

RiR 2005:8

Höga chefers/befattningshavares representation och förmåner i statliga bolag och stiftelser

ISBN 91 7086 041 6

RiR 2005:8

Tryck: Riksdagstryckeriet, Stockholm 2005

Till
Regeringen

Datum 2005-05-10
Dnr 33-2004-1154

Höga chefers/befattningshavares representation och förmåner i statliga bolag och stiftelser

Riksrevisionen har granskat hur ett urval av statliga bolag och stiftelser har hanterat ledande befattningshavares representation och förmåner. Resultatet av granskningen redovisas i denna granskningsrapport.

Företrädare för granskade bolag och stiftelser har fått tillfälle att faktagranska och i övrigt lämna synpunkter på utkast till slutrapport.

Rapporten överlämnas till regering i enlighet med 9 § i lagen (2002:1022) om revision av statlig verksamhet m.m. Rapporten överlämnas samtidigt till Riksrevisionens styrelse.

Revisionschef *Göran Hyltander* och revisionsdirektör *Peter Stare* har deltagit i beredningen av granskningsärendet.

Riksrevisor *Kjell Larsson* har beslutat i detta ärende efter föredragning av revisionsdirektör *Per Redemo*.

Kjell Larsson

Per Redemo

Kopia för kännedom: Finansdepartementet, Näringsdepartementet, Socialdepartementet, Utbildnings- och Kulturdepartementet, Utrikesdepartementet, AB Svensk Exportkredit, Akademiska Hus AB, Apoteket AB, Botniabanan AB, Jernhusen AB, Kungl. Dramatiska Teatern AB, Luossavaara-Kiirunavaara AB (LKAB), Samhall AB, SP Sveriges Provnings- och Forskningsinstitut AB, Stiftelsen Chalmers tekniska högskola, Stiftelsen för kunskaps- och kompetensutveckling, Svenska Spel AB, Sveriges Bostadsfinansieringsaktiebolag (SBAB), Teknikbrostiftelsen i Uppsala

Innehåll

Sammanfattning	7
1 Bakgrund	11
2 Granskningens genomförande	13
2.1 Syfte	13
2.2 Granskningsområde	13
2.3 Omfattning	13
2.4 Genomförande	14
2.5 Bedömningskriterier	15
3 Iakttagelser	17
3.1 Omfattningen av representationen vid de granskade företagen varierar	17
3.2 De granskade företagen har i betydande utsträckning en policy för sin representation	17
3.3 Inga skillnader i policy mellan marknadsföretag och företag med samhällsintressen	19
3.4 De granskade företagen följer i stor utsträckning regler för representation	20
3.5 Företagens uppföljning av representationen är svag	22
3.6 Regler beträffande förmåner till de ledande befattningshavarna följer i princip dem som gäller för övriga tjänstemän	22
3.7 Förmåner för vd och ledande befattningshavare varierar	23
3.8 Flertalet företag saknar policy för att motverka mutor och bestickning	27
4 Rekommendationer	29

Sammanfattning

Under våren 2004 granskade Riksrevisionen 36 myndigheters hantering av höga statstjänstemäns representation och förmåner. Riksrevisionen beslutade senare under 2004 att även granska hur ett urval statliga bolag/stiftelser har hanterat ledande befattningshavares representation och förmåner. Granskningen bedömdes som angelägen då allmänhetens förtroende för de statliga företagen och statlig verksamhet i allmänhet kan påverkas av hur representation och förmåner sköts, även om kostnaderna skulle vara mycket begränsade.

Syftet med granskningen har varit att få en överblick av hur ett urval av statliga bolag/stiftelser hanterar ledningens representation och förmåner. Totalt har 14 bolag/stiftelser valts ut. Granskningen har omfattat styrelseordförande, vd och flertalet ledande befattningshavare i övrigt.

För vart och ett av bolagen/stiftelserna har undersökts om det finns fastställda riktlinjer för representation, hur de fastställda reglerna tillämpas för ledningen samt om bolagen/stiftelserna har rutiner för uppföljning och kontroll av reglerna. Även förekomsten av eventuella förmåner utöver lön och pension har granskats för samma grupp med avseende på om gällande regelverk följts.

Iakttagelser och rekommendationer

Representation

Granskningen visade att de granskade bolagen/stiftelserna i stor utsträckning hade en policy för sin representation. De policyer som finns varierar i tydlighet och detaljeringsgrad. Eftersom bolagen/stiftelserna inte är skyldiga att ha en representationspolicy har bolag/stiftelser som saknar policy eller vars policy saknar vissa väsentliga delar inte brutit mot några regler.

Riksrevisionens granskning visade att bolagen/stiftelserna i stor utsträckning följer interna regler för representation. Detsamma gällde efterlevnaden av Skatteverkets regler för avdragsrätt samt allmänt tillämpade krav för ett bokföringsunderlag. Dock var redovisningen av representationen för flertalet bolag/stiftelser inte korrekt i alla avseenden.

Bolagen/stiftelserna iakttog i stor utsträckning beloppsgränserna för avdragsgill representation och följde även sina egna beloppsgränser

för representation med obetydliga avvikelser. Varierande grad av brister kunde dock konstateras när det gällde att anteckna deltagare. Det var också påfallande ofta som syftet med representationen inte hade noterats på verifikationen. Endast hälften av bolagen/stiftelserna hade sådan anteckning på flertalet underlag.

Kravet att attest ska ske av överordnad som inte själv deltagit i representationen var ofta inte uppfyllt. Detta krav är visserligen inte en förutsättning för avdragsrätt men grundläggande för att kunna upprätthålla en god intern kontroll.

Riksrevisionen konstaterar att de existerande utbetalningskontrollerna inte säkerställde att redovisningen av representationen blev korrekt i alla avseenden. Dessa kontroller genomförs ofta av personal på ekonomiavdelningen och avser i huvudsak kontroll av att underlagen uppfyller formella krav för skattmässigt avdrag och interna regler. Bedömning av exempelvis upprepad representation mot samma personer, prövning av om syftet är i överensstämmelse med fastställd policy eller sambandet med verksamheten görs sällan. Det finns således skäl för bolagen/stiftelserna att med vissa mellanrum göra en särskild uppföljning av om representationen följer existerande regler.

