

**Linköpings universitet**

Datum 2006-04-18

Dnr 32-2005-0630

581 83 LINKÖPING

Årsredovisning för Linköpings universitet 2005

Riksrevisionen har granskat Linköpings universitets (LiU:s) årsredovisning, daterad 2006-02-17. Syftet har varit att bedöma om årsredovisningen och underliggande redovisning är tillförlitlig och räkenskaperna rättvisande samt om ledningens förvaltning följer tillämpliga föreskrifter och särskilda beslut.

Granskningen har utförts i samarbete mellan revisorerna Karin Brattfjord, Arne Hagstrand, Anna Lagerkvist, Ulrika Meyer och Arne Månberg.

Riksrevisionen vill efter granskningen av årsredovisningen fästa styrelsens uppmärksamhet på nedanstående. Innehållet i denna rapport har faktagranskats av representanter för universitetet.

Riksrevisionen önskar information senast 2006-06-09 med anledning av våra iakttagelser i denna rapport.

1. Sammanfattning

Linköpings universitet har påbörjat ett omfattande utvecklingsarbete av flera centrala processer. Åtgärder har vidtagits inom områden där Riksrevisionen och Riksrevisionsverket tidigare avrapporterat iakttagelser; tydligare styrning finns nu för bl.a. redovisning och utbetalning av personalkostnader samt för resultatredovisningen. Det finns emellertid fortfarande vissa förbättringsmöjligheter inom dessa områden.

Riksrevisionen har under revisionsåret 2005 gjort iakttagelser på några områden, vilket delvis har avrapporterats muntligen till styrelsen i december 2005.

Riksrevisionen bedömer att LiU:s rutiner för fördelning av kostnader per verksamhetsgren och fördelning mellan anslags- och externfinansierad verksamhet kan förbättras, ett förändringsarbete som redan påbörjats av LiU. Vidare finns brister i styrning och redovisning av externfinansierade projekt, vilket medför risk att redovisningen inte blir rättvisande och att anslagsmedel felaktigt får bära projektkostnader. Dessutom finns risk att ett för högt myndighetskapital redovisas. Risk finns även att universitetet inte efterlever kravet om full kostnadstäckning. Riksrevisionen rekommenderar därför att den centrala styrningen och uppföljningen av externfinansierade projekt utvecklas.

Riksrevisionen konstaterar även att det finns behov att utveckla kvalitets-säkringen av årsredovisningen i syfte att säkerställa en bättre kvalitet i redovisning och ekonomisk uppföljning.



Vi konstaterar även att LiU hyr ut studentbostäder utan tillstånd och rekommenderar därför universitetet att skriva till regeringen och begära tillstånd för denna verksamhet.

2. Rutiner för fördelning av kostnader kan förbättras

Riksrevisionen har under hösten samt i samband med granskning av årsredovisningen granskat universitetets rutiner för kostnadsfördelning. Universitetet skall enligt regleringsbrev redovisa kostnader och intäkter fördelade per verksamhetsgren. Universitetets resultat skall även särredovisas för avgifts- och bidragsfinansierad verksamhet. Detta följer av kravet om full kostnadstäckning för dessa båda verksamheter samt av återrapporteringskrav för myndighetskapitalet samt avgiftsfinansierad verksamhet. LiU redovisar återrapporteringskraven i årsredovisningen i enlighet med regleringsbrevet. Riksrevisionen kan dock konstatera att det finns förbättringsmöjligheter i LiU:s rutiner för fördelning av kostnader, eftersom nuvarande rutiner innebär risk för fel i redovisningen.

Det finns förbättringsmöjligheter i universitetets styrning av hur kostnader skall fördelas mellan verksamhetsgrenarna grundutbildning och forskning. Motsvarande förbättringsmöjligheter finns även avseende fördelning av kostnader mellan bidrags-, avgifts- och anslagsfinansierad verksamhet. Exempel på detta är att det saknas tydliga instruktioner för hur direkta personalkostnader, lokalkostnader eller indirekta kostnader skall fördelas. Detta leder till att det inom universitetet förekommer olika bedömningar och olika fördelningsprinciper vid redovisning av universitetets kostnader.

Dessutom var redovisningsplanen under 2005 inte anpassad till att redovisa samtliga uppgifter som efterfrågas i regleringsbrevet. Uppgifter om fördelning per verksamhetsgren och finansiering har därför sammanställts manuellt i excelark av respektive institution. Därefter har uppgifterna sammanställts centralt inom universitetet. Det finns därmed risk för beräkningsfel och andra typer av manuella fel.

