |
| Region Kronoberg            | -3,9%            | -5,2% | -1,7% | 8,2%              | 6,5%  | 4,1%   | 0,8%           | -0,4% | 0,2%  |
| Region Skåne (bolag)        |                  |       | -0,2% |                   |       | -9,2%  | 4,0%           | 2,5%  | -0,7% |
| Region Stockholm (bolag)    |                  |       |       |                   |       |        | 6,2%           | 6,6%  | 7,3%  |
| Region Uppsala              |                  |       | 2,6%  |                   |       | -12,1% | 2,7%           | 1,0%  | 0,9%  |
| Västra Götalandsregionen    |                  |       | 1,5%  |                   |       | 1,4%   |                | 1,5%  | 1,5%  |
| Västerbotten Läns Landsting |                  |       | -3,8% |                   |       | -14,9% |                |       | -5,9% |
| Västmanlands Län (bolag)    |                  |       | 2,2%  |                   |       | 0,0%   | 4,7%           | 5,6%  | 3,2%  |
| Region Östergötland         |                  | 5,4%  | 4,7%  |                   | -4,3% | 1,9%   | 2,7%           | 3,4%  | 4,1%  |

## Kommentarer

Tabellen uppe till vänster sammanfattar vår regionenombgång givet följande punkter:

- Framgår uppdrag och ersättningar av underlagen?
- Kan overheadfördelningen följas, eller har den i vart fall kommenterats?
- Kan momshanteringen följas, eller har den i vart fall kommenterats?
- Har intäkter och kostnader redovisats per konkurrensutsatt- och konkurrensskyddad verksamhet a) för 2018 (i underlagen) och b) för 2016-2017 (offentligt, hemsida/ÅR)
- Har tandvården ansvar för eget kapital, och har detta redovisats fördelat per konkurrensutsatt och konkurrensneutral verksamhet?

Sammantaget ser vi att merparten av regionerna redovisat uppdrag och ersättningar samt senaste års resultaträkning nedbrutet på konkurrensutsatt och konkurrensskyddad verksamhet. Regionernas varierande tolkningar av hur uppdrag och ersättningar ska redovisas gör det dock svårt att dra några jämförande slutsatser mellan regionerna.

Information om overhead och moms begränsats till översiktliga kommentarer i hälften av regionerna. Jämförbarheten över tid är begränsad, då både resultaträkningar för tidigare år och ackumulerat resultat saknas för merparten av regionerna i urvalet.

Det delvis bristande underlaget begränsar möjligheten att följa lönsamhetsutvecklingen för regionernas verksamhetsdelar över tid, vilket är en grundsten i utvärderingen av konkurrensneutraliteten. Nere till vänster presenteras tillgänglig information över vinstmarginaler för respektive regions tandvård under 2016-2018, nedbrutet på konkurrensutsatt och konkurrensskyddad verksamhet.

Som sammanställningen visar kan resultatutvecklingen följas över hela treårsperioden i endast två av regionerna. Av dessa kan noteras att region Kronoberg i sin konkurrensutsatta del gör kraftiga underskott samtidigt som konkurrensskyddad verksamhet genererar tillräckliga överskott för att nå ett nollresultat på totalnivå. Det kan dock noteras att vissa av regionerna synes tillämpa kostnadsposter för överskottskrav – och om dessa ingår i resultaten blir det en bristande jämförbarhet med övriga regioner. Vidare information för att bekräfta detta saknas dock, vilket i sig är en brist i informationsgivningen.

# Slutsats och rekommendationer

## Slutsats

Slutsatserna av genomgången av regionernas redovisning, fördjupningsexemplen och diskussionerna kring dessa kan sammanfattas i följande punkter:

