



RIKSREVISORERNAS
ÅRLIGA RAPPORT

2019

ISBN 978-91-7086-525-1

RIKSREVISORERNAS ÅRLIGA RAPPORT 2019

TRYCK: RIKSDAGENS INTERNTYCKERI, STOCKHOLM 2019

STOCKHOLM DEN 24 MAJ 2019

DNR: 1.2.2-2019-0048

Riksrevisorernas årliga rapport 2019

Enligt 12 § lagen (2002:1022) om revision av statlig verksamhet m.m. ska de viktigaste iakttagelserna från effektivitetsrevisionen och den årliga revisionen samlas i en årlig rapport. Riksrevisorerna lämnar härmed den årliga rapporten 2019 som en redogörelse till riksdagen, med stöd i 9 kap. 18 § riksdagsordningen.

Riksrevisorerna Stefan Lundgren och Helena Lindberg har beslutat i detta ärende. Revisionsledare Peter Johansson har varit föredragande. Revisionsrådet Jonas Hällström och enhetschef Lena Björck har medverkat i den slutliga handläggningen.

Stefan Lundgren

Helena Lindberg

RIKSREVISORERNAS ÅRLIGA RAPPORT 2019

RIKSREVISIONEN

Innehåll

1	Inledning	5
2	De viktigaste iakttagelserna inom effektivitetsrevisionen	6
2.1	De statliga finanserna	6
2.2	Styrning, uppföljning och rapportering av statliga åtaganden	8
2.3	Organisering, ansvar och samordning inom staten	11
2.4	Statens kompetensförsörjning	13
3	De viktigaste iakttagelserna inom årlig revision	15
3.1	Det ekonomiadministrativa regelverket för statlig redovisning behöver förbättras	15
3.2	Delat ansvar mellan myndigheter skapar risker i redovisningen	16
3.3	Regler för avgiftsfinansiering	17
3.4	Redovisningen av intern styrning och kontroll	18
3.5	Regler för bemyndiganden	19
3.6	Brister i styrningen av holdingbolag inom universitet och högskolor	21
3.7	Moderna museet har restituerat ett konstverk utan bemyndigande från regeringen	21
	Bilaga 1. Publicerade granskningar inom effektivitetsrevisionen	23
	Bilaga 2. Myndigheter med modifieringar i revisionsberättelsen för 2018	26

1 Inledning

Riksrevisionen är en myndighet under riksdagen med uppgift att granska den verksamhet som bedrivs av staten. Riksrevisionens granskning utförs genom effektivitetsrevision och årlig revision och omfattar bland annat den verksamhet som bedrivs av regeringen, myndigheter, statliga bolag och stiftelser.

Genom effektivitetsrevisionen undersöker Riksrevisionen hushållning, resursutnyttjande och måluppfyllelse i de granskade verksamheterna, och genom den årliga revisionen granskar Riksrevisionen om myndigheternas årsredovisning och underliggande räkenskaper är rättvisande.

Varje vår lämnar riksrevisorerna en årlig rapport till riksdagen. Den årliga rapporten ger samlad information om de viktigaste iakttagelserna i Riksrevisionens granskning under det gångna året.

2 De viktigaste iakttagelserna inom effektivitetsrevisionen

Riksrevisionen har sedan den förra årliga rapporten publicerat 37 granskningar inom effektivitetsrevisionen.¹ Granskningarna följer i huvudsak den inriktning som lades fast i Riksrevisionens granskningsplan för 2017/18.

Nedan redovisas de viktigaste iakttagelserna från det senaste årets granskningar under fyra huvudrubriker: De statliga finanserna, Styrning, uppföljning och rapportering av statliga åtaganden, Organisering, samordning och ansvar samt Kompetensförsörjning. Rubrikerna avspeglar viktiga revisionella aspekter av den statliga förvaltningen och återkopplar dessutom till de fyra huvudsakliga risker som lyftes fram i granskningsplanen för 2018/19.²

2.1 De statliga finanserna

Att planering genomförs och att beslut fattas på grundval av underlag som håller hög kvalitet är avgörande för att det ska vara möjligt att fatta välinformerade beslut som bidrar till effektiva verksamheter och för att undvika oförutsedd kostnadsutveckling. Riksrevisionen har dock iakttagit fall där konsekvensanalyser, planering och scenarier varit bristfälliga eller missvisande och därför behöver åtgärdas.

2.1.1 Konsekvensanalyser

I granskningen av investeringssparkontot visade Riksrevisionen att införandet av reformen har haft betydande effekter på statens skatteintäkter och att dessa var väsentligt större än vad som hade förväntats i den konsekvensanalys som hade bilagts reformen när den infördes.³ Det kan vara mycket svårt att på förhand förutse de skattemässiga effekterna av en reform av det här slaget, med så genomgripande förändringar av skattereglerna. Riksrevisionen rekommenderar därför att regeringen återkommande, till exempel i den årliga skatteutgiftsredovisningen, bör informera riksdagen om de skattemässiga effekterna av att ha infört investeringssparkonto.

¹ En lista på samtliga granskningar inom effektivitetsrevisionen återfinns i bilaga 1.

² Det förtjänar att påpekas att valet av granskningar utgår ifrån en problemorienterad riskanalys utifrån indikationer på ineffektivitet och förbättringspotential. Redovisningen är därför präglad av denna problemorientering.

³ RiR 2018:19. *Investeringsparkonto – en enkel sparform i ett komplext skattesystem.*

I en granskning av deltagarantalet i nya arbetsmarknadspolitiska insatser konstaterade Riksrevisionen att regeringen systematiskt överskattat det framtida deltagarantalet liksom kostnaderna i de nya arbetsmarknadspolitiska program som lanserats.⁴ Vid sex av tio bedömningar av volymen blev det faktiska deltagarantalet som högst 25 procent av det förväntade antalet. Dessa överskattningar har bidragit till att stora belopp som anvisats inom arbetsmarknadspolitiken inte har kommit till avsedd användning.

2.1.2 Scenarier och planering

Riksrevisionen har under det gångna året också granskat ansvariga myndigheters arbete med långsiktiga scenarier inom transport-, bostads-, energi- och miljöområdena.⁵ Granskningen visar bland annat att dessa scenarier kan skilja sig betydligt från varandra – även när de beskriver samma områden eller områden som delvis är överlappande. Bristande överensstämmelse, eller konsistens, försämrar beräkningarnas transparens och jämförbarhet och gör det svårare att bedöma deras kvalitet. Ett exempel är Energimyndighetens och Trafikverkets scenarier för den framtida trafikmängden. Om trafikmängden ökar blir det mer lönsamt med trafikinfrastrukturinvesteringar, medan en minskad trafikmängd speglar ett mindre behov av klimatpolitiska insatser. För att kunna göra välinformerade avvägningar mellan olika politikområden och åstadkomma kostnadseffektiva statliga insatser, särskilt inför kostsamma och långsiktigt strategiska beslut såsom trafikinfrastrukturinvesteringar, är det viktigt att beslutsunderlagen blir jämförbara och att osäkerheter redovisas tydligt.

Riksrevisionen har också granskat införandet av det EU-gemensamma signalsystemet för järnvägen, ERTMS.⁶ Riksrevisionen kan konstatera att det har funnits brister i planeringen av projektet och att underlagen i vissa avseenden har gett en alltför positiv bild. Kostnaden för att utveckla den svenska versionen av ERTMS underskattades, och den stora kapacitetsökning i järnvägssystemet som Trafikverket tidigare räknade med tycks inte längre kunna förverkligas. De brister som funnits i planering och underlag har gjort det svårare att utforma en effektiv strategi för införandet och ökar risken för framtida fördröjningar.

I en granskning av den så kallade fyrstegsprincipen inom infrastrukturplanering framgår att det finns brister i planeringsprocessen och i beslutsunderlagen.⁷ Bristerna innebär att billigare alternativ till stora kostsamma infrastrukturinvesteringar sällan prövas i enlighet med den fyrstegsprincip som

⁴ RiR 2018:10. *Deltagarantal i nya arbetsmarknadspolitiska insatser – önsketänkande framför träffsäkra volymbedömningar.*

⁵ RiR 2019:4. *Att planera för framtiden – statens arbete med scenarier inom miljö-, energi-, trafik- och bostadspolitiken.*

⁶ RiR 2018:21. *Nytt signalsystem – effektiviteten i införandet av ERTMS.*

⁷ RiR 2018:30. *Fyrstegsprincipen inom planering av transportinfrastruktur – tillämpas den på avsett sätt?*

regeringen och riksdagen fastställt. Investeringar i trafikinfrastruktur handlar om stora belopp och såväl arbetssätt som de åtgärdsvalsstudier som ska ligga till grund för investeringsbeslut behöver förbättras för att åstadkomma mer kostnadseffektiva val av investeringar inom transportsektorn.

