

RiR 2007:13

Granskning av Årsredovisning för staten 2006

ISBN 978 91 7086 113 7

RiR 2007:13

Tryck: Riksdagstryckeriet, Stockholm 2007

Till regeringen
Finansdepartementet

Datum 2007-06-11
Dnr 31-2007-0274

Granskning av Årsredovisning för staten 2006

Riksrevisionen har genomfört en kompletterande granskning av Årsredovisning för staten 2006 utöver den granskning som genomförs genom årlig revision och som avrapporterats i revisionsberättelsen (RiR 2007-05-22, dnr 32-2006-0881). Resultatet av granskningen redovisas i denna granskningsrapport. Företrädare för Regeringskansliet har fått tillfälle att faktagranska och i övrigt lämna synpunkter på utkast till slutrapport.

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

Riksrevisor *Eva Lindström* har beslutat i detta ärende. Granskningen har genomförts av revisionsdirektör *Katarina Stenmark* (föredragande) och revisionsdirektör *Anna Röstberg*. Revisionsrådet *Tomas Nordström* har medverkat i den slutliga handläggningen.

Eva Lindström

Katarina Stenmark

För kännedom:
Ekonomistyrningsverket
Försäkringskassan

Innehåll

Sammanfattning	7
1 Granskningens inriktning	9
1.1 Årsredovisning för staten	9
1.2 Motiven till granskningen	10
1.3 Genomförd granskning	10
1.4 Bedömningskriterier	11
2 Budgetpolitiska mål	13
2.1 Måluppfyllelsen för det övergripande överskottsmålet redovisas inte	13
2.2 Redovisningen av tekniska justeringar av utgiftstaket är ofullständig	14
2.3 Stor avvikelse för posten Minskning av anslagsbehållningar	14
2.4 Väsentliga tabeller kommenteras inte	15
3 Prognosavvikelser för skatteintäkterna	17
3.1 Bristande konsistens mellan olika avsnitt	17
3.2 Otydliga eller missvisande förklaringar till prognosavvikelser	18
3.3 Knapphändiga förklaringar till stora prognosavvikelser	19
3.4 Vissa prognosavvikelser kommenteras inte	19
4 Ålderspensionssystemets ekonomi	21
4.1 Endast en del av inkomstpensionens administrationskostnader redovisas	22
4.2 Olika och otydliga uppgifter om administrationskostnaderna	22
4.3 Otydlig redovisning av pensionssystemets skulder	23
5 Sammanfattande iakttagelser och slutsatser	25
Bilaga 1 Pensionssystemets administrationskostnader	27

Sammanfattning

Regeringen lämnar varje år en årsredovisning för statens verksamhet till riksdagen. Årsredovisningen upprättas i enlighet med lagen (1996:1059) om statsbudgeten (BL) varvid regeringens beslut (Fi 2006/7114) om normering av avgränsning och uppställningsformer tillämpas.

Ett av huvudsyftena med Årsredovisning för staten (ÅRS) är att ge riksdagen möjligheter till insyn i statens finanser. Årsredovisningen ska enligt 38 § BL innehålla resultaträkning, balansräkning och finansieringsanalys samt det slutliga utfallet på statsbudgetens inkomstitlar och anslag. Redovisningen ska ge en samlad bild av statens kostnader och intäkter, tillgångar och skulder samt underlätta styrning, kontroll och utvärdering av statens ekonomi. ÅRS har löpande utvecklats under den tid den publicerats. Flera nya avsnitt har permanentats i redovisningen, men avsnitt har också utgått. Ett av de nya avsnitten handlar om pensionssystemets årsredovisning.

Det är av stor vikt att redovisningen är rättvisande och tydlig även i de delar som inte omfattas av den obligatoriska rapporteringen enligt 38 § BL. Mot denna bakgrund har Riksrevisionen kompletterat den årliga revisionen av årsredovisningen med en granskning av några utvalda delar av ÅRS 2006. Syftet med granskningen har dock inte varit att bedöma om årsredovisningen i sin helhet ger en rättvisande bild.

Årsredovisningen har granskats i följande avseenden:

- Uppföljning av de budgetpolitiska målen
- Prognosavvikelser för skatteintäkterna
- Ålderspensionssystemets ekonomi

Riksrevisionen konstaterar att det finns brister i ÅRS 2006 mot bakgrund av kraven i 2, 44 och 45 §§ i BL. Våra iakttagelser och slutsatser om redovisningen i de granskade avsnitten kan sammanfattas under följande rubriker.

Transparens

Förklaringar till de uppgifter som redovisas är ibland otydliga och svåra att förstå.

- Redovisningen av förändring av anslagsbehållningar är oklar.
- Väsentliga tabeller kommenteras inte.

- Förklaringar till prognosavvikelser för skatteintäkterna är otydliga eller missvisande.

Konsistens mellan olika avsnitt

I några fall finns skillnader i redovisade belopp mellan olika avsnitt. Förklaringarna till skillnaderna är ofullständiga eller saknas helt, vilket minskar redovisningens informationsvärde. Det förekommer olika uppgifter om prognosavvikelser för skatteintäkterna, om pensions-systemets administrationskostnader samt om pensionssystemets skulder utan att skillnaderna förklaras.

Heltäckande redovisning

För att redovisningen ska anses tillfredsställande bör den vara heltäckande.

- Måluppfyllelsen för det övergripande överskottsmålet redovisas inte.
- Redovisningen av de tekniska justeringarna av utgiftstaket för 2006 är ofullständig.
- Omfattningen på kommentarer och förklaringar till prognosavvikelser för skatteintäkterna förefaller inte styras av prognosavvikelsernas storlek.

1 Granskningens inriktning

Riksrevisionen har genomfört en kompletterande granskning av Årsredovisning för staten 2006 utöver den som utförts genom årlig revision och som avrapporterats i revisionsberättelsen.¹

1.1 Årsredovisning för staten

Regeringen lämnar varje år en årsredovisning för statens verksamhet till riksdagen. Årsredovisningen upprättas i enlighet med lagen (1996:1059) om statsbudgeten (BL) varvid regeringens beslut² om normering av avgränsning och uppställningsformer tillämpas.

