

Höga statstjänstemäns representation och förmåner

RiR 2004:12

RiR 2004:12

Höga statstjänstemäns representation och förmåner

ISBN 91 7086 014 9

RiR 20004:12

Tryck: Riksdagstryckeriet, Stockholm 2004

Till regeringen
Finansdepartementet

Datum 2004-06-02
Dnr 39-2003-0878

Höga statstjänstemäns representation och förmåner

Riksrevisionen har genomfört en granskning av 36 myndigheters och andra organisationers hantering av höga statstjänstemäns representation och förmåner. För var och en av organisationerna har undersökts om det finns fastställda riktlinjer för representation, vilka förmåner som förekommer, i vilken utsträckning gällande reglerna följts samt om det finns interna rutiner för uppföljning och kontroll av reglernas tillämpning.

Granskningen inleddes i november 2003 och har genomförts av de ordinarie revisionsteamerna vid Riksrevisionens avdelningar för årlig revision. Berörda organisationer har beretts tillfälle att faktagranska gjorda iakttagelser. Avsnitten om förmåner har faktagranskats av Skatteverket. Riksrevisionen har avrapporterat resultatet av varje enskild granskning till respektive organisation enligt ordinarie rutiner. I denna rapport sammanställs resultaten av granskningen vid de 36 organisationerna.

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

Riksrevisor *Kjell Larsson* har beslutat i detta ärende. Revisionsdirektör *Mari Andersson* och revisionschef *Göran Hyltander* har varit föredragande.

Kjell Larsson

Mari Andersson

Göran Hyltander

Sändlista
Enligt bilaga 1
Ekonomistyrningsverket

Innehåll

Sammanfattning	7
1 Bakgrund	9
2 Granskningens genomförande	11
2.1 Syfte	11
2.2 Granskningsområde	11
2.3 Granskningens omfattning	11
2.4 Granskningens genomförande	12
3 Representation och förmåner inom staten	13
3.1 Regler för representation	14
3.2 Regler för förmåner	14
4 Iakttagelser	17
4.1 Omfattningen av representationen vid de granskade organisationerna varierar	17
4.2 De granskade organisationerna har i stor utsträckning riktlinjer för sin representation	17
4.3 De granskade organisationerna följer i stor utsträckning regler för representation	18
4.4 De granskade organisationernas uppföljning av representation är bristfällig	19
4.5 Höga tjänstemäns förmåner är oftast beslutade	19
4.6 Ett fåtal skattepliktiga förmåner	20
4.7 Organisationernas rutiner och kontroller av tjänstebilar har vissa brister	21
4.8 Rutiner finns för årskort	22
4.9 Rutiner finns för anhörigas resekostnader	22
5 Slutsatser och rekommendationer	23
5.1 De granskade myndigheterna har fastställda riktlinjer för representation	23
5.2 De granskade organisationerna följer regler för representation i stor utsträckning	23
5.3 Rutiner, uppföljning och kontroll av representation behöver förbättras	24
5.4 Kontrollen av högste chefens representation	24
5.5 Höga tjänstemäns förmåner är begränsade och gällande regler följs i stor utsträckning	25
5.6 Vissa förmåner som kan vara skattepliktiga redovisas inte alltid	26
5.7 Organisationernas rutiner och kontroller av tjänstebilar bör förbättras	26
5.8 Rekommendation	26
Bilaga 1 Organisationer som ingår i granskningen av höga tjänstemäns representation och förmåner	27

Sammanfattning

Riksrevisionen beslutade i november 2003 att granska hur ett urval statliga myndigheter och andra statligt finansierade organisationer har hanterat höga tjänstemäns representation och förmåner. Granskningen bedömdes som angelägen framför allt eftersom allmänhetens förtroende för de statliga organisationerna kan påverkas av hur representation och förmåner sköts, trots att kostnaderna för dem är mycket begränsade.

Syftet med granskningen har varit att få en överblick av hur ett urval statliga organisationer hanterar ledningens representation och förmåner. Totalt har 36 organisationer valts ut. Vid varje organisation har två till fyra personer i den högsta ledningen granskats.

För var och en av organisationerna har undersökts om det finns fastställda riktlinjer för representation, hur de fastställda reglerna tillämpas för ledningen samt om organisationerna har rutiner för uppföljning och kontroll av reglerna. Även förekomsten av eventuella förmåner för samma grupp har granskats med avseende på om gällande regelverk följts samt om organisationerna har rutiner för uppföljning och kontroll av dessa regler.

Organisationen nämns vid namn i denna rapport i de fall Riksrevisionen haft synpunkter som rapporterats till respektive organisations styrelse/ledning i form av revisionsrapport.

Iakttagelser och slutsatser

Interna riktlinjer för representation har upprättats och godkänts av myndighetschefen vid de granskade myndigheterna. De myndigheter som omfattas av verksförordningen uppfyller således förordningens krav i detta avseende.

I få fall avvek hanteringen av de höga statstjänstemännens representation från fastställda regler. Vid tretton av de organisationer som granskades hade Riksrevisionen inga synpunkter alls på de verifikationer som valts ut.

Redovisningen av representationen var för flertalet organisationer inte korrekt i alla avseenden. Vanligast var att syftet med representationen inte framgick av verifikationer samt att deltagares namn saknades. Överskridanden av beloppsgränser förekom sällan och gällde då i regel mindre belopp.