- Regionerna har överlag brustit i dokumentationen, vilket främst gäller avseende hantering av overhead, moms, avkastningskrav och resultatansvar. Detta medför begränsad transparens i särredovisningen. Bristerna beror dock enligt vår bedömning delvis på att modellen inte specificerar hur dokumentationen ska göras på ett tillräckligt tydligt sätt.
- Transparensen begränsas vidare av att information för flera regioner inte finns lättillgänglig på hemsidan samt att material behövt kompletteras. För en mindre resursstark intressent kan detta medföra betydande hinder i att skapa sig en uppfattning om konkurrensneutraliteten.
- Exemplet Kronoberg tydliggör hur bristande dokumentation begränsar möjligheten att få en bild av konkurrensneutraliteten, trots att redovisningen på övergripande nivå indikerar potentiella brister, då det inte kan uteslutas huruvida bristerna beror på bristande kvalitet i redovisningen eller konkreta konkurrensbrister.
- Det exempel som uppvisar acceptabel transparens, Region Skåne, ger insyn i kvaliteten i regionernas interna redovisning. Detta möjliggör granskning och ifrågasättande av kvaliteten, som i det aktuella fallet visar sig ha vissa brister.
- Vidare försvåras analysen av att regionerna delvis rapporterar på olika sätt. Detta medför att jämförbarheten mellan regionerna blir begränsad och att det blir svårt att dra generella slutsatser.

Slutsatsen av granskningen blir givet detta att huvudutmaningen i regionernas särredovisning får sägas vara dokumentationen, snarare än frågan om kvaliteten. Fokus i vidareutvecklingen av modellen bör därav initialt ligga på att tydliggöra kraven på dokumentation.

Kraven på dokumentation bör tydliggöras för att underlaget för särredovisningen ska vara jämförbart mellan regioner och över tid. Det ska vidare finnas tillgängligt för externa granskare på samma sätt för samtliga regioner och på tydligt definierade ställen.

## Förslag på utveckling av modellen

Samtliga delar i den gemensamma modellen bör vara obligatoriska att fylla i och offentliggöra, förslagsvis på regionernas hemsidor under tandvård. Detta bör även inkludera flik 2 i Excel-modellen, som idag är frivillig.

- Flik 1 i modellen bör tydliggöras så att samtliga regioner tolkar kategorierna lika och att tabellerna därav blir jämförbara mellan olika regioner.
- Flik 2 i modellen bör kompletteras med en tvåstegsfördelning, där fördelningen av regioncentrala kostnader till tandvården först redovisas, och dessa kostnader därefter fördelas mellan konkurrensutsatt och konkurrensskyddad verksamhet. Materiella och viktiga kostnader såsom hyror bör framgå och kompletteras med kommentarer (ex. marknadsmässighet) och förslagsvis nyckeltal (ex. kostnad per kvm). Kommentar om huruvida verksamheten belastas med överskottsmål/avkastningskrav och belopp/beräkningar för dessa måste framgå.
- Innehållet i flik 3 bör tydliggöras så att intäkter, kostnader och resultat samt eget kapital/ackumulerat resultat kan utläsas fördelat på konkurrensutsatt och konkurrensskyddad verksamhet.
- Word-modellens avsnitt om resultathantering bör tydliggöras med att resultatfördelningen mellan konkurrensutsatt och konkurrensskyddad verksamhet kommenteras. Detta är av särskild vikt vid underskott i den konkurrensutsatta delen där förklaringskyldighet till hur underskottet uppstått enligt vår bedömning bör ligga på regionerna och således ingå i särredovisningen.

Givet att dokumentationskraven tydliggörs är vår bedömning att transparensen i redovisningen skulle öka. Vidare skulle den förbättrade transparensen sannolikt bidra till en ökad kvalitet i regionernas redovisning då transparensen medför ett kvalitetsansvar gentemot externa granskares synpunkter på gjorda val i redovisningen. Det bör dock framhållas att det kommer att kvarstå utmaningar i att genom en enkel modell ge en extern intressent möjlighet att fastslå huruvida konkurrensneutralitet råder eller inte.