Granskningen Klimatklivet – stöd till lokala klimatinvesteringar visade att utsläppsminskningar och merkostnader till följd av stödet inte var korrekt beräknade.⁸ Därmed kan stödet inte sägas generera kostnadseffektiva åtgärder för att minska utsläppen av växthusgaser, vilket riksdagen efterfrågat och ställt sig bakom.

2.2 Styrning, uppföljning och rapportering av statliga åtaganden

En central fråga inom effektivitetsrevisionen är hur hög effektivitet ska uppnås i den granskade verksamheten. Iakttagelser i årets granskningsrapporter visar att kostnadseffektiviteten i vissa åtgärder är låg och att de mål som satts upp kan vara svåra att nå på grund av målkonflikter och otillräcklig styrning. Riksrevisionens slutsats är att styrningen därför bör förbättras genom tydligare prioriteringar och vägledning.

2.2.1 Låg kostnadseffektivitet

Momsen på livsmedel sattes ned för att stärka köpkraften hos barnfamiljer och låginkomsthushåll. Riksrevisionens granskning av åtgärden visar att den ledde till en motsvarande sänkning av matpriserna men att den inte är ett kostnadseffektivt sätt att stärka köpkraften.⁹ Genom ett räkneexempel visar Riksrevisionen att kombinationer av bidrag kan ge målgrupperna, definierade på ett visst sätt, samma köpkraftsförstärkning till halva kostnaden för nedsatt moms på livsmedel.

2.2.2 Otillräcklig styrning och samordning

I Riksrevisionens granskning av regeringens styrning av länsstyrelserna är den övergripande slutsatsen att styrningen inte har ett tillräckligt helhetsperspektiv.¹⁰ I stället följer styrningen samma mall som andra myndigheter, utan att tillräcklig hänsyn tas till att länsstyrelserna har ett betydligt bredare uppdrag och att de inte är en, utan tjugo olika myndigheter. Styrningen är inte verksamhetsanpassad och den är otydlig och svår att överblicka. Finansieringen består dessutom av ett förhållandevis litet förvaltningsanslag och en mängd olika kompletterande

⁸ RiR 2019:1. *Klimatklivet – stöd till lokala klimatinvesteringar.*

⁹ RiR 2018:25. *Nedsatt moms på livsmedel – priseffekt, fördelningsprofil och kostnadseffektivitet.*

¹⁰ RiR 2019:2. *Vanans makt – regeringens styrning av länsstyrelserna.*

finansieringskällor. Det är svårt för länsstyrelserna att förstå vad regeringen vill, och länsstyrelserna ges inte förutsättningar att arbeta effektivt.

Kulturområdet kännetecknas bland annat av att det befolkas med många små institutioner och en mångfald av verksamhetsformer. Det innebär särskilda utmaningar för att styra området. I en granskningsrapport om regeringens styrning av kulturområdets institutioner konstaterar Riksrevisionen en positiv utveckling mot tydlig och långsiktig styrning, men att mer bör göras för att anpassa styrningen till de olika verksamhetsformernas förutsättningar.¹¹ I dag styrs alla kulturinstitutioner mer eller mindre som om de vore myndigheter, vilket riskerar att ge upphov till oklarheter och målkonflikter mellan å ena sidan de regler som gäller för var och en av verksamhetsformerna och å andra sidan de riktlinjer eller villkor för användningen av de statliga medel som regeringen beslutar om.

Målkonflikter är också vanliga mellan till exempel miljömål och tillväxtpolitiska mål. En granskningsrapport om skyddet av värdefull skog visar problem som uppstår med bristande samordning mellan produktionsmål och miljömål i skogspolitiken.¹² Regeringens otydliga definition av etappmål har bidragit till att ansvariga myndigheter inte har tagit fram tillräckliga kunskapsunderlag för att kunna följa upp målen.

Andra exempel på målkonflikter framkommer i granskningsrapporten Landsbygdsprogrammet 2014–2020, som visar att satsningen innefattar alltför många åtgärder och mål samtidigt, vilket bland annat bidrog till ökade kostnader för administration och försenade stödutbetalningar.¹³ En iakttagelse som återkommer i granskningsrapporter på bland annat miljöområdet, till exempel i en granskning av det så kallade Klimatklivet, är att beslut inte förbereds tillräckligt utan genomförs snabbt, vilket motverkar ett effektivt genomförande och kan leda till låg måluppfyllelse.¹⁴

I en granskning av Almi Företagspartner AB:s uppdrag att främja kvinnors företagande gjorde Riksrevisionen flera iakttagelser om styrning, uppföljning och rapportering.¹⁵ Bland annat framgår det inte tydligt i regeringens ägaranvisning till Almi hur bolaget ska prioritera mellan detta och andra uppdrag. En slutsats av granskningen är att ägaranvisningen inte beaktar de jämställdhetspolitiska målen och att det finns målkonflikter och oklarhet kring Almis marknadskompletterande roll. Det innebär en svag styrning som har lämnat stort utrymme för Almi att tolka

¹¹ RiR 2019:10. *Konsten att styra – regeringens styrning av kulturområdets institutioner.*

¹² RiR 2018:17. *Skyddet av värdefull skog.*

¹³ RiR 2018:26. *Landsbygdsprogrammet 2014–2020 – utformning och genomförande.*

¹⁴ RiR 2019:1. *Klimatklivet – stöd till lokala klimatinvesteringar.*

¹⁵ RiR 2019:7. *Jämställdhet i Almis låneverksamhet - otydlig styrning och återrapporering.*

sitt uppdrag, vilket får konsekvenser för i vilken utsträckning Almi verkligen bidrar till att kvinnor och män ges samma möjligheter att starta och driva företag.

Förbättringspotential finns också inom den statliga styrningen av utbildningsområdet. I en granskning av de statliga lärosätenas lokalförsörjning konstaterar Riksrevisionen att lärosätena i alldeles för många fall saknar aktuella lokalförsörjningsplaner.¹⁶ Bristerna innebär att det finns en risk för onödigt höga kostnader inom sektorn.

2.2.3 Tillsyn och kontroll

I Riksrevisionens granskningar från det gångna året finns ett par exempel på när brister i likvärdighet och uppföljning av genomförd tillsyn lett till att tillsynens preventiva och kontrollerade funktion är svag. Därmed påverkas möjligheterna att nå målen för de offentliga verksamheter som varit föremål för tillsynen.

I en granskning av Skolinspektionens uppföljning av tillsynsbeslut har Riksrevisionen konstaterat flera tillkortakommanden.¹⁷ Skolinspektionen säkerställer inte alltid att brister som identifierats vid inspektioner faktiskt är avhjälpta innan ärenden avslutas. Myndigheten motiverar inte alltid varför ärenden avslutas, och många ärenden tar alldeles för lång tid att handlägga. Riksrevisionen bedömde också att det fanns alltför stora skillnader i viktiga avseenden mellan de fem olika regionala avdelningarna. Därutöver har Riksrevisionen konstaterat att tillsynen är svag, bland annat i granskningen av otillåten spridning av nationella prov, inom vuxenutbildningen.¹⁸

Under året har Riksrevisionen också granskat fyra myndigheters arbete med tillsynsvägledning på områden där tillsynen bedrivs av kommuner genom kommunala inspektörer.¹⁹ Granskningen fann skillnader mellan de olika tillsynsområdena och brister i vägledningen inom framför allt alkoholtillsynen. Enligt Riksrevisionen krävs bland annat någon form av tolkningshjälp där principer och ramar för inspektörernas bedömning klargörs och förtydligas för att de kommunala inspektörernas bedömningar ska kunna bli nationellt likvärdiga.

