



Karlstads universitet
651 88 KARLSTAD

Datum 2009-04-06
Dnr 32-2008-0697

Karlstads universitets årsredovisning 2008

Riksrevisionen har granskat Karlstads universitets årsredovisning, daterad 2009-02-19. 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 i standardutförande men vill fästa styrelsens uppmärksamhet på nedanstående.

Riksrevisionen önskar information med anledning av iakttagelserna i denna rapport.

1. Sammanfattning

Intern styrning och kontroll

Riksrevisionen har granskat och följt arbetet med införandet av den nya processen för intern styrning och kontroll enligt förordning (2007:603) om intern styrning och kontroll. Granskningen av universitetets efterlevnad av förordningen har visat att det finns brister i arbetet och dokumentationen som behöver åtgärdas under 2009. Iakttagelser och rekommendationer med anledning av granskningen redovisas i denna rapport.

Riksrevisionen har också granskat styrelsens underlag för sin bedömning av den interna styrningen och kontrollen i enlighet med 2 kap 8 § förordning (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag (FÅB). Riksrevisionen gör bedömningen att den dokumentation som universitetet tagit fram med anledning av arbetet enligt förordning om intern styrning och kontroll endast tillsammans med andra underlag som har behandlats på styrelsens möten utgör ett rimligt underlag för uttalandet i årsredovisningen för 2008.

Riksrevisionen anser därmed att det finns ett behov av att utveckla processen och förbättra underlagen för att universitetet ska leva upp till kraven enligt förordning om intern styrning och kontroll. Genom att leva upp till kraven i förordningen och förbättra dokumentationen i enlighet med denna får styrelsen ett samlat underlag för sin bedömning av den interna styrningen och kontrollen.

Universitetet uppger, bl.a. i årsredovisningen, att avsikten är att integrera arbetet med intern styrning och kontroll i processen för verksamhetsplanering så att en effektiv styrning och kontroll kan ske. Riksrevisionen anser att universitetet på detta sätt får bättre förutsättningar för att efterleva kraven i



förordningen. Riksrevisionen har i granskningen gjort följande iakttagelser som universitetet rekommenderas att beakta i det fortsatta arbetet:

- Styrelsen har inte under verksamhetsåret beslutat hur arbetet med intern styrning och kontroll ska genomföras. Intern styrning och kontroll har dock varit föremål för information och diskussion i styrelsen vid några olika tillfällen.
- Den befintliga interna styrningen och kontrollen beskrivs i viss utsträckning i rapporten till styrelsen men en mer heltäckande beskrivning bör tas fram. Riskerna är i flera fall formulerade som s.k. nettorisker. Med det avses att riskerna är beskrivna med beaktande av befintlig intern kontroll. Det har bl.a. medfört att befintlig intern styrning och kontroll inte fullt ut beskrivs på ett tydligt sätt samt att riskanalysen därmed utgår från att befintliga kontrollåtgärder fungerar.
- Det saknas en tydlig koppling mellan riskanalysen och målen enligt 3 § myndighetsförordningen (2007:515). Enligt denna ska verksamheten bedrivas effektivt, enligt gällande rätt, redovisas på ett tillförlitligt och rättvisande sätt och bedrivs med god hushållning. Risker i universitetets stödprocesser behandlas i mycket begränsad utsträckning, något som hade kunnat uppmärksammas genom en tydligare koppling till dessa mål.
- Av underlaget framgår inte hur externrevisionens iakttagelser och rekommendationer har beaktats i enlighet med 5 § förordning om intern styrning och kontroll.

Underlaget till styrelsen är inte heltäckande på det sätt som framgår av förordning om intern styrning och kontroll. Styrelsen bör i ett tidigt skede ta ställning till vilket skriftligt underlag den behöver för att kunna bedöma om den interna styrningen och kontrollen är betryggande.

Bidrag till Stiftelsen Drivhuset

Riksrevisionen har konstaterat att universitetet har betalat ut ett större belopp till Stiftelsen Drivhuset än vad regeringen medgivit. Universitetet rekommenderas att betala ut medel i enlighet med regeringens beslut.

Lagen om offentlig upphandling

Riksrevisionen har i brev till universitetet med bifogad konsultrapport informerat universitetet om hur nya rättsfall inom upphandlingsområdet påverkar ett lärosätes köp från närstående privaträttsliga organisationer. Universitetet bör utreda på vilket sätt slutsatserna i rapporten påverkar relationen med holdingbolaget inkl. dotterbolaget och med Akademiska hus.