Enligt Riksrevisionens mening finns det fördelar med att fastställa en representationspolicy som ett led i arbetet med att styra inriktningen på representation och att skapa en god kontrollmiljö. Utformningen av en policy bör utgå från behovet av representation för bolagets/stiftelsens verksamhet, en analys av risk för överutnyttjande och även hur ett konstaterat överutnyttjande kan påverka allmänhetens förtroende för bolaget/stiftelsen och statlig verksamhet. En sådan policy bör kunna utgöra vägledning för de anställda och underlätta bolagets/stiftelsens uppföljning och kontroll samt även vid behov externt klargöra vad som gäller.

Förmåner

Granskningen visade att förmåner till ledande befattningshavare regleras i individuella avtal i stället för i policyer. I många fall finns generella regler för samtliga anställda som även omfattar ledningen. Förmåner vid sidan av lön, pension och avgångsvederlag var beslutade i behörig ordning.

Omfattningen av förmåner varierade mellan olika bolag/stiftelser. Riksrevisionen bedömer dock att anställningsförmåner utöver lön, pension och avgångsvederlag inte var omfattande. Skattepliktiga förmåner var korrekt behandlade och redovisade till Skatteverket utom beträffande nyttjande av fri parkering i några fall.

I flera bolag/stiftelser saknades rutiner för att säkerställa att förmåner som flyg- och hotellbonus hanterades på ett korrekt sätt och redovisades till Skatteverket. Detta förhållande gäller all anställd personal.

Riksrevisionens granskning visade att bolagen/stiftelserna följer regeringens riktlinjer rörande anställningsvillkor för ledande befattningshavare.

Förekomst av policy för att motverka mutor och bestickning

Drygt hälften av bolagen/stiftelserna saknade en policy för att motverka mutor och bestickning. Enligt Riksrevisionens mening finns det fördelar med att fastställa en policy för att förhindra mutor och bestickning som ett led i arbetet att skapa en god kontrollmiljö.

Rekommendationer

Utifrån vad som där sagts rekommenderar Riksrevisionen att de statliga bolagen och de stiftelser som bildats av staten överväger att

- skriftligen fastställa en policy för representation anpassad till den situation som gäller för det enskilda bolaget/stiftelsen,
- regelmässigt följa upp och bedöma om den representation som utförs följer fastställda regler och att denna uppföljning så långt som möjligt utförs av personal som inte är underställd de personer som deltagit i representationen,
- såvitt möjligt undvika en situation där den som representerat också attesterar underlagen,
- införa kontroller som säkerställer att eventuella förmåner avseende parkering, flyg-/hotellbonus och liknande blir föremål för förmånsbeskattning,
- bedöma om det finns behov av en policy avsedd för att motverka risken för – oavsiktliga eller avsiktliga – mutor och bestickning.

1 Bakgrund

Behovet av att representera varierar beroende på vilken typ av verksamhet som bedrivs. Omfattningen av representation och förmåner bestäms av högste chefen för bolaget/stiftelsen. Förmåner för högste chefen bestäms av styrelsen i bolaget eller stiftelsen mot bakgrund av det beslut som regeringen eventuellt fattat.

Vilka regler som finns för representation och förmåner och sättet att följa dessa regler kan påverka allmänhetens förtroende för den statliga verksamheten även om de totala kostnaderna för representation och förmåner relativt sett är mycket begränsade. Riksrevisionen har därför funnit anledning att klarlägga hur reglerna för representation och förmåner ser ut och följs inom de olika statliga verksamheterna och de statliga bolagen och stiftelserna.

Under våren 2004 granskade Riksrevisionen 36 myndigheters hantering av höga statstjänstemäns representation och förmåner¹. Granskningen visade att de granskade myndigheterna fastställt regler för representation och att de högre tjänstemännen vid sin representation följde dessa regler i stor utsträckning. Myndigheternas rutiner, uppföljning och kontroll av representationen borde däremot förbättras. Granskningen visade även att höga tjänstemäns förmåner var begränsade och att förmånsreglerna följdes i stor utsträckning.

Regler för representation och förmåner fastställs på olika sätt för myndigheter respektive statliga bolag och stiftelser. För statliga myndigheter gäller att myndighetens chef ska fastställa riktlinjer för myndighetens representation. Ekonomistyrningsverket har utformat en vägledning för myndigheterna att fastställa interna riktlinjer. Myndighetens chef anställs genom beslut av regeringen. I regeringsbeslutet anges även lön och eventuella andra förmåner.

När det gäller statliga bolag är det normalt styrelsen eller vd som fastställer regler för representation och förmåner. Regeringen kan också besluta om generella riktlinjer för de statliga bolagen. Sådana riktlinjer finns rörande anställningsvillkor för personer i företagsledande ställning men inte avseende representationspolicy eller policy för att motverka mutor och bestickning.

I stiftelser bildade av staten är det normalt styrelsen eller den högste befattningshavaren som utfärdar regler avseende representation och förmåner.

I den fortsatta redogörelsen används begreppet företag som en samlingsbeteckning på aktiebolagen och stiftelserna som granskats.

Begreppet policy används i denna rapport för att beteckna både mer grundläggande värderingar som riktlinjer och rekommendationer samt mer normerande anvisningar som detaljregler och föreskrifter.

¹ RiR 2004:12 Höga tjänstemäns representation och förmåner.

2 Granskningens genomförande

2.1 Syfte

Syftet med granskningen är att få en överblick av hur ett urval av statliga bolag och stiftelser hanterar högsta ledningens representation och förmåner.

2.2 Granskningsområde

Granskningen omfattar ledande befattningshavares representation och förmåner i ett urval statliga bolag och stiftelser och har behandlat följande frågor:

Har bolaget/stiftelsen en representationspolicy? Följs denna policy?

Finns det skillnader i policy mellan de bolag som har monopolliknande ställning och bolag som verkar under marknadsmässiga krav?

Finns det skillnader i representationens omfattning mellan bolag som har monopolliknande ställning och bolag som verkar under marknadsmässiga krav?