Den första koncernredovisningen för alla statliga myndigheter presenterades 1994.³ Under de första åren ingick redovisningen i budgetpropositionen. Det var först i samband med att budgetlagen trädde i kraft 1997 som en reglering om att lämna en årsredovisning för staten gjordes. Årsredovisning för staten (ÅRS) överlämnas till riksdagen i form av en skrivelse.⁴

Den konsoliderade redovisningen i ÅRS omfattar myndigheterna, inklusive affärsverken, under riksdagen och regeringen med undantag för Riksbanken, AP-fonderna och Premiepensionsmyndigheten (PPM). Dessutom ingår de fonder som redovisas av myndigheter inklusive Riksbankens grundfond. Redovisningen omfattar all verksamhet i de ingående organisationerna oavsett finansiering. För att komplettera bilden görs i ÅRS en sammanställning över verksamheter som staten har ett väsentligt inflytande över. Sammanställningen inkluderar förutom myndigheterna även statliga bolag och finansinstitut där staten har en ägarandel på minst 20 procent, Riksbanken, PPM och AP-fonderna samt Allmänna arvsfonden.

Ett av huvudsyftena med ÅRS är att ge riksdagen möjligheter till insyn i statens finanser. Här redovisas hur statens finansiella resultat och ekonomiska ställning har utvecklats under det gångna året. Årsredovisningen ska enligt 38 § BL innehålla resultaträkning, balansräkning och finansieringsanalys samt det slutliga utfallet på statsbudgetens inkomsttitlar och anslag. Redovisningen ska ge en samlad bild av statens kostnader och intäkter, tillgångar och skulder samt underlätta styrning, kontroll och utvärdering av statens ekonomi.

¹ RiR 2007-05-22, dnr 32-2006-0881.

² Regeringsbeslut 2006-12-14, Fi 2006/7114.

³ I början var det Riksrevisionsverket (RRV) som producerade och presenterade dokumentet.

⁴ Skr. 2006/07:101 Årsredovisning för staten 2006.

ÅRS har löpande utvecklats under den tid den publicerats. Flera nya avsnitt har permanentats i redovisningen, men avsnitt har också utgått. Ett av de nya avsnitten handlar om pensionssystemets årsredovisning. Sammantaget innehåller årsredovisningen för staten i nuläget väsentlig information avseende de offentliga finanserna utöver den obligatoriska redovisning som ska ges enligt 38 § BL. Denna information följer av regeringens redovisningsskyldighet inför riksdagen enligt BL. Det är dock inte reglerat i BL på vilket sätt denna återrapportering skall ske och om den skall göras i ÅRS eller på annat sätt.

1.2 Motiven till granskningen

Enligt 3§ lagen (2002:1022) om revision av statlig verksamhet ska Riksrevisionen genom årlig revision granska ÅRS. Den årliga revisionen ska dock endast omfatta den del av ÅRS som regleras i 38 § BL, det vill säga resultaträkning, balansräkning och finansieringsanalys samt utfallet på statsbudgetens inkomsttitlar och anslag. Uttalandet i revisionsberättelsen avser således endast de finansiella delarna av årsredovisningen och inte övrig information.

Riksrevisionen har i flera granskningar iakttagit problem med redovisningen av de offentliga finanserna och som berör regeringens rapportering till riksdagen. En återkommande iakttagelse har varit att regeringens redovisning brister i tydlighet. Ett exempel är granskningen av regeringens uppföljning av överskottsmålet (RiR 2006:27). Granskningen pekade på väsentliga brister i regeringens uppföljning av målet. Andra exempel är granskningarna av det makroekonomiska underlaget i budgetpropositionerna (RiR 2006:23) och av regeringens skatteprognoser (RiR 2007:5).

ÅRS är ett centralt dokument när det gäller att ge en samlad bild av tillståndet i statens finanser. Den ska kunna användas för uppföljning och analys av statens verksamhet. Det är därför av stor vikt att redovisningen är rättvisande och tydlig även i de delar som inte omfattas av den obligatoriska rapporteringen enligt 38 § BL.

1.3 Genomförd granskning

Mot bakgrund av ovan beskrivna problem i redovisningen av de offentliga finanserna har Riksrevisionen kompletterat den årliga revisionen av årsredovisningen med en granskning av några utvalda delar av ÅRS 2006. Syftet med granskningen har dock inte varit att bedöma om årsredovisningen i sin helhet ger en rättvisande bild.

Årsredovisningen har granskats i följande avseenden:

1. *Uppföljning av de budgetpolitiska målen*
(kapitel 2 Uppföljning av de budgetpolitiska målen)
2. *Prognosavvikelser för skatteintäkterna*
(avsnitt 5.2 Statsbudgetens inkomster 2006)
3. *Ålderspensionssystemets ekonomi*
(avsnitten 5.4.31 Ålderspensionssystemet vid sidan av statsbudgeten, 9.2 AP-fonderna och Premiepensionsmyndigheten samt 9.5 Pensionssystemets årsredovisning)

Granskningen bygger på en genomgång av de angivna avsnitten i årsredovisningen. Dokumentgranskningen har kompletterats med information från tjänstemän vid Finansdepartementet och Ekonomistyrningsverket.

1.4 Bedömningskriterier

Granskningen baserar sig på kraven i 2, 44 och 45 §§ BL. Enligt 2 § BL ska regeringen "för riksdagen redovisa de mål som åsyftas och de resultat som uppnåtts på olika verksamhetsområden." 44 § BL föreskriver en allmän redovisningsskyldighet för regeringen inför riksdagen. Redovisningsskyldigheten innefattar enligt förarbetena till budgetlagen, vid sidan om bokföringsskyldigheten, även en skyldighet för regeringen att redovisa hur den har genomfört den av riksdagen beslutade verksamheten och förvaltningen av statens medel och övriga tillgångar.⁵

De krav som ställs på redovisningen föreskrivs i 45 § BL. Redovisningen ska ge en rättvisande bild av verksamheten, det ekonomiska resultatet och ställningen samt förvaltningen av statens medel och övriga tillgångar. Av budgetlagens förarbeten framgår också att "Enbart tillämpning av god redovisningssed inte [är] tillräckligt för att en rättvisande bild ska erhållas i t.ex. årsredovisningen. Rättvisande blir bilden först om den ger mottagaren en riktig uppfattning om verkligheten." Enligt förarbetena innebär detta att "Det ... alltså inte [är] tillräckligt att informationen är korrekt, utan den ska också förmedlas på ett sådant sätt att mottagaren kan förstå den. Urval, presentation och förklarande kommentarer utgör viktiga inslag för att uppnå detta."⁶

⁵ Prop. 1995/96:220 Lag om statsbudgeten, s. 114.