I två fall har dock Riksrevisionens iakttagelser av ledningspersoners representation föranlett rapport till respektive styrelse. Det gäller Banverket och Kungl. Tekniska högskolan.

Innehållet i de fastställda riktlinjerna för representation följer i betydande utsträckning Ekonomistyrningsverkets (ESV) vägledning. Granskningen visar dock att cirka en tredjedel av de granskade organisationerna behöver uppdatera sina riktlinjer så att de t.ex. fullt ut överensstämmer med gällande skatteregler.

Nästan hälften av de granskade organisationerna saknade helt rutiner för uppföljning av att egna fastställda riktlinjer för representation följs. Detta är inte tillfredsställande.

Generellt bör attest av högste chefens representation göras av någon som står högre i ansvarskedjan. Majoriteten av de granskade organisationerna har dock regler som innebär att den högste chefens representation attesteras av en underordnad. Det är inte helt tillfredsställande på grund av beroendeförhållandet. När det inte finns någon överordnad, som t ex styrelseordförande, bör den högste chefen ta ansvaret och själv attestera. Innan det sker bör underlag finnas t.ex. att någon underordnad kontrollerat att representationen är i enlighet med regler. Den svaghet i internkontrollen som detta dock innebär bör uppmärksammas i den externa revisionens riskanalys

Statliga ledningspersoners förmåner är begränsade och gällande regler följs i stor utsträckning. Den vanligaste förmånen är tjänstebil. Förmånsbilar för ledningspersoner förekom vid en knapp tredjedel av de granskade organisationerna. Med undantag för landshövdingar förekommer tjänstebostad endast för ett litet antal ledningspersoner. De skattepliktiga bil- och tjänstebostadsförmånerna redovisades till Skatteverket. I samtliga fall utom ett fåtal fanns beslut på respektive förmån. Riksrevisionens granskning av Kungl. Tekniska högskolan visade att det tillägg för representation som förvaltningschefen beslutat för rektor är att betrakta som lön och att det är en förmån som endast regeringen har befogenhet att fatta beslut om.

Organisationernas rutiner och kontroller av tjänstebilar är ibland bristfälliga. Riksrevisionen fann väsentliga brister i regler och rutiner för tjänstebilars användning vid Länsstyrelsen i Östergötlands län och har därför i revisionsrapport rekommenderat länsstyrelsen att bl.a. förtydliga dessa regler och rutiner samt att säkerställa att rutinerna följs.

Rekommendation

Riksrevisionen rekommenderar att regeringen uppmärksammar alla statliga organisationer, oavsett organisationsform, på vikten av att ha aktuella interna riktlinjer och god intern kontroll för sin representation och eventuella förmåner. Beslutade riktlinjer bör också följas upp.

1 Bakgrund

Behovet att representera varierar beroende på vilken typ av verksamhet som bedrivs. Omfattningen av representation och förmåner bestäms av högste chefen för organisationen. Förmåner för högste chefen bestäms av regeringen.

Riksrevisionsverket genomförde 1998 en granskning som visade att flertalet myndigheter saknade tillräckligt utvecklade riktlinjer för representation och att det fanns brister i efterlevnaden av befintliga regler.¹ År 2000 ändrades verksförordningen så att myndigheterna numera är skyldiga att upprätta interna riktlinjer för representation. Ekonomistyrningsverket (ESV) publicerade senare samma år vägledning för hur myndigheterna kan utforma sådana interna riktlinjer

Vilka regler som finns för representation och förmåner och sättet att följa dessa regler kan påverka allmänhetens förtroende för den statliga verksamheten även om de totala kostnaderna för representation och förmåner är mycket begränsade. Riksrevisionen har därför anledning att med vissa mellanrum återkomma till denna typ av granskningar för att klarlägga hur reglerna för representation ser ut och följs inom statsförvaltningen.

Riksrevisionens erfarenheter av att under hösten 2003 ha följt Försvarmaktens interna granskning av myndighetsledningens representation är ett kompletterande skäl till att denna granskning genomförts nu.²

¹ Temagranskning representation. RRV 1999:21.

² Granskning av representation och förmåner vid Försvarmakten

Med anledning av kritik i bl.a. massmedierna genomförde Försvarmakten under hösten 2003 en intern granskning av ledningens representation och förmåner, både med hjälp av sin internrevision och genom tjänster från en revisionsbyrå. Riksrevisionen beslutade i september att följa Försvarmaktens interna granskning och inhämtade successivt kunskap om dess resultat.

Mot bakgrund av de resultat som kom fram genomförde Riksrevisionen en egen granskningsinsats inom ramen för den årliga revisionen av myndigheten. I en revisionsrapport till Försvarmakten framhöll Riksrevisionen att det fanns risk för att skattepliktiga förmåner inte redovisats fullständigt för ledamöter i myndighetens direktion under 2002 och 2003. Riksrevisionen rekommenderade Försvarmakten att ta initiativ till att klarlägga sakförhållanden genom att begära en omprövning hos Skatteverket av myndighetens skattedeclarationer för 2002 och 2003. Behov av klarlägganden fanns främst inom områdena chefservice, intern representation och bostadsförmåner. (*Revisionsrapport dnr 39-2003-0513.*)

Försvarmakten genomförde med anledning av rapporten en intern genomgång och rapporterade till Riksrevisionen och Skatteverket om resultatet. Försvarmakten betalade även in kompletterande arbetsgivaravgifter till Skatteverket samt rättade kontrolluppgifter för ledamöter i direktionen.