Har bolaget/stiftelsen regler för övriga förmåner förutom lön, pension och avgångsvederlag? Följs dessa regler?

Har bolaget/stiftelsen en policy för att motverka mutor och bestickning? Görs en uppföljning av denna policy?

2.3 Omfattning

Granskningen har gjorts i följande 14 företag: *Akademiska Hus AB, Apoteket AB, Botniabanan AB, Jernhusen AB, Stiftelsen för kunskaps- och kompetensutveckling, Kungl. Dramatiska Teatern AB, Luossavaara-Kiirunavaara AB (LKAB), Sveriges Bostadsfinansieringsaktiebolag (SBAB), Stiftelsen Chalmers tekniska högskola, AB Svensk Exportkredit, Svenska Spel AB, SP Sveriges Provnings- och Forskningsinstitut AB, Samhall AB och Teknikbrostiftelsen i Uppsala.*

Urvalet har gjorts för att få företag av varierande storlek och med olika verksamheter. Vissa företag har monopol eller uppgifter som avser särskilda samhällsintressen. Andra företag lyder under marknadsmässiga krav.²

Granskningen avser perioden januari–juni 2004. Vid varje företag har representationen för styrelseordförande, vd och samtliga, eller i vissa fall flertalet, ledande befattningshavare granskats. För dessa personer har granskningen omfattat flertalet eller i vissa fall alla verifikationer för representation. Granskningen har omfattat företagets externa och interna representation men inte den representation som de utvalda personerna eventuellt mottagit av kontakter utanför företaget. Granskningen har avgränsats till ovanstående juridiska personer, vilket innebär att eventuella dotterbolag till de valda företagen inte ingår i granskningen.

När det gäller förmåner har Riksrevisionen granskat anställningsavtal för vd och de utvalda ledande befattningshavarna. Uppgifter i anställningsavtalen har granskats mot kontrolluppgifterna till Skatteverket för år 2003 och lönespecifikationerna för första halvåret 2004. Företagsledningens lön, pension eller avgångsvederlag redovisas årligen i företagets årsredovisningar. En granskning av dessa typer av förmåner gjordes även av Riksdagens revisorer under 2003³. Denna granskning omfattar därför inte företagsledningens lön, pension eller avgångsvederlag

2.4 Genomförande

Granskningen har genomförts med hjälp av ett gemensamt granskningsprogram för alla ingående företag. Vid varje företag har deltagit minst en revisor från Riksrevisionen samt för ändamålet anlitade revisorer från revisionsfirman Ernst & Young AB. Såväl av Riksrevisionen särskilt förordnad revisor och av bolagsstämman vald revisor har tillfrågats om de har kompletterande information att lämna beträffande revisionsfrågorna

² Regeringen gör i sin verksamhetsberättelse för företag med statligt ägande 2003 följande uppdelning. I gruppen företag med marknadsmässiga krav ingår: Akademiska Hus AB, Luossavaara-Kiirunavaara AB, Sveriges Bostadsfinansieringsaktiebolag och AB Svensk Exportkredit. I gruppen företag med särskilda samhällsintressen ingår: Apoteket AB, Kung. Dramatiska Teatern AB, Svenska Spel AB, SP Sveriges Provnings- och Forskningsinstitut AB och Samhall AB. Jernhusen AB ingår i en koncern där moderbolaget är ett företag med marknadsmässiga krav. Botniabanan ingår i en koncern där moderbolaget är ett företag med särskilda samhällsintressen. Någon motsvarande uppdelning finns inte när det gäller stiftelserna.

³ Riksdagens revisorers rapport 2002/03:10 Staten som bolagsägare.

i Riksrevisionens granskning.⁴ Denna förfrågan resulterade dock inte i att någon ny information framkom.

I denna rapport sammanfattas resultaten från de företag som ingått i granskningen. Iakttagelser från granskningen i det enskilda företaget har rapporterats i samband med att granskningen utförts till den som företaget utsett som kontaktperson. Företagets vd har dessutom erbjudits information om Riksrevisionens iakttagelser från granskningen av det enskilda företaget.

2.5 Bedömningskriterier

Regeringen ställer inte krav på de statliga företagen att fastställa policy eller egna regler för representation och förmåner eller för att vidta särskilda åtgärder för att motverka mutor och bestickning. Sådana generella krav föreligger varken för statliga, kommunala eller privata företag. Riksrevisionens granskning har därför inte haft som utgångspunkt att policy ska finnas i alla företag. Varje företagsledning ansvarar för att verksamheten bedrivs i enlighet med gällande lagar och på ett kostnadseffektivt sätt.

Granskningen av representation har, i de fall där företaget haft en representationspolicy, i första hand inriktats mot kontroll av att fastställda regler följts. Det gäller bl.a. regler om syftet, deltagare, attest, beloppsgränser, alkoholförtäring och representation i hemmet.

I de fall där policy och regler saknats, varit ofullständiga eller otydliga har granskningen inneburit kontroll mot Skatteverkets krav på underlag och beloppsgränser för avdragsgillhet samt mot allmänt tillämpade krav för ett bokföringsunderlag. Rutiner för attester har bedömts utifrån vanligen gällande principer för god intern kontroll.

De lagar som ska iakttas vid hanteringen av representation och förmåner är bl.a. inkomstskattelagen, socialavgiftslagen och bokföringslagen.⁵ Härtill kommer normering och information, från i första hand Skatteverket, i form av meddelanden, allmänna råd, anvisningar eller föreskrifter, t.ex. SKV A 2004:5 och SKV M 2004:4 som avser avdrag för utgifter för representation m.m. som gäller från och med 2004.

⁴ Revisorer i statliga bolag och stiftelser är skyldiga att på begäran lämna upplysningar om bolagets respektive stiftelsens angelägenheter till Riksrevisionen [10 kap. 42 § aktiebolagslagen (1975:1385), 4 kap. 15 § stiftelselagen (1994:1220)]. Riksrevisionen har i samband med denna granskning utnyttjat sin möjlighet att fråga företagens revisorer. Revisorerna i respektive bolag eller stiftelse har kontaktats och informerats om Riksrevisionens iakttagelser i aktuellt företag. Därefter har Riksrevisionen ställt frågan om revisorerna genom sin granskning har information att lämna beträffande revisionsfrågorna i denna undersökning.