⁶ Prop. 1995/96:220 Lag om statsbudgeten, s. 115.

2 Budgetpolitiska mål

Budgetpolitiken är inriktad mot två övergripande och fleråriga mål, dels överskottsmålet för den offentliga sektorn, dels utgiftstaket för staten. Båda målen beslutas av riksdagen. Överskottsmålet innebär att den offentliga sektorns finansiella sparande ska uppgå till 2 procent av BNP i genomsnitt över en konjunkturcykel.⁷ Utgiftstaket innebär att de takbegränsade utgifterna ska understiga ett belopp som beslutas av riksdagen två till tre år i förväg. De takbegränsade utgifterna omfattar samtliga utgifter på statsbudgeten förutom statsskuldräntor. Dessutom ingår ålderspensionssystemets utgifter. I kapitel 2 i Årsredovisning för staten (ÅRS) presenterar regeringen en uppföljning av de budgetpolitiska målen.

2.1 Måluppfyllelsen för det övergripande överskottsmålet redovisas inte

Riksrevisionen har tidigare granskat regeringens uppföljning av överskottsmålet (RiR 2006:27). Granskningen avsåg uppföljningen av målet åren 2000–2006 i de ekonomiska propositionerna och ÅRS. I granskningen konstaterades att det är svårt att utifrån årsredovisningen avgöra om utfallet ligger i linje med överskottsmålet. Uppföljningen i årsredovisningen har varit mindre utförlig än i de ekonomiska propositionerna och har inte baserats på samma principer. Till exempel har det strukturella sparandet varken redovisats eller kommenterats i ÅRS.

Granskningen av ÅRS 2006 visar att uppföljningen av överskottsmålet följer samma uppställning som tidigare år. Regeringen har inte förändrat redovisningen med anledning av Riksrevisionens iakttagelser och rekommendationer. Utfallet för den offentliga sektorns finansiella sparande utvärderas endast i förhållande till det årliga överskottsmålet. Uppföljningen av det övergripande målet att överskottet ska uppgå till 2 procent av BNP i genomsnitt över en konjunkturcykel inskränker sig till ett konstaterande att det genomsnittliga överskottet 2000–2006 uppgår till 2,0 procent av BNP inklusive sparandet i premiepensionssystemet. Huruvida denna period sammanfaller med en konjunkturcykel anges inte. I 2007 års ekonomiska vårproposition används det strukturella överskottet som ”en indikator för

⁷ EU:s statistikorgan Eurostat har beslutat att premiepensionen från och med 2007 inte ska ingå i den offentliga sektorns finansiella sparande. Omläggningen innebär att det finansiella sparandet som andel av BNP blir cirka 1 procentenhet lägre jämfört med tidigare redovisningsprincip. Regeringen föreslog därför i 2007 års ekonomiska vårproposition att överskottsmålet sänks till 1 procent av BNP.

läget i förhållande till det övergripande målet”.⁸ Denna indikator redovisas inte i ÅRS 2006.

2.2 Redovisningen av tekniska justeringar av utgiftstaket är ofullständig

Sedan ÅRS 2003 redovisas en tabell över de tekniska justeringar av utgiftstaket som gjorts från det att utgiftstaket ursprungligen beslutades. I ÅRS 2006 är tabellen ofullständig. Den innehåller endast de justeringar som gjorts till och med riksdagens beslut med anledning av budgetpropositionen för 2005. De tekniska justeringar som föreslogs i budgetpropositionen för 2006 redovisas inte.⁹ En förklaring kan vara att effekterna på utgiftstaket summerar till noll. De olika plus- och minusposterna bör emellertid redovisas på samma sätt som gjorts för tidigare år.

2.3 Stor avvikelser för posten Minskning av anslagsbehållningar

Medel på ramanslag som inte utnyttjas under ett budgetår kan i viss utsträckning sparas och användas följande budgetår (anslagssparande). Myndigheterna har också möjligheter att inom vissa gränser låna mot efterföljande års anslag (anslagskredit). Förskjutningar av detta slag påverkar statsbudgetens utgifter och redovisas på statsbudgetens utgiftssida som en för alla anslag gemensam beräkningspost som kallas Minskning av anslagsbehållningar. Denna post ingår i de takbegränsade utgifterna tillsammans med utgiftsramarna för utgiftsområdena 1–25 och utgiftsområde 27 samt utgifterna inom ålderspensionssystemet vid sidan av statsbudgeten.

I budgetpropositionen för 2006 angav den förra regeringen att de åtgärder som vidtogs för att utgiftstaket skulle klaras 2005 innebar att ett stort anslagssparande byggts upp. Om detta anslagssparande i sin helhet skulle förbrukas under 2006 fanns en risk att utgiftstaket skulle överskridas. För att hantera detta aviserade regeringen att den avsåg att göra en strikt prövning av anslagssparandet,¹⁰ dra in den del (0,6 procent) av anslagen för

⁸ Prop. 2006/07:100 s. 96. I propositionen gör regeringen bedömningen att årliga mål för den offentliga sektorns finansiella sparande inte bör användas i fortsättningen.

⁹ I budgetpropositionen för 2006 redovisas de tekniska justeringarna i tabell 4.5.