2 Granskningens genomförande

2.1 Syfte

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

2.2 Granskningsområde

Granskningen omfattar höga tjänstemäns representation och förmåner i ett urval statliga organisationer och har behandlat följande frågor:

- Har organisationerna upprättat interna riktlinjer för representation?
- I vilken utsträckning följs gällande regler för representation?
- Finns erforderliga beslut på förmåner utöver lön för högre tjänstemän?
- I vilken utsträckning följs gällande regler för förmåner?
- Har de granskade organisationerna tillräckliga rutiner för att följa upp regler för representation och förmåner?
- Gör organisationerna uppföljningar och kontroller av regler för representation och förmåner?

2.3 Granskningens omfattning

Sammanlagt 36 statligt finansierade organisationer ingår i granskningen, varav 31 är myndigheter där bestämmelserna i verksförordningen ska tillämpas.

I det riktade urvalet finns olika typer av organisationer med varierande storlek representerade. Organisationerna är också geografiskt spridda. Se bilaga 1.

Vid varje organisation har två till fyra personer i högsta ledningen valts ut för granskning, vilket innebär totalt drygt hundra tjänstemän. Vilka ledningspersoner som har valts ut har berott på organisationens organisatoriska struktur. Exempel på typ av ledningspersoner som ingår i urvalet är generaldirektörer, överdirektörer, administrativa chefer, ekonomichefer, rektorer, landshövdingar och länsråd.

I nästa steg har ett urval av verifikationer för representation liksom de förmåner som utgått granskats för de aktuella tjänstemännen.

Riksrevisionens granskning omfattar organisationernas interna och externa representation. Det gällande regelverket för representation och

förmåner inom staten som Riksrevisionens granskning har utgått ifrån beskrivs i nästa kapitel.

Endast en begränsad andel av den totala representationen vid varje organisation har granskats, eftersom granskningen avgränsats till att omfatta ett litet antal ledningspersoners representation. Det samma gäller i allt väsentligt även förmånsområdet.

De utvalda ledningspersonernas interna och externa representation har granskats men inte den representation som de eventuellt mottagit av kontakter utanför sin organisation.

Riksrevisionens granskning inkluderar inte vad som är en rimlig omfattning av representation inom statliga organisationer. I granskningen ingår inte heller utvärdering av ESV:s riktlinjer för myndigheternas representation.

2.4 Granskningens genomförande

Granskningen av höga tjänstemäns representation och förmåner har genomförts med hjälp av ett i allt väsentligt gemensamt granskningsprogram utarbetat inom Riksrevisionen.

Vid varje utvald organisation har granskningen genomförts av de ordinarie revisionsteamerna vid Riksrevisionens avdelningar för årlig revision. Varje revisionsteam har avrapporterat resultaten från granskningen till respektive organisation enligt ordinarie rutiner. I de fall revisorerna funnit skäl att framföra synpunkter till de granskade organisationerna finns de detaljerade synpunkterna dokumenterade i revisionspromemorior och/eller revisionsrapporter för respektive organisation. Enligt verksförordningen ska revisionsrapporter behandlas i ledningen/styrelsen.

I föreliggande rapport sammanfattas resultaten från de organisationer som ingått i granskningen. De exempel där organisationen nämns vid namn är när revisionsrapport avlämnats till organisationens styrelse/ledning.

3 Representation och förmåner inom staten

Det är den högsta chefen för de olika organisationerna inom staten som avgör vilka eventuella behov av representation som respektive organisation har. När resultatstyrning infördes inom staten under 1980-talet upphörde regeringens detaljstyrning av myndighetens anslag, bl.a. omfattningen av representationens storlek.

Numera regleras myndigheternas omfattning av representation främst genom verksförordningens krav på att myndighetschefen ska se till att verksamheten bedrivs författningsenligt och effektivt samt ska hushålla väl med statens medel. Ekonomistyrningsverket (ESV) rekommenderar myndigheter att ange relevanta kriterier för representationsutgifters storlek i sina interna riktlinjer för representation eller att uttrycka att representationen ska vara måttfull och anpassad till representationstillfället.

Enligt ESV är representation ett samlingsbegrepp för den uppskattning och gästfrihet som en myndighet visar utomstående kontakter och sina anställda. I begreppet ingår även den uppskattning och gästfrihet som en myndighet mottar från utomstående kontakter. De riktlinjer för representation som myndighetscheferna är skyldiga att upprätta bör därför enligt ESV omfatta intern representation (dvs. riktad mot den egna personalen), extern representation (dvs. riktad mot utomstående kontakter) samt representation där myndigheten är mottagare. (ESV 2000:23.)

Representationen ska enligt ESV ha ett direkt samband med myndighetens verksamhet. Kostnader som kan uppstå vid extern representation som syftar till att utveckla förbindelser som är viktiga för organisationen är t.ex. mat, dryck, hotellrum, biljetter och gåvor.

Den interna representationen kan utgöra ett medel för verkschefen att uppnå målet i verksförordningen att skapa goda arbetsförhållanden och ta till vara och utveckla de anställdas kompetens och erfarenhet. Exempel på kostnader för intern representation som syftar till att främja goda arbetsförhållanden är informationsmöten, personalfester, gåvor och julklappar.