För förvaltningsmyndigheter under regeringen med internrevision ska kontrollen även säkerställas genom myndigheternas egna processer för intern styrning och kontroll. Riksrevisionen har i tidigare årliga rapporter pekat på brister i uppföljningen och kontrollen av forskningsbidrag vid olika myndigheter. Under året har liknande brister återigen konstaterats, denna gång när det gäller

¹⁶ RiR 2018:15. *Lärosätenas lokalförsörjning – rum för utveckling.*

¹⁷ RiR 2019:6. *Skolinspektionens uppföljning av brister i skolor – ett viktigt arbete som kan förbättras.*

¹⁸ RiR 2018:34. *Otillåten spridning av nationella prov – vad gör Skolverket och Skolinspektionen?*

¹⁹ RiR 2018:31. *Bädda för bättre tillsyn – statens vägledning av kommunal tillsyn.*

Trafikverkets stöd till forskning och innovation.²⁰ Brister som dessa resulterar i en förhöjd risk för misshushållning och att bidrag används till ej avsedda ändamål.

2.2.4 Förtroende

Två granskningsrapporter under det gångna året behandlar olika aspekter av myndigheters förtroendestärkande arbete. Riksrevisionens iakttagelser visar att myndigheternas uppmärksamhet ständigt behöver riktas mot dessa frågor.

Närståendetransaktioner uppstår när en myndighet handlar med företag som har en nära koppling till någon av myndighetens anställda, eller deras anhöriga. Riksrevisionen har granskat fem myndigheters närståendetransaktioner.²¹ De myndigheter som ingått i granskningen har system och rutiner till skydd mot förtroendeskadliga närståendetransaktioner som huvudsakligen är ändamålsenliga. Vid samtliga granskade myndigheter förekom dock, sparsamt men löpande, kopplingar mellan anställda och leverantörer.

Under året har Riksrevisionen även granskat skyddet mot oegentligheter inom migrationsverksamheten vid utlandsmyndigheterna.²² Riksrevisionen konstaterar att skyddet mot oegentligheter i många delar är alltför svagt. Särskilt allvarliga är brister i kontrollrutiner i handläggningen, efterhandskontroller och utredningar av oegentligheter. Sådana brister kan, även vid enstaka fall, orsaka stora förtroendeskador.

2.3 Organisering, ansvar och samordning inom staten

Riksrevisionen har iakttagit effektivitetsbrister i statens ägarstyrning av statliga bolag och i insatser där genomförandet är beroende av myndigheters samverkan. Tvärgående frågor, såsom upphandling och utkontraktering, är andra viktiga frågor där Riksrevisionen iakttagit brister.

2.3.1 Samverkan

Ett exempel på bristande samverkan från det gångna året kommer från granskningen Skyddet av värdefull skog. Ansvaret för olika typer av skyddsformer är delat mellan framför allt Naturvårdsverket och Skogsstyrelsen, och myndigheterna följer framför allt upp sina egna insatser. Bristen på samarbete mellan myndigheterna är en orsak till att det inte finns en samlad statistik för den totala arealen skyddad skog, vilket är avgörande för att kunna fatta välinformerade beslut och för att redovisa en transparent uppföljning av målen.²³

²⁰ RiR 2018:16. *Trafikverkets stöd till forskning och innovation – beslutsunderlag, avtal och uppföljning.*

²¹ RiR 2019:8. *Köp på saklig grund – myndigheters skydd mot förtroendeskadliga närståendetransaktioner.*

²² RiR 2018:13. *Skyddet mot oegentligheter inom migrationsverksamheten vid utlandsmyndigheterna.*

²³ RiR 2018:17. *Skyddet av värdefull skog.*

2.3.2 Ägarstyrning

Riksrevisionen har i flera granskningar berört statens agerande i förhållande till, och på, marknader. En aspekt av det är hur staten använder statliga bolag. En återkommande iakttagelse är att regeringen behöver bli väsentligt bättre på ägarstyrning av bolag. Det finns också utrymme för förbättringar när staten agerar på marknader i syfte att åstadkomma goda försäljningsresultat. I granskningen av de tre försäljningarna av statens aktier i Nordea Bank AB konstaterades att Regeringskansliet endast i begränsad omfattning använde oberoende stöd i försäljningsarbetet.²⁴ Det förfarandet kan ifrågasättas eftersom stora aktieförsäljningar är en ovanlig uppgift för staten. Staten behöver som säljare god förmåga att förhålla sig aktivt till rådgivare, transaktionsbanker och marknad för att kunna fatta välgrundade beslut och undvika dåliga affärer. De finansiella huvudrådgivare som anlätades vid försäljningarna av statens aktier i Nordea fick i en separat upphandling rollen som transaktionsbank i respektive försäljning. En slutsats av detta är att rådgivarna kan ha haft intressen i affären som inte överensstämmer med statens mål med försäljningarna. Konsekvensen av denna och ytterligare brister i försäljningsarbetet var att förutsättningarna för ett bra försäljningsresultat försämrades.

2.3.3 Upphandling och utkontraktering

Förvaltningen bör enligt Riksrevisionen lägga stor vikt vid frågor om inköps- och kostnadskontroll. Det är en fråga som är viktig av ekonomiska och verksamhetsmässiga skäl, men det är också en viktig förtroendefråga.

Under året granskade Riksrevisionen om statens användning och inköp av konsulttjänster präglas av god hushållning och ett effektivt resursutnyttjande.²⁵ Slutsatsen var att användningen av konsulttjänster inte är välgrundad och att det finns brister i kontrollen av konsultanvändning. Det finns därför stor risk att myndigheternas inköp av konsulttjänster inte är effektiva och att de blir onödigt dyra för staten. Det finns en förbättringspotential hos de flesta myndigheter när det gäller att ta ett strategiskt grepp om arbetet med upphandling och inköp.

En annan aspekt av myndigheternas inköp är frågan om de har tillräckligt goda rutiner för att säkerställa att inköpen görs på saklig grund. Riksrevisionens granskning Köp på saklig grund – myndigheters skydd mot förtroendeskadliga närstående-transaktioner visar hur myndigheter hanterar inköp från företag som har kopplingar till myndighetens anställda eller deras anhöriga, så kallade närstående-transaktioner.²⁶ Granskningen visade att det förekommer närstående-transaktioner. Myndigheterna har system och rutiner för skydd mot

²⁴ RiR 2018:29. *Försäljning av statens aktier i Nordea.*

²⁵ RiR 2018:20. *Staten som inköpare av konsulttjänster – tänk först och handla sen.*

²⁶ RiR 2019:8. *Köp på saklig grund – myndigheters skydd mot förtroendeskadliga närstående-transaktioner.*

förtroendeskadliga närståendetransaktioner som i huvudsak är ändamålsenliga. Samtidigt behöver myndigheterna försäkra sig om att de rutiner som finns har genomslag i hela organisationen.

2.4 Statens kompetensförsörjning

Att bemanna myndigheter med rätt kompetens är en grundläggande förutsättning för att skapa en effektiv statlig verksamhet som når de mål som satts upp av regering och riksdag. Den tekniska utvecklingen går snabbt och många verksamheter, även inom staten, blir alltmer specialiserade.

2.4.1 Kompetensförsörjning med specialister

Vikten av att ha tillgång till rätt kompetens framgår till exempel i granskningen om ett nytt signalsystem för järnvägen (ERTMS).²⁷ Brist på kompetens riskerar att ge otillräcklig förmåga att åtgärda fel i den nuvarande anläggningen.

Ett sätt att bemanna myndigheter med rätt kompetens är att anlita konsulter. I en granskning av myndigheters inköp av konsulttjänster framgår att inköpen främst handlar om att tillföra specialistkunskap.²⁸ Detta gäller inte minst inom it-området där flera myndigheter tvingas använda it-konsulter i högre utsträckning än de önskar. En slutsats i granskningen är att de flesta myndigheter behöver bli bättre beställare och arbeta mer strategiskt med upphandling och inköp för att begränsa kostnaderna för konsulttjänster.

En risk med att anlita konsulter är emellertid att myndigheter själva tappar kompetens om det är återkommande arbetsuppgifter som ska utföras. Detta framgår i granskningen av planeringen av transportinfrastruktur, vilken pekar på att Trafikverket tappar kompetens avseende kostnadsbedömningar i ett tidigt skede för olika typer av åtgärder.²⁹ Allt fler kostnadsbedömningar görs numera av konsulter, och mindre projekt följs inte upp. Riksrevisionen ser därmed ett behov av att Trafikverket förbättrar kunskapsöverföringen från de som genomför till de som planerar åtgärderna, så att kvaliteteten på kostnadsunderlagen inte försämras över tid.