¹⁰ Enligt 11 § anslagsförordningen (1996:1189) får en myndighet disponera ett ramanslag med högst summan av tilldelat belopp och ett överfört anslagssparande upp till 3 procent av anslaget, minskat med en eventuell indragning av anslaget belopp. Enligt 11 a § kan en myndighet få disponera ett överfört anslagssparande som överstiger 3 procent efter särskilt beslut av regeringen.

förvaltnings- och investeringsändamål som ställts till regeringens disposition 2005 samt genomföra utgiftsbegränsningar på vissa anslag.¹¹ Riksdagen godkände beräkningen av posten Minskning av anslagsbehållningar till 1,3 miljarder kronor för 2006.¹²

I redovisningen av utgiftstaket i ÅRS 2006 finns en översiktstabell¹³ för de takbegränsade utgifterna. Posten Minskning av anslagsbehållningar särredovisas inte i tabellen utan ingår i Utgifter exkl. statskuldräntor. Av redovisningen i kapitel 5 i ÅRS 2006 framgår att anslagsbehållningarna ökade med 9,2 miljarder kronor i stället för den i statsbudgeten beräknade minskningen med 1,3 miljarder kronor.¹⁴ Skillnaden på 10,5 miljarder kronor jämfört med statsbudgeten kommenteras inte. Inte heller kommenteras utfallet av de åtgärder (strikt prövning av anslagssparande och utgiftsbegränsningar) som regeringen avsåg att vidta under budgetåret 2006. Det saknas också hänvisningar till de relevanta avsnitten i årsredovisningen som behandlar utgiftsbegränsningar och indragningar.

2.4 Väsentliga tabeller kommenteras inte

I avsnitt 2.1 i ÅRS 2006 finns en tabell som visar utfallet för finansiellt sparande 2006 fördelat på staten, ålderspensionssystemet och kommunsektorn samt skillnaden mot beräknade belopp i budgetpropositionen för 2006.¹⁵ Tabellen visar att merparten av den stora avvikelserna mellan utfall och budgetprognos avser statens finansiella sparande. Prognosavvikelserna för sparandet i ålderspensionssystemet och kommunsektorn är i sammanhanget av mindre betydelse. Informationen om prognosavvikelserna för delsektorerna är viktig för förståelsen av de stora budgetavvikelserna 2006, men tabellen kommenteras överhuvudtaget inte.

Avsnitt 2.2 i ÅRS 2006 innehåller bland annat en tabell med uppgifter om takbegränsade utgifter, budgeteringsmarginal och utgiftstak för perioden 1997–2006.¹⁶ De enda specifika kommentarerna till tabellen är att taket

¹¹ Budgetpropositionen för 2006, volym 1, avsnitt 7.4.2. Utgiftsbegränsningar aviserades där för följande anslag: Försvarets materialanslag, biståndet, rekryteringsbidraget för vuxenstudier, statligt stöd till vuxenutbildning samt landsbygdens strukturprogram.

¹² 2005/06:FiU1, rskr. 2005/06:34.

¹³ ÅRS 2006, tabell 2.6 s. 28.

¹⁴ ÅRS 2006, avsnitt 5.4.28, tabell 5.60. I avsnitt 5.4.28 används termen "Förändring av anslagsbehållningar" i stället för "Minskning av anslagsbehållningar". Därmed ändras tecknet på posten i redovisningen. Det anges att förändringen av anslagsbehållningarna beräknades till 1264 miljoner kronor i statsbudgeten, men detta belopp avsåg en *minskning* av anslagsbehållningarna. Förändringen uppgår således till – 1264 miljoner kronor. Någon förklaring till den ändrade benämningen ges inte. I 2007 års ekonomiska vårproposition används fortfarande termen "Minskning av anslagsbehållningar".

¹⁵ ÅRS 2006, avsnitt 2.1, tabell 2.3.

¹⁶ ÅRS 2006, avsnitt 2.2, tabell 2.4.

klarats samtliga år och att marginalen till taket uppgår till 11,8 miljarder kronor 2006. Det framgår till exempel inte om den successiva ökningen av budgeteringsmarginalen under 2005 och 2006 bedöms vara strukturell eller av tillfällig natur, eller om utfallet 2006 bedöms som rimligt med hänsyn till osäkerheten i utgiftsprognoserna.

3 Prognosavvikelser för skatteintäkterna

Den offentliga sektorns skatteintäkter redovisas relativt utförligt i Årsredovisning för staten (ÅRS) 2006.¹⁷ För de skatter som fastställs genom årlig taxering är utfallen för 2006 fortfarande prognoser eftersom taxeringen slutförs först i december 2007. Det gäller i första hand hushållens direkta skatter samt skatt på kapital.¹⁸

Redovisningen av prognos/utfall för 2006 följer uppställningen i statsbudgeten för 2006 men skiljer sig från uppställningen i 2007 års ekonomiska vårproposition. Skillnaden beror på den förändrade redovisning av premiepensionen i nationalräkenskaperna som EU:s statistikorgan Eurostat beslutat om och som infördes från och med SCB:s publicering av nationalräkenskaper i mars 2007. Eftersom ambitionen är att redovisningen av skatteintäkter i statsbudgeten ska överensstämma med nationalräkenskapernas redovisning föreslog regeringen i vårpropositionen att budgetredovisningen skulle ändras på motsvarande sätt.¹⁹

3.1 Bristande konsistens mellan olika avsnitt

I kapitel 2 i ÅRS 2006 redovisas skillnaderna mellan utfall för de offentliga finanserna 2006 och de bedömningar som gjordes i budgetpropositionen.²⁰ Det konstateras att skillnaden mellan utfall och budgetberäkning är stor och att merparten kan hänföras till skatteintäkterna. Den avvikelse på 52 miljarder kronor som redovisas i kapitel 2 skiljer sig från den avvikelse som redovisas i kapitel 5 och som uppgår till nära 54 miljarder kronor.²¹ Även de redovisade skattebeloppen för 2005 och 2006 skiljer sig åt. Skillnaderna mellan beloppen i de olika kapitlen kommenteras inte.

¹⁷ ÅRS 2006, avsnitt 5.2 Statsbudgetens inkomster 2006.

¹⁸ Skatt på kapital omfattar bland annat skatt på hushållens kapitalinkomster, skatt på företagens vinster, avkastningsskatt på pensions- och kapitalförsäkringar, fastighetsskatt och förmögenhetsskatt. Träffsäkerheten i skatteprognoserna har granskats i rapporten "Regeringens skatteprognoser", RiR 2007:5.

¹⁹ Skillnaderna mellan de båda redovisningarna framgår av tabell 5.4 i årsredovisningen.

²⁰ ÅRS 2006, tabell 2.2, s. 26.

²¹ ÅRS 2006, tabell 5.7, s. 127.