Enligt ESV bör myndigheters interna riktlinjer för representation även behandla de speciella förhållanden som berör risken för brott mot korrupsionsbestämmelserna vid bl.a. representation. Detta berör främst fall där myndigheten utövar extern representation och där myndighetens personal är mottagare av representation från extern givare.

Representation kan uppfattas som en personlig förmån men kan också innebära en uppoffring för den som representerar eller mottar representation om fritiden tas i anspråk.

Alla förmåner utöver lön är i princip skattepliktiga. Exempel på förmåner som kan vara skattepliktiga enligt Skatteverket är tjänstebilar som används för privat bruk och tjänstebostäder.

Det finns dock flera olika typer av förmåner som kan vara skattefria t.ex. utbildning, hälso- och sjukvård, gåvor samt normal kost i samband med intern representation.

3.1 Regler för representation

Enligt verksförordningen (1995:1322) 7 § p7 ska myndighetens chef fastställa riktlinjer för myndighetens representation.

Ekonomistyrningsverket har utformat en vägledning för myndigheterna i deras arbete med att fastställa interna riktlinjer för sin representation (ESV 2000:23; Statliga myndigheters representation).

Förutom verksförordningen och ESV:s vägledning finns flera författningar som påverkar myndigheternas externa och interna representation, oberoende av myndigheternas interna riktlinjer för representation. Dessa är bl.a.:

- Riksskatteverkets anvisningar för representation (RSV S 1997:2).
- Skatteverkets allmänna råd för representation (SKV A 2004:5). Dessa allmänna råd tillämpas fr.o.m. beskattningsåret 2004 och fr.o.m. 2005 års taxering och ersätter Riksskatteverkets rekommendationer m.m. (RSV S 1997:2) om avdrag för utgifter för representation m.m.
- Förordningen (2000:606) om myndigheters bokföring – formella krav på verifikationer 13-16 §§.
- Inkomstskattelagen (1999:1229).
- Mervärdesskattelagen (1994:200) – Formella krav på verifikationer 11 kap 20 §.
- Förordningen (2002:831) om myndigheters rätt till kompensation för ingående mervärdesskatt.
- Korruptionslagstiftningen (bestickning 17 kap. 7 § och mutbrott 20 kap. 2 § brottsbalken).

3.2 Regler för förmåner

- Enligt inkomstskattelagen (1999:1229) är alla förmåner utöver lön i princip skattepliktiga.

- Enligt verksförordningen (1995:1322) 32 § anställs myndighetens chef genom beslut av regeringen i det ingår även beslut om lön och eventuellt andra förmåner. När regeringen fastställer förmånerna för myndighetens chef får myndigheten inte lägga till några extra förmåner utöver regeringens beslut och de allmänna förmåner som tillkommer alla statsanställda.
- Enligt förordningen (2000:606) om myndigheters bokföring ska myndigheten i årsredovisningen redovisa de skattepliktiga ersättningar och förmåner som betalats ut under räkenskapsåret samt de framtida åtaganden som avtalats för ledande befattningshavare som utsetts av regeringen.
- Skatteverkets regler för skattepliktiga förmåner som inte är kontant lön (RSV M 2001:31 samt RSV M 2002:19).
- Skattebetalningslagen (1997:483) 9 kap. Beräkning av arbetsgivaravgifter Socialavgiftslagen (2000:980).

4 Iakttagelser

4.1 Omfattningen av representationen vid de granskade organisationerna varierar

Kostnaderna för representation utgör mellan 0,1 och 9 promille av de granskade organisationernas omsättning. Behoven av representation varierar beroende på vilken typ av verksamhet som bedrivs. Som nämnts tidigare är det organisationens högste chef som ansvarar för bedömningen av behovet av representation.

4.2 De granskade organisationerna har i stor utsträckning riktlinjer för sin representation

4.2.1 *Myndighetschefer har fastställt interna riktlinjer för representation*

Enligt 7§ p.7 verksförordningen ska myndighetens chef fastställa riktlinjer för myndighetens representation. 30 av de 31 myndigheter som lyder under verksförordningen och som ingick i granskningen uppfyllde detta krav.

En myndighet hade riktlinjer för representation, men de var inte fastställda av myndighetschefen. Efter Riksrevisionens påpekande har myndighetschefen nu åtgärdat detta.

4.2.2 *Även övriga statligt finansierade organisationer upprättar i viss utsträckning interna riktlinjer för representation*

Av de fem organisationer som inte formellt lyder under verksförordningen och som ingick i granskningen, hade tre upprättat interna riktlinjer för representation. Vid de två organisationer som inte upprättat riktlinjer för representation förekom representation sällan.

4.2.3 *Interna riktlinjer för representation behöver uppdateras*

Granskningen av innehållet i organisationernas interna riktlinjer för representation visar att tolv av de granskade organisationerna behöver uppdatera sina interna riktlinjer främst med avseende på moms- och skatteregler och att tolv organisationer bör överväga komplettera sina riktlinjer med avseende på mutor och bestickningar.

Granskningen visar att organisationerna i betydande utsträckning följer Ekonomistyrningsverkets vägledning för statliga myndigheters representation.

4.2.4 *Olika regler för attest av de högsta chefernas representation*

Åtta av de granskade organisationerna har regler som innebär att myndighetschefens representationsnotor ska attesteras eller godkännas av styrelseordföranden.