⁵ Inkomstskattelagen (1999:1229), socialavgiftslagen (2000:980) och bokföringslagen (1999:1078). Andra lagar som ska tillämpas är mervärdesskattelagen (1994:200), skattebetalningslagen (1997:483) och taxeringslagen (1990:324).

Skattelagstiftningen innehåller bestämmelser om extern och intern representation. För extern representation är grundkravet för avdragsrätt att kostnaden har ett omedelbart samband med näringsverksamheten och att det är frågan om att inleda eller upprätthålla affärsförbindelse. För avdragsrätt för intern representation ska kostnaden avse informationsmöten, arbetsmöten eller personalfester. Andra grundläggande krav för avdragsrätt är att verifikationen innehåller uppgift om syfte med representationen, deltagande personer från värdföretaget, deltagande personer från gästföretaget och krav på underlag i original. Som framgår ovan har Riksrevisionen använt dessa krav som generella bedömningskriterier i granskningen av företag som saknar en policy, trots att kraven i sig endast utformats för att bedöma om en kostnad ska vara avdragsgill.

Granskningen av förmåner har gjorts mot de uppgifter om anställningsförmåner för företagsledningen som respektive företag uppgivit och mot bestämmelser i främst inkomstskattelagen. Som bedömningskriterium har även använts de av regeringen 2003-10-09 beslutade generella riktlinjerna rörande anställningsvillkor för befattningshavare i företagsledande ställning samt för incitamentsprogram för anställda i statliga företag. Dessa riktlinjer behandlar främst ersättning i form av lön, pension och avgångsvederlag. Beträffande förmåner anger riktlinjerna att "löner och övriga förmåner till personer i företagsledande och därmed jämförlig ställning i statliga företag ska vara konkurrenskraftiga men inte löneledande i förhållande till jämförbara företag". Av riktlinjerna framgår vidare att tjänstebostad inte bör ingå som anställningsförmån. Riktlinjerna behandlar inte representation, tjänsteresor eller mutor och bestickning.

Granskningen av en policy för att motverka mutor och bestickning omfattar endast en kartläggning av om policy finns eller inte samt om den är föremål för uppföljning.

3 Iakttagelser

3.1 Omfattningen av representationen vid de granskade företagen varierar

Kostnaderna för (total extern och intern) representation utgör en liten andel av de granskade företagens omsättning, enligt företagens redovisning mellan 0,01 och 3,1 promille. Det går inte att konstatera någon skillnad mellan monopolliknande företag och företag med marknadsmässiga krav vad gäller omfattning av representation i förhållande till omsättning.

3.2 De granskade företagen har i betydande utsträckning en policy för sin representation

Sammanfattningsvis

Tio av fjorton granskade företag har en dokumenterad policy för representation. Granskningen visar att de policyer som finns varierar i tydlighet och detaljeringsgrad. Det gäller bl.a. regler om beloppsgränser och syfte/ motiv. Några företag anger Skatteverkets regler för vad som är avdragsgill respektive inte avdragsgill representation utan att uttryckligen föreskriva att de utgör gränsregler för representationen. Andra företag har tagit ställning till och föreskrivit egna beloppsgränser för olika slag av måltider eller evenemang/arrangemang av olika slag och vad som i övrigt kan anses ingå eller inte ingå i tillåten representation. Två företag har utarbetat en representationspolicy som ger mycket tydliga besked om vad företaget anser vara lämpliga aktiviteter och lämplig omfattning i olika situationer. Fler än hälften av företagen uppger att de gör en årlig uppdatering av policyn, en uppdatering som i huvudsak är hänförlig till förändringar i Skatteverkets regler och deras tillämpning.

Fyra företag saknar helt en policy, vilket innebär att styrning och vägledning är begränsade till skatteverkets regler.

Riksrevisionen lämnar fortsättningsvis i avsnittet iakttagelser om hur olika policyer har utformats i de tio företag som har en policy.

Syfte/motiv

Åtta företag har i viss utsträckning beskrivit vad de avser med representation samtidigt som de föreskriver att syfte/motiv för representationen ska anges på verifikationerna. Två företag anger i sin policy endast att representationen "ska ha samband med bolagets verksamhet".

I samtliga policyer finns angivet i vilka sammanhang representation får ske. Ett av företagen som saknar en särskild representationspolicy har i sitt resereglemente föreskrivit att representation ska ha ett omedelbart samband med verksamheten.

Definition av representation

De tio företag som har en representationspolicy har definierat extern och intern representation. Två företag är dock mycket sparsamma i sin beskrivning av vad som ska avses. Ett av företagen beskriver extern representation som "måltider i samband med affärsförhandlingar" och definitionen återfinns i reglerna för tjänsteresor.

Representation i hemmet

Tre företag anger uttryckligen att representation i hemmet inte ska förekomma. I två andra företag finns intaget i vd:s avtal att representation i hemmet ska attesteras av ordförande. Ett företag hänvisar till att representation i hemmet kan ske inom ramen för Skatteverkets regelverk. Övriga företag saknar regler om representation i hemmet.

Deltagare i representation

I sju policyer anges med varierande tydlighet vilka befattningshavare som kan utöva representation för företaget. I en policy anges att företaget ska representera "med omdöme". Två policyer saknar regler om vilka personer som kan delta från företaget.

Några företag anger att det inte bör delta fler i representationen från företagets sida än antalet gäster och några påpekar att samma gäster inte bör bjudas ofta.

Åtta företags policyer ställer krav på att underlaget ska innefatta en deltagarredovisning. Två saknar detta krav.

Beloppsgränser

När det gäller att bestämma beloppsgränser för extern representation är det stora skillnader inom den grupp på tio företag som har en policy. Fyra företag har tydliga regler. Av dessa har två företag klara och tydliga rekommenderade beloppsgränser för lunch respektive middag, varav ett av företagen dessutom ställer krav på särskild redovisning om

överdrag skulle ske. Det andra företaget har en god beskrivning av reglerna för representation med pedagogiska kommentarer med anledning av den speciella verksamhet som företaget utövar.