---

# Appendix

- A. Krav på redovisningen enligt modellen
- B. Krav på dokumentation enligt modellen
- C. Källor
- D. Blankett (flik) 1: "Specifikation av uppdraget"
- E. Blankett (flik) 2: "Resultaträkning fördelad":
- F. Blankett (flik) 3a: "Sammanställning bokslut"
- G. Blankett (flik) 3b: "Sammanställning huvudman"

# A. Krav på redovisningen enligt modellen

## A. Uppdrag enligt tandvårdslagen samt utökat uppdrag enligt regionernas ansvarsområden.

Punkt A behandlar definitionen av de uppdrag som de offentliga beställarna av tandvård ger, med huvudmål att kontrollera de överföringar som sker mellan beställarrollen och regionernas tandvårdsverksamhet i Folktandvården enligt kraven i transparenslagen.

I den praktiska modellen som regionerna har att arbeta efter har detta formaliserats genom en tabell i **excelmodellens Flik 1**, där ersättningsmodellerna för de olika verksamhetsgrenarna inom tandvården specificeras med fördelning på kapiteringsersättning, fasta ersättningar och rörliga ersättningar. Verksamhetsgrenarna, där egna alternativ kan definieras, märks ut som konkurrensutsatta eller konkurrensskyddade för att tydliggöra eventuella skillnader i ersättningsmodeller mellan dessa.

## B. Särredovisning av intäkter och kostnader

Punkt B rör separationen av intäkter och kostnader mellan de verksamhetsdelar inom tandvården som är konkurrensskyddade, såsom helhetsansvaret för tandhälsa, och de som är konkurrensutsatta, såsom den ordinarie tandvården för barn och vuxna.

Här innefattas även beskrivningar av hanteringen av overheadkostnader avseende tandvård, både direkt inom Folktandvårdens verksamhet och regioncentrala overheadkostnader för tillgångar eller tjänster som nyttjas av Folktandvården. Detta kan exempelvis innefatta kostnader för ledning, system och miljö/säkerhet på central nivå som behöver fördelas mellan regionen (myndighet) och tandvården (företagsverksamhet), samt kostnader för lokaler/fastigheter, marknadsföring och andra verksamhetsspecifika poster som behöver fördelas mellan konkurrensskyddade och konkurrensutsatta delar av verksamheten.

Hantering av moms ingår också i punkt B. Då tandvård är momsbefriat kan inte privata aktörer dra av ingående moms, varpå momsen utgår en kostnad för dem. Landstingen har dock möjlighet att söka momsersättning genom kommunkontosystemet, vilket skulle ge den offentliga tandvården en konkurrensfördel om möjligheten utnyttjades. Givet detta ska särredovisningen även beskriva Folktandvårdens momshantering.

## B. Särredovisning av intäkter och kostnader (forts.)

I den praktiska modellen hanteras dessa delar i olika dokument.

Excelfilen innefattar en tabell i **Flik 3a** där intäkter och kostnader fördelas på respektive verksamhetsdel inom Folktandvården samt eventuell tandvård i sjukhusverksamheten. Därutöver finns en kompletterande tabell i **Flik 3b**, där motsvarande sammanställning kan göras med en separat kategori för beställarenheten, för händelsen att denna är integrerad med tandvården i regionen.

Bakgrunden till fördelningarna samt beskrivningarna av overhead- och momshanteringen ska därutöver beskrivas kvalitativt i ett **worddokument**, som regionerna tagit fram en gemensam mall för.

För beräkningen av overheadfördelningar finns även en separat flik i excelfilen, **Flik 2**, där fördelningsnycklar kan redovisas och appliceras på totalkostnader, för att man ska kunna följa hur fördelningen praktiskt har genomförts.

## C. Resultathantering.

Punkt C behandlar resultatansvaret inom tandvården. Genom att redovisa ackumulerade över/underskott i konkurrensskyddad och konkurrensutsatt verksamhet skapas en insyn i huruvida Folktandvårdens konkurrensutsatta verksamhet genererar överskott – ett långsiktigt underskott indikerar att verksamheten subventioneras av den konkurrensskyddade delen eller av myndighetsverksamheten, vilket skulle ge en konkurrensfördel gentemot likvärdiga privata aktörer som bär sitt eget resultat.

Resultathanteringen beskrivs kvalitativt i **worddokumentet**, och ackumulerat resultat ska även redovisas vid sidan av intäkter, kostnader och periodresultat i **Flik 3a** och/eller **Flik 3b**, beroende på regionens behandling av huvudmannaskapet.

