



Statens maritima museer
Box 271 31
102 52 STOCKHOLM

Datum 2012-06-19
Dnr 32-2011-0742

Årsredovisningen för Statens maritima museer 2011

Riksrevisionen har granskat årsredovisningen för Statens maritima museer (SMM) år 2011, daterad 2012-02-21. Syftet har varit att bedöma om årsredovisningen är rättvisande.

Riksrevisionen har lämnat en revisionsberättelse i standardutformning. Under granskningen har Riksrevisionen gjort iakttagelser avseende brister i såväl SMM:s resultatredovisning som i den finansiella redovisningen, vilka vi inte tidigare har avrapporterat skriftligt. I den här rapporten vill vi fästa överintendentens uppmärksamhet på dessa.

Riksrevisionen önskar information senast 2012-08-17 med anledning av iakttagelserna.

1. Sammanfattning

Riksrevisionen uppmärksammade under årsredovisningsgranskningen brister i SMM:s resultatredovisning i förhållande till det underliggande material som skulle verifiera uppgifterna. Iakttagelserna fick till följd att SMM valde att lämna in en rättelse av vissa uppgifter i årsredovisningen till regeringen – en s.k. komplettering.

Utöver detta bedömer Riksrevisionen att det finns ytterligare förbättringsmöjligheter i SMM:s resultatredovisning till kommande år. Detta gäller kostnader för redovisade prestationer, kvalitetsredovisning och redovisning av kompetensförsörjning.

SMM har under året tecknat avtal respektive överenskommelse med externa parter, där avtalens konsekvenser inte fullt ut har hanterats på ett korrekt sätt i redovisningen. Intäkter av sponsring borde ha redovisats men saknas i resultaträkningen medan kostnader för uppdragsforskning samt dess finansiering har redovisats på felaktig plats i resultaträkningen.

Härutöver har Riksrevisionen bl.a. noterat att SMM har överträtt sina befogenheter gentemot regeringen genom att överskrida räntekontokrediten hos Riksgäldskontoret under året.

Riksrevisionens samlade bedömning efter detta och de senaste årens granskning är att ekonomiadministrationen vid SMM är hårt belastad. Det finns risk att överintendenten för närvarande inte har det stöd i ekonomiadministrativa frågor som ledningen behöver för att kunna leva upp till de krav på betryggande intern styrning och kontroll som ställs enligt 4 § 4



punkten myndighetsförordningen (2007:15) och enligt det regelverk som redovisas i övrigt i denna rapport.

Riksrevisionen rekommenderar överintendenten att stärka bemanningen och kompetensen avseende ekonomiadministration inom myndigheten.

2. Brister i underlag ledde till rättelse av årsredovisningen

Enligt Ekonomistyrningsverkets (ESV) föreskrifter till 3 kap. 1 § förordning (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag (FÅB) ska det finnas bakomliggande dokumentation som styrker de uppgifter som lämnas i resultatredovisningen. Det innebär att myndigheten på annat ställe än i årsredovisningen ska ha sammanställt de grunder på vilka resultatredovisningen vilar. SMM har under de senaste åren haft omfattande underlag till resultatredovisningen. Underlagen sammanställs i flera s.k. ordning och reda-pärmar som har funnits tillgängliga för granskning.

Riksrevisionen fann dock under årets granskning brister i detta underliggande material. Det var svårt att stämma av redovisade volymmått i årsredovisningen avseende prestationerna *Samlingar och Tillgängliggöra samlingarna, utställningar och pedagogik* mot underlagen. De angivna volymtalen för dessa prestationer stämde inte överens med underlagen. Myndigheten hade inte kvalitetssäkrat de uppgifter som ligger till grund för resultatredovisningen innan årsredovisningen lämnades in till regeringen.

Riksrevisionens iakttagelser fick till följd att SMM valde att lämna in en rättelse av vissa uppgifter i årsredovisningen – en s.k. komplettering.

SMM:s redovisning av besöksstatistik, främst vid Sjöhistoriska museet och Marinmuseum, innehåller också brister i jämförelse med redovisade underlag.

Riksrevisionen rekommenderar SMM att till kommande år verifiera uppgifter i årsredovisningen med material som hämtas så nära källan som möjligt. Med detta avses att verifiering ska ske genom grundmaterialet, t.ex. rådata ur föremålsregister. Det är normalt inte tillräckligt att verifiera enbart med manuella sammanställningar av rådata. Riksrevisionen *rekommenderar* även myndigheten att kvalitetssäkra de uppgifter som ligger till grund för redovisning i resultatredovisningen.

3. Intäkter av sponsringsavtal redovisas inte

SMM har under året ingått ett avtal om forsknings- och utvecklingssamarbete med en privat aktör. Avtalet innebär att den privata aktören förser SMM med material för tillverkning av bultar för skeppet Vasas räkning. SMM ska – å sin sida - kontinuerligt ge den privata aktören möjlighet att ta del av och analysera det material som infogats och använts för Vasa. Avtalet reglerar även kommunikationsaktiviteter. Den privata aktören har rätt att utnyttja Vasasmuseets lokaler för event, kundträffar med mera. Kostnaden för eventuell förtäring, personal och för att ställa i ordning lokalerna för ändamålet ska belasta den besökande parten. SMM ska dock bekosta eventuella guidningar och föreläsningar liksom själva lokalkostnaden vid



dessa tillställningar. I avtalet regleras också att ingen ersättning ska utgå för de tjänster som parterna tillhandahåller varandra, om inget annat skriftligen har överenskommits.

Enligt ESV:s allmänna råd till 6 kap. 1 § kapitalförsörjningsförordningen (KapF) är sponsring ”en överenskommelse varigenom en sponsor tillhandahåller den sponsrade parten kontanta medel, varor eller tjänster i utbyte mot exponering av ett företagsnamn eller varumärke samt eventuellt andra förmåner”. Riksrevisionen bedömer att detta är ett sådant sponsringsavtal.

Av detta följer att intäkter och kostnader förknippade med avtalet ska redovisas i årsredovisningen. Enligt ESV:s vägledning (2002:15) *Sponsring som finansieringskälla*, s. 24, ska den ersättning som myndigheten får från sponsorn redovisas som övriga intäkter i verksamheten. Huvudprincipen är att intäkter från sponsring ska redovisas brutto. Detta innebär att hela den avtalade ersättningen, oavsett om den består av pengar eller bytesvaror och bytestjänster, bokförs som en intäkt. Vidare framgår det att enligt mervärdesskattelagen är det fråga om omsättning om en vara eller tjänst lämnas mot ersättning. Vid sponsring överläts per definition varor och tjänster mot ersättning. Detta innebär att myndigheten ska fakturera moms på alla del prestationer som är skattepliktiga och specificera dessa i de fall olika skattesatser tillämpas. Undantag görs bara om de varor och tjänster som myndigheten tillhandahåller företaget vid sponsring är undantagna från skatteplikt.

SMM har inte redovisat intäkter som en följd av barteravtalet i resultaträkningen. Beloppet för dessa intäkter är okänt för Riksrevisionen. Utifrån det material Riksrevisionen haft tillgång till kan vi dock uppskatta att beloppet inte är obetydligt men inte heller väsentligt.

Riksrevisionen rekommenderar SMM att värdera såväl erhållen sponsring som värdet av lämnade motprestationer. Intäkter och kostnader hänförliga till sponsringsavtalet ska redovisas brutto i resultaträkningen. Mervärdesskattelagens regler ska följas.

4. Beviljad räntekontokredit har överskridits

Regeringen beslutar årligen om det högsta beloppet på en myndighets krediter inklusive maximal kredit på räntekontot hos Riksgäldskontoret (RGK). SMM har under 2011 överskridit den beviljade räntekontokrediten med som mest 8,8 mnkr. Beviljad kreditram har överskridits under ett flertal år. Myndigheten borde därför ha lämnat en begäran om förhöjd kreditram till regeringen enligt bestämmelsen i ESV:s allmänna råd till 3 kap. 2 § KapF.

I budgetunderlaget avseende perioden 2012-2014, som lämnades till regeringen i februari 2011, bedömde myndigheten att räntekontokrediten låg ”på en rimlig nivå” (16,8 mnkr). Enligt uppgift från myndigheten insåg SMM senare under 2011 att räntekontokrediten behövde utökas, varför frågan bl.a. diskuterades under myndighetsdialogen med kulturdepartementet. Regeringen har dock inte beslutat om högre räntekontokredit.



Orsaken till att räntekontokrediten har överskridits uppges vara att en stor del av myndighetens intäkter består av avgifter, vilka inkommer företrädesvis under sommarhalvåret. Visserligen utbetalas tilldelade anslagsmedel jämnt fördelat i tolfedelar under året, men stor del av myndighetens utbetalningar inträffar kvartalsvis. I början av kalenderåret uppstår därför likviditetsbrist. För år 2012 får SMM därför sina tilldelade anslagsmedel utbetalade i större belopp kvartalsvis istället, vilket torde minska likviditetsproblemen 2012.

I budgetunderlaget för perioden 2013-2015, som lämnades till regeringen i februari 2012, begär dock SMM även en ökad räntekontokredit till 25 mnkr.

Om SMM förutser att likviditetsbrist kommer att uppstå igen redan under 2012, *rekommenderar Riksrevisionen* att myndigheten lämnar in en skriftlig begäran om höjd räntekontokredit till regeringen innan räntekontokrediten överskrids.

5. Kostnader för forskning har klassificerats fel

SMM har i december 2011 inlett ett nytt forskningsprojekt om bevarandet av skeppet Vasa i samarbete med Uppsala universitet (UU). Projektets syfte är att arbeta fram en design för en ny stödvägga för skrovet och projektet beräknas vara klart år 2015. Överenskommelsen med UU löper dock ut under 2013.

Utbetald ersättning (3,2 mnkr) till UU redovisas som ett lämnat bidrag i resultaträkningens transfereringsavsnitt. Enligt ESV:s allmänna råd till 4 kap. 1 § FÅB är transfereringar bidrag som lämnats för vilka myndigheten inte erhåller någon egentlig motprestation. Eftersom SMM erhåller en motprestation (forskning) från UU samt att resultatet av forskningen innebär en direkt nytta i myndighetens verksamhet, bedömer Riksrevisionen att projektet avser uppdragsforskning och inte transfereringar. Ersättningen till UU ska därför istället redovisas som en kostnad under verksamhetsavsnittet.

Riksrevisionen rekommenderar SMM att till kommande år istället redovisa ersättningen till UU och finansieringen av denna i resultaträkningens verksamhetsavsnitt.

6. Bristande redovisning av leverantörsfakturor

Enligt 2 kap. 7 § 4 punkt FÅB ska intäkter och kostnader som är hänförliga till räkenskapsåret tas med i årsredovisningen oavsett tidpunkt för betalning.

När fakturor inkommer till myndigheten ankomstregistreras dessa i det elektroniska fakturahanteringssystemet. Innan de kontroller som ska göras av varje faktura har slutförts, är fakturan bara ankomstregistrerad och påverkar ännu inte myndighetens ekonomiska resultat och ställning. Riksrevisionen har noterat att ett flertal ankomstregistrerade fakturor tillhörande räkenskapsår under perioden 2007 - 2011 inte har påverkat myndighetens resultat och ställning. En stor del av dessa är kreditfakturor och det totala beloppet uppgår till 0,3 mnkr. Enligt uppgift håller SMM på att kontakta leverantörerna i fråga för att få tillbaka pengarna.



Riksrevisionen rekommenderar SMM att vid kommande bokslut manuellt bokföra samtliga fakturor som ännu inte har passerat igenom det elektroniska fakturahanteringssystemets attester i huvudboken. Syftet är att samtliga fakturor hänförliga till räkenskapsåret ska beaktas i redovisningen.

7. Resultatredovisningen

7.1 *Bristande homogenitet i redovisade prestationer*

Enligt 3 kap. 1 § FÅB får myndigheten själv avgöra i vilken indelning resultatredovisningen ska lämnas, om inte regeringen har beslutat annat. SMM har valt att indela verksamheten enligt myndighetens vision. I årsredovisningen redovisar SMM fem prestationstyper: *Samlingar, Tillgängliggöra samlingarna, utställningar och pedagogik, Stöd till externt maritimhistoriskt arbete, Kulturhistoriskt värdefulla fartyg* och *Ökad kunskap*.

För varje prestationstyp har SMM valt att redovisa flera typer av resultat som arbetet inom prestationstypen har genererat och som myndigheten anser vara viktiga för att redovisa verksamhetens resultat. Som exempel kan nämnas att SMM under prestationstypen *Tillgängliggöra samlingarna, utställningar och pedagogik* redovisar volymuppgifter för *Poster utlagda på internet, Antal poster utlagda via externa databaser på Internet, Antal visningar på museerna, Antal tillfällen med pedagogisk verksamhet, Antal övriga program, Antal öppnade utställningar på museerna* samt *Antal utställda föremål, arkivalier etc. ur samlingarna*. Däremot redovisas inte kostnadsuppgifter på samma detaljeringsnivå som volymuppgifterna utan bara för prestationstypen totalt. Riksrevisionen anser att volym- och kostnadsuppgifter avseende viktiga prestationer ska redovisas på samma detaljeringsnivå.

Enligt ESV:s allmänna råd till 3 kap. 1 § FÅB kan kostnad per prestation ”avse såväl kostnad per prestationstyp och år som en enskild prestations totala kostnad”. I ESV:s handledning (2009:29) *Resultatredovisning*, utvecklas resonemanget om kostnader per prestation eller prestationstyp något. Av detta framgår att en prestationstyp karaktäriseras av stora volymer av samma sort, och ESV nämner ärendehandläggning i detta sammanhang. ESV har också i cirkulär (2010:2) förtydligat kravet på homogenitet i redovisade prestationer i de allmänna råden till 3 kap. 2 § FÅB som ska tillämpas senast i årsredovisningen för 2011. Riksrevisionen bedömer att de volymmått som redovisas inom *Tillgängliggöra samlingarna, utställningar och pedagogik* inte är tillräckligt homogena till sin karaktär för att de ska kunna anses tillhöra en och samma prestationstyp.

Riksrevisionen rekommenderar att SMM till kommande år vidareutvecklar internredovisningen på så sätt att kostnader kan fördelas åtminstone på de större områdena inom vald prestationstyp. Det kan komma att kräva att myndigheten förändrar sin objektplan i redovisningen för att kraven i FÅB ska kunna uppnås.



7.2 Redovisningen av kvalitet kan förbättras

SMM ska enligt regleringsbrevet lyfta fram de kvalitativa aspekterna vid redovisningen av verksamhetens resultat. Riksrevisionen bedömer att SMM gjort ett gott första försök att redovisa kvalitet i verksamheten men att myndigheten inte belyst kvaliteten i verksamhetens resultat på ett sådant sätt som kan förväntas med tanke på åiterrapporteringskravet.

SMM väljer att främst beskriva kvalitet som ett ökat tillgängliggörande av samlingarna. Riksrevisionen bedömer att detta mått är allt för begränsat i förhållande till åiterrapporteringskravet och att kvaliteten i resultatet av även andra delar av myndighetens verksamhet borde ha beskrivits.

Riksrevisionen rekommenderar att SMM till kommande år vidareutvecklar och förtydligar kvalitetsredovisningen så att denna återspeglar verksamhetens resultat på ett transparent sätt och i enlighet med åiterrapporteringskravet i regleringsbrevet. Kvaliteten i resultatet av verksamheten kan relateras till något uppsatt internt mål, en extern besöksundersökning, forskningsresultat, god sed eller liknande.

7.3 Redovisning av kompetensförsörjning kan förbättras

SMM ska enligt 3 kap. 3 § FÅB redovisa de åtgärder som har vidtagits i syfte att säkerställa att kompetens finns för att fullgöra de uppgifter som avses enligt instruktion och regleringsbrev. Enligt de allmänna råden till samma paragraf bör redovisningen avse de sammantagna åtgärder som vidtagits i förhållande till verksamhetens kompetensbehov på kort och lång sikt. Det kan t.ex. avse åtgärder som vidtagits för att attrahera, rekrytera, utveckla, behålla och avveckla kompetens som åtgärder för kompetensöverföring.

Den redovisning som sker i resultatredovisningen handlar uteslutande om att personalutveckling och -rekrytering har skett. Riksrevisionen bedömer därför att redovisning av kompetensförsörjningsfrågorna vid SMM kan utvecklas. Enligt sammanställningen över väsentliga uppgifter i årsredovisningen har antalet årsarbetskrafter minskat med 14 % mellan år 2010 och år 2011. Riksrevisionen bedömer att detta indikerar att SMM kan ha information att lämna till regeringen även avseende aspekterna att ”behålla” och ”avveckla” personal.

Riksrevisionen rekommenderar att SMM till kommande år vidareutvecklar redovisningen av myndighetens kompetensförsörjning.

8. Otillåten prisdifferentiering förekommer

Riksrevisionen har uppmärksammat att SMM, i likhet med andra museer, ger rabatter till anställda, vänförening samt till anställdas familjemedlemmar. Enligt ESV (2001:11) *Sätt rätt pris* är prisdifferentiering av avgifter inte tillåten om den innebär en subventionering av varor till en kundkategori på bekostnad av andra kunder. Riksrevisionen bedömer att SMM:s rabatter inte kan kopplas till lägre kostnader för att tillhandahålla tjänster till dessa kundkategorier. Därmed utgör rabatterna en otillåten subventionering.



Riksrevisionen rekommenderar SMM att avskaffa rabatterna till anställda, vänförening samt till anställdas familjemedlemmar.

Ansvarig revisor Marie Örtengren har beslutat i detta ärende. Medverkande revisor Sara Emanuelsson har varit föredragande. Uppdragsledare Linda Plahn har medverkat vid den slutliga handläggningen.

Marie Örtengren

Sara Emanuelsson

Kopia för kännedom:

Regeringen

Kulturdepartementet

Finansdepartementet (budgetavdelningen)