3.2 Otydliga eller missvisande förklaringar till prognosavvikelser

Avsnittet i ÅRS 2006 om statsbudgetens utfall innehåller en detaljerad sammanställning av utfallen för skatteintäkterna 2005 och 2006 samt avvikelserna från de beräknade beloppen i statsbudgeten för 2006.²² Den kommenterande texten behandlar förklaringar till utfallen 2006, men är bitvis otydlig och svår att förstå.²³ Jämförelse görs dels med föregående år, dels med beräkningen i statsbudgeten för 2006. Vid jämförelser över tiden kan förändringen av en skatteintäkt mellan två år till exempel förklaras av skattebasens förändring eller av ändringar i skattereglerna. Vid jämförelser med budgeterat belopp bör det framgå tydligt att förklaringarna avser *oväntade* förändringar av skattebasen mellan föregående år och budgetåret. Ändrade skatteregler förklarar sällan avvikelserna från budgeterade belopp eftersom regeländringar normalt inte görs under löpande budgetår. För att öka läsförståelsen bör det vidare framgå tydligt om en förklaring avser förändringen av en skatteintäkt mellan två år eller förändringen av skatteintäkten för budgetåret jämfört med beräknat belopp i statsbudgeten.

Ett par förklaringar till prognosavvikelserna förefaller missvisande i förhållande till det redovisade underlaget.

- För den statliga inkomstskatten anges att höjningen av prognosen för 2006 med 2,5 miljarder kronor jämfört med statsbudgeten beror på en högre utvecklingstakt för timlönen. Av de reviderade makroekonomiska förutsättningar som redovisas framgår dock att ökningstakten för timlönen snarast justerats ned sedan beräkningen i statsbudgeten.²⁴
- Det högre utfallet för mervärdesskatten på 6,2 miljarder kronor 2006 anges till lika delar bero på högre konsumtion i hushållen och högre kommunal konsumtion. Av de makroekonomiska förutsättningarna framgår emellertid att hushållens konsumtionsutgifter 2005 och 2006 endast antas öka i en något högre takt än i budgetpropositionen för 2006. Skillnaden i hushållens konsumtionsutgifter kan endast förklara ca 0,3 miljarder kronor av skillnaden i mervärdesskatt och skillnaden i kommunala konsumtionsutgifter förklarar ungefär lika mycket. Det innebär att merparten av prognosavvikelsen lämnas oförklarad.

²² ÅRS 2006, avsnitt 5.2.2, tabell 5.7. För vissa skatter finns endast uppdaterade prognoser.

²³ ÅRS 2006, s. 126-130.

²⁴ ÅRS 2006, tabell 5.5, s. 125.

3.3 Knapphändiga förklaringar till stora prognosavvikelser

Av ÅRS 2006 framgår att den offentliga sektorns skatteintäkter 2006 bedöms ha varit nära 54 miljarder kronor högre än vad som beräknades i statsbudgeten.²⁵ Särskilt för skatt på kapital bedöms intäkterna ha varit väsentligt större än vad som angavs i budgetpropositionen för 2006. Det gäller såväl 2005 (29 miljarder kronor) som 2006 (42 miljarder kronor). För 2005 mäts avvikelserna mot utfall, medan avvikelserna från statsbudgeten för 2006 fortfarande mäts mot prognoser. Revideringarna avser i första hand skatt på hushållens kapitalinkomster och företagets vinster. För dessa skatter uppgår prognosrevideringen till 50 procent. Trots de stora revideringarna är förklaringarna till prognosavvikelserna relativt knapphändiga. I det förra fallet konstateras endast att skillnaden mot beräkningen i budgetpropositionen beror på högre kapitalvinster för hushållen. I det senare fallet anges högre företagsvinster andra halvåret 2005 som huvudsaklig förklaring.

3.4 Vissa prognosavvikelser kommenteras inte

Små avvikelser förklaras ibland omsorgsfullt, medan större avvikelser lämnas okommenterade. Under rubriken Punktskatter kommenteras till exempel flera skatter där avvikelserna från statsbudgeten är mindre än en halv miljard kronor. Däremot saknas kommentarer till inkomsttiteln "Övriga skatter på energi och miljö" vars utfall understiger beräknat belopp med 2 miljarder kronor. Utfallet för dessa skatter beräknas till 4,7 miljarder kronor, vilket innebär att den relativa prognosavvikelsen uppgår till 30 procent. Även för andra skatter saknas förklaringar till prognosavvikelserna och i texten lämnas i huvudsak enbart en beskrivning av beloppen i tabellen.

²⁵ ÅRS 2006, avsnitt 5.2.2, tabell 5.7, I avsnitt 2 anges budgetavvikelsen till 52 miljarder kronor.

4 Ålderspensionssystemets ekonomi

Ålderspensionssystemet består av en fördelningsdel (inkomstpensionen) och en fondbaserad del (premiepensionen). I fördelningssystemet finansieras utgående pensioner med under året inbetalda pensionsavgifter.²⁶ Skillnaden mellan inbetalda avgifter och utbetalda pensioner regleras genom Första–Fjärde AP-fonden som fungerar som buffertfonder för inkomstpensionen. Av pensionsavgiften på 18,5 procent av pensionsunderlaget används 16 procentenheter till fördelningssystemet. Resterande del av avgiften, 2,5 procentenheter, används till premiepensionen och sätts in på ett personligt konto där individen kan välja mellan ett stort antal förvaltare. Premiepensionen är ett fullt fonderat system som administreras av Premiepensionsmyndigheten (PPM).

Ålderspensionssystemet redovisas vid sidan av statsbudgeten, men såväl utbetalda pensioner som administrationskostnader omfattas av utgiftstaket för staten. Administrationskostnaden för premiepensionen finansieras däremot genom en avgift på avkastningen på de försäkrades pensionskapital. Eftersom den inte redovisas som en utgift omfattas den inte av utgiftstaket.

I Årsredovisning för staten (ÅRS) presenterar regeringen information om utgifterna för ålderspensionssystemet vid sidan av statsbudgeten i ett särskilt avsnitt i kapitel 5 Statsbudgetens utfall.²⁷ Detta avsnitt har ingått i årsredovisningen sedan 2000. Under de första åren var redovisningen ytterst kortfattad men den har utökats under senare år.