De övriga två företagen som fastställt regler anger att Skatteverkets regler gäller som beloppsgränser för representationen. Övriga sex med en policy har inga gränser angivna.

Alkoholförtäring

Sju företag har i sin policy regler om alkoholförtäring i samband med representationen. Återhållsamhet och måttfullhet är ledord. Starksprit ska inte alls förekomma eller endast med stor restriktivitet. Några företag anger att undantag beträffande starksprit kan göras när det är fråga om utländska gäster eller vid särskilda tillfällen. När det gäller intern representation är regelverket gällande alkohol liknande det som gäller för extern representation i flertalet företag.

3.3 Inga skillnader i policy mellan marknadsföretag och företag med samhällsintressen

När det gäller förekomst av en representationspolicy eller kvaliteten på dess innehåll finns det enligt Riksrevisionens bedömning inga skillnader mellan den grupp företag som verkar under marknadsmässiga krav och den grupp som har monopolliknande ställning eller uppgifter som avser särskilda samhällsintressen. I båda grupperna finns företag som helt saknar en policy såväl som företag med en utvecklad och väl utformad policy.

Riksrevisionen kunde även konstatera att tre företag som verkar i närliggande branscher hade en i grunden olika syn på behov, styrning och vägledning av hur företagets företrädare ska nyttja representation för verksamheten. Ett av de tre företagen hade en mycket välutvecklad policy som gav en tydlig vägledning för hanteringen av företagets representation medan de båda andra företagens policy hade ett mycket knapphändigt innehåll med hänvisning till att de anställda kunde bedöma erforderlig representation självständigt och med gott omdöme.

3.4 De granskade företagen följer i stor utsträckning regler för representation

Sammanfattningsvis

I de fall där en policy och regler saknats, varit ofullständiga eller otydliga har granskningen inneburit kontroll mot Skatteverkets krav på underlag och beloppsgränser för avdragsgillhet samt mot allmänt tillämpade krav för ett bokföringsunderlag. Rutiner för attester har bedömts utifrån vanligen gällande principer för god intern kontroll.

Granskningen visade att företagen i stor utsträckning följer interna regler för representation. Detsamma gällde efterlevnaden av Skatteverkets regler för avdragsrätt samt allmänt tillämpade krav för ett bokföringsunderlag. Dock var redovisningen av representationen för flertalet företag inte korrekt i alla avseenden. Företagen iakttog i stor utsträckning beloppsgränserna för avdragsgill representation och följde även sina egna beloppsgränser för representation med obetydliga avvikelser. Varierande grad av brister när det gällde att anteckna deltagare kunde dock konstateras. Det var också påfallande ofta som syftet med representationen inte hade angetts på verifikationen. Endast hälften av företagen hade sådan anteckning på flertalet underlag.

Kravet att attest ska ske av överordnad som inte själv deltagit i representationen var ofta inte uppfyllt. Detta krav är visserligen inte en förutsättning för avdragsrätt men grundläggande för att kunna upprätthålla en god intern kontroll.

Av granskningen framgick vidare att underlagen/verifikationerna genomgick en sedvanlig utbetalningskontroll på respektive företags ekonomifunktion före utbetalning.

Nedan i avsnittet redovisas gjorda iakttagelser närmare.

Syfte/motiv

Anteckning på underlag om syfte/motiv för representationen fanns regelmässigt på verifikationerna i fem av de granskade företagen. I två företag saknades anteckning vid några få tillfällen. I övriga sju företag saknades anteckning om syfte/motiv för representationen på många underlag. I ett företag var det ett par personer i ledningsgruppen som regelmässigt inte angav syfte. I ett annat fall hade företaget haft kostnader för resor, hotell, representation samt konsultarvoden under den granskade perioden för ett projekt, där Riksrevisionen haft svårt att bedöma syftet med projektet. Enligt uppgift är styrelsen informerad om detta projekt.

Deltagare i representationen

I fem av de granskade fjorton företagen fanns de deltagande i representationen alltid angivna. I åtta företag saknades deltagaruppgift i enstaka fall och i ett företag saknades notering i åtskilliga fall. I några företag saknades uppgift om varifrån gästerna kom.

Underlag i original

Underlag/verifikationer i original saknades inte i något fall med undantag av ett företag där originalkvitton avseende smärre belopp saknades vid några tillfällen. Granskningen i två företag utfördes, av praktiska skäl, mot material som scannats in. I ett företag utfördes granskningen, av praktiska skäl, mot kopior.

Beloppsgränser

De fyra bolag som fastställt beloppsgräns för extern representation följde sina regler med någon obetydlig avvikelse. I ett av bolagen hade representationen i några fall överskridit det föreskrivna och rekommenderade normalbeloppet, men överskridandet var attesterat av vd, vilket gjorde representationen godkänd enligt policyn.

I företag där man inte fastställt beloppsgräns eller där en policy för representation saknats fann Riksrevisionen i ett fall en ovanligt hög kostnad för ett enskilt representationstillfälle.

Alkoholförtäring

När det gäller efterlevnad av restriktioner vad gäller alkohol noterades att dessa följdes i stort.

Attest

I sju av de fjorton granskade företagen hade attest skett i god ordning och i enlighet med respektive företags egna attestregler och i enlighet med god intern kontroll. I tre av företagen förekom det i något enstaka fall att den attesterande själv deltagit i representationen. I de resterande fyra företagen fanns inte regelmässigt attest av överordnad som inte deltog i representationen utan ofta eller mycket ofta deltog personen som attesterat själv i representationen.

När det gäller attest av vd:s representation föreligger god ordning, dvs. regelmässig attest av styrelseordföranden beträffande nio företag. I de övriga fem saknas ofta, i något fall mycket ofta, attest av styrelseordförande.

Intern representation

Beträffande intern representation fann Riksrevisionen att ett företag hade bokfört serveringspersonalkostnader vid sidan av kostnaderna för mat och dryck etc. Enligt gällande regler ska sådana kostnader inkluderas i det belopp som gäller för avdragsgill representation. Om beloppet överskrider den fastställda beloppsgränsen ska överskjutande del bokföras på konto för ej avdragsgilla kostnader. Företaget vidtog rättelse efter Riksrevisionens påpekande.