2. Intern styrning och kontroll

Bestämmelser om intern styrning och kontroll

Ett förändrat regelverk avseende intern styrning och kontroll för statliga myndigheter trädde i kraft den 1 januari 2008. Förordning om intern styrning och kontroll, ska tillämpas av alla myndigheter med krav på internrevision. I 2 kap 8 § FÅB finns krav på att styrelsen i årsredovisningen ska lämna en bedömning av om den interna styrningen och kontrollen är betryggande.

Av 2 kap 2 § högskoleförordningen (1993:100) framgår att styrelsen för en högskola ska ha det ansvar och de uppgifter som följer av 3 § myndighetsförordningen och 2 kap 8 § FÅB. Av högskoleförordningen¹ framgår vidare att styrelsen ska säkerställa att det vid högskolan finns en intern styrning och kontroll som fungerar på ett betryggande sätt.

I 3 § myndighetsförordningen anges att myndighetens ledning ansvarar inför regeringen för verksamheten. Ledningen ska se till att verksamheten bedrivs effektivt, författningsenligt och att den redovisas på ett tillförlitlig och rättvisande sätt samt att myndigheten hushållar väl med statens medel. Enligt 2 § i förordning om intern styrning och kontroll ska myndigheten utforma och etablera en process som syftar till att myndigheten med rimlig säkerhet fullgör de krav som framgår av 3 § myndighetsförordningen.

Processen för intern styrning och kontroll

Intern styrning och kontroll är en process som skapas av myndighetens ledning och medarbetare och som syftar till att verksamheten ska bedrivas effektivt, författningsenligt med en tillförlitlig återrapportering. Följande moment finns beskrivna i förordningen om intern styrning och kontroll och ska ingå i processen:

1. Riskanalys
2. Kontrollåtgärder
3. Uppföljning
4. Dokumentation

Processen för intern styrning och kontroll bör vara integrerad med myndighetens verksamhetsstyrning. Det bör vara naturligt att genomföra riskanalyser och etablera kontrollåtgärder, i samband med att myndigheten upprättar verksamhetsplan och utformar operativa rutiner. Detta har inte varit fallet vid universitetet under 2008.

Universitetet anger dock i årsredovisningen för 2008 att en reviderad modell för verksamhetsplanering har tagits fram under året och att förordning om intern styrning och kontroll ska ingå som en aktiv del i planering och uppföljning så att effektiv styrning och kontroll av verksamheten kan ske. Riksrevisionen ser positivt på detta initiativ och gör bedömningen att det finns bättre förutsättningar för arbetet med intern styrning och kontroll från och med 2009.

Riskanalys

Riskanalys ska genomföras både för verksamheten som helhet och för alla delar i verksamheten. I riskanalysen ingår att identifiera, värdera och aktivt ta ställning till hur riskerna ska hanteras.

¹ 2 kap 2 § p. 2



Universitetet beskriver i årsredovisningen sitt arbete med riskanalysen. Ett antal olika delanalyser har genomförts och totalt identifierades enligt årsredovisningen ett 20-tal risker som skulle kunna medföra kraftiga eller allvarliga konsekvenser om de inträffar. De allvarligaste beskrivs i årsredovisningen. Riskerna som tagits upp i riskanalysen avser i första hand risker i kärnprocesserna och endast i mycket begränsad utsträckning universitetets stödprocesser. Ett exempel är att risker förknippade med IT inte har ingått i riskanalysarbetet. I rapporten till styrelsen beskrivs riskvärderingen ytterligare i avsnitt 1.4. I rapporten framgår bl.a. att de risker som analyserats inte har utgått från prioriteringar i styrelsen. Riksrevisionen noterar dock att styrelsen som bilaga till rapporten har erhållit dokumentation från de olika riskanalyser som genomförts.

Intern styrning och kontroll har varit föremål för information och diskussion i styrelsen vid olika tillfällen. Granskningen har dock visat att styrelsen inte har tagit beslut om hur arbetet med intern styrning och kontroll ska genomföras, exempelvis hur riskerna ska värderas och vilka risker som är viktiga nog att behandlas av styrelsen respektive kan hanteras av andra nivåer inom universitetet. Riskanalysen omfattar större delen av universitetets organisation och verksamhet men inte hela.

