



Försvvarshögskolan
Box 27805
115 93 Stockholm

Datum 2010-03-22
Dnr 32-2009-0623

Försvvarshögskolans årsredovisning 2009

Riksrevisionen har granskat Försvvarshögskolans (FHS) årsredovisning, beslutad 2010-02-12. Syftet har varit att bedöma om redovisningen och underliggande redovisning är tillförlitlig och räkenskaperna rättvisande samt om ledningens förvaltning följer tillämpliga föreskrifter och särskilda beslut. Riksrevisionen har avgivit revisionsberättelse med invändning och vill fästa styrelsens uppmärksamhet på nedanstående.

*”Riksrevisionen lämnar följande invändning:
Försvvarshögskolans årsredovisning innehåller brister som sammantaget innebär att årsredovisningen inte är upprättad enligt förordningen om årsredovisning och budgetunderlag och därmed inte ger en rättvisande bild.”*

Riksrevisionen önskar information senast 2010-05-07 med anledning av våra iakttagelser i denna rapport.

Rättvisande bild

Av 2 kap 6 § förordning (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag framgår att ”Årsredovisningens delar skall ge en rättvisande bild av verksamhetens resultat samt av kostnader, intäkter och myndighetens ekonomiska ställning.”

Riksrevisionens granskning av årsredovisningen syftar bl.a. till att bedöma om årsredovisningen och underliggande redovisning är tillförlitlig och genomförs för att bedöma om lämnade uppgifter i årsredovisningen är rättvisande.

Kapitalförändringen

FHS redovisar i årsredovisningen en sammanlagd positiv kapitalförändring på 56 miljoner kronor i myndighetskapitalet. FHS har vid granskningen lämnat olika förklaringar till hur kapitalförändringen uppstått och vad den består av.

Kapitalförändringen förklarades först med att den till cirka en tredjedel består av positiv kapitalförändring som uppstått i verksamheten som finansieras av anslag från Försvvarsdepartementet, ett litet underskott i verksamheten som finansieras med anslag från Utbildningsdepartementet och resterande består av överskott i den avgiftsfinansierade verksamheten. I kompletterande upplysning som senare har lämnats i granskningen, har uppgivits att den positiva kapitalförändringen avser överskott i den avgiftsfinansierade



verksamheten och att verksamheten som bedrivs med anslaget från Försvarsdepartementet har påverkat kapitalförändringen negativt.

FHS har i en skrivelse till regeringen den 8 mars 2010 (FHS beteckning 261/1020), i enlighet med 23 § kapitalförsörjningsförordningen, lämnat förslag till disposition av Försvarshögskolans överskott i den avgiftsfinansierad verksamhet. I skrivelsen anger högskolan att överskottet uppgår till 37,2 miljoner kronor.

Enligt FHS är kapitalförändringen en följd av den ekonomiska modell som används vid högskolan för redovisning av den blandfinansierade verksamheten (anslag, avgifter och bidrag).

För en myndighet med blandfinansierad verksamhet ställs stora krav på att det vid myndigheten finns en god intern styrning och kontroll i den ekonomiska redovisningen. Det statliga regelverket skiljer sig åt vad gäller redovisning och åiterrapportering av resultatet från verksamheter som finansieras med bidrag, avgifter och anslag. Detta innebär att myndigheterna i sin utformning av den ekonomiska redovisningen måste beakta dessa skillnader. Det statliga regelverket utgör god redovisningssed som alla myndigheter måste följa om inte regeringen beslutat annat.

I en anslagsfinansierad verksamhet med kostnadsmässig anslagsavräkning, är kapitalförändringen skillnaden mellan de kostnader som myndigheten redovisar och de inkomster som den tillgodogör sig från statsbudgeten. I sådan anslagsfinansierad verksamhet blir det normalt varken positivt eller negativt belopp på kapitalförändringen. FHS anslag från Försvarsdepartementet är ett sådant anslag som avräknas kostnadsmässigt. Vid en korrekt anslagsavräkning ska det inte uppkomma någon positiv eller negativ kapitalförändring i denna verksamhet. Kapitalförändringen i en blandfinansierad verksamhet består normalt av över- eller underskott i avgifts- och bidragsfinansierad verksamhet. Positiv eller negativ kapitalförändring kan även uppkomma i verksamheter som finansieras via anslagen från Utbildningsdepartementet där anslagsavräkningen görs i samband med utbetalningen till myndighetens räntekonto.

Universitet och högskolor har i regleringsbrevet undantag från 5 och 16 §§ anslagsförordningen (1996:1189) vad gäller avräkningen av anslag från Utbildningsdepartementet. Motsvarande undantag saknas i regleringsbrevet från Försvarsdepartementet.

Riksrevisionen påpekade i en revisionspromemoria till FHS redan 2008, efter granskningen av årsredovisningen, att det finns oklarheter i vad kapitalförändringen består av och att FHS borde kartlägga den.