## B. Krav på dokumentation enligt modellen

### Formella krav i modellen

Beskrivningen i regionernas modell är huvudsakligen fokuserad mot att specificera kraven på redovisningen och dess genomförande, men beskriver därutöver även kortfattat hur redovisningen ska dokumenteras.

Excel- och Word-modellerna som nämns på föregående sidor utgör grund för beskrivningen, där följande dokument är obligatoriska att redovisa:

- Wordmallen med beskrivningar av särredovisningen
- Excelmallen – följande flikar:
  - Flik 1 – Specifikation av uppdraget
  - Flik 3a – Sammanställning bokslut
  - Flik 3b – Sammanställning huvudman

Samtliga underlag utom flik 2 i Excel-modellen som beskriver overheadfördelning är alltså obligatoriska att redovisa. Den exakta innebörden av begreppet ”redovisa” tydliggörs dock inte – det framgår inte huruvida filerna ska presenteras på regionernas hemsida, ingå i årsredovisningen, eller endast finnas tillgängliga på förfrågan.

# C. Källor

## Regionernas årsredovisningar

| Regionens årsredovisning inkluderar särredovisningen av tandvård |      |      |                                                    |
|------------------------------------------------------------------|------|------|----------------------------------------------------|
|                                                                  | 2016 | 2017 | 2018 Kommentarer                                   |
| Region Halland                                                   |      |      | X                                                  |
| Region Jämtland Härjedalen                                       | X    | X    | X                                                  |
| Region Kronoberg                                                 | X    | X    | X                                                  |
| Region Skåne (bolag)                                             |      |      | Hänvisning till hemsida                            |
| Region Stockholm (bolag)                                         |      |      |                                                    |
| Region Uppsala                                                   |      |      | Hänvisning till hemsida                            |
| Västra Götalandsregionen                                         |      |      | Hänvisning till hemsida                            |
| Västerbotten Läns Landsting                                      |      |      | Hänvisning till transparensbokslut hos ekonomistab |
| Västmanlands Län (bolag)                                         |      |      |                                                    |
| Region Östergötland                                              |      | X    | X                                                  |

## Material inhämtat genom förfrågningar till regionerna

| Region                      | Material                                                                                                                   | Kontakt                         |
|-----------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------|
| Region Halland              | Flik 3 i excel-modellen nedbruten på närskjuvård och specialisttandvård                                                    | Rickard Ekdahl, controller      |
| Region Jämtland Härjedalen  | -                                                                                                                          | -                               |
| Region Kronoberg            | Flik 1 och 3 samt flik 2 utan fördelningar ur excel-modellen, beskrivning av moms och fördelningar enligt intern kontoplan | Åsa Lupton, redovisningschef    |
| Region Skåne (bolag)        | Hänvisning till ansvariga på regionen                                                                                      | Rikard Norberg, ekonomichef FTV |
| Region Stockholm (bolag)    | Beskrivning av verksamhet och varför modellen inte är relevant för region Stockholm (per email)                            | Annela Yderberg, ekonomichef    |
| Region Uppsala              | -                                                                                                                          | -                               |
| Västra Götalandsregionen    | SKL:s mallar (tomma) samt samma sammanställning som erhöles av Privattandläkarna                                           | Anna Karlsson, koncernekonom    |
| Västerbotten Läns Landsting | Samma underlag som erhöles av Privattandläkarna                                                                            | Jenny Eklund, redovisningschef  |
| Västmanlands Län (bolag)    | Wordmall med beskrivningar inklusive flik 1 och 3 i excel-modellen                                                         | Per Östblom, redovisningschef   |
| Region Östergötland         | Wordmall med beskrivningar inklusive flik 1 i excel-modellen                                                               | Andreas Carlsson, ekonomichef   |