Enligt lagen (1998:674) om inkomstgrundad ålderspension och förordningen (2002:135) om årlig redovisning av det inkomstgrundande ålderspensionssystemets finansiella ställning och utveckling publicerar Försäkringskassan varje år en redovisning av ålderspensionssystemets ekonomiska ställning och utveckling i dokumentet Pensionssystemets årsredovisning. Årsredovisningen är utformad som ett koncernbokslut där PPM och AP-fonderna konsolideras. Pensionssystemets årsredovisning sammanfattas sedan 2003 i ÅRS i ett särskilt avsnitt som behandlar verksamheter som staten har ett väsentligt inflytande över.²⁸

I följande avsnitt ges några exempel på bristande tydlighet i presentationen av pensionssystemets ekonomi i ÅRS. Det är inte redovisningsprinciperna som är föremål för Riksrevisionens granskning utan huruvida

²⁶ Finansieringsprincipen kallas "pay-as-you-go". De allra flesta offentliga pensionssystemen är av denna typ.

²⁷ ÅRS 2006, avsnitt 5.4.31 s. 169–170.

²⁸ ÅRS 2006, avsnitt 9.5, s. 210.

skillnaderna mellan olika redovisningssätt förklaras så att sambandet mellan olika avsnitt framgår.

4.1 Endast en del av inkomstpensionens administrationskostnader redovisas

I ÅRS 2006 redovisas AP-fondernas provisionskostnader och prestationsbaserade avgifter för kapitalförvaltningen som administrationskostnader. Däremot ingår inte courtagekostnader²⁹, eftersom dessa netto redovisas på inkomstsidan. Till skillnad från provisionskostnader och prestationsbaserade avgifter omfattas därför inte courtagekostnaderna av utgiftstaket.

Under de senaste två åren har Pensionssystemets årsredovisning kompletterats med en tabell som visar ålderspensionssystemets totala kostnader. Det innebär att även courtage inkluderats i de totala kostnaderna. I Pensionssystemets årsredovisning 2006 beräknas de totala kostnaderna för förvaltningen av inkomstpensionen till 3 190 miljoner kronor, vilket är 441 miljoner kronor högre än vad som anges i ÅRS 2006 (se tabell 4.1 och bilaga 1). Skillnaderna i redovisningen kommenteras inte.

Tabell 4.1 Inkomstpensionssystemets administrationskostnader. Miljoner kronor.

	Årsredovisning för staten 2006, tabell 5.64.	Pensionssystemets årsredovisning 2006, s. 22	Skillnad
Försäkringsadministration	1 197	1 197	0
Fondförvaltning	680	880	-200
AP-fonderna, provisionskostnader	726	526	+200
AP-fonderna, prestationsbaserade avgifter	146	146	0
Courtage	–	441	-441
Summa administrationskostnader	2 749	3 190	-441

Källa: Egna bearbetningar.

4.2 Olika och otydliga uppgifter om administrationskostnaderna

I årsredovisningens kapitel 5 om statsbudgetens utfall anges att administrationskostnaderna för ålderspensionssystemet uppgick till 2 749 miljoner

²⁹ Transaktionskostnader på aktiemarknaden.

kronor 2006.³⁰ I avsnittet om Pensionssystemets årsredovisning i kapitel 9 anges att administrationskostnaderna uppgick till 2 406 miljoner kronor.³¹ Någon förklaring till skillnaden redovisas inte.

Premiepensionsmyndighetens kostnader för förvaltningen ingår i ålderspensionssystemets administrationskostnader i avsnittet om pensionssystemets årsredovisning. Ingenstans i ÅRS 2006 framgår emellertid kostnaden för förvaltningen av premiepensionsmedlen. Även om dessa kostnader inte omfattas av utgiftstaket utgör de kostnader för förvaltningen av ålderspensionssystemet. I bilaga 1 redovisas en uppställning som belyser skillnaden mellan olika uppgifter om administrationskostnaderna.

4.3 Otydlig redovisning av pensionssystemets skulder

Resultat- och balansräkningen i ÅRS 2006 omfattar i huvudsak de statliga myndigheterna inklusive affärsverken. AP-fonderna och PPM faller utanför den avgränsning som görs för statens konsoliderade resultat- och balansräkningar.³² För att ge en samlad bild av den statliga verksamheten finns ett avsnitt i ÅRS 2006 med en sammanställning av verksamheter som staten har ett väsentligt inflytande över.³³

Uppgifter om ålderspensionssystemet redovisas i avsnitten 9.1 Den statliga sektorns förmögenhet, 9.2 AP-fonderna och Premiepensionsmyndigheten och 9.5 Pensionssystemets årsredovisning. I sammanställningen över den statliga sektorns förmögenhet anges att AP-fondernas och PPM:s skulder uppgår till 15 miljarder kronor 2006. I avsnitt 9.2 anges att åtaganden avseende inkomstpensionen inte redovisas som skuld i AP-fondernas årsredovisning medan åtaganden avseende premiepensionen redovisas som skuld i PPM:s årsredovisning. I den konsoliderade balansräkningen redovisas pensionsåtagandet inte som en skuld vare sig för inkomstpensionen eller premiepensionen.³⁴ I avsnitt 9.5 redovisas pensionsskulden för såväl inkomst- som premiepensionen. Den sammanlagda pensionsskulden beräknas till nära 7 000 miljarder kronor, vilket motsvarar 2,5 gånger BNP. Det ges ingen samlad förklaring till de olika uppgifterna.

³⁰ ÅRS 2006, tabell 5.64.

³¹ ÅRS 2006, tabell 9.5.

³² Regeringsbeslut 2006-12-14, Fi 2006/7114. Detta innebär att AP-fonderna och PPM inte ingår på grund av att fondernas tillgångar har en annan karaktär än statens tillgångar i övrigt och att ålderspensionssystemet bör hanteras och redovisas för riksdagen på ett enhetligt sätt. Se ÅRS 2006, avsnitt 4.4.3 s.65.

³³ I denna redovisning ingår förutom PPM även AP-fonderna, Riksbanken, statliga bolag, banker och finansinstitut där statens ägarandel uppgår till minst 20 procent.