Vid tre av myndigheterna attesterar myndighetschefen sin egen representation. Övriga, dvs. majoriteten, har regler som innebär att myndighetschefens representation attesteras av en underordnad chef eller i något fall av direkt underordnad personal.

4.3 **De granskade organisationerna följer i stor utsträckning regler för representation**

Riksrevisionen hade inga synpunkter på de representationsverifikationer som ingick i urvalet vid tretton av de organisationer som granskades.

Redovisningen av representationen var dock för flertalet organisationer inte korrekt i alla avseenden. Vanligast var att syftet med representationen inte framgick av verifikationer samt att deltagares namn saknades. Överskridanden av beloppsgränser förekom sällan och gällde då i regel mindre belopp. I några fall följdes inte de interna attestreglerna och i några få fall saknades originalkvitton.

För två myndigheter avlämnade Riksrevisionen revisionsrapport till respektive styrelse.

Granskningen av Banverket omfattar fyra befattningshavare och visar att man i allt väsentligt efterlever Banverkets föreskrifter när det gäller representation. För en befattningshavare har Riksrevisionen dock konstaterat ett antal avvikelser från föreskrifterna för intern och extern representation vad gäller kostnader för representation. Antalet avvikelser i förhållande till det totala antalet representationstillfällen gör att Riksrevisionen bedömer detta som ett konsekvent avvikande. (*Revisionsrapport dnr 32-2003-0371*).

Granskningen av Kungl. Tekniska Högskolan visar att redovisningen av rektors representation avviker från gällande regler i flera avseenden. Deltagarlistor saknas eller är delvis ofullständiga i mer än hälften av underlagen och syftet med representationen är otydligt angivet vid flertalet av representationstillfällena. Den interna beloppsgränsen har också överskridits vid ett antal tillfällen och syfte med inköp av gåvor saknas i flera fall (*Revisionsrapport dnr 32-2003-0300*).

4.4 De granskade organisationernas uppföljning av representation är bristfällig

4.4.1 *Bristande uppföljning av egna riktlinjer för representation*

Sexton av de granskade organisationerna hade ingen intern uppföljning alls av sina egna fastställda riktlinjer för representation.

4.4.2 *Brister i redovisningen av moms*

Vid tolv av de granskade organisationerna redovisades inte momsen för representationsverifikationerna korrekt.

4.4.3 *Intern granskning av representation förekommer*

Sjuttion av organisationerna hade egen internrevision. Av dessa hade drygt hälften genomfört en granskning av organisationens representation under de senaste tre åren. I samtliga fall utom ett resulterade internrevisionens granskningar i någon typ av iakttagelser.

4.5 Höga tjänstemäns förmåner är oftast beslutade

Bland de myndigheter som ingår i Riksrevisionens granskning och som lyder under verksförordningen hade två tredjedelar av myndighetscheferna någon eller några skattepliktiga förmåner utöver lön. Regeringen fattar beslut om eventuella förmåner utöver lön för de myndighetschefer som den utser (verksförordningen 1995:1322 32 §).

För samtliga granskade myndighetschefer fanns regeringsbeslut om förmåner, men i ett fåtal fall saknades dock erforderligt beslut för vissa förmåner. Även för de chefer som leder organisationer som formellt inte lyder under verksförordningen fanns beslut om respektiver förmån

Granskningen av Kungl. Tekniska högskolan visade att rektor erhållit 10 000 kr per månad i representationsbidrag sedan 1 januari 1999 till och med den 31 december 2003. Från och med 1 januari 2004 har genom myndighetsbeslut utbetalning av representationsbidraget upphört. Totalt har dock 600 000 kr betalats ut. Myndigheten har redovisat förmånen till Skatteverket som kostnadsersättning i de årliga kontrolluppgifterna avseende rektor. Enligt Riksrevisionen är ersättningen därmed att betrakta som lön. Arbetsgivaravgifter har dock inte erlagts. Samtliga beslut har fattats av förvaltningschefen vid myndigheten. Det är regeringen som beslutar om lön och eventuella förmåner för myndighetens chef. I regeringsbeslutet för rektors lön framgår att rektor inte beviljats några förmåner utöver lön. (*Revisionsrapport dnr 32-2003-0300*).

4.6 Ett fåtal skattepliktiga förmåner

Riksrevisionens granskning av de högsta chefernas förmåner visar att de skattepliktiga förmånerna oftast är begränsade till tjänstebil eller tjänstebostad och att de redovisas till Skatteverket.

4.6.1 Begränsat antal har tjänstebil

Vid elva av de granskade organisationerna hade höga tjänstemän tjänstebil som är förmånsskattepliktig. Parkering av förmånsbil på arbetsplatsen ingår i förmånsvärdet enligt Skatteverket och utgör alltså en del i förmånsbeskattningen av bilen.

I samtliga granskade fall redovisades bilförmånerna till Skatteverket.

4.6.2 Begränsat antal har tjänstebostad

Tjänstebostäder som är förmånsskattepliktiga förekommer främst vid länsstyrelserna, där bosättning i länsresidenset ingår i landshövdingens tjänst.

Bland de övriga organisationerna som inte var länsstyrelser förekom förmånsskattepliktiga tjänstebostäder vid tre av organisationerna.

I samtliga granskade fall redovisades bostadsförmånerna till Skatteverket.

4.6.3 Fler förmåner som redovisas till Skatteverket förekommer

Vid nio av organisationerna hade höga tjänstemän årskort på flyg eller tåg och privat användning är i regel inte tillåten. Eventuell privat användning av årskort är en förmån som är skattepliktig enligt Skatteverket, och i de få fall årskortet fick användas privat förmånsbeskattades den anställde.