Formerna för medelstillelning påverkar myndigheternas möjligheter att planera sin kompetensförsörjning. I granskningen av styrningen av länsstyrelserna uppmärksammas att det är svårt att effektivt hantera bidrag som bara ges för ett år i taget.³⁰ Det skapar osäkra förutsättningar för länsstyrelsernas personal- och kompetensförsörjning eftersom planerings- och genomförandetiden blir mycket

²⁷ RiR 2018:21. *Nytt signalsystem – effektiviteten i införandet av ERTMS.*

²⁸ RiR 2018:20. *Staten som inköpare av konsulttjänster – tänk först och handla sen.*

²⁹ RiR 2018:30. *Fyrstegsprincipen inom planering av transportinfrastruktur – tillämpas den på avsett sätt?*

³⁰ RiR 2019:2. *Vanans makt – regeringens styrning av länsstyrelserna.*

kort. Att öronmärka medel får också negativa konsekvenser, då verksamhetsvolymen inom en rad olika områden blir så liten att det blir problem med kompetensförsörjningen och att få till stånd en meningsfull verksamhet hos alla länsstyrelser. Även granskningen av skyddet av värdefull skog visar att tillfälliga medel i länsstyrelsernas anslag innebär svårigheter att långsiktigt planera kompetensförsörjningen.³¹

³¹ RiR 2018:17. *Skyddet av värdefull skog.*

3 De viktigaste iakttagelserna inom årlig revision

De viktigaste iakttagelserna från den årliga revisionen avser brister och problem som förekommer inom flera myndigheter och som kan innebära risker för att årsredovisningen inte blir fullständig och ger en rättvisande bild. I några fall avser iakttagelserna inte generella problem för flera myndigheter men bedöms ha ett generellt intresse. I flera fall avser iakttagelserna brister som påpekats av Riksrevisionen under flera år men där förbättrande åtgärder ännu inte har genomförts eller fått tillräckligt genomslag.

3.1 Det ekonomiadministrativa regelverket för statlig redovisning behöver förbättras

3.1.1 Bristande normering för årsredovisning för staten

Riksrevisionen bedömer att det är av största vikt att regeringens skrivelse Årsredovisning för staten (ÅRS) följer ett redovisningsramverk som tillförsäkrar en transparent, enhetlig och förståelig rapportering som ger en rättvisande bild. Årsredovisning för staten uppfyller inte dessa krav i dag och Riksrevisionen kan därför inte lämna ett uttalande om rättvisande bild.

För att Riksrevisionen ska kunna lämna ett uttalande om rättvisande bild krävs att årsredovisningen har upprättats enligt ett ramverk för finansiell rapportering som har utformats med det syftet. I dag saknas ett sådant ramverk. I stället är Årsredovisning för staten i huvudsak upprättad enligt budgetlagen (2011:203) vilket ger regeringen ett större utrymme att bestämma vad som ska ingå i årsredovisningen än vad som hade varit fallet om man tillämpat ett allmänt vedertaget ramverk för finansiell rapportering. Det saknas exempelvis objektiva kriterier för vilka statliga organisationer som ska ingå i ÅRS, och det saknas en tydlig reglering av hur de delar i årsredovisningen som inte är av finansiell karaktär ska redovisas. Budgetlagen utgör med andra ord inte ett ramverk för redovisning som är tillräckligt normerande för Årsredovisning för staten.

3.1.2 Reglerna för redovisning av finansieringsinstrument bör ses över

Riksrevisionen noterar i år liksom föregående år att det finns skäl att se över vilka redovisningsprinciper som ska tillämpas av myndigheterna och i Årsredovisning för staten när det gäller de så kallade finansieringsinstrument som byggs upp genom nationell finansiering och EU-finansiering. Sådan finansiering kan erhållas genom utbetalningar från främst Tillväxtverket, men även från andra

myndigheter. Bidragen betalas ut till statliga bolag såsom Almi, men även till icke-statliga organisationer såsom Europeiska investeringsfonden, som i sin tur bygger upp fonder. Syftet med fonderna är att tillhandahålla riskvilligt kapital till låntagare som kanske inte kan få sådant via traditionella källor.

De utbetalande myndigheterna behåller kontrollen över medlen genom att de fortsatt kan besluta om hur kvarvarande medel ska användas. Det innebär samtidigt att medlen har karaktären av både bidragsmedel och kapitalplaceringar. Särskilt tydligt blir det när mottagarna av medlen redovisar mottagna belopp som en skuld till den utbetalande myndigheten. Det leder till att medel betraktas som utbetalda bidrag i årsredovisningarna för såväl myndigheterna som för staten, samtidigt som ett statligt bolag redovisar motsvarande belopp som skuld till en myndighet.

Riksrevisionen anser att det är viktigt att redovisningsprinciperna utreds så att finansieringsinstrumenten redovisas på ett enhetligt och objektiva sätt hos både givare och mottagare.

3.1.3 Bristande överensstämmelse mellan förordning och redovisningslagstiftning

Riksrevisionen har avlämnat en modifierad revisionsberättelse avseende Allmänna arvsfondens årsredovisning 2018. Arvsfonden ska enligt förordningen (2004:484) om Allmänna arvsfonden upprätta årsredovisning enligt reglerna i årsredovisningslagen (1995:1554). Allmänna arvsfondens storlek innebär att den, enligt bestämmelser i årsredovisningslagen, ska följa det så kallade K3-regelverket. Detta regelverk ställer ytterligare krav på innehållet i årsredovisningen, utöver de som anges i förordningen om Allmänna arvsfonden. Eftersom Allmänna arvsfondens årsredovisning saknar dessa obligatoriska delar kan årsredovisningen inte anses vara upprättad i enlighet med denna lag. Riksrevisionen har lämnat en modifierad revisionsberättelse eftersom fonden dessutom inte redovisar intäkter och skulder för beviljade projekt på ett sätt som överensstämmer med årsredovisningslagen.

3.2 Delat ansvar mellan myndigheter skapar risker i redovisningen

Även om det ofta finns goda motiv att dela ansvar mellan myndigheter, för att uppnå riksdagens eller regeringens mål, medför delat ansvar risker för att ansvarsfördelningen blir oklar. Delat ansvar kan också ha negativa konsekvenser för redovisning, styrning och uppföljning. Särskilt påtagliga blir riskerna när ansvaret är uppdelat mellan en myndighet och regeringen eller Regeringskansliet. Regeringen och Regeringskansliet omfattas inte av myndighetsförordningen och

förordningen om intern styrning och kontroll, vilket innebär att det inte ställs samma krav på kontroll på dem som på andra myndigheter.

Att det finns risker med delat ansvar mellan myndigheter förde Riksrevisionen fram redan i den årliga rapporten 2012. Problemen kvarstår fortfarande. Riksrevisionen har lämnat en modifierad revisionsberättelse avseende överskridna bemyndiganderamar där Regeringskansliet fattat beslut om och en annan myndighet redovisat åtagandena. Riksrevisionen anser att det inte är tillfredsställande att aktörer som inte omfattas av de grundläggande reglerna om ledningens ansvar fattar beslut om användningen av statliga medel som ska redovisas av andra.

Delade ansvarskedjor kan även skapa problem vad avser transparens i redovisningen. Riksrevisionen har exempelvis noterat att det förekommer att anslag tilldelas en myndighet som i sin tur transfererar medel från anslaget till annan myndighet med ansvar för att betala ut medlen till den slutliga mottagaren. Sådana konstruktioner leder till att anslaget ses som förbrukat hos givaren, men kvarstår som oförbrukat hos den mottagande myndigheten som ansvarar för åtgärderna. I sådana fall ger inte redovisningen en transparent bild av anslagsutnyttjandet inom staten.

3.3 Regler för avgiftsfinansiering

Många myndigheter finansierar delar av sina verksamheter med avgifter och ska då uppnå full kostnadstäckning på ett eller några års sikt, om inte riksdagen eller regeringen beslutat något annat. Som Riksrevisionen tidigare påtalat finns dock otydligheter i regleringen av avgiftsfinansiering och motstridigheter i styrningen av hur myndigheter får ta ut avgifter och hur verksamheten ska finansieras. Det gäller också hur över- eller underskott ska hanteras. För 2018 har 12 revisionsberättelser lämnats med upplysningar som handlar om sådana otydligheter eller motstridigheter.