## D. Blankett (flik) 1: ”Specifikation av uppdraget”

Blankett (flik) 1: ”Specifikation av uppdraget”

| <b>Verksamhetsgrenar / uppdrag</b>                                                 | <b>Kapiterings-<br/>ersättning i<br/>kr/inv</b> | <b>Fast<br/>belopp i<br/>tkr</b> | <b>Rörlig<br/>ersättning<br/>i kr<br/>(beskriv)</b> | <b>Klassificering</b> |
|------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------|----------------------------------|-----------------------------------------------------|-----------------------|
| <b>Tandvården</b>                                                                  |                                                 |                                  |                                                     |                       |
| <b>Barn- och ungdomstandvård</b>                                                   |                                                 |                                  |                                                     |                       |
| Allmäntandvård barn- och unga 3-21 år*                                             |                                                 |                                  |                                                     | Konkurrensutsatt      |
| Befolkningsansvar                                                                  |                                                 |                                  |                                                     | Konkurrensskyddad     |
| Specialisttandvård barn (FTV + sjukhusvård)                                        |                                                 |                                  |                                                     | Konkurrensskyddad     |
| Tandvård till gömda och ayslsökande barn till 18 år*                               |                                                 |                                  |                                                     | Konkurrensskyddad     |
|                                                                                    |                                                 |                                  |                                                     |                       |
| <b>Vuxentandvård</b>                                                               |                                                 |                                  |                                                     |                       |
| Allmäntandvård vuxna                                                               |                                                 |                                  |                                                     | Konkurrensutsatt      |
| Befolkningsansvar                                                                  |                                                 |                                  |                                                     | Konkurrensskyddad     |
| Specialistvård (FTV+ sjukhusvård)                                                  |                                                 |                                  |                                                     | Konkurrensutsatt      |
| Tandvård till patienter med särskilda behov                                        |                                                 |                                  |                                                     | Konkurrensutsatt      |
| Akut tandvård till gömda och asylsökande patienter from 18 år*                     |                                                 |                                  |                                                     | Konkurrensskyddad     |
|                                                                                    |                                                 |                                  |                                                     |                       |
| <b>Särskilda uppdrag</b>                                                           |                                                 |                                  |                                                     |                       |
| Forskning                                                                          |                                                 |                                  |                                                     | Konkurrensskyddad     |
| Introduktion av nytexaminerade                                                     |                                                 |                                  |                                                     | Konkurrensskyddad     |
| Nyrekryteringar                                                                    |                                                 |                                  |                                                     | Konkurrensskyddad     |
| ST-utbildning                                                                      |                                                 |                                  |                                                     | Konkurrensskyddad     |
| Särskild ersättning till specialisttandvårdsverksamhet                             |                                                 |                                  |                                                     | Konkurrensskyddad     |
| Övriga mindre projekt och uppdrag                                                  |                                                 |                                  |                                                     | Konkurrensskyddad     |
| Övriga mindre projekt och uppdrag                                                  |                                                 |                                  |                                                     | Konkurrensutsatt      |
|                                                                                    |                                                 |                                  |                                                     |                       |
| <b>Summa tandvård</b>                                                              |                                                 |                                  |                                                     |                       |
|                                                                                    |                                                 |                                  |                                                     |                       |
| <b>Huvudmannaskap</b>                                                              |                                                 |                                  |                                                     |                       |
| Exempelvis beställarenhet (kan i vissa landsting ingå i FTV och ska då särskiljas) |                                                 |                                  |                                                     | Myndighetsverksamhet  |