Riksrevisionen noterar att kostnaderna fördelas och redovisas på olika sätt inom universitetet, samt att redovisningen i väsentlig utsträckning bygger på manuella moment. Sammantaget innebär detta att det finns en osäkerhet beträffande redovisningens kvalitet och en risk att redovisningen per verksamhetsgren och resultat per finansieringsform inte är rättvisande. Enligt uppgift från LiU har nya rutiner påbörjats under slutet av 2005 och ytterligare åtgärder kommer vidtas under 2006.

Riksrevisionen **rekommenderar** att centrala riktlinjer fastställs så att redovisning sker på ett enhetligt sätt i enlighet med regelverk. LiU bör fullfölja det arbete som påbörjats med att anpassa redovisningsplanen till återrapporteringskrav enligt regleringsbrev.



3. Brister i redovisningen av externfinansierade projekt

Bakgrund

Externfinansieringen av forskning vid universitet och högskolor har ökat kraftigt de senaste 20 åren. För flera lärosäten står externa medel för mer än 50 % av forskningsmedlen. Denna utveckling är i enlighet med regeringens och riksdagens intentioner.

För att säkerställa att inte omfattningen av projekt finansierade med externa medel påverkar lärosätenas möjlighet att bedriva egeninitierad/egenbeslutad forskning har riksdagen, bl.a. utifrån forskningspropositionen 2000/2001:3, beslutat att principen om full kostnadstäckning ska gälla för den externfinansierade forskningsverksamheten. De medel som anvisas direkt till lärosätena kan inte användas för att subventionera externfinansierad forskning, utan ska disponeras enligt interna beslut av berörda instanser vid lärosätena. Den externfinansierade forskningen ska bära sina egna kostnader. I utbildningsutskottets betänkande 2000/01:UbU6 betonar utskottet ”att en korrekt tillämpning av principen om full kostnadstäckning är nödvändig för att inte universitetens och högskolornas egna resurser skall urholkas”.

I det gemensamma regleringsbrevet för universitet och högskolor anges att den externfinansierade verksamheten ska täcka samtliga kostnader för verksamheten inklusive verksamhetens andel av de gemensamma kostnaderna (full kostnadstäckning). Vidare anges att ett påslag om 18 % för indirekta kostnader exklusive lokalkostnader ska vara en lägsta nivå för att uppnå det kravet. Beräkningar har dock visat att indirekta kostnaderna i genomsnitt är betydligt högre. Detta innebär i praktiken att forskningsanslaget subventionerar den externfinansierade verksamheten.

Undantag finns från kravet på full kostnadstäckning vad gäller EU-finansiärer och andra överstatliga organ där Sverige godkänt avtal med sådana undantag.

SUHF (Sveriges universitets och högskoleförbund) har i överenskommelser med ett antal finansiärer kommit fram till att bidragen ska omfatta påslag om 35 % i enlighet med regleringsbrevets krav, dvs. 18 % för indirekta kostnader samt 17 % för lokalkostnader.

Det har inom SUHF bildats en arbetsgrupp vars uppgift är att behandla frågor kring full kostnadstäckning och frågan om enhetliga redovisningsprinciper.

Granskningens omfattning och syfte

De flesta lärosäten har en omfattande, komplex och decentraliserad projektverksamhet. För att säkerställa att projektverksamheten bedrivs enligt lärosätets intentioner, internt och externt regelverk, ställs höga krav på organisation samt lednings- och kontrollfunktioner.

Riksrevisionen har granskat om rutiner finns och tillämpas för hantering av externa medel på några lärosäten. Syftet är att bedöma hur ledningen säkerställer en tillfredsställande intern styrning och kontroll i hantering av externa medel. Granskningen avser även hur principen om full kostnadstäckning tillämpas vid lärosätena.



Denna granskning har skett inom ramen för årlig revision på följande lärosäten; Karolinska institutet, Lunds universitet, Luleå tekniska Universitet, Uppsala universitet, Stockholms universitet, Linköpings universitet, Sveriges lantbruksuniversitet, Göteborgs universitet, Umeå universitet, Kungliga tekniska högskolan och Blekinge tekniska högskola.

Strategiska styrdokument behöver utvecklas

I vår granskning vid LiU har vi efterfrågat dokumenterade policies, strategidokument och riktlinjer som på ett tydligt sätt anger hur lärosätet ska agera för att uppnå en god hantering, redovisning och uppföljning av projekt finansierade med externa medel samt för att uppfylla kravet på full kostnadstäckning.