3.3.1 Otydligheter i den finansiella styrningen

Regeringens styrning av myndigheternas avgiftsfinansierade verksamheter behöver förbättras. Det förekommer i dag brister och otydligheter i styrningen som gör att myndigheterna kan sakna förutsättningar för att bedriva verksamheten med full kostnadstäckning. Ett exempel är Etikprövningsnämnderna. Enligt regleringsbrevet för 2018 ska avgifterna för den avgiftsbelagda verksamheten beräknas så att full kostnadstäckning uppnås.³² Samtidigt är avgifterna fastställda i en förordning, och myndigheterna har inte på flera år kunnat ta ut avgifter så att de uppnått full kostnadstäckning.

³² Regleringsbrev för budgetåret 2018 avseende regionala etikprövningsnämnder.

Myndigheterna omstruktureras från 2019 och Riksrevisionen rekommenderar att problemen med nämndernas avgiftsfinansiering löses i samband med omstruktureringen. Ett annat exempel är att regeringen anger att full kostnadstäckning ska gälla för Skolverkets verksamhet, samtidigt som myndigheten har rätt att använda anslagsmedel.

3.3.2 Myndighet bedriver avgiftsbelagd verksamhet utan tillåtelse

Riksrevisionen lämnade 2018 en modifierad revisionsberättelse avseende Göteborgs universitet. Universitetet har bedrivit restaurang- och cateringverksamhet samt terapimottagningsverksamhet i egen regi utan stöd i vare sig författning eller särskilt bemyndigande från regeringen. När sådan verksamhet även konkurrerar med verksamhet som bedrivs i någon annans regi kan det dessutom uppstå problem med prissättningen. När en tillåten verksamhet är konkurrensutsatt är det särskilt viktigt att priserna sätts så att myndigheterna inte riskerar att anklagas för underprissättning.

3.4 Redovisningen av intern styrning och kontroll

Myndigheternas ledning ansvarar, enligt bestämmelser i myndighetsförordningen (2007:515), för verksamheten och ska se till att den bedrivs effektivt, enligt gällande rätt och i enhetlighet med de förpliktelser som följer av Sveriges medlemskap i Europeiska unionen. Verksamheten ska redovisas på ett tillförlitligt och rättvisande sätt och myndigheterna ska hushålla väl med statens medel. Avvägningen mellan myndighetsförordningens olika mål för verksamheten görs normalt genom det som kallas intern styrning och kontroll.

Den förordning som finns för intern styrning och kontroll gäller för 61 myndigheter. I anslutning till underskriften i årsredovisningen ska ledningen för dessa myndigheter lämna en bedömning av om den interna styrningen och kontrollen har varit betryggande under hela den period som årsredovisningen avser.

Tidigare år har myndigheternas ledning haft möjlighet att beakta planerade förbättringsåtgärder i bedömningen och med hänvisning till dem kunnat intyga att den interna styrningen och kontrollen är betryggande – även om det förekommit brister. För 2018 förändrades normeringen för uttalandet i årsredovisningen genom ändringar i förordningen (2000:605) om årsredovisning och budgetlag (därtill för 2019 genom ändrade bestämmelser i förordningen [2007:603] om intern styrning och kontroll), för att bättre säkerställa att myndigheterna i årsredovisningen redovisar en tydlig bild av hur ledningen lever upp till sitt förvaltningsansvar för den period som årsredovisningen avser.

Riksrevisionen har för 2018 iakttagit att förändringen ännu inte har medfört att myndigheterna enhetligt beskriver brister som funnits under året, och inte heller att antalet redovisade brister har ökat.

Liksom tidigare år noterar Riksrevisionen att beskrivningarna i årsredovisningarna varierar på ett sätt som kan göra det svårt för regeringen att bilda sig en uppfattning om huruvida svagheterna borde påverka ledningens bedömning eller inte. Vid brister ska myndigheterna kortfattat och i punktform ange vilka väsentliga brister som funnits under året. En del myndigheter beskriver dock också hur de arbetar med intern styrning och kontroll.

Granskningen av årsredovisningarna för 2018 visar att majoriteten av myndighetsledningarna uppger att den interna styrningen och kontrollen har varit betryggande under räkenskapsåret. Sju myndigheter anger att det fanns brister i den interna styrningen och kontrollen. Det innebär en ökning med två myndigheter mot föregående år. Därtill har 18 myndigheter redovisat brister eller identifierat förbättringsmöjligheter utöver de som ligger till grund för bedömningen av den interna styrningen och kontrollen. Det är en ökning från 2017 då 10 myndigheter lämnade en sådan redovisning. Förordningen syns därför på kort sikt ha lett till att myndigheterna i ökad grad redovisar brister som inte påverkat bedömningen av den interna styrningen och kontrollen.

Enligt Riksrevisionens bedömning skulle redovisningen bli tydligare om all rapportering av brister kopplades till ledningens bedömning av den interna styrningen och kontrollen. Riksrevisionen kommer löpande att följa om ändringarna i normeringen på längre sikt leder till ökad tydlighet i redovisningen.

3.5 Regler för bemyndiganden

3.5.1 Många myndigheter har överskridit sina bemyndiganderamar

För 2018 har fyra myndigheter överskridit sin bemyndiganderam; dessutom har tre andra myndigheter ingått åtaganden som borde haft ett bemyndigande. Det innebär en stor ökning av antalet modifierade revisionsberättelser på grund av brister i hanteringen av bemyndiganden i förhållande till tidigare år.

Ett bemyndigande krävs för att myndigheterna ska kunna ingå bindande åtaganden som tar framtida anslagsmedel i anspråk. Vilka åtaganden man ingått inom bemyndiganderamen återrapporteras i årsredovisningen genom den så kallade bemyndiganderedovisningen. Redovisning av ingångna åtaganden omfattas av samma krav på intern styrning och kontroll som redovisningstransaktioner, och löpande noteringar ska föras om de åtaganden och infrianden som myndigheten gör med stöd av ett beställningsbemyndigande.

Ofta är ansvaret för sådana framtida åtaganden delat mellan myndigheter där exempelvis en myndighet ansvarar för redovisningen av gjorda åtaganden mot

ramen, medan en annan myndighet har rätt att ingå åtaganden. Med en sådan uppdelning av ansvaret blir det svårare att göra en rättvisande redovisning. En myndighet som tilldelats ett bemyndigande men där en annan myndighet eller organisation får göra åtaganden, kan inte förväntas ta ansvar för och intyga den interna styrningen och kontrollen, eftersom den inte har möjlighet att utföra en intern styrning och kontroll för hela kedjan. Det medför också risk för att åtaganden inte redovisas fullständigt och riktigt.

Riksrevisionen har tidigare påtalat behovet att myndigheterna bör stärka den interna styrningen och kontrollen av beställningsbemyndiganden. Årets revision tyder på att det fortfarande finns ett behov att stärka kontrollen.

Riksrevisionen har under ett flertal år påtalat riskerna med brutna ansvarskedjor i hanteringen. Exempel på delat ansvar för åtaganden som kräver bemyndiganden är Statens jordbruksverk där länsstyrelserna fattar beslut om utbetalning av vissa stöd och Jordbruksverket verkställer utbetalningen. Riksrevisionen har under 2018 noterat att Kammarkollegiet överskridit sin bemyndiganderam, genom att regeringen ingått åtaganden utöver den bemyndiganderam som regeringen gett Kammarkollegiet.

3.5.2 Det saknas normering för långsiktiga åtaganden gentemot internationella organisationer

Riksrevisionen konstaterar att det fortfarande saknas en tydlig normering för hanteringen av åtaganden med internationella organisationer och hur dessa åtaganden ska redovisas i enskilda myndigheters årsredovisningar eller i Årsredovisning för staten.

Regeringen har exempelvis beslutat att Sverige ska finansiera andelar av Internationella respektive Afrikanska utvecklingsfondens deltagande i det multilaterala skuldavskrivningsinitiativet. Villkoren för deltagandet i skuldavskrivningarna framgår av resolutioner som har antagits av fondernas högsta beslutande organ. Fonderna uppdaterar med jämna mellanrum sina beräkningar av det svenska bidraget och Sverige meddelar genom skriftliga intyg sina åtaganden mot fonderna. I intygen framgår att åtagandet delas upp på en bindande respektive en icke-bindande del. För den icke-bindande delen krävs godkännande från riksdagen innan det blir bindande, och det är inte säkert att denna del kommer att realiseras och betalas ut. Vid utgången av 2018 uppgick de icke-bindande åtagandena till 4,5 miljarder kronor.