3.5 Företagens uppföljning av representationen är svag

Företagen följde upp sina representationskostnader i budgetrutinerna på samma sätt som övriga omkostnader, dvs. att man gör en återkommande avstämning av om dessa kostnader följer budget eller ej. För alla företag utom ett gällde att representationskostnader för ledande befattningshavare ingick i representationsbudgeten för den enhet som vederbörande var chef för eller för de små företagen ospecificerat i företagets totala omkostnadsbudget.

Inget av de granskade företagen hade någon internrevision även om s.k. controllerfunktion eller motsvarande förekom vid flera företag. Representationskostnader har mycket sällan varit föremål för extern revision. Det gäller både företagsledningens och övrig personals representation. Den externa revisorns granskning inriktas på väsentliga belopp och specifika risker. I det fall representationen inte bedöms stor i förhållande till verksamheten eller att det finns skäl att anta att företagets egna kontroller av representationen är tillfredsställande blir sällan kostnader av detta slag föremål för granskning av den externa revisorn.

Riksrevisionen konstaterade att redovisningen av representationen inte var korrekt i alla avseenden, t.ex. beträffande syfte, deltagare, attest m.m. Särskild efterkontroll eller uppföljning av om representation följer existerande regler är ovanlig.

3.6 Regler beträffande förmåner till de ledande befattningshavarna följer i princip dem som gäller för övriga tjänstemän

Samma anställningsvillkor gäller i allt väsentligt för alla anställda tjänstemän i respektive företag med enstaka kompletterande villkor i anställningsavtalen för de ledande befattningshavarna. Denna princip är inte nedtecknad i form av någon skriftlig policy men tillämpas generellt. Företagsledningen

(inklusive vd) har normalt sina anställningsvillkor reglerade i individuella anställningsavtal som oftast föreskriver att kollektivavtalets regler ska tillämpas. Detta innebär bl.a. att denna grupp inte omfattas av reglerna om anställningstrygghet i LAS, vilket i sin tur har till följd att lön, pension, avgångsvederlag och uppsägningstid för denna kategori regleras i de enskilda anställningsavtalen.

I anställningsavtalen för de ledande befattningshavarna finns i varierande grad några mindre kompletteringar utöver kollektivavtalsreglerna. Det gäller i första hand regler om bisysslor och, som framgår nedan, i enstaka fall förmåner i form av rätt till resa i första klass vid utlandsflygresor för en vd och en sjukvårdsförsäkring för ledningsgruppen i ett av företagen. Efter som de ledande befattningshavarnas anställningsvillkor i stor utsträckning följer respektive företags kollektivavtal för tjänstemän hålls villkoren därigenom fortlöpande uppdaterade i dessa delar. Företagsledningens förmåner regleras inte generellt i policyer utan i individuella avtal. De stora skillnaderna mellan villkoren för de ledande befattningshavarna och övriga anställda gäller lön och pension, som inte omfattas av denna granskning.

3.7 Förmåner för vd och ledande befattningshavare varierar

Sammanfattningsvis

Omfattningen av förmåner varierar mellan olika företag. Riksrevisionen bedömer dock att de förmåner som granskats, dvs. anställningsförmåner vid sidan av lön, pension och avgångsvederlag, inte är omfattande. Riksrevisionen har inte funnit någon förmån till vd eller person i ledningsgrupp som inte varit beslutad i behörig ordning. Skattepliktiga förmåner var korrekt behandlade och redovisade till Skatteverket utom beträffande nyttjande av fri parkering i några fall. I flera företag saknas dock rutiner för att säkerställa att förmåner som flyg- och hotellbonus hanteras på ett korrekt sätt och redovisas till Skatteverket. Detta senare förhållande gäller all anställd personal.

Granskningen har inte visat att det finns något som tyder på att företagen inte följer regeringens riktlinjer rörande anställningsvillkor för personer i företagsledande ställning.

Nedan redovisas gjorda iakttagelser närmare.

Tjänstebil/förmånsbil

Tjänstebil eller förmånsbil förekom i elva av de fjorton granskade företagen. I flera individuella anställningsavtal fanns rätten till bil inskriven, och med ett undantag tillämpades för ledande befattningshavare och vd samma

regler för bil som gäller övriga anställda. I ett enda fall har en ledande befattningshavare fått rätt till tjänstebil till ett värde som överskred beloppet enligt det berörda företags bilpolicy. Överskridandet var godkänt av vd.

I fem företag hade man rätt att köpa ut förmånsbilen, och då enligt gällande företagsgenerell bilpolicy, till marknadsvärde. I nio företag fanns ingen utköpsrätt.

Fri parkering

Det fanns inga generella regler om rätt till fri parkeringsplats i något företag. I tre av de fjorton företagen fanns fri parkering för några ledande befattningshavare. I det ena av dem hade vd och ytterligare en ledande befattningshavare fri garageplats vid arbetsplatsen och i ett annat hade vd fri parkering. I ett företag noterade Riksrevisionen att några ledande befattningshavare erhållit parkeringskort och kunde parkera utan avgift i mån av plats, dvs. i konkurrens med övriga anställda med parkeringskort. Inget av fallen avsåg tjänstebil. Förmånen var inte i något fall för dessa tre företag redovisad på kontrolluppgift till skattemyndighet.

Då det gällde tillhandahållande av egen parkeringsplats för privat bil i storstadsområden kunde det vara fråga om en förmån som måste redovisas. Då det gäller parkeringsplatser som kan utnyttjas av flera personer bör det finnas rutiner för att särskilja upplåtande av plats för tjänsteärende och privat utnyttjande. I det fall den anställde inte själv betalar en marknadsmässig avgift för det privata utnyttjandet kan det även här bli fråga om en förmån.