Avgiftsfinansierad verksamhet

Av resultaträkningen i årsredovisningen går att utläsa att FHS under 2009 haft intäkter av avgifter som sammanlagt uppgår till 254,9 miljoner kronor.



FHS särredovisar den avgiftsbelagda i not 5. I noten anges att intäkterna i den avgiftsbelagda verksamheten uppgår till 279,2 miljoner kronor, dvs. 24,3 miljoner kronor högre belopp än vad som redovisas i resultaträkningen.

I FHS:s skrivelse till regeringen (se ovan) med förslag till disposition av överskottet i den avgiftsfinansierad verksamhet, anges omsättningen i den avgiftsfinansierade verksamheten till 284,9 miljoner kronor. Detta belopp får man vid en summering av intäkter av avgifter och intäkter av bidrag (30 miljoner kronor) i resultaträkningen.

Myndigheten ska i årsredovisningen särredovisa avgiftsbelagd verksamhet. Redovisningen ska följa den indelning och struktur som framgår av budgeten för avgiftsbelagd verksamhet som finns i regleringsbrevet.

Av FHS regleringsbrev för 2009, framgår att det ekonomiska målet för den avgiftsfinansierade verksamheten är att avgifterna ska sättas så att kravet på full kostnadstäckning¹ uppnås. I redovisningen av intäkter i avgiftsfinansierad verksamhet ska enbart ingå intäkter av avgifter från de verksamheter som framgår av budgeten. Intäkter av avgifter enligt 4 § avgiftsförordningen (1992:191) och intäkter av bidrag skall inte ingå i denna redovisning.

Budgeten i regleringsbrevet är regeringens styrning av den avgiftsbelagda verksamheten och skall ange ungefärlig omfattning och förväntat resultat i de avgiftsfinansierade verksamheterna. Med utgångspunkt i de uppgifter som redovisas i årsredovisningen finns sedan underlag för regeringen att följa upp om myndigheten lever upp till det ekonomiska mål som ställs på den avgiftsfinansierade verksamheten.

Enligt indelningen av budgeten för den avgiftsfinansierade verksamheten i FHS regleringsbrev ska över-/underskott t.o.m. 2007 och över-/underskott t.o.m. 2008 samt ackumulerat över-/underskott utgående 2009 redovisas. Dessa uppgifter saknas i särredovisningen av den avgiftsfinansierade verksamheten i FHS årsredovisning.

Rekommendationer

Riksrevisionen rekommenderar FHS att utreda hur den ackumulerade kapitalförändringen i myndighetskapitalet har uppstått och vad den består av.

För att förbättra den interna styrningen och kontrollen i den ekonomiska redovisningen bör högskolan se över den ekonomiska modellen som används för redovisning av verksamheten. FHS bör vid översynen säkerställa att redovisningen följer god redovisningssed för respektive verksamhet som finansieras med anslag, bidrag och avgifter.

¹ Av ESV:s föreskrifter till 5 § avgiftsförordningen framgår att: "För att uppnå full kostnadstäckning i respektive avgiftsbelagd verksamhet ska myndigheten beräkna avgiftsnivån så att den långsiktiga självkostnaden täcks. Detta innebär att avgifterna ska sättas så att intäkterna på ett eller några års sikt täcker samtliga med verksamheten direkt eller indirekt förenade kostnader."



För att anses uppfylla kraven på en god intern styrning och kontroll, skall det till årsredovisningen på ett enkelt sätt ur FHS redovisning, gå att utläsa verksamhetens intäkter, kostnader och ekonomiska ställning samt verifiera uppgifterna i årsredovisningen. I detta ingår bl.a. att det ur redovisningen ska gå att utläsa resultatet från respektive verksamhet med olika finansieringar, som anslag, bidrag och avgifter.

Inbetalning av anslagssparande

FHS redovisar ett anslagssparande från 2008 på sammanlagt 31,3 miljoner kronor, varav 27 miljoner kronor skulle ha inbetalats som en indragning senast 30 juni 2009 till Riksgäldskontoret.

Inbetalning har gjorts först i mars 2010 efter att Riksrevisionen uppmärksammat FHS på detta i samband med granskningen av årsredovisningen.

Genom att FHS inte har betalat in anslagssparandet uppvisar behållningen på räntekontot 27 miljoner kronor för högt belopp och därmed även FHS ekonomiska ställning.

Riksrevisionen rekommenderar FHS att förbättra den interna styrningen och kontrollen genom att inför en rutin som säkerställer att anslagssparanden som inte disponeras inbetalas i rätt tid och med rätt belopp.

Ansvarig revisor Claes Backman har beslutat i detta ärende. Uppdragsledare Karin Andersson har varit föredragande.

Claes Backman

Karin Andersson

Kopia för kännedom:

Regeringen