Sida administrerar de berörda anslagen åt Regeringskansliet och i Sidas årsredovisning redovisas enbart de bindande åtagandena i bemyndiganderedovisningen. Regelverket hanterar beslut som tas av enskilda myndigheter, men det saknas regler för hur överenskommelser mellan svenska staten och internationella institutioner ska redovisas. Det innebär att det blir svårt

att tillämpa gällande regelverk för de åtaganden som skuldavskrivningsinitiativet innebär.

3.5.3 Krav på bemyndigande kan leda till försämrade intern styrning och kontroll

Riksrevisionen har sett att redovisning av åtaganden enligt normeringen kan leda till brister i den interna kontrollen. En myndighet har fått en modifierad revisionsberättelse utifrån att myndigheten avsiktligt valde att förskjuta utbetalningar till nästkommande år utan att ha ett bemyndigande för att göra detta. Myndigheten hade därigenom överskridit sina befogenheter enligt anslagsförordningen (2011:223). Myndighetens skäl för att förskjuta utbetalningen var att mottagaren inte levde upp till de krav på återrapportering som fanns. Det är ett exempel på hur gällande regler för bemyndiganden kan leda till att myndigheter tvingas avstå från att ha en god intern kontroll för att inte överskrida de av regeringen givna bemyndiganderamarna. Riksrevisionen anser att det är av högsta vikt att myndigheterna ges möjlighet att bedriva verksamheten med en god intern styrning och kontroll.

3.6 Brister i styrningen av holdingbolag inom universitet och högskolor

Under 2018 granskade Riksrevisionen hur Mittuniversitetet bedriver sin ägarstyrning av dotterbolagskoncernen MIUN Holding AB och om verksamheten bedrivs i enlighet med de krav och mål som riksdag och regering bestämt.

Riksrevisionen fann att det finns brister i Mittuniversitetets styrning och att universitetet inte har sett till att MIUN Holding AB med dotterbolag bedriver verksamhet som fullt ut har stöd i regeringens riktlinjer eller i MIUN Holding AB:s bolagsordning. Riksrevisionen påtalade även att det har saknats formella samråd med Mittuniversitetets styrelse vid aktieförvärv och brister i antagandet av ägardirektiv och rapporteringen till Utbildningsdepartementet. Riksrevisionens bedömning av bristerna är att Mittuniversitetets ägarstyrning av holdingbolaget inte fungerar tillfredsställande.

3.7 Moderna museet har restituerat ett konstverk utan bemyndigande från regeringen

Moderna museet restituerade under 2018 ett konstverk av betydande värde. Konstverket i fråga köptes in av svenska staten under 1930-talet från ett tyskt galleri, och har därefter betraktats som statlig egendom.

Restitutionen gjordes med hänvisning till de så kallade Washingtonprinciperna från 1988 som ska främja att konstverk som beslagtogs av nazisterna i samband

med andra världskriget återlämnas till sina rättmätiga ägare. Sverige var ett av länderna som deltog vid den konferens där principerna antogs. Av principerna framgår att de inte är rättsligt bindande utan ska ses i ljuset av de enskilda ländernas rättssystem och lagstiftning. Någon implementering av principerna har dock inte gjorts i svensk rätt.

Vad gäller regeringens styrning av myndigheter finns för avyttring av statens lösa egendom en förordning som enbart reglerar byte eller försäljning av lös egendom, inte restitution eller gåva. Riksrevisionen har därför bedömt att återlämnande av tavlan enbart kan göras genom ett särskilt bemyndigande från regeringen. Något sådant fanns inte i detta fall.

Bilaga 1. Publicerade granskningar inom effektivitetsrevisionen

Sedan Riksrevisorernas årliga rapport 2018 har följande granskningsrapporter publicerats.

Arbetsmarknadsutskottet

Deltagarantal i nya arbetsmarknadspolitiska insatser – önsketänkande framför träffsäkra volymbedömningar (RiR 2018:10).

Förberedande och orienterande utbildning – uppföljning av deltagare inom etableringsuppdraget (RiR 2018:12).

A-kassorna, IAF och arbetslöshetsförsäkringen – mer kan göras för att främja likvärdigheten (RiR 2018:27).

Jämställdhetsintegrering av integrationspolitiken – ett outnyttjat verktyg (RiR 2018:33).

Finansutskottet

Riksgäldskontorets användning av ränteswappar – motiv, resultat och redovisning (RiR 2018:18).

Staten som inköpare av konsulttjänster – tänk först och handla sen (RiR 2018:20).

Räkenskapsammandraget – är resultat- och balansräkningen tillförlitlig? (RiR 2018:23).

Bädda för bättre tillsyn – statens vägledning av kommunal tillsyn (RiR 2018:31).

Att planera för framtiden – statens arbete med scenarier inom miljö-, energi-, trafik- och bostadspolitiken (RiR 2019:4).

Köp på saklig grund – myndigheters skydd mot förtroendeskadliga närståendetransaktioner (RiR 2019:8).

Försvarsutskottet

Nationellt försvar på regional nivå – de regionala stabernas roll och ansvar (RiR 2018:14).

Konstitutionsutskottet

Vanans makt – regeringens styrning av länsstyrelserna (RiR 2019:2).

Kulturutskottet

Bevara samlingarna – säkerhetsarbetet i de statliga centralmuseernas samlingsförvaltning (RiR 2019:5).

Konsten att styra – regeringens styrning av kulturområdets institutioner (RiR 2019:10).

Miljö- och jordbruksutskottet

Skyddet av värdefull skog (RiR 2018:17).

Landsbygdsprogrammet 2014–2020 – utformning och genomförande (RiR 2018:26).

Klimatklivet – stöd till lokala klimatinvesteringar (RiR 2019:1).

Näringsutskottet

Försäljning av statens aktier i Nordea (RiR 2018:29).

Regionala exportcentrum – en del av Sveriges exportstrategi (RiR 2019:3).

Jämställdhet i Almis låneverksamhet – otydlig styrning och återrapportering (RiR 2019:7).

Socialförsäkringsutskottet

Nekad sjuk- och aktivitetsersättning – effekter på inkomst och hälsa (RiR 2018:9).

Bedömning av arbetsförmåga vid psykisk ohälsa – en process med stora utmaningar (RiR 2018:11).

Försäkringsmedicinskt beslutsstöd – ett stöd för Försäkringskassan vid psykisk ohälsa? (RiR 2018:22).

Förvaltningen av premiepensionssystemet – kostnadseffektivitet för spararnas bästa? (RiR 2018:32).

Trångboddhet – konsekvenser för hälsa och skolresultat (RiR 2019:9).

Skatteutskottet

Investeringsparkonto – en enkel sparform i ett komplext skattesystem (RiR 2018:19).

Nedsatt moms på livsmedel – prisseffekt, fördelningsprofil och kostnadseffektivitet (RiR 2018:25).

Socialutskottet

Oklara effekter av investeringsstöd till särskilda boenden för äldre (RiR 2018:24).

Trafikutskottet

Trafikverkets stöd till forskning och innovation – beslutsunderlag, avtal och uppföljning (RiR 2018:16).

Nytt signalsystem – effektiviteten i införandet av ERTMS (RiR 2018:21).

Fyrstegsprincipen inom planering av transportinfrastruktur – tillämpas den på avsett sätt? (RiR 2018:30).

Utbildningsutskottet

Lärosätenas lokalförsörjning – rum för utveckling (RiR 2018:15).

Långsiktiga effekter av ökade valmöjligheter till gymnasieskolan – från närhetsprincip till betygsprincip (RiR 2018:28).

Otillåten spridning av nationella prov – vad gör Skolverket och Skolinspektionen? (RiR 2018:34).

Myndighetsreformen då UHR och UKÄ inrättades – intentioner och måluppfyllelse (RiR 2018:35).

Skolinspektionens uppföljning av brister i skolor – ett viktigt arbete som kan förbättras (RiR 2019:6).

Utrikesutskottet

Skyddet mot oegentligheter inom migrationsverksamheten vid utlandsmyndigheterna (RiR 2018:13).