Riksrevisionen *rekommenderar* att styrelsen tidigt under verksamhetsåret tar ställning till processen för intern styrning och kontroll, på vilket sätt risker ska värderas och vilken nivå av risker som ska behandlas i styrelsen. Riskanalysen bör omfatta hela verksamheten och organisationen.

Granskningen har visat att det saknas en tydlig koppling mellan riskanalysen och målen enligt 3 § myndighetsförordningen. En sådan koppling är viktig för att säkerställa att rätt aspekter uppmärksammas i riskanalysen och underlättar också vid bedömning av behov av åtgärder.

Riksrevisionen *rekommenderar* att universitetet i det fortsatta riskanalysarbetet beaktar målen enligt 3 § myndighetsförordningen.

I den genomförda riskanalysen är riskerna i flera fall formulerade som s.k. nettorisker. Det har bl.a. medfört att befintlig intern styrning och kontroll inte fullt ut beskrivs på ett tydligt sätt samt att riskanalysen därmed utgår från att befintliga kontrollåtgärder fungerar.

Riksrevisionen *rekommenderar* att riskanalysen utgår från de risker som är förknippade med verksamheten oaktat befintlig intern styrning och kontroll, s.k. bruttorisker. Därefter kan ställning tas till om riskerna ska elimineras, minimeras eller accepteras. Detta bör ingå i styrelsens ställningstagande och framgå av underlaget. Befintlig intern styrning och kontroll bör därefter bedömas innan styrelsen tar ställning till behov av åtgärder.

Kontrollåtgärder

Styrelsen ska utifrån resultatet av riskanalysen fatta beslut om hur riskerna ska hanteras. Kontrollåtgärderna ska motverka riskerna. De ska utformas i förhållande till den riskanalys som gjorts och vara inbyggda i såväl organisation som rutiner. Att hantera en risk kan innebära att den reduceras, elimineras eller accepteras.

I universitetets rapport till styrelsen redovisas åtgärder för de risker som har bedömts som viktigast. Flera av åtgärderna har redan startat eller genomförts. Universitetet redovisar också i årsredovisningen för 2008 de viktigaste



åtgärderna. Mot bakgrund av att riskerna i stor utsträckning formulerats med hänsyn tagen till befintliga kontroller (s.k. nettorisker, se föregående avsnitt) finns endast i begränsad utsträckning en beskrivning av den befintliga interna styrningen och kontrollen och resultatet av denna.

Riksrevisionen *rekommenderar* att universitetet i det fortsatta arbetet förbättrar strukturen i dokumentationen så att den tydligt visar risker, konsekvenser av dessa risker och befintliga kontrollåtgärder. Utifrån en sådan beskrivning torde styrelsen på ett bättre sätt kunna ta ställning till om vidtagna kontrollåtgärder är tillräckliga, om nya kontrollåtgärder behöver vidtas och i så fall, vilka som är de rätta.

Uppföljning och utvärdering

Intern styrning och kontroll ska följas upp för att säkerställa att systemen och rutinerna fungerar som planerat. Utvärderingen ska resultera i förslag på förbättringar.

Det saknas i dokumentationen information om uppföljning av åtgärder och eventuellt resultat av sådan uppföljning. Det gäller såväl befintlig intern styrning och kontroll som de nya åtgärderna. Eftersom systemet inte funnits på plats under hela året har ingen utvärdering av systemet ännu genomförts. Vi noterar dock att en integrering av intern styrning och kontroll i processen för verksamhetsplaneringen ger förutsättningar för sådan uppföljning som en del av den löpande styrningen och uppföljningen.

Revisionen har också visat att universitetet i dokumentationen inte har redovisat på vilket sätt den beaktat externrevisionens iakttagelser. Riksrevisionen anser att universitetet i underlaget borde ha beaktat att Riksrevisionen tidigare har rekommenderat² universitetet att anpassa sig till de principer som framgår av Ekonomistyrningsverkets handledning Flerfinansierad verksamhet³. Motsvarande principer finns också i den nya redovisningsmodell som utvecklats inom ramen för Sveriges universitets- och högskoleförbund (SUHF). Den redovisningsmodell som universitetet nu tillämpas följer i viss utsträckning SUHF-modellen.

Riksrevisionen *rekommenderar* att universitetet fortsätter sitt utvecklingsarbete med processen för intern styrning och kontroll i enlighet med vad som framgår av årsredovisningen 2008. I det fortsatta arbetet bör universitetet beakta synpunkterna i denna revisionsrapport.