Vid två myndigheter förekom dagstidningar i hemmet för ledningspersoner och dessa förmånsbeskattades för prenumeration av en tidning, vilket är i enlighet med Skatteverkets rekommendationer.

Skattepliktigt belöningsystem fanns vid en myndighet, och de anställda som omfattades av detta förmånsbeskattades.

4.6.4 Vissa förmåner som kan vara skattepliktiga förekommer

Vissa förmåner som kan vara skattepliktiga förekommer vid flera av de organisationer som ingår i granskningen, men de redovisas inte alltid till Skatteverket.

Elva organisationer erbjöd fri parkering för anställdas privata bilar i mån av plats på angränsade mark till arbetsplatsen. För anställda som kör med privata bilar till och från arbetsplatsen uppkommer enligt Skatteverket en skattepliktig förmån om arbetsgivaren erbjuder fri parkering i områden där parkeringsavgifter normalt tas ut. Om arbetsgivaren vill undvika förmånsbeskattning av de anställda som använder parkeringsplatser för privata bilar vid arbetsplatsen, rekommenderar Skatteverket att arbetsgivaren inför

parkeringsavgifter som minst motsvarar värdet av långtidsparkering i det aktuella området.

Vid två organisationer fanns möjlighet för personalen att gå på föreställningar vid flera kulturinstitutioner i mån av plats, vilket kan vara förmåner som bör beskattas enligt Skatteverket.

4.6.5 *Även förmåner som inte är skattepliktiga förekommer*

Vid två av myndigheterna förekom privat sjukförsäkring för ledningspersoner. Enligt Skatteverket är privat sjukförsäkring tecknad av arbetsgivaren inte skattepliktig.

Ledningspersoner vid tre av de granskade organisationerna hade tjänstebostäder som de betalade marknadshyra för.

Vid fem av organisationerna fanns möjligheter för anställda att hyra bostäder till marknadshyra.

4.7 **Organisationernas rutiner och kontroller av tjänstebilar har vissa brister**

31 av de organisationer som granskats hade någon typ av tjänstebilar.

17 organisationer hade tjänstebilar som inte får användas privat. Exempel på tjänstebilar som inte får användas privat och som förekom vid de granskade organisationerna är personbilar, mindre lastbilar och s.k. poolbilar med chaufför som kan bokas av ledande personer vid tjänsteutövning.

Vid 17 av organisationerna förekom s.k. förmånsbilar. Förmånsbil är en tjänstebil som får användas även privat och som är knuten till en anställd som beskattas för bilförmånen.

4.7.1 *Bristfälliga regler och rutiner för tjänstebilars användning*

Vid tio organisationer saknades tydliga regler och rutiner för tjänstebilarnas användning.

Riksrevisionen fann brister i regler och rutiner för tjänstebilars användning vid länsstyrelsen i Östergötlands län och har därför rekommenderat länsstyrelsen att fastställa tydliga regler och rutiner samt säkerställa att de som utnyttjar tjänstebilarna följer dessa rutiner. (*Revisionsrapport dnr 32-2003-0357*).

4.7.2 *Bristfällig kontroll av tjänstebilars användning*

Vid sju av de organisationer som hade tjänstebilar som inte får användas privat fördes inte körjournaler för alla tjänstebilar.

Det fanns brister i körjournaler för vissa tjänstebilar vid länsstyrelsen i Östergötland och Riksrevisionen har därför rekommenderat länsstyrelsen att

införa krav på att körjournal förs löpande för samtliga bilar vid myndigheten och att se till att dessa journaler uppfyller motsvarande krav som Skatteverket ställer på körjournaler (*Revisionsrapport dnr 32-2003-0357*).

Körjournaler eller annan likvärdig redovisning av tjänstebilars användning bör finnas så att organisationerna kan påvisa om tjänstebilens användning är förmånsskattepliktig eller inte.

4.7.3 *Bristfällig kontroll av tjänstebilars kostnader*

Även kontrollen av kostnader för tjänstebilar som får användas privat och därmed förmånsbeskattas, s.k. förmånsbilar, var bristfällig. Endast två av de organisationer som hade förmånsskattepliktiga tjänstebilar följde upp sina kostnader för dessa.

Eftersom arbetsgivaren i regel betalar för underhåll och eventuella reparationer av förmånsbilarna, bör de statliga organisationerna följa upp sina totala kostnader för dessa. Den anställde som har en förmånsbil betalar skatt på bilens värde samt betalar bensinkostnader för privat körda mil.

4.8 Rutiner finns för årskort

Vid 16 av organisationerna förekom årskort på flyg eller tåg för vissa anställda.

Det är rimligt att årskort anskaffas för personal om detta totalt sett kan förväntas leda till minskade kostnader för verksamheten. De granskade organisationerna som hade årskort för viss anställda prövar regelmässigt kostnaden för varje årskort mot den anställdes beräknade kostnader för tjänsteresor innan det beviljas.

Vid tre av organisationerna med årskort saknades rutiner för kontroll av privat användning av korten.

4.9 Rutiner finns för anhörigas resekostnader

Vid 20 av organisationerna förekom att anhöriga följde med på tjänsteresor. I samtliga fall utom ett fanns rutiner för att reglera de anhörigas resekostnader mellan den anställde och arbetsgivaren.