³⁴ Årsredovisning för staten 2006, s. 209.

5 Sammanfattande iakttagelser och slutsatser

Riksrevisionen konstaterar att det finns brister i Årsredovisning för staten (ÅRS) 2006 mot bakgrund av kraven i 2, 44 och 45 §§ i BL. Våra iakttagelser och slutsatser om redovisningen i de granskade avsnitten kan sammanfattas under följande rubriker.³⁵

Transparens

Förklaringar till de uppgifter som redovisas är ibland otydliga och svåra att förstå.

- Redovisningen av förändring av anslagsbehållningar är oklar (2.3).
- Väsentliga tabeller kommenteras inte (2.4).
- Förklaringar till prognosavvikelser för skatteintäkterna är otydliga eller missvisande (3.2).

Konsistens mellan olika avsnitt

I några fall finns skillnader i redovisade belopp mellan olika avsnitt. Förklaringarna till skillnaderna är ofullständiga eller saknas helt, vilket minskar redovisningens informationsvärde. Det förekommer olika uppgifter om prognosavvikelser för skatteintäkterna (3.1), om pensionssystemets administrationskostnader (4.2) samt om pensionssystemets skulder (4.3) utan att skillnaderna förklaras.

Heltäckande redovisning

För att redovisningen ska anses tillfredsställande bör den vara heltäckande.

- Måluppfyllelsen för det övergripande överskottsmålet redovisas inte (2.1).
- Redovisningen av de tekniska justeringarna av utgiftstaket för 2006 är ofullständig (2.2).
- Omfattningen på kommentarer och förklaringar till prognosavvikelser för skatteintäkterna förefaller inte styras av prognosavvikelseernas storlek (3.3, 3.4).

³⁵ Siffrorna inom parentes hänvisar till relevant avsnitt i granskningsrapporten.

Bilaga 1 Pensionssystemets administrationskostnader

Det finns två förklaringar till skillnaden på 343 miljoner kronor i pensionssystemets administrationskostnader mellan kapitel 5 och kapitel 9 i Årsredovisning för staten (ÅRS) 2006. För det första ingår inte Premiepensionsmyndighetens (PPM) administrationskostnader i redovisningen i avsnittet om statsbudgetens utfall medan de ingår i avsnittet om pensionssystemets årsredovisning. Närmare bestämt är de kostnader för fondförvaltning som redovisas i tabell 5.64 i ÅRS 2006 200 miljoner kronor lägre än de kostnader som anges i Pensionssystemets årsredovisning 2006 och som återges i tabell 9.5 i ÅRS 2006.³⁶ För det andra är AP-fondernas provisionskostnader och prestationsbaserade kostnader inkluderade i avsnittet om statsbudgetens utfall i ÅRS 2006³⁷ men inte i avsnittet om pensionssystemets årsredovisning.³⁸

Tabell B 1 Pensionssystemets administrationskostnader. Miljoner kronor.

	ÅRS 2006, tabell 5.64	ÅRS 2006, tabell 9.5. Pensionssystemets årsredovisning 2006, not 4 och not 17	Skillnad
Försäkringsadministration	1 197	1197	0
Fondförvaltning	680	880	-200
PPM		329	-329
AP-fonderna, provisionskostnader	726		+726
AP-fonderna, prestationsbaserade avgifter	146		+146
Summa administrationskostnader	2 749	2 406	343

Källa: Egna bearbetningar.

I avsnittet om statsbudgetens utfall redovisas AP-fondernas provisionskostnader 200 miljoner kronor högre än i Pensionssystemets årsredovisning.³⁹ Orsaken till detta är att Sjätte AP-fonden redovisar externa förvaltningskostnader på kostnadssidan i resultaträkningen medan övriga AP-fonder netto-redovisar sådana kostnader på intäktssidan. I Pensionssystemets årsredovisning 2006 följer Försäkringskassan AP-fondernas redovisning, medan

³⁶ Pensionssystemets årsredovisning 2006, not 4 s. 61.

³⁷ ÅRS 2006, avsnitt 5.4.31.

³⁸ ÅRS 2006, avsnitt 9.5.

³⁹ Pensionssystemets årsredovisning 2006, Not 3 s. 61.

regeringen i ÅRS 2006 redovisar de externa förvaltningskostnaderna hos Sjätte AP-fonden som administrationskostnader.⁴⁰ Således avviker redovisningen i avsnittet om statsbudgetens utfall både från Sjätte AP-fondens redovisning och från Pensionssystemets årsredovisning.

⁴⁰ Externa förvaltningskostnader, se Sjätte AP-fondens årsredovisning 2006 not 6.