Riksrevisionen konstaterar att det finns brister i universitetets styrning och uppföljning av projektredovisningen. Det finns brister i de skriftliga anvisningarna vilket leder till att olika principer tillämpas för start, uppföljning och avslut av projekt. Ansvarfördelningen för hantering och redovisning av projekt varierar också mellan institutionerna. På motsvarande sätt som konstateras i avsnitt 2 om kostnadsfördelning, saknas även anvisningar om hur direkta personalkostnader, lokalkostnader och indirekta kostnader skall fördelas på projekt.

Avtalsvillkor prioriteras ofta före krav om full kostnadstäckning

Riksrevisionens granskning visar att externa medel ofta inte räcker för att nå full kostnadstäckning för de enskilda projekten. Majoriteten av forskningsfinansiärerna medger inte ersättning som motsvarar faktiska indirekta kostnader vilket innebär att full kostnadstäckning inte kan uppnås. SUHF:s överenskommelser med ett antal finansiärer, i enlighet med kravet i regleringsbrevet, innebär att bidragen ska omfatta påslag på direkta kostnader med lägst 18 % plus 17 % för lokalkostnader dvs. sammanlagt lägst 35 %. Det förekommer även finansiärer som bidrar i ännu lägre omfattning till projektens indirekta kostnader. Beräkningar som initierats gemensamt av SUHF och ledande nationella forskningsfinansiärer visar att genomsnittliga indirekta kostnader inklusive lokalkostnader överstiger 50 % av de direkta kostnaderna.

Granskningen visar att avtalsvillkor ofta verkar styra kostnadsfördelning istället för krav i regleringsbrev om full kostnadstäckning. Indirekta kostnader inklusive lokalkostnader, s.k. OH-kostnader, belastar ofta projekt utifrån de procentsatser som anges i avtal istället för efter principen om full kostnadstäckning. Vid de institutioner som varit föremål för granskning belastas respektive projekt med OH-kostnader för respektive bidragsinbetalning då inkomst bokförs. För att få en rättvisande redovisning och inte riskera att LiU tillgodogör sig förtida intäkter avsedda att täcka framtida OH-kostnader, bör OH-kostnader fördelas i förhållande till projektets genomförande.

Vidare bör procentsatser inte styras av villkor i avtal utan utifrån verkliga kostnader för s.k. overhead i enlighet med principen om full kostnadstäckning. I de fall bidragsgivaren inte är villig att finansiera hela den verkliga kostnaden bör således LiU redovisa underskott i det enskilda projektet.



Det förekommer att externfinansierade projekt medfinansieras med forskningsanslag. I dessa fall är det lämpligt att innan projekt påbörjas fatta beslut om medfinansiering. Vid samfinansiering är det emellertid viktigt att den externfinansierade delen, såväl som den anslagsfinansierade delen, bär sin andel av OH-kostnader inklusive lokalkostnader. Det är således inte tillåtet att med anslagsmedel ”subventionera” indirekta kostnader som hör till externfinansierad verksamhet.

Kostnader flyttas mellan projekt

I granskningen har noterats ett antal exempel där man belastar projekt med kostnader ”så länge det finns pengar kvar”. Istället för att redovisa ett underskott för ett projekt förekommer det också att omföringar görs mellan finansieringsformer (t.ex. från bidrags- till anslagsfinansierad verksamhet) eller mellan olika externfinansierade projekt. Det finns därmed en risk att anslagsmedel används för att täcka underskott i projekten. För att få en rättvisande redovisning ska projektkostnader redovisas på de projekt de hör hemma, oavsett om det uppstår underskott eller inte.

Strukturerad uppföljning av full kostnadstäckning saknas

Riksrevisionen konstaterar vidare att LiU inte gör någon strukturerad uppföljning av hur principen om full kostnadstäckning tillämpas. Enligt uppgifter från LiU uppnås ofta inte full kostnadstäckning i den bidragsfinansierade verksamheten. Som konstaterats i avsnitt 2 om kostnadsfördelning, går det inte heller att i redovisningen på ett enkelt och tillförlitligt sätt att följa upp resultatet för bidrags- respektive avgiftsfinansierade projekt.

Brister i projektredovisning medför risk för fel

Brister i styrning och uppföljning av projektredovisningen som redogjorts för ovan medföra risk för följande fel:

- För låga OH-kostnader belastar projekten.
- Kostnader omförs felaktigt till annan verksamhet (projekt eller finansieringsform).
- Universitetet skjuter underskott framför sig bl.a. genom den konstruktion som tillämpas för avräkning av OH-kostnader.
- Redovisningen per projekt och finansieringsform blir inte rättvisande. Anslagsmedel riskerar att få bära projektkostnader. Dessutom finns risk att ett för högt myndighetskapital redovisas.
- Universitetet efterlever inte kravet om full kostnadstäckning.