# E. Blankett (flik) 2: ”Resultaträkning fördelad”:

Blankett (flik) 2: ”Resultaträkning fördelad” – Exempel barntandvård

| Barntandvård                                                                      |                 |                                                                 |                                       |                                                                  |
|-----------------------------------------------------------------------------------|-----------------|-----------------------------------------------------------------|---------------------------------------|------------------------------------------------------------------|
|                                                                                   | Totalt resultat | Allmäntandvård<br>bam- och unga 3-<br>21 år*<br>I redovisningen | Fördelning (ex vis<br>tidredovisning) | Allmäntandvård<br>bam- och unga 3-<br>21 år*<br>efter fördelning |
| <b>Intäkter</b>                                                                   |                 |                                                                 |                                       |                                                                  |
| Ersättning sjukvård/tandvård                                                      |                 |                                                                 |                                       | 0                                                                |
| Ersättning från beställare                                                        |                 |                                                                 |                                       | 0                                                                |
| Övriga intäkter                                                                   |                 |                                                                 |                                       | 0                                                                |
| <b>Verksamhetens intäkter</b>                                                     | 0               | 0                                                               | 0                                     | 0                                                                |
| <b>Kostnader</b>                                                                  |                 |                                                                 |                                       |                                                                  |
| Verksamhetens kostnader inkl avskrivningar                                        |                 |                                                                 |                                       | 0                                                                |
| <b>Verksamhetens nettokostnader</b>                                               | 0               | 0                                                               | 0                                     | 0                                                                |
| Finansiella intäkter/kostnader                                                    |                 |                                                                 |                                       | 0                                                                |
| <b>Resultat före extraordinära poster</b>                                         | 0               | 0                                                               | 0                                     | 0                                                                |
| <b>Årets resultat</b>                                                             | 0               | 0                                                               | 0                                     | 0                                                                |
| Specifikation av överföringar mellan företagsverksamhet och myndighetsverksamhet: |                 |                                                                 |                                       |                                                                  |
| kapitaltillskott                                                                  |                 |                                                                 |                                       |                                                                  |
| Förlustbidrag                                                                     |                 |                                                                 |                                       |                                                                  |
| amorteringsfria lån                                                               |                 |                                                                 |                                       |                                                                  |
| avkastningskrav                                                                   |                 |                                                                 |                                       |                                                                  |
| osv                                                                               |                 |                                                                 |                                       |                                                                  |

\* Om beslutad ålder i respektive landsting/region skiljer sig från angiven ålder i mallen, ska mallen anpassas till beslutad ålder.

# F. Blankett (flik) 3a: ”Sammanställning bokslut”

## Blankett (flik) 3a: ”Sammanställning bokslut”

| Verksamhetsgrenar / uppdrag                                                                      | KU /<br>KS /<br>MV* | Summa<br>intäkter | Summa<br>kostnader | Årets<br>resultat |                          |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|-------------------|--------------------|-------------------|--------------------------|
| <b>Folktandvården</b>                                                                            |                     |                   |                    |                   |                          |
|                                                                                                  |                     |                   |                    |                   |                          |
| <b>Barn- och ungdomstandvård</b>                                                                 |                     |                   |                    |                   |                          |
| Allmäntandvårdsersättning 3-21 år*                                                               | KU                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Befolkningsansvar                                                                                | KS                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Specialisttandvård                                                                               | KS                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Tandvård till gömda och ayslsökande barn till 18 år*                                             | KS                  |                   |                    |                   |                          |
|                                                                                                  |                     |                   |                    |                   |                          |
| <b>Vuxentandvård</b>                                                                             |                     |                   |                    |                   |                          |
| Allmäntandvård vuxna                                                                             | KU                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Befolkningsansvar                                                                                | KS                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Specialisttandvård                                                                               | KU                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Tandvård till patienter med särskilda behov                                                      | KU                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Akut tandvård till gömda och ayslsökande patienter from 18 år*                                   | KS                  |                   |                    |                   |                          |
|                                                                                                  |                     |                   |                    |                   |                          |
| <b>Särskilda uppdrag</b>                                                                         |                     |                   |                    |                   |                          |
| Forskning                                                                                        | KS                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Introduktion av nytexaminerade                                                                   | KS                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Nyrekrytering                                                                                    | KS                  |                   |                    | 0                 |                          |
| ST-utbildning                                                                                    | KS                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Särskild ersättning till specialisttandvårdsverksamhet                                           | KS                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Övriga mindre projekt och uppdrag                                                                | KS                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Övriga mindre projekt och uppdrag                                                                | KU                  |                   |                    | 0                 |                          |
|                                                                                                  |                     |                   |                    |                   |                          |
| <b>Summa Folktandvård</b>                                                                        |                     |                   |                    | 0                 |                          |
|                                                                                                  |                     |                   |                    |                   |                          |
| <b>Tandvård vid sjukhus</b>                                                                      |                     |                   |                    |                   |                          |
| Käkkliniken, barn                                                                                | KU                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Käkkliniken, vuxna                                                                               | KU                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Odontologisk röntgen, barn                                                                       | KS                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Odontologisk röntgen, vuxna                                                                      | KS                  |                   |                    | 0                 |                          |
| <b>Summa Tandvård vid sjukhus</b>                                                                |                     |                   |                    | 0                 |                          |
| <b>Resultat/Summa</b>                                                                            |                     |                   |                    | 0                 | Ackumulerat resultat tot |
| Resultat/summa konkurrensskyddad                                                                 | KS                  |                   |                    | 0                 | Ackumulerat resultat KS  |
| Resultat/summa konkurrensutsatt                                                                  | KU                  |                   |                    | 0                 | Ackumulerat resultat KU  |
| KU= Konkurrensutsatt verksamhet, KS= Konkurrensskyddad verksamhet samt MV = myndighetsverksamhet |                     |                   |                    |                   |                          |