Dokumentation

En samlad dokumentation ska ligga till grund för styrelsens bedömning av den interna styrningen och kontrollen, som ska göras i anslutning till underskriften i årsredovisningen, enligt 2 kap 8 § FÅB. Dokumentationen ska upprättas så att det går att följa myndighetens process för intern styrning och kontroll, från riskanalys och beslut om kontrollåtgärder, till uppföljning och bedömning.

Riksrevisionen anser att dokumentationen enligt förordning om intern styrning och kontroll brister på de punkter som redovisas i de föregående avsnitten. Granskningen har dock visat att styrelsen erhållit andra underlag

² Revisionspromemoria dat 2007-05-28 Karlstads universitets årsredovisning 2006, dnr 32-2006-0595

³ ESV 2006:28



som kompletterar dokumentationen enligt förordning om intern styrning och kontroll.

Riksrevisionen *rekommenderar* att styrelsen i god tid, i samband med att den tar ställning till processen för intern styrning och kontroll, anger vilket skriftligt underlag den behöver för sitt ställningstagande avseende intern styrning och kontroll i årsredovisningen. Underlaget bör upprättas så att det utgör ett samlat underlag för bedömning av om den interna styrningen och kontrollen är betryggande.

3. Bidrag till Stiftelsen Drivhuset

Karlstads universitet har betalat verksamhetsbidrag till Stiftelsen Drivhuset med 250 tkr inklusive moms. Enligt regeringens beslut får universitetet använda statens medel för årliga bidrag till stiftelsen med 100 000 kr per år. Riksrevisionen påtalade i en revisionspromemoria daterad 2006-04-06⁴ att universitetet överskridit sina befogenheter avseende storleken på det utbetalda beloppet.

Riksrevisionen konstaterar att universitetet även för 2008 har överskridit sina befogenheter avseende storleken på det utbetalda beloppet och rekommenderar universitetet att i fortsättningen betala ut bidrag i enlighet med regeringens beslut.

4. Lagen om offentlig upphandling

Riksrevisionen har under 2008 uppmärksammat att regeringsrätten under året har lämnat två avgöranden i de s.k. SYSÄV-domarna som kan ha betydelse för universitets och högskolors tillämpning av lagen (2007:1091) om offentlig upphandling (LOU) i vissa fall. Genom domarna har regeringsrätten slagit fast att frågan om huruvida ett bolag är fristående eller inte från den upphandlande myndigheten saknar betydelse för LOU:s tillämplighet. LOU ska alltså tillämpas vid köp även från närstående bolag.

Mot bakgrund av två tänkbara scenarier som kan vara aktuella för flera universitet och högskolor har Riksrevisionen uppdragit åt AffärsConcept i Stockholm AB (AffärsConcept), dels att utreda rättsläget, dels belysa några exempel utifrån gällande rätt. Scenarierna som bedömts som mest aktuella är då ett universitet eller en högskola köper tjänster från ett holdingbolag respektive uppdrar åt Akademiska hus AB att uppföra en byggnad som lärosätet sedan avser att hyra.

Till ett brev till universitetet⁵ har bifogats rapporten från AffärsConcept "Universitets och högskolors köp av tjänster och byggtreprenader från fristående juridiska personer". Av rapporten framgår att LOU är tillämplig vid köp av tjänster som universitet och högskolor gör från egna holdingbolag samt vid upphandling av byggtreprenad från Akademiska hus.

⁴ Revisionspromemoria dat 2006-04-06 Karlstads universitets årsredovisning 2005, dnr 32-2005-0629

⁵ Brev dat 2009-04-06 Universitets och högskolors tillämpning av lagen om offentlig upphandling vid köp från närstående bolag.



Riksrevisionen *rekommenderar* Karlstads universitet att utreda hur slutsatserna i rapporten påverkar universitetets eventuella kommande upphandlingar av byggentreprenad och relationen med holdingbolaget inklusive dotterbolaget samt att vid behov vidta åtgärder för att säkerställa att lagen om offentlig upphandling tillämpas på ett korrekt sätt.

Ansvarig revisor Veronica Hedlund Lundgren har beslutat i detta ärende. Uppdragsledare Karin Brattfjord har varit föredragande.

Veronica Hedlund Lundgren

Karin Brattfjord

Kopia för kännedom:
Regeringen