5 Slutsatser och rekommendationer

5.1 De granskade myndigheterna har fastställda riktlinjer för representation

Interna riktlinjer för representation har upprättats och godkänts av myndighetschefen vid de granskade myndigheterna. De myndigheter som omfattas av verksförordningen uppfyller alltså förordningens krav i detta avseende.

Av de fem organisationer som ingick i granskningen och som inte behöver följa verksförordningen hade tre upprättat interna riktlinjer för representation.

5.2 De granskade organisationerna följer regler för representation i stor utsträckning

Få av de höga tjänstemän som ingick i Riksrevisionens granskning avvek på ett väsentligt sätt från fastställda regler för representation. Vid tretton av de organisationer som granskades hade Riksrevisionen inga synpunkter alls på de verifikationer som valts ut.

Redovisningen av representationen var dock för flertalet organisationer inte korrekt i alla avseenden. Vanligast var att syftet med representationen inte framgick av verifikationer samt att deltagares namn saknades. Överskridanden av beloppsgränser förekom sällan och gällde då i regel mindre belopp.

I två fall har Riksrevisionens iakttagelser i denna del föranlett rapport till respektive styrelse. Det gäller Banverket och Kungl. Tekniska högskolan.

Granskningen av Banverket visar att tre av fyra ledningspersoner i allt väsentligt följt Banverkets föreskrifter när det gäller representation. I ett fall har dock revisionen konstaterat ett närmast konsekvent avvikande.

(*Revisionsrapport dnr 32-2003-0371*).

Granskningen av Kungl. Tekniska högskolan visar att redovisningen av rektors representation avviker från gällande regler i flera avseenden. Riksrevisionen har funnit ett betydande antal fel bland de representationsverifikationer för rektor som granskats. (*Revisionsrapport dnr 32-2003-0300*).

5.3 Rutiner, uppföljning och kontroll av representation behöver förbättras

Innehållet i de fastställda riktlinjerna för representation följer i betydande utsträckning Ekonomistyrningsverkets vägledning. Granskningen visar dock att cirka en tredjedel av de granskade organisationerna behöver uppdatera sina riktlinjer så att de t.ex. överensstämmer med gällande skatteregler. En lika stor andel av organisationerna bör vidare överväga att komplettera sina riktlinjer med avseende på mutor och bestickning.

Knappt hälften av de granskade organisationerna saknade helt uppföljning av sina egna fastställda riktlinjer för representation. Detta är inte tillfredsställande.

Fel i redovisningen av moms förekom vid en tredjedel av organisationerna.

Internrevision finns vid ungefär hälften av de granskade organisationerna. Under de senaste tre åren har drygt hälften av internrevisionerna genomfört en granskning av representation. Endast i en av dessa granskningar saknades anmärkningar.

5.4 Kontrollen av högste chefens representation

I flera fall attesterade eller godkände styrelseordföranden den högste chefens representation. Majoriteten av de granskade organisationerna har dock regler som innebär att den högste chefens representation attesteras av en underordnad, medan den högste chefen i ett litet antal fall attesterade sin egen representation.

Generellt bör attest³, dvs. godkännande av kostnader, enbart göras av högre ansvariga chefer eller annan som står högre i ansvarskedjan. Detta synsätt tillämpas såväl i privat som offentlig verksamhet, internationellt och nationellt.

För organisationen som har en *styrelse med fullt ansvar* och där styrelseordföranden är en extern person anser Riksrevisionen att en god ordning för intern kontroll är att den högste chefens samtliga verifikationer avseende representation attesteras av styrelseordföranden, åtminstone samlat vid några tillfällen per år.

Vanligt förekommande är dock att en myndighet har en *traditionell styrelse* där myndighetens generaldirektör är styrelseordförande. I det fallet bör

³ Inom olika verksamheter används begrepp som attest, bokföringsorder och utbetalningsorder på olika sätt. Här avses med attest att en budgetansvarig befattningshavare tar ansvar för och intygar att medel motsvarande kostnaden finns i budget eller att överskridande medgetts, att kostnaden är motiverad för verksamheten och uppgår till rimliga belopp samt att uppgifterna i faktura (eller motsvarande) stämmer.

någon annan i styrelsen godkänna GD:s representation i efterhand vid några tillfällen per år.

Ett annat fall är s.k. *enrådighetsverk*, där myndighetschefen har det yttersta ansvaret. I dessa fall finns ingen styrelse för myndigheten. Myndighetschefen har inom ramen för Verksförordningen förtroendet att leda och ansvara för verksamheten i alla avseenden, också när det gäller den egna representationen. I dessa fall finns inte någon överordnad som kan attestera myndighetschefens representation. Att låta någon underordnad attestera myndighetschefens verifikationer avseende representation anser Riksrevisionen vara en olämplig ordning, med hänsyn till den beroendeställning som föreligger. Riksrevisionen anser att i enrådighetsverk bör myndighetschefen bör vara särskilt aktsam i fråga om den egna representationen. Innan myndighetschefen slutligen genom attest tar ansvar för sina egna verifikationer avseende representation bör han eller hon skaffa sig tillräckligt underlag, t.ex. genom att låta någon underordnad kontrollera att representationen är i enlighet med myndighetens policy och andra tillämpliga regler. Lämpligen bör även internrevisionen, där sådan finns, i efterhand kontrollera myndighetschefens representation vid något eller några tillfällen under året.