Riksrevisionen **rekommenderar** att LiU utvecklar styrningen och kontrollen av externa medel, genom tydligare centrala riktlinjer för hantering av externa medel med utgångspunkt i kravet om full kostnadstäckning och rättvisande redovisning. Rutiner för uppföljning av att riktlinjer följs bör även införas i syfte att säkerställa att en enhetlig och rättvisande redovisning tillämpas och att kravet om full kostnadstäckning följs upp.



4. Kvalitetssäkring av årsredovisning kan förbättras

Inom LiU har ett omfattande förändringsarbete påbörjats av olika centrala processer. Exempel på detta är att LiU under 2006 kommer att införa kvartalsbokslut. Vi bedömer att det finns ytterligare behov att prioritera redovisningsfrågor och bokslutsrutiner i syfte att säkerställa en bättre kvalitet i redovisning och ekonomisk uppföljning, för att universitetets ledning ska få bättre beslutsunderlag. Kvalitetssäkring bör även syfta till att säkerställa att EA-regler och regler i regleringsbrev m.m. följs.

Vi har uppmärksammat områden där det finns behov av tydligare rutiner. Vi bedömer att det finns ytterligare behov av analys och utvärdering av utfall, både finansiellt och verksamhetsmässigt. Syftet med tydliga rutiner är, dels att följa upp att regler tillämpats och därmed undvika felaktigheter, dels att ge mer information om orsakerna till utfallet. Som konstaterats i tidigare avsnitt behövs tydligare styrning och uppföljning av redovisning av externfinansierade projekt samt fördelning av kostnader på verksamhetsgren och på anslags- respektive externfinansierad verksamhet. Vi har vid granskning av årsredovisningen även noterat att redovisning av anläggningstillgångar är ett område där det behövs mer uppföljning av att EA-regler följs.

Riksrevisionen **rekommenderar** att LiU ser över organisationen inklusive resurser för styrning och uppföljning av redovisning och bokslut. Processbeskrivningar för redovisning och rapportering bör utformas.

5. Uthyrning av studentbostäder utan tillstånd

Universitetet hyr studentbostäder av Studentbostäder i Linköping AB som sedan hyrs ut i andra hand till inresande utländska studenter som omfattas av utbytesavtal. I den mån bostäderna inte utnyttjas av utländska studenter, hyrs lägenheter ut för kortare tid till utländska gästforskare. Hyresintäkterna motsvarade ca 8,6 mnkr under 2005. Riksrevisionen har tidigare rapporterat (revisionspromemoria 2004, daterad 2005-06-03) att tillstånd för detta saknas. Universitetet svarade att de avvaktar regeringens svar på skrivelse från Lunds universitet angående upplåtelse av bostäder till utländska studenter.

En myndighet får, enligt 3§ avgiftsförordningen § (1992:191), ta ut avgifter för varor och tjänster bara om det följer av lag eller förordning eller särskilt beslut av regeringen. Undantagsbestämmelser finns, bl.a. i 4§ avgiftsförordningen, men Riksrevisionen bedömer att lägenhetsuthyrning inte ryms inom 4§, utan kräver tillstånd av regeringen enligt 3§. Riksrevisionen konstaterar att upplåtelse av bostäder till utländska studenter inte är reglerat i högskolelag, högskoleförordning, regleringsbrev eller annat regeringsbeslut avseende högskolesektorn.

Vidare bedömer Riksrevisionen att lägenhetsuthyrning inte heller ryms inom förordning (1993:528) om statliga myndigheters lokalförsörjning. Förordningen möjliggör hyra av lokaler till ”myndighetens verksamhet”. Universitetet hyr bostäder för uthyrning till studenter och gästlärare. Riksrevisionens bedömning är att hyra av bostäder inte är en del av ”myndighetens verksamhet” och således inte har stöd i förordningen.



Slutligen bedömer Riksrevisionen att lägenhetsuthyrning dessutom inte heller ryms inom förordning (1993:527) om förvaltning av statliga fastigheter, m.m. Enligt förordningens 3a§ får en myndighet inte förvalta bostäder för uthyrningsändamål.

Riksrevisionen **rekommenderar** att LiU skriver till regeringen för att få tillstånd att bedriva denna verksamhet.

Revisionsdirektör Arne Månberg har beslutat i detta ärende. Revisionsledare Anna Lagerkvist har varit föredragande.

Arne Månberg

Anna Lagerkvist

Kopia för kännedom:

Utbildnings- och kulturdepartementet

Finansdepartementet/budgetavdelningen