Årskort på SJ och SAS

Ingen policy för ledande befattningshavare fanns som gav dem någon särskild rätt till årskort på något samfärdsmedel. Inköp av årskort skedde, enligt uppgift, endast om resandet därmed kunde ske till lägre kostnad för bolaget än eljest. Ett undantag fanns. I det företaget fanns ett årskort som betalades av den berörde genom löneavdrag. Kortet förmånsbeskattades och kunde därför användas även privat. I sju andra fanns årskort i varierande utsträckning för användning i tjänsten. Fyra av dessa företag förbjöd uttryckligen privat användning. I sex företag fanns inte några årskort på SAS eller SJ.

Tjänstebostad

Inget undersökt företag hade en policy för personalbostadsförmåner. Tjänstebostadsförmåner för vd eller ledande befattningshavare fanns inte i något företag.

Några företag har tillgång till bostad som disponeras av personer i ledningsgruppen eller övriga anställda för övernattning. Användningen registrerades i alla företag utom ett som dock tydligt angivit gränsen för förmånsbeskattning för den ende användaren av bostaden.

Sjukvårdsförsäkring

När det gäller sjukvårdsförsäkring fanns ett styrelsebeslut från 1996 i ett företag om en sådan för vd och ledande befattningshavare. En motsvarande försäkring fanns även i ytterligare ett företag, men då gällde den samtliga anställda inklusive ledande befattningshavare. I några av de övriga företagen fanns individuella villkor om sjukvårdsförsäkring i anställningsavtal. Åtta av företagen saknar särskild sjukförsäkring för ledande befattningshavare.

Tjänsteresor

Beträffande tjänsteresor fanns ingen särskild resepolicy för ledande befattningshavare och vd. Vid tjänsteresor tillämpades företagets allmänna rese-regler, policy eller instruktion. Några individuella undantag fanns. I ett företag hade vd rätt att åka första klass vid utlandsresa, och i ett annat hade två ledande befattningshavare rätt att i stället för traktamente få ersättning för "skäliga levnadskostnader" vid tjänsteresa.

Ingen tjänsteresepolicy innehöll regler om kostnaderna för anhörigs deltagande i tjänsteresa.

I tre företags resepolicyer fanns regler om att stående förskott inte får förekomma. Tio företag angav att förskott inte tillämpades vid tjänsteresor utan hänvisade till användning av företagsbetalda privata betalkort. Vid två företag kunde förskott förekomma även om det skulle ske undantagsvis. Vid ett företag påträffades vid granskningen ett oattesterat förskott som då omedelbart reglerades.

Bonuspoäng på flyg m.m.

De flesta företagen hade regler om att bonus som intjänats på tjänsteresor m.m. ska tillfalla företaget på ett eller annat sätt, alternativt fanns föreskrifter om att bonuspoäng inte får utnyttjas privat. Det var bara ett företag som tillät privat användning av bonus men detta under förutsättning att förmånen då förmånsbeskattades. Inget företag hade regler eller rutiner för att kunna kontrollera att intjänad bonus verkligen kommer respektive företag till godo eller att förmånsbeskattning sker. Vissa företag hade bristande kunskaper om hur man ska skaffa uppgifter om utnyttjad bonus och vad som gäller skattemässigt.

Om den anställde utnyttjar bonus som intjänats på tjänsteresor för privat bruk, ska han/hon enligt gällande skatteregler förmånsbeskattas och arbetsgivaren ska lämna kontrolluppgift, göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter. Den anställde är, enligt lagen om självdeklaration och kontrolluppgift, skyldig att lämna upplysning till arbetsgivaren om utnyttjande av bonus som intjänats på tjänsteresor för privat bruk.

Vissa företag ville göra gällande att det inte går att få fram information. Normalt kan dock arbetsgivaren få uppgifter från den anlitate resebyrå om vilka resor anställda har gjort som betalats av arbetsgivaren. Alternativt kan dessa uppgifter tas från den egna redovisningen. Flygbolagen lämnar vanligen inte ut uppgifter om den anställdes intjänade eller utnyttjade bonus. Ett företag kan emellertid med ledning av informationen om resandet göra uppskattningen av intjänade bonuspoäng för senare uppföljning mot att dessa används i tjänsten.

Städhjälp, barnpassning eller andra förmåner

Riksrevisionen fann inte någon policy om städhjälp, barnpassning eller annan liknande förmån. I ett av företagen fanns dock en policy om "löneväxling", dvs. att växla lön mot annan förmån. Ledande befattningshavare hade dock endast använt denna möjlighet för att skifta lön mot pension. I några fall noterade Riksrevisionen att det fanns arbetsrelaterade förmåner som fri telefon, mobil och fax i bostaden, dagstidning och dator, programvara, skrivare samt tillgång till bredband som installerats i hemmet.

Kredit- och betalkort via företaget

I fyra av de fjorton företagen fanns företagskort för vilka företaget var betalningsskyldigt. I två av dessa företag fanns dessutom kort för att bestrida drivmedelskostnader för tjänste- och förmånsbilar, vilket var i enlighet med respektive företags bilpolicy. Fyra företag saknade varje form av betal- eller kreditkort.

Övriga företag hade företagsbetalda privatkort där den enskilde har det fulla betalningsansvaret.

Förmåner har ersatts av lön

Riksrevisionen noterade i samband med granskningen att några företag under de senaste åren ersatt en del separata anställningsförmåner med kontant lön. I ett av företagen ägde den senaste avlösningen av detta slag rum per den 1 januari 2004 då alla förekommande tjänstebostadsförmåner löstes av mot kontant lön.

3.8 Flertalet företag saknar policy för att motverka mutor och bestickning

Regelefterlevnad inom representations- och förmånsområdet utgör ett viktigt område som gäller bolagens affärsetik. Det finns en koppling mellan detta område och andra områden avseende organisationens etiska regler, exempelvis förhållningssätt till leverantörer uttryckt t.ex. i en policy för att motverka mutor och bestickning.

Åtta företag saknade policy för att motverka mutor och bestickning. Några av dessa åtta hade allmänt formulerade etiska riktlinjer eller liknande men kommenterade avsaknaden av en policy med att hänvisa till och utgå från att medarbetare fungerar med gott omdöme och sunt förnuft. Det var en inställning som återkom många gånger i kommentarerna till hur företagen bedömde behovet av en policy eller mera detaljerade regelverk även beträffande representationen.