Bilaga 2. Myndigheter med modifieringar i revisionsberättelsen för 2018

Riksrevisionens årliga revision ska bedrivas i enlighet med god revisionsssed.³³ I Sverige gäller från och med den 1 januari 2011 International Standards on Auditing (ISA) som god revisionsssed. Riksrevisionen följer ISA kompletterad med vägledning för revision av offentlig sektor (International Standards of Supreme Audit Institutions, ISSAI för finansiell revision).

Årlig revision ska granska myndigheters årsredovisningar med syftet ”att bedöma om redovisningen och underliggande redovisning är tillförlitlig och räkenskaperna rättvisande”.³⁴ Med rättvisande menas att årsredovisningen som helhet ger en rättvisande bild och att ingående delar har upprättats enligt det finansiella ramverket. För myndigheter under regeringen utgör förordningen (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag det finansiella ramverket. Årlig revision ska, i enlighet med god revisionsssed, granska risker för väsentliga fel i årsredovisningen. Riksrevisionen ska arbeta förebyggande och meddela eventuella fel och brister till berörda parter så snart som möjligt.

För granskningen av myndigheternas resultatredovisning finns inga internationella standarder som anger hur granskningen ska gå till. Riksrevisorerna fastställde därför under 2014 en instruktion för granskningen av resultatredovisningen och annan information i årsredovisningen (RRI). Instruktionen tar bland annat upp hur Riksrevisionen ska förhålla sig till ledningens bedömning av om den interna styrningen är betryggande.

Riksrevisionen gör fem uttalanden i revisionsberättelsen som handlar om att

- årsredovisningen är upprättad enligt gällande regelverk
- årsredovisningen ger en rättvisande bild av det ekonomiska resultatet, finansieringen och den finansiella ställningen per den 31 december
- resultatredovisningen är förenlig med årsredovisningen i övrigt och stöder den rättvisande bilden i årsredovisningen som helhet
- myndigheten har använt anslag och inkomster i enlighet med av riksdagen beslutade ändamål och tillämpliga föreskrifter
- det inte har framkommit något som tyder på att ledningen inte har följt förordningen om intern styrning och kontroll.

³³ Lagen (2002:1022) om revision av statlig verksamhet m.m.

³⁴ Lagen (2002:1022) om revision av statlig verksamhet m.m.

När det gäller revisionsberättelserna för Sveriges riksbank och Stiftelsen Riksbankens Jubileumsfond ingår även ett uttalande om förvaltningen där Riksrevisionen tillämpar relevanta delar av FAR:s (Föreningen för revisionsbyråbranschen) rekommendationer i revisionsfrågor.³⁵

Den årliga revisionen inom Riksrevisionen reviderar 228 myndigheter och övriga organisationer. Den årliga revisionen av myndigheterna avslutas i mars.

Granskningen avslutas med att revisionsberättelser lämnas till regeringen respektive riksdagen. Revisionsberättelser som avviker från standardutformningen benämns revisionsberättelse med modifierat uttalande. Riksrevisionen uttalar sig med reservation när det finns väsentliga fel som inte är genomgripande för årsredovisningen eller när det inte har gått att skaffa tillräckliga revisionsbevis, men där årsredovisningen i övrigt kan anses ge en rättvisande bild. Ett uttalande med avvikande mening lämnas när det finns väsentliga fel som är genomgripande och som innebär att årsredovisningen som helhet inte ger en rättvisande bild. Riksrevisionen avstår från att uttala sig bland annat när bedömningen är att det inte finns något ramverk för finansiell rapportering att granska mot eller det saknas möjlighet att hantera stora osäkerheter.

Riksrevisionen kan också lyfta fram särskilt viktig information som lämnats i årsredovisningen eller som behövs för att förstå Riksrevisionens arbete genom att lämna en upplysning i revisionsberättelsen. En upplysning innebär dock inte en modifierad revisionsberättelse.

Myndigheter med modifierat uttalande i form av avvikande mening

Avvikande mening avseende följande uttalande i revisionsberättelsen

- Enligt Riksrevisionens uppfattning har myndigheten i alla väsentliga avseenden
- upprättat årsredovisningen enligt förordningen (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag, instruktion, regleringsbrev och särskilda regeringsbeslut för myndigheten
 - gett en rättvisande bild av [myndighetens namn] ekonomiska resultat, finansiering och finansiella ställning per den 31 december [aktuellt år]
 - lämnat en resultatredovisning och information i övrigt som är förenlig med och stödjer en rättvisande bild i årsredovisningen som helhet.

³⁵ RevR 209: Revision av styrelsens och verkställande direktörens förvaltning.

Allmänna arvsfonden

Kammarkollegiets redovisning för förvaltningen av Allmänna arvsfonden innehåller flera väsentliga felaktigheter som sammantaget är både väsentliga och av avgörande betydelse för redovisningen. Redovisningen saknar delar som ska finnas enligt årsredovisningslagen (1995:1554) och BFNAR 2012:1 Årsredovisning och koncernredovisning (K3). Myndigheten redovisar inte löpande intäkter av gåvor i enlighet med BFNAR 2012:1 Årsredovisning och koncernredovisning (K3). Det uppstår därför en väsentlig eftersläpning i intäktsredovisningen. Även årets resultat påverkas av eftersläpningen. Bristen får till följd att det saknas tillgångar till väsentliga belopp i balansräkningen. Intäkterna redovisas inte heller på det sätt som beskrivs under redovisnings- och värderingsprinciperna.

Myndigheten redovisar felaktigt gåvor som inte får förbrukas för stiftelsens ändamål som intäkt. Sådana gåvor ska redovisas direkt mot eget kapital och effekten skulle bli att verksamhetens intäkter minskar med 67 204 tusen kronor och det egna kapitalet ökar med 67 204 tusen kronor.

En tiondel av de medel som under ett år har tillfallit fonden ska läggas till fonden. Vid beräkningen har myndigheten endast beaktat inplutna arvsmedel och felaktigt inte beaktat intäkter från metallåtervinning. Om detta hade hanterats korrekt skulle effekten vara att fritt eget kapital minskar med 7 644 tusen kronor och fondkapital ökar med 7 644 tusen kronor.

Myndigheten skuldför felaktigt hela de beviljade bidragsbeloppen vid tidpunkten för beslut. Enligt regelverket ska en bindande utfästelse som villkorats redovisas i takt med att villkoret uppfylls. Återstående utfäst belopp ska redovisas som en eventalförpliktelse. Lämnade projektbidrag redovisas därmed till ett väsentligt för högt belopp. Posterna som påverkas i redovisningen är eget kapital (för lågt redovisad), skuld avseende beslutade, ej utbetalda bidrag (för högt redovisad) och eventalförpliktelse (inte redovisad).

Bristerna som redovisas ovan ger följdfel i redovisningen av förvaltningen.

Myndigheter med modifierat uttalande i form av reservation

Reservationer avseende följande uttalande i revisionsberättelsen

Enligt Riksrevisionens uppfattning har myndigheten i alla väsentliga avseenden

- upprättat årsredovisningen enligt förordningen (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag, instruktion, regleringsbrev och särskilda regeringsbeslut för myndigheten
- gett en rättvisande bild av [myndighetens namn] ekonomiska resultat, finansiering och finansiella ställning per den 31 december [aktuellt år]
- lämnat en resultatredovisning och information i övrigt som är förenlig med och stödjer en rättvisande bild i årsredovisningen som helhet.

E-hälsomyndigheten

Myndigheten har inte redovisat i årsredovisningen hur storleken på avgifter avseende receptregister och läkemedelsförteckning beräknas. Detta ska ingå i årsredovisningen enligt myndighetens instruktion.

Fastighetsmäklarinspektionen

Myndighetens årsredovisning saknar underskriftsmening och underskrift från myndighetschefen. Underskriftsmening och underskrift återfinns i stället i en separat handling. Enligt regelverket ska undertecknandet ske i dokumentet årsredovisning och inte i en annan handling. Detta innebär att årsredovisningen inte är fullständig.

Länsstyrelsen i Värmland

Myndighetens årsredovisning saknar underskriftsmening och underskrift från myndighetschefen. Enligt regelverket ska undertecknandet ske i dokumentet årsredovisning och inte i en annan handling. Detta innebär att årsredovisningen inte är fullständig.

Länsstyrelsen i Kalmar län

I årsredovisningen som lämnades till regeringen 2019-02-22 saknas samtliga noter till balansräkningen som krävs enligt regelverket.