# G. Blankett (flik) 3b: ”Sammanställning huvudman

## Blankett (flik) 3b: ”Sammanställning huvudman

| Verksamhetsgrenar / uppdrag                                    | KU /<br>KS /<br>MV* | Summa<br>intäkter | Summa<br>kostnader | Årets<br>resultat |                          |
|----------------------------------------------------------------|---------------------|-------------------|--------------------|-------------------|--------------------------|
| <b>Huvudmannaskap</b>                                          |                     |                   |                    |                   |                          |
| Huvudman - ex.vis beställarenhet                               | MV                  |                   |                    | 0                 |                          |
| <b>Barn- och ungdomstandvård</b>                               |                     |                   |                    |                   |                          |
| Allmäntandvårdsersättning 3-21 år*                             | KU                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Befolkningsansvar                                              | KS                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Specialisttandvård                                             | KS                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Tandvård till gömda och ayslsökande barn till 18 år*           | KS                  |                   |                    |                   |                          |
| <b>Vuxentandvård</b>                                           |                     |                   |                    |                   |                          |
| Specialistvård                                                 | KU                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Befolkningsansvar                                              | KS                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Specialistvård                                                 | KU                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Tandvård till patienter med särskilda behov                    | KU                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Akut tandvård till gömda och ayslsökande patienter from 18 år* | KS                  |                   |                    |                   |                          |
| <b>Särskilda uppdrag</b>                                       |                     |                   |                    |                   |                          |
| Forskning                                                      | KS                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Introduktion av nytexaminerade                                 | KS                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Nyrekrytering                                                  | KS                  |                   |                    | 0                 |                          |
| ST-utbildning                                                  | KS                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Särskild ersättning till specialisttandvårdsverksamhet         | KS                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Övriga mindre projekt och uppdrag                              | KS                  |                   |                    | 0                 |                          |
| Övriga mindre projekt och uppdrag                              | KU                  |                   |                    | 0                 |                          |
| <b>Summa huvudmannaskap</b>                                    |                     |                   |                    | <b>0</b>          |                          |
| <b>Resultat/Summa</b>                                          |                     |                   |                    | 0                 | Ackumulerat resultat tot |
| Resultat/summa konkurrensskyddad                               | KS                  |                   |                    | 0                 | Ackumulerat resultat KS  |
| Resultat/summa konkurrensutsatt                                | KU                  |                   |                    | 0                 | Ackumulerat resultat KU  |

KU= Konkurrensutsatt verksamhet, KS= Konkurrensskyddad verksamhet samt MV = myndighetsverksamhet



© 2019 Grant Thornton Sweden AB. All rights reserved.

Grant Thornton" refers to the brand under which the Grant Thornton member firms provide assurance, tax and advisory services to their customers and/or refers to one or more member firms, as the context requires.

Grant Thornton Sweden is a member firm of Grant Thornton International Ltd (GTIL). GTIL and the member firms are not a worldwide partnership. GTIL and each member firm is a separate legal entity. Services are delivered by the member firms.

GTIL does not provide services to customers. GTIL and its member firms are not agents of, and do not obligate, one another and are not liable for one another's acts or omissions.

[www.gti.org](http://www.gti.org)