Denna svaghet i internkontrollen bör också uppmärksammas i den externa revisionens riskanalys av dessa organisationer. Det bör dock understrykas att en eventuell granskning utförd av den externa revisionen inte görs för att ersätta internkontrollen utan för att upptäcka eventuella fel.

5.5 Höga tjänstemäns förmåner är begränsade och gällande regler följs i stor utsträckning

Statliga höga tjänstemäns förmåner är begränsade. Den vanligaste förmånen är en tjänstebil som får användas även privat och som därmed förmånsbeskattas, s.k. förmånsbilar. Förmånsbilar för ledningspersoner förekommer vid en knapp tredjedel av de granskade organisationerna. Med undantag för landshövdingar, där bosättning i länsresidenset i regel ingår i tjänsten, förekommer tjänstebostad endast för ett litet antal ledningspersoner.

I samtliga granskade fall utom i ett fåtal fanns beslut på respektive förmån och de skattepliktiga bil- och tjänstebostadsförmånerna redovisades till Skatteverket.

Riksrevisionens granskning av Kungl. Tekniska högskolan visar att det tillägg för representation som förvaltningschefen beslutat för rektor är en förmån som endast regeringen har befogenhet att fatta beslut om .

(Revisionsrapport dnr 32-2003-0300).

5.6 Vissa förmåner som kan vara skattepliktiga redovisas inte alltid

Vid de granskade organisationerna förekom i viss utsträckning även andra typer av skattepliktiga förmåner som oftast omfattar mindre belopp och som ibland även gäller annan personal än högre chefer. Denna typ av förmåner redovisades inte alltid till Skatteverket.

Till exempel kan fri parkering i mån av plats vid arbetsplatsen för privata bilar vara en skattepliktig förmån enligt Skatteverket, om parkeringsavgifter normalt tas ut i området. Detta förekom vid cirka en tredjedel av de granskade organisationerna. Endast vid ett fåtal organisationer betalade personalen parkeringsavgifter som motsvarade värdet av förmånen.

5.7 Organisationernas rutiner och kontroller av tjänstebilar bör förbättras

Organisationernas rutiner och kontroller av tjänstebilar är ibland bristfällig.

Riksrevisionen fann brister i regler och rutiner för tjänstebilars användning vid länsstyrelsen i Östergötlands län och har därför rekommenderat länsstyrelsen att förtydliga dessa regler och rutiner samt att säkerställa att de som utnyttjar tjänstebilarna följer dessa rutiner. Det fanns även brister i körjournaler för vissa tjänstebilar och Riksrevisionen har därför rekommenderat länsstyrelsen att införa krav på att körjournal förs löpande för samtliga bilar vid myndigheten och att tillse att dessa journaler uppfyller motsvarande krav som Skatteverket ställer på körjournal (*Revisionsrapport dnr 32-2003-0357*).

Rutiner för kontroll av betalkort, årskort samt reglering av anhörigas reskostnader finns i hög utsträckning vid de granskade organisationerna.

5.8 Rekommendation

Riksrevisionen rekommenderar att regeringen uppmärksammar alla statliga organisationer, oavsett organisationsform, på vikten av att ha aktuella interna riktlinjer och god intern kontroll för sin representation och eventuella förmåner. Beslutade riktlinjer bör också följas upp.

Bilaga 1 Organisationer som ingår i granskningen av höga tjänstemäns representation och förmåner

Arbetsgivarverket
Arbetsmarknadsverket
Banverket
Centrala studiemedelsnämnden
Domstolsverket
Exportkreditnämnden
Finansinspektionen
Fortifikationsverket
Försvarets materielverk
Försvarets radioanstalt
Krisberedskapsmyndigheten
Kungliga Djurgårdens förvaltning*
Kungliga Slottsstaten*
Kungliga Tekniska Högskolan
Linköpings Universitet
Luffartsverket*
Läkemedelsverket
Länsstyrelsen Dalarna
Länsstyrelsen Gotland
Länsstyrelsen Kronoberg
Länsstyrelsen Stockholm
Länsstyrelsen Södermanland
Länsstyrelsen Uppsala
Länsstyrelsen Västerbotten
Länsstyrelsen Östergötland
Rikspolisstyrelsen
Regeringskansliet*
Riksgäldskontoret
Rådet för forsknings- och utvecklingssamarbete inom EU
Sida
Skatteverket
Statens fastighetsverk
Statens räddningsverk
Sveriges lantbruksuniversitet
Sveriges riksbank*
Vägverket

*Organisation med egen instruktion som formellt inte är skyldig att följa
verksförordningen.

Tidigare utgivna rapporter från Riksrevisionen

- 2003:1 Hur effektiv är djurskyddstillsynen?
- 2004:1 Länsplanerna för regional infrastruktur – vad har styrts prioriteringarna?
- 2004:2 Förändringar inom kommittéväsendet
- 2004:3 Arbetslöshetsförsäkringens hantering på arbetsförmedlingen
- 2004:4 Den statliga garantimodellen
- 2004:5 Återfall i brott eller anpassning i samhället
– uppföljning av kriminalvårdens klienter
- 2004:6 Materiel för miljarder – en granskning av försvarets materieförsörjning
- 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
– en granskning av UD och Sida i utvecklingssamarbetet
- 2004:11 Betyg med lika värde?
– en granskning av statens insatser