Styrelsen för ackreditering och teknisk kontroll

Myndigheten har inte redovisat kundfordringar och övriga förutbetalda intäkter om 23 905 tusen kronor som fanns på balansdagen 2018-12-31. En myndighet ska i balansräkningen redovisa myndighetens samtliga tillgångar och skulder på balansdagen för att uppnå en rättvisande bild av dess finansiella ställning, vilket framgår av förordningen (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag.

Patent- och registreringsverket

Myndighetens årsredovisning saknar en fördelning av myndighetens totala intäkter och kostnader. Den saknar även en redovisning mot de avgiftsbudgetar som regeringen angett i regleringsbrevet, vilket krävs enligt regelverket.

Strålsäkerhetsmyndigheten

Myndigheten har i årsredovisningen redovisat ett väsentligt för högt belopp på posten Avräkning med statsverket och motsvarande för lågt belopp på posten Behållning räntekonto hos Riksgäldskontoret per balansdagen 2018-12-31.

Myndigheten har också i tabellen Intäkter och kostnader för avgifter som inte disponeras, redovisat felaktiga värden avseende flera summeringar.

Regionala Etikprövningsnämnden i Stockholm

Årsredovisningen för Regionala Etikprövningsnämnden i Stockholm lämnades till regeringen 2019-02-25. Årsredovisningen har därmed lämnats för sent.

Reservationer avseende följande uttalande i årsredovisningen

Ledningens efterlevnad av tillämpliga föreskrifter för användning av anslag och inkomster.

Trafikverket

Som framgår av årsredovisningen har Trafikverket på anslag UO 20 1:16 ap. 3 (Klimatinvesteringar) tecknat två avtal som innebär ekonomiska åtagande på 12,5 mkr efter 2018, trots att det saknas en bemyndiganderam kopplat till anslagsposten.

Specialpedagogiska skolmyndigheten

Specialpedagogiska skolmyndigheten har, i strid med 10 § anslagsförordningen (2011:23), använt 2 011 tusen kronor av sitt förvaltningsanslag för att finansiera den förlust som uppstod vid försäljningen av en villafastighet som myndigheten har disponerat utan regeringens godkännande.

Kammarkollegiet

Kammarkollegiet redovisar ingångna åtaganden utöver tilldelad ram för två beställningsbemyndiganden. För anslag UO 23 1:15 ap. 6 Övriga åtgärder inom konkurrenskraftig livsmedelssektor har ingångna åtaganden gjorts med 98 550 tusen kronor utöver tilldelad ram. För anslag UO 24 1:5 ap. 1 Näringslivsutveckling har åtaganden gjorts med 245 250 tusen kronor utöver tilldelad ram. Åtagandena har ingåtts av regeringen, men anslagsposterna disponeras av myndigheten. Myndigheten har beskrivit förhållandet i årsredovisningen.

Göteborgs universitet

Göteborgs universitet har bedrivit restaurang- och cateringverksamhet utan att detta tillåts enligt högskolelagen (1992:1434). Myndigheten har tagit ut avgifter för denna verksamhet och för en terapimottagning i strid med 3 § avgiftsförordningen (1992:191) som anger att myndigheter endast får ta ut avgifter för varor och tjänster som den tillhandahåller om det följer av en lag eller förordning eller av ett särskilt beslut av regeringen. Myndigheten saknar sådant stöd för att ta ut avgifter.

Bokföringsnämnden

Bokföringsnämnden har överskridit den av regeringen beslutade anslagskrediten för anslag 1:13 Bokföringsnämnden med 313 tusen kronor. Myndigheten har i

och med överskridandet inte följt 6 § anslagsförordningen (2011:223). Överskridandet framgår av årsredovisningen.

Forskningsrådet för hälsa, arbetsliv och välfärd

Myndigheten har överskridit bemyndiganderamen för anslag UO 9 7:2 ap. 1 Forskningsrådet för hälsa, arbetsliv och välfärd: Forskning. Bemyndiganderamen uppgår till 1 280 miljoner kronor medan utestående åtaganden enligt årsredovisningen uppgår till 1 301 miljoner kronor.

Myndigheten har även överskridit bemyndigandets slutår 2022. Framtida åtaganden sträcker sig till 2025.

Myndigheten för samhällsskydd och beredskap

Myndigheten har överskridit det av regeringen beslutade slutåret (2023) avseende beställningsbemyndigandet för UO 6 anslag 2:4 ap. 5 Krisberedskap genom att ingå åtaganden på 2 003 tusen kronor för 2024.

Statens jordbruksverk

Statens jordbruksverk har överskridit ramen för beställningsbemyndigandet för anslag UO 23 1:18 ap. 1 Från EU-budgeten finansierade åtgärder inom programmet för lokalt ledd utveckling – LLU 2014–2020 (ram).

Bemyndiganderamen uppgår till 21 000 tusen kronor medan utestående åtaganden enligt årsredovisningen uppgår till 51 100 tusen kronor.

Statens jordbruksverk har även överskridit det av regeringen beslutade slutåret (2019) för beställningsbemyndigandet för anslag UO 23 1:15 ap. 1 Konkurrenskraftig livsmedelssektor genom att ingå åtaganden på 7 500 tusen kronor för 2020.

Rådet för Europeiska socialfonden i Sverige (ESF-rådet)

Rådet för Europeiska socialfonden i Sverige (ESF-rådet) har utan beställningsbemyndigande under 2018 fattat beslut om framtida åtaganden om bidrag från anslag UO 9 4:7 ap. 2 med 20 371 tkr och från anslag UO 9 4:7 ap. 6 med 3 595 tkr. Bidragen ska finansieras från anslaget under åren 2019–2021.

Myndigheten har därmed överskridit sina befogenheter genom att ingå ekonomiska åtaganden som medför behov av framtida anslag utan att ha ett beställningsbemyndigande.

Folke Bernadotteakademin

På grund av bristande återrapportering i ett lämnat bidrag har Folke Bernadotteakademin inte betalat ut hela det beviljade bidraget under 2018. Det medför att Folke Bernadotteakademin har ett utestående åtagande på 800 tkr vid

utgången av 2018, trots att myndigheten inte har stöd för ett sådant åtagande i 17 § anslagsförordningen (2011:223).

Moderna museet

Av Moderna museets årsredovisning sidan 34 framgår att myndigheten, med hänvisning till Washingtonprinciperna, beslutat om och restituerat ett konstverk med betydande värde.

Avyttring av statlig egendom ska ske enligt förordningen (1996:1191) om överlåtelse av statens lösa egendom. Förordningen förutsätter och reglerar enbart försäljning eller byte av lös egendom, varför vi bedömer att Moderna museet borde haft ett särskilt medgivande från regeringen för att restituera konstverket. Ett sådant medgivande saknas och myndigheten har därmed agerat utanför sin befogenhet.

Nationalmuseum

Myndigheten har av regeringen beviljats en låneram för verksamhetsåret 2018 på 95 miljoner kronor. I samband med upptagande av lån i november 2018 översteg myndighetens anskaffade anläggningstillgångar den beviljade låneramen med 2 miljoner kronor. Det överstigande beloppet finansierades därför inte med lån i Riksgäldskontoret, vilket är i strid med 2 kap. 1 § kapitalförsörjningsförordningen (2011:210). Vid årsskiftet översteg värdet på de anläggningstillgångar som myndighetens ska finansiera med lån den beviljade låneramen med cirka 11 miljoner kronor, vilket är i strid med 2 kap. 2 § kapitalförsörjningsförordningen (2011:210).

Riksrevisionen granskar statliga myndigheter och verksamheter. Genom vår oberoende ställning undersöker vi hur statliga medel används, rapporterar om eventuella brister och ger förslag på hur bristerna kan åtgärdas. Vi vill att resultatet av vår granskning ska vara ett underlag för debatt, beslut och förändring.

Riksrevisorernas årliga rapport lämnas till riksdagen varje vår och syftar till att ge information om resultatet av Riksrevisionens granskning under det gångna året. Rapporten bygger på granskningsresultat från både den årliga revisionen och effektivitetsrevisionen. Inom den årliga revisionen granskar och bedömer vi om myndigheternas årsredovisningar är rättvisande. Genom effektivitetsrevision granskar vi den statliga verksamhetens effektivitet.

ISSN 1652-6597

ISBN 978-91-7086-525-1

Beställning: www.riksrevisionen.se