Tidigare utgivna rapporter från Riksrevisionen

2003	2003:1	Hur effektiv är djurskyddstillsynen?
2004	2004:1	Länsplanerna för regional infrastruktur – <i>vad har styrat prioriteringarna?</i>
	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 – <i>uppföljning av kriminalvårdens klienter</i>
	2004:6	Materiel för miljarder – <i>en granskning av försvarets materieförsörjning</i>
	2004:7	Personlig assistans till funktionshindrade
	2004:8	Uppdrag statistik Insyn i SCB:s avgiftsbelagda verksamhet
	2004:9	Riktlinjer för prioriteringar inom hälso- och sjukvård
	2004:10	Bistånd via ambassader – <i>en granskning av UD och Sida i utvecklingssamarbetet</i>
	2004:11	Betyg med lika värde? – <i>en granskning av statens insatser</i>
	2004:12	Höga tjänstemäns representation och förmåner
	2004:13	Riksrevisionens årliga rapport 2004
	2004:14	Arbetsmiljöverkets tillsyn
	2004:15	Offentlig förvaltning i privat regi – <i>statsbidrag till idrottsrörelsen och folkbildningen</i>
	2004:16	Premiepensionens första år
	2004:17	Rätt avgifter? – <i>statens uttag av tvingande avgifter</i>
	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 Insyn i ett samfinansierat järnvägsprojekt
	2004:23	Regelförenklingar för företag
	2004:24	Snabbare asylprövning
	2004:25	Sjukpenninganslaget – <i>utgiftsutveckling under kontroll?</i>
	2004:26	Utgift eller inkomstavdrag? – <i>Regeringens hantering av det tillfälliga sysselsättningsstödet</i>
	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 – <i>för mycket och för lite</i>
	2005:2	Tillväxt genom samverkan? Högskolan och det omgivande samhället
	2005:3	Arbetslöshetsförsäkringen – kontroll och effektivitet
	2005:4	Miljögifter från avfallsförbränningen – hur fungerar tillsynen
	2005:5	Från invandrapolitik till invandrapolitik
	2005:6	Regionala stöd – styrs de mot ökad tillväxt?
	2005:7	Ökad tillgänglighet i sjukvården? – <i>regeringens styrning och uppföljning</i>
	2005:8	Representation och förmåner i statliga bolag och stiftelser
	2005:9	Statens bidrag för att anställa mer personal i skolor och fritidshem
	2005:10	Samordnade inköp
	2005:11	Bolagiseringen av Statens järnvägar
	2005:12	Uppsikt och tillsyn i samhällsplaneringen – intention och praktik
	2005:13	Riksrevisionens årliga rapport 2005
	2005:14	Förtidspension utan återvändo
	2005:15	Marklösen <i>Finns förutsättningar för rätt ersättning?</i>
	2005:16	Statsbidrag till ungdomsorganisationer – <i>hur kontrolleras de?</i>
	2005:17	Aktivitetsgarantin – <i>Regeringen och AMS uppföljning och utvärdering</i>
	2005:18	Rikspolisstyrelsens styrning av polismyndigheterna
	2005:19	Rätt utbildning för undervisningen Statens insatser för lärarkompetens
	2005:20	Statliga myndigheters bemyndiganderedovisning
	2005:21	Lärares arbetstider vid universitet och högskolor – planering och uppföljning
	2005:22	Kontrollfunktioner – <i>två fallstudier</i>
	2005:23	Skydd mot mutor Läkemedelsförmånsnämnden
	2005:24	Skydd mot mutor Apoteket AB
	2005:25	Rekryteringsbidrag till vuxenstuderande – <i>uppföljning och utbetalningskontroll</i>
	2005:26	Granskning av Statens pensionsverks interna styrning och kontroll av informationssäkerheten
	2005:27	Granskning av Sjöfartsverkets interna styrning och kontroll av informationssäkerheten
	2005:28	Fokus på hållbar tillväxt? Statens stöd till regional projektverksamhet
	2005:29	Statliga bolags årsredovisningar
	2005:30	Skydd mot mutor Banverket
	2005:31	När oljan når land – har staten säkerställt en god kommunal beredskap för oljekatastrofer?
2006	2006:1	Arbetsmarknadsverkets insatser för att minska deltidsarbetslösheten

- 2006:2 Regeringens styrning av Naturvårdsverket
- 2006:3 Kvalitén i elöverföringen – *finns förutsättningar för en effektiv tillsyn*
- 2006:4 Mer kemikalier och bristande kontroll – *tillsynen av tillverkare och importörer av kemiska produkter*
- 2006:5 Länsstyrelsernas tillsyn av överförmyndare
- 2006:6 Redovisning av myndigheters betalningsflöden
- 2006:7 Begravningsverksamheten
– *förenlig med religionsfrihet och demokratisk styrning?*
- 2006:8 Skydd mot korruption i statlig verksamhet
- 2006:9 Tandvårdsstöd för äldre
- 2006:10 Punktskattekontroll – mest reklam?
- 2006:11 Vad och vem styr de statliga bolagen?
- 2006:12 Konsumentskyddet inom det finansiella området – *fungerar tillsynen?*
- 2006:13 Kvalificerad yrkesutbildning – *utbildning för marknadens behov?*
- 2006:14 Arbetsförmedlingen och de kommunala ungdomsprogrammen
- 2006:15 Statliga bolag och offentlig upphandling
- 2006:16 Socialstyrelsen och de nationella kvalitetsregistren inom hälso- och sjukvården
- 2006:17 Förvaltningsutgifter på sakanslag
- 2006:18 Riksrevisionens Årliga rapport
- 2006:19 Statliga insatser för nyanlända invandrare
- 2006:20 Styrning och kontroll av regeltillämpningen inom socialförsäkringen
- 2006:21 Finansförvaltningen i statliga fastighetsbolag
- 2006:22 Den offentliga arbetsförmedlingen
- 2006:23 Det makroekonomiska underlaget i budgetpropositionerna
- 2006:24 Granskning av Arbetsmarknadsverkets interna styrning och kontroll av informationssäkerheten
- 2006: 25 Granskning av Migrationsverkets interna styrning och kontroll av informationssäkerheten
- 2006:26 Granskning av Lantmäteriverkets interna styrning och kontroll av informationssäkerheten
- 2006:27 Regeringens uppföljning av överskottsmålet
- 2006:28 Anställningsstöd
- 2006:29 Reformen av Försvarets logistik Blev det billigare och effektivare
- 2006:30 Socialförsäkringsförmåner till gravida Försäkringskassans agerande för en lagenlig och enhetlig tillämpning
- 2006:31 Genetiskt modifierade organismer – *det möjliga och det rimliga*
- 2006:32 Bidrag som regeringen och Regeringskansliet fördelar

- 2007 2007:1 Statlig tillsyn av bostad med särskild service enligt LSS
- 2007:2 The Swedish National Audit Office Annual report 2006
- 2007:3 Regeringens beredning och redovisning av skatteutgifter
- 2007:4 Beredskapen för kärnkraftsolyckor
- 2007:5 Regeringens skatteprognoser
- 2007:6 Vägverkets körprov – *lika för alla?*
- 2007:7 Den största affären i livet – *Tillsyn över fastighetsmäklare och konsumenternas möjligheter till tvistelösning*
- 2007:8 Regeringens beredning av förslag om försäljning av sex bolag
- 2007:9 Säkerheten vid vattenkraftdammar
- 2007:10 Regeringens styrning av informationssäkerheten i den statliga förvaltningen
- 2007:11 Statens företagsfrämjande insatser
När de kvinnor och personer med utländsk bakgrund
- 2007:12 Hur förbereds arbetsmarknadspolitiken?
En granskning av regeringens underlag

Beställning: publikationsservice@riksrevisionen.se