I två av företagen fanns bra och pedagogiska regler som behandlar skydd mot mutor och bestickning. I dessa ingår även korta redovisningar av några inträffade rättsfall. I det stora flertalet företag hade man tagit fram etiska riktlinjer eller etikpolicyer som blir alltför vaga och otydliga för att kunna utgöra vägledning i enskilda uppkommande fall. Ett par av företagen hade delat ut en informationsskrift från Institutet mot Mutor.

Ett av de större företagen som ingick i granskningen hade nyligen gjort en omfattande genomgång beträffande etikfrågor med sikte just på relationerna med kunder, leverantörer och andra intressenter för att förtydliga och effektivisera sina regler och riktlinjer till de anställda.

Flera företags dokument om etik och kultur riktar sig huvudsakligen till bolagens inköpare. Även om dessa är de kanske mest utsatta torde även andra anställda inom ett företag vara i riskzonen. Närmast i åtanke är försäljning, IT och information. I vissa företag är den operativa arbetsledningen också i nära kontakt med leverantörer och konsulter. Detta gäller bl.a. företag i fastighetsbranschen med kontaktytor mot byggnads- och anläggningsbranschen.

Av de sex företag som har en policy beträffande mutor och bestickning gör flertalet företag en årlig översyn av policyn. Riksrevisionens bedömning är dock att översynen inte inkluderar en bedömning av om risksituationen förändrats. En översyn bör i huvudsak vara föranledd av ändrad bedömning avseende risken för att bolaget utsätts för bestickning eller otillbörlig påverkan av bolagets beslut.

Enligt Riksrevisionens mening finns det fördelar med att fastställa en policy för att förhindra mutor och bestickning som ett led i arbetet att skapa en god kontrollmiljö. Ett sådant beslut bör ske utifrån en analys av vilka risker företaget kan utsättas för med tanke på verksamhetens karaktär och organisation, hur förekomst av faktiska oegentligheter kan påverka allmän-

hetens förtroende för företaget och statlig verksamhet samt en bedömning av behovet av vägledning och utbildning av personalen. Riksrevisionen genomför under våren 2005 en granskning av skydd mot mutor, bestickning och annan otillbörlig påverkan i några statliga myndigheter och bolag

4 Rekommendationer

Resultatet av granskningen och Riksrevisionens slutsatser har redovisats i föregående kapitel.

Utifrån vad som där sagts rekommenderar Riksrevisionen att de statliga bolagen och de stiftelser som bildats av staten överväger att

- skriftligen fastställa en policy för representation anpassad till den situation som gäller för det enskilda bolaget/stiftelsen,
- regelmässigt följa upp och bedöma om den representation som utförs följer fastställda regler och att denna uppföljning så långt som möjligt utförs av personal som inte är underställd de personer som deltagit i representationen,
- såvitt möjligt undvika en situation där den som representerat också attesterar underlagen,
- införa kontroller som säkerställer att eventuella förmåner avseende parkering, flyg-/hotellbonus och liknande blir föremål för förmånsbeskattning,
- bedöma om det finns behov av en policy avsedd för att motverka risken för – oavsiktliga eller avsiktliga – mutor och bestickning.

Tidigare utgivna rapporter från Riksrevisionen

2003	2003:1	Hur effektiv är djurskyddstillsynen?
2004	2004:1	Länsplanerna för regional infrastruktur – vad har styr prioriteringarna?
	2004:2	Förändringar inom kommittéväsendet
	2004:3	Arbetslöshetsförsäkringens hantering på arbetsförmedlingen
	2004:4	Den statliga garantimodellen
	2004:5	Återfall i brott eller anpassning i samhället – uppföljning av kriminalvårdens klienter
	2004:6	Materiel för miljarder – en granskning av försvarets materielförsörjning
	2004:7	Personlig assistans till funktionshindrade
	2004:8	Uppdrag statistik <i>Insyn i SCB: s avgiftsbelagda verksamhet</i>
	2004:9	Riktlinjer för prioriteringar inom hälso- och sjukvård
	2004:10	Bistånd via ambassader – en granskning av UD och Sida i utvecklingssamarbetet
	2004:11	Betyg med lika värde? – en granskning av statens insatser
	2004:12	Höga tjänstemäns representation och förmåner
	2004:13	Riksrevisionens årliga rapport 2004
	2004:14	Arbetsmiljöverkets tillsyn
	2004:15	Offentlig förvaltning i privat regi – statsbidrag till idrottsrörelsen och folkbildningen
	2004:16	Premiepensionens första år
	2004:17	Rätt avgifter? – statens uttag av tvingande avgifter
	2004:18	Vattenfall AB – Uppdrag och statens styrning
	2004:19	Vem styr den elektroniska förvaltningen?
	2004:20	The Swedish National Audit Office Report 2004
	2004:21	Försäkringskassans köp av tjänster för rehabilitering
	2004:22	Arlandabanan <i>Insyn i ett samfinansierat järnvägsprojekt</i>
	2004:23	Regelförenklingar för företag
	2004:24	Snabbare asylprövning
	2004:25	Sjukpenninganslaget – utgiftsutveckling under kontroll?
	2004:26	Utgift eller inkomstavdrag? – Regeringens hantering av det tillfälliga sysselsättningsstödet
	2004:27	Stödet till polisens brottsutredningar
	2004:28	Regeringens förvaltning och styrning av sex statliga bolag
	2004:29	Kontrollen av strukturfonderna
	2004:30	Barnkonventionen i praktiken
2005	2005:1	Miljömålsrapporteringen – för mycket och för lite
	2005:2	Tillväxt genom samverkan?

- 2005:3 Arbetslöshetsförsäkringen – *kontroll och effektivitet*
- 2005:4 Miljögifter från avfallsförbränningen – *hur fungerar tillsynen*
- 2005:5 Från invandrapolitik till invandrapolitik
- 2005:6 Regionala stöd – *stys de mot ökad tillväxt?*
- 2005:7 Ökad tillgänglighet i sjukvården? – *regeringens styrning och uppföljning*