

Regeringsuppdrag



EKONOMISTYRNINGSVERKET

Rapport

Att synliggöra myndigheters resultat

Publikationen kan laddas ner eller beställas
från ESV:s webbplats esv.se.

Datum: 2016-10-06

Dnr: 3.2-453/2016

ESV-nr: 2016:51

Copyright: ESV

Rapportansvarig: Eva Grönborg

Förord

Ekonomistyrningsverket (ESV) har i regleringsbrevet för budgetåret 2016 fått i uppdrag av regeringen att analysera och lämna förslag på hur myndigheternas resultatredovisningar kan utvecklas för att tydligare synliggöra myndigheternas resultat.

ESV lämnar i rapporten Att synliggöra myndigheters resultat (ESV 2016:51) förslag i enlighet med uppdraget.

I detta ärende har generaldirektör Mats Wikström beslutat. Utredaren Eva Grönborg har varit föredragande. I den slutgiltiga handläggningen har också avdelningschefen Eva Lindblom, enhetschefen Tina J Nilsson samt utredarna Kenneth Eliasson, Walter Jakobsson och Richard Shelley deltagit.

Innehåll

Förord	3
1 Sammanfattning	6
Slutsatser.....	6
Förslag.....	7
2 Regeringsuppdraget	8
3 Tolkning av uppdraget	9
3.1 Utgångspunkter.....	9
3.2 Avgränsningar.....	10
3.3 Uppdragets olika delar.....	10
4 Metod och genomförande	12
4.1 Urval.....	12
4.2 Definitioner och begrepp.....	13
4.3 Genomförande.....	14
Intervjuer.....	14
Analys av årsredovisningar.....	14
Uppgifter om kostnader.....	15
Workshop om digitalisering.....	15
Övrigt.....	15
5 Tidigare studier från ESV	16
5.1 Effektiv resultatredovisning.....	16
5.2 Regeringskansliets användning av resultatinformationen.....	17
5.3 Resultat och styrning i statsförvaltningen.....	17
5.4 Utvärdering av reglerna för resultatredovisning.....	18
6 Informationskvaliteten i myndigheternas resultatredovisningar utifrån regelverket	19
6.1 Regelverket.....	19
6.2 Principer och kriterier.....	20
Transparens.....	21
Jämförbarhet.....	21
Kommentar/analys.....	21
6.3 Informationskvalitet enligt regelverket.....	22
Exempel på resultatredovisningar i de högre poängnivåerna.....	24
7 Vad kostar en årsredovisning?	27
7.1 Modellen för kostnadsberäkningarna.....	27
7.2 Årsredovisningskostnader.....	28
7.3 Årsredovisningskostnader och informationskvalitet.....	30
7.4 Årsredovisningskostnader och verksamhetskostnader.....	31
8 Hur resultatredovisningen används i Regeringskansliet	32
8.1 Användning.....	32

Analyspromemoria.....	32
Budgetpropositionen.....	33
Uppslagsbok.....	33
Resultatanalys.....	33
Samordning.....	34
8.2 Innehåll.....	34
Omfattning.....	34
Analyser saknas.....	35
Effektredovisning efterfrågas.....	35
Riksrevisionens granskning.....	36
8.3 Regelverket.....	36
8.4 Återrapporteringskrav.....	37
8.5 Redovisningsform.....	38
Nyckeltal.....	39
8.6 Dialog.....	39
Dialog specifikt kring resultatredovisningen.....	40
8.7 Sammanfattande iakttagelser.....	41
Kunskapen om styrningsfrågor har ökat.....	41
Resultatredovisningen viktig.....	41
Resultatanalys ovanlig.....	41
Den informella dialogen betydelsefull.....	41
Samordnad och strukturerad process säkerställer analysen.....	42
Återrapporteringskraven färre.....	42
Analys och kommentarer saknas.....	42
Redovisning av effekter och måluppfyllelse önskas.....	42
Riksrevisionens granskning.....	43
9 Kan informationsinsamlingen effektiviseras genom digitalisering?	44
Utveckla nyckeltal.....	45
Väsentliga uppgifter.....	45
10 Slutsatser och förslag	46
Korrekt redovisning innebär inte att regeringen får den informationen behöver.....	46
Regelverkets fokus på prestationer begränsar redovisningen.....	47
Större vikt bör läggas vid resultatanalys.....	48
Dialog om resultatredovisningen ökar ändamålsenligheten.....	48
Effektiviserad informationsinsamling.....	49
10.1 Förslag.....	50
Ta bort kravet på att redovisa prestationer.....	50
En redovisning i två delar.....	51
Utveckla arbetssätt och processer i Regeringskansliet.....	52
11 Referenser	54
Bilaga 1: Tabeller	55

1 Sammanfattning

Myndigheternas resultatredovisningar i årsredovisningen är viktiga. Regeringen behöver dem för uppföljning och styrning av myndigheterna och för sin redovisning av resultat till riksdagen.

I denna rapport lämnas förslag om hur myndigheternas resultatredovisningar kan utvecklas för att tydligare synliggöra myndigheternas resultat, utifrån det uppdrag som regeringen gav till Ekonomistyrningsverket (ESV) i regleringsbrevet för budgetåret 2016.

Fokus i uppdraget är de resultatredovisningar som myndigheterna årligen lämnar till regeringen i årsredovisningen. Den centrala frågan i uppdraget är ändamålsenligheten i myndigheternas resultatredovisningar. Ändamålsenligheten handlar både om redovisningarnas faktiska innehåll (informationskvaliteten) och hur de används. Vi har även undersökt vad det har kostat för myndigheterna att ta fram årsredovisningarna.

Ett slumpmässigt urval har gjorts av två myndigheter per departement, vilket innebär att sammanlagt 20 myndigheter ingår i urvalet. Resultatredovisningarna från dessa myndigheter har analyserats för att ge en uppfattning om informationskvaliteten utifrån regelverket. När det gäller användningen av resultatredovisningarna har intervjuer genomförts med de myndighetshandläggare i Regeringskansliet som är ansvariga för myndigheterna i urvalet.

Slutsatser

Resultatredovisningen måste bättre än idag kunna möta regeringens behov av att följa upp myndighetens verksamhet utifrån tänkta effekter, måluppfyllelse och kvalitet. Majoriteten av myndigheterna i undersökningen kan redovisa prestationer så som regelverket föreskriver. Myndigheterna i undersökningen redovisar dock i liten utsträckning effektorienterat eller måluppfyllelse. Det behövs också mer resultatanalys och här har myndigheterna ett ansvar att både kommentera och analysera det resultat man presenterar. ESV har en viktig roll att stödja såväl myndigheter som Regeringskansliet i att utveckla resultatredovisningen.

Undersökningen visar att det inte finns något samband mellan hur väl myndigheterna har redovisat enligt regelverket, och hur myndighetshandläggarna i Regeringskansliet bedömer innehållet och hur de använder det.

ESV bedömer att regelverket i sin nuvarande form, med fokus på prestationer, volymer och kostnader, gör att resultatredovisningen i allt för många fall innehåller annan information än den som Regeringskansliet behöver. Bristerna i resultat-

redovisningen blir särskilt påtaglig för sådan information som regeringen behöver för sin redovisning till riksdagen och för att kunna bedöma politikens genomslag.

Undersökningen visar att kostnaderna för myndigheterna att ta fram en årsredovisning inte är anmärkningsvärt höga, sett till myndigheternas totala verksamhetskostnader. Dock är det en större börda för små myndigheter.

Förslag

ESV anser att det första stycket i FÅB 3:1 om resultatredovisning på ett tydligt sätt fokuserar på resultat som kan vara både prestationer och effekter. Det öppnar också upp för en verksamhetsanpassad redovisning. Men ESV bedömer att regelverkets krav på att myndigheterna främst ska redovisa utvecklingen av prestationer begränsar möjligheterna för regeringen att få den resultatinformation man behöver. ESV:s förslag är därför att det andra stycket, som särskilt lyfter fram hur verksamhetens prestationer har utvecklats med avseende på volym och kostnader, tas bort.

ESV föreslår också att regeringen bör överväga att den del av årsredovisningen som idag heter resultatredovisning delas upp i två delar: resultatredovisning och verksamhetsberättelse.

Resultatredovisningen bör innehålla sådan information som regeringen behöver för att kunna följa upp myndighetens verksamhet utifrån tänkta effekter, måluppfyllelse och kvalitet. Regeringen behöver kunna bedöma om politiken får genomslag och om myndigheternas verksamhet leder i den riktning som är avsikten.

Verksamhetsberättelsen bör innehålla en beskrivning av vad myndigheten gjort under verksamhetsåret. Information som rör verksamhetsutveckling, inre effektivitet, kompetensförsörjning och samverkan kan ingå i den här delen av redovisningen.

2 Regeringsuppdraget

ESV fick i regleringsbrevet för budgetåret 2016 ett uppdrag kring hur myndigheternas resultat kan synliggöras. Uppdraget lyder:

”Myndigheten (ESV) ska analysera och lämna förslag på hur myndigheternas resultatredovisningar kan utvecklas för att tydligare synliggöra myndigheternas resultat så att regeringen kan använda dessa som underlag för styrning och uppföljning. Myndigheten ska även göra en bedömning av ändamålsenligheten i myndigheternas resultatredovisningar samt analysera om informationsinsamlingen kan effektiviseras. Uppdraget ska genomföras i samråd med Regeringskansliet (Finansdepartementet) och rapporteras senast den 30 september 2016.”

Bakgrunden till uppdraget är ett pågående arbete inom Regeringskansliet som syftar till att förbättra resultatredovisningen i staten. Det gäller inte minst regeringens resultatredovisning till riksdagen. Regeringen har även uttalat en ambition att minska den administrativa bördan för myndigheterna.

3 Tolkning av uppdraget

3.1 Utgångspunkter

Regeringen behöver få resultatinformation från myndigheterna som underlag för uppföljning, prövning och budgetering av myndighetens verksamhet. Regeringens uppföljning motiveras av att myndighetsledningen är ansvarig inför regeringen för att verksamheten bedrivs effektivt och att myndigheten hushållar väl med statens medel.¹ Regeringen behöver också resultatredovisningar som underlag för att i budgetpropositionen kunna lämna en redovisning av de resultat som uppnåtts i verksamheten i förhållande till de av riksdagen beslutade målen.²

Detta uppdrag har fokus på den resultatredovisning som myndigheterna lämnar till regeringen i årsredovisningen. Resultatredovisningen bör vara av sådan kvalitet och ha ett sådant innehåll att den kan användas för bedömning av myndighetens resultat, för att redovisa resultat till riksdagen och som underlag för att vid behov kunna förändra styrningen. I förhållande till denna användning ska resultatredovisningen ha tillräckligt hög kvalitet och vara kostnadseffektivt framtagen.

I regeringens förvaltningspolitiska proposition beskrivs att under de två senaste decennierna har det utvecklats en resultatkultur som är viktig att vidareutveckla. Inom staten avser begreppet resultat främst de prestationer som myndigheterna åstadkommer och de effekter prestationerna leder till. Oavsett detaljeringsgrad i styrningen är myndigheten skyldig att redovisa sina resultat på ett tillförlitligt och rättvisande sätt. Myndigheternas redovisning av kostnader och prestationer följs i olika grad upp årligen inom ramen för budgetprocessen. I propositionen slås fast att det fortsatta arbetet måste sträva mot att redovisa vad som faktiskt uppnås inom olika områden, dvs. effekterna i samhället. En huvudfråga, som lyfts fram i propositionen, är då om de politiska målen har förverkligats och om det har blivit som det var tänkt för medborgarna. Sambanden mellan prestationer och effekter är komplexa och låter sig sällan mätas på något enkelt sätt. En annan central fråga, som propositionen berör, är om myndigheternas prestationer svarar mot medborgarnas legitima behov och krav och har den kvalitet som kan förväntas. En redovisning som enbart omfattar utförda prestationer i termer av volymer och kostnader ger inte tillräcklig information om detta. En redovisning av prestationernas kvalitet och medborgarnas uppfattningar om dessa är viktig. I den förvaltningspolitiska propositionen menar regeringen också att en tydligare åtskillnad bör göras mellan den information som ska tas fram på årlig

¹ Myndighetsförordningen (2007:515)

² Budgetlagen (2011:23), 10 kap. 3§

basis och den fördjupade information som kan behövas för analyser av politikens effekter och för mer omfattande prövningar.³

3.2 Avgränsningar

Fokus i uppdraget är de resultatredovisningar som myndigheterna årligen lämnar till regeringen i årsredovisningen. Resultatredovisningen i årsredovisningen måste dock ses i ett sammanhang där myndigheterna lämnar resultatinformation även i andra former, t.ex. i skrifter, rapporter och via webben. Information om resultatet lämnas även i dialog mellan myndigheten och berört departement. Denna övriga resultatinformation berörs här endast i relation till den information som lämnas i årsredovisningen. Den ekonomiska redovisningen i årsredovisningen omfattas inte av undersökningen.

Regeringen avsätter medel till verksamhet som genomförs av andra än myndigheter, exempelvis bolag, stiftelser och ideella organisationer. Denna undersökning är avgränsad till myndigheter som ingår i den statliga redovisningsorganisationen.

För att få en så heltäckande bild som möjligt av användningen av resultatredovisningen i Regeringskansliet ingår myndigheter från samtliga departement, undantaget Statsrådsberedningen, i urvalet. De årsredovisningar som studerats gäller verksamhetsåret 2015.

3.3 Uppdragets olika delar

Den centrala frågan, enligt uppdragsbeskrivningen, är ändamålsenligheten i myndigheternas resultatredovisningar. Ändamålsenligheten handlar både om redovisningarnas faktiska innehåll och hur de används. Vad resultatredovisningen i årsredovisningen ska innehålla regleras i 3 kap. 1 § i förordningen (2000:65) om årsredovisning och budgetunderlag. För att kunna bedöma ändamålsenligheten behöver vi därför studera om den nuvarande regleringen ger ändamålsenliga resultatredovisningar, utifrån mottagarens behov. Vi har ambitionen att belysa resultatredovisningens roll i styrkedjan, dvs. hur myndigheterna redovisar resultat utifrån regeringens styr signaler och regelverket och hur regeringen sedan använder resultatredovisningarna för uppföljning, styrning och i rapporteringen till riksdagen. ESV ska även, enligt uppdragsbeskrivningen, göra en analys av om informationsinsamlingen kan effektiviseras. Effektivisering betyder ett förhållande mellan kvalitet och kostnad. Vi har därför undersökt informationskvaliteten i årsredovisningarna samt vad det har kostat för myndigheterna att ta fram årsredovisningarna, specificerat på olika delar i det arbetet. Vi har även undersökt vilken roll digitalisering kan spela för att effektivisera informationsinsamlingen.

³ Prop. 2009/10:175. *Offentlig förvaltning för demokrati, delaktighet och tillväxt*, s. 98

För att kunna analysera och lämna förslag på hur myndigheternas resultatredovisningar kan utvecklas för att tydligare synliggöra myndigheternas resultat består undersökningen av följande fyra delar:

1. En granskning och bedömning av informationskvaliteten i resultatredovisningen i ett antal slumpmässigt utvalda årsredovisningar.
2. En inhämtning av kostnaderna för arbetet med årsredovisningen hos myndigheterna i urvalet samt en analys av kostnaderna i relation till informationskvaliteten.
3. En beskrivning och analys av hur Regeringskansliet använder myndigheternas resultatredovisningar.
4. En analys av om informationsinsamlingen kan effektiviseras genom digitalisering.

4 Metod och genomförande

4.1 Urval

Studien avser de myndigheter som ingår i den statliga redovisningsorganisationen. Ett slumpmässigt urval har gjorts av två myndigheter per departement, vilket innebär att sammanlagt 20 myndigheter ingår i urvalet. Statsrådsberedningen har undantagits då de endast ansvarar för en myndighet och en nämnd⁴ och har en annan roll i Regeringskansliet än departement med sakområdesansvar. Två myndigheter utgick ur det ursprungliga urvalet: en länsstyrelse och en nämnd på forskningsområdet. Dessa ersattes med närmast följande myndighet i slumpdragningen. Länsstyrelsen ersattes då deras årsredovisning hanteras av ett stort antal departement utifrån sakområdesansvar och det därmed, enligt ansvarigt departement, är svårt att beskriva hur den används. Nämnden ersattes då den var för liten för att resultatredovisningen skulle vara relevant för undersökningen.

Tabell 4.1 Myndigheter i undersökningen

Departement	Myndigheter
Arbetsmarknadsdepartementet	Arbetsmiljöverket Inspektionen för arbetslöshetsförsäkringen
Finansdepartementet	Konsumentverket Tullverket
Försvarsdepartementet	Försvarsmakten Totalförsvarets forskningsinstitut
Justitiedepartementet	Datainspektionen Ekobrottsmyndigheten
Kulturdepartementet	Nationalmuseum med Prins Eugens Waldemarsudde Statens kulturråd
Miljö- och energidepartementet	Naturvårdsverket Sveriges meteorologiska och hydrologiska institut (SMHI)
Näringsdepartementet	Boverket Sveriges lantbruksuniversitet
Socialdepartementet	Försäkringskassan Myndigheten för vård- och omsorgsanalys
Utbildningsdepartementet	Rymdstyrelsen Uppsala universitet
Utrikesdepartementet	Inspektionen för strategiska produkter Styrelsen för ackreditering och teknisk kontroll

⁴ Svenska institutet för europapolitiska studier (Sieps) och Harpsundsnämnden.

Det slumpmässiga urvalet visade sig ge en variation av myndigheter när det gäller bl.a. storlek, verksamhet, lokalisering och finansiering och Utgjorde därmed undersökningens population.

4.2 Definitioner och begrepp

Enligt uppdragsbeskrivningen ska ändamålsenligheten i myndigheternas resultatredovisningar bedömas. Ändamålsenligheten kan brytas ned till *informationskvalitet* och *användning*. Vi antar att informationskvaliteten kan variera och att det i sin tur kan medföra olika användningar av informationen.

Informationskvaliteten undersöks genom en bedömning av myndigheternas resultatredovisningar och genom att mottagarna av redovisningen – myndighetshandläggarna – får bedöma informationskvaliteten. Även styrningen av årsredovisningarnas innehåll genom regelverk, återrapporteringskrav och dialog mellan myndigheter och departement studeras. Är regelverket, förordningen (2000:65) om årsredovisning och budgetunderlag, ändamålsenlig? Är dialogen eller avsaknaden av dialog kring resultatredovisningen ändamålsenlig?

Relevant användning knyter an till regelverkets syftesangivelse att redovisningen ska vara underlag för regeringens uppföljning och prövning av myndighetens verksamhet. En relevant användning innebär att resultatredovisningen i årsredovisningen kan utgöra underlag för bedömning av verksamhetens anslag, måluppfyllelse, uppdrag eller existens. Resultatredovisningen ska även ge underlag för regeringens redovisning till riksdagen.

Ändamålsenlig reglering är detsamma som att mottagaren anser att en redovisning av volymer och kostnader för prestationer är både värdefull och användbar på ett relevant sätt.

Med ändamålsenliga återrapporteringskrav i regleringsbrevet menas egentligen tre saker. Den ena är att mottagaren ser dessa krav som komplement till regelverkets krav om prestationer och kostnader. Den andra är att myndigheten förmår lämna en rapportering som till innehåll och kvalitet stämmer överens med det som återrapporteringskraven anger. Den tredje är att rapporteringen enligt kraven möjliggör en relevant användning av informationen.

Att dialogen mellan departementet och myndigheten är ändamålsenlig betyder både att man överhuvudtaget har en dialog och att man i dialogen ger såväl feedback på tidigare redovisning som för ett resonemang om kommande rapportering. För att vara en fullt ändamålsenlig dialog ska dialogen ha bidragit till att rapporteringen har använts på ett relevant sätt.

4.3 Genomförande

Intervjuer

Intervjuer med myndighetshandläggare i Regeringskansliet genomfördes under våren 2016. Intervjuerna var gruppintervjuer⁵ där myndighetshandläggarna och i de flesta fall även den person på departementet som ingår i den s.k. BUCH-kretsen⁶ deltog. Vid någon intervju deltog även en enhetschef och vid några andra personer som arbetar övergripande med uppföljning och styrning. Samtliga myndighetshandläggare för de myndigheter som ingår i urvalet har intervjuats. För varje myndighet i vårt urval finns en myndighetshandläggare, utom för Försäkringskassan som har två myndighetshandläggare. Då dessa genomgående är eniga i sina svar räknas deras svar som ett. När det gäller Försvarsmakten finns en grupp av personer som arbetar med styrning och uppföljning av myndighetens verksamhet. Chefen för den gruppen är ansvarig myndighetshandläggare och är den person som deltog vid intervjun. Intervjufrågorna var semi-strukturerade, vilket innebär att man inte låser sig till vissa bestämda frågor utan frågorna utgår i stället från ett antal teman. Intervjupersonerna har fått berätta fritt utifrån dessa teman. I rapporten återges citat från intervjuerna, men det framgår inte vem som har sagt vad.

Majoriteten av handläggarna som intervjuades har mångårig erfarenhet från Regeringskansliet, antingen som myndighetshandläggare eller som handläggare av sakfrågorna inom myndighetens ansvarsområde. Hälften av handläggarna har arbetat fyra år eller längre i Regeringskansliet. Några handläggare hade även arbetat på den myndighet de nu var myndighetshandläggare för.

För att undvika att ha en uppfattning om informationskvaliteten på resultatredovisningen före intervjuerna har inga årsredovisningar lästs innan intervjuerna genomfördes. Efter varje intervju har reflektioner och iakttagelser från intervjuerna diskuterats och noterats.

Analys av årsredovisningar

Resultatredovisningarna för de 20 slumpmässigt utvalda myndigheterna har analyserats och poängsatts utifrån ett antal fastställda kriterier i ett analyschema och för att ge en uppfattning om kvaliteten på redovisningen. Analyschemat har kvalitetssäkrats genom dubbelkodning, dvs. att flera personer i projektgruppen läste samma årsredovisning och därefter har poängsättningen jämförts. Analyschemat utgår ifrån regleringen i förordningen (2000:65) om årsredovisning och budgetunderlag. Analysen är således en bedömning av hur väl myndigheternas resultatredovisning följer regelverket.

⁵ Gruppintervjuer har genomförts på samtliga departement utom Utrikesdepartementet (UD) där tre separata intervjuer genomfördes.

⁶ Det nätverk av personer i Regeringskansliet som har en samordnande funktion för budgetarbetet på respektive sakdepartement. Finansdepartementet samordnar nätverket.

Uppgifter om kostnader

Samtliga myndigheter i urvalet har via e-post fått en begäran om att lämna in uppgifter om hur stor kostnaden varit för att ta fram årsredovisningen för 2015. En mall för hur beräkning av kostnaderna skulle ske bifogades. Av urvalets 20 myndigheter inkom samtliga med de begärda uppgifterna.

Workshop om digitalisering

Med bakgrund i det som kom fram i intervjuerna med Regeringskansliet kring användningen av resultatredovisningen och behovet av resultatinformation formulerades ett antal frågeställningar som togs upp på en intern workshop på ESV om digitalisering där samtliga berörda avdelningar deltog. På workshopen diskuterades möjligheter och svårigheter med att digitalisera resultatredovisningen och om statsbudgetsystemet Hermes kan användas i en sådan digitalisering.

Övrigt

Studiens syfte och upplägg presenterades för ESV:s insynsråd och Ekonomichefs- och kontrollerrådet under våren. Kort kan sägas att både insynsrådets och EC-rådets ledamöter var positiva till uppdraget och man menade att resultatredovisningen i årsredovisningen är ett viktigt dokument även internt på myndigheterna. De menade att det visserligen tar resurser i anspråk att ta fram en årsredovisning, men att det är värt det. Processen att ta fram resultatredovisningen blir en del i den interna verksamhetsutvecklingen. De flesta ansåg att de har uppfattningen att Regeringskansliet verkligen läser resultatredovisningen och att det är ett viktigt dokument. När det gäller kostnaderna för att ta fram en årsredovisning följde de flesta upp dessa och någon sa även att det är ett uttalat mål att kostnaderna för årsredovisningen ska minska varje år genom olika typer av effektiviseringar.

5 Tidigare studier från ESV

ESV har under lång tid arbetat med resultatstyrning och årsredovisningens roll i resultatstyrningen och styrningen av myndigheter. Från 2000 då regelverket infördes i sin nuvarande form har ESV löpande följt upp och utvärderat regelverket. Det gör att vi kan följa trender och iakttagelser från tidigare studier och jämföra med den empiri som vi tagit fram i denna utredning.

5.1 Effektiv resultatredovisning

I en studie publicerad 2002⁷ har ESV försökt förklara varför vissa myndigheter är bättre än andra på att redovisa resultat. I studien ingick 84 årsredovisningar från år 2000 som poängsattes utifrån 25 kvalitetskriterier för resultatinformation. Utifrån resultatet valdes fyra myndigheter med höga poäng (kallade A-myndigheter) och fyra myndigheter med låga poäng (kallade B-myndigheter) för att vidare studera organisation, processer och rutiner för arbetet med årsredovisningen på myndigheterna. Dessa data samlades in med hjälp av intervjuer. En slutsats var att organisationen har betydelse, så tillvida att vid A-myndigheterna var det andra än chefer som ledde och samordnade arbetet med årsredovisningen, arbetet bedrevs i projektform snarare än i linjen och man hade en öppen kommunikation och möten för skribenter under arbetets gång. I B-myndigheterna bedrevs arbetet i linjen, det var främst chefer som var ansvariga för att samordna och leda arbetet med enskilda kapitel och kommunikationen var mindre öppen och möten för skribenter förekom sällan.

En annan slutsats var att A-myndigheter har en kultur av uppföljning där mål- och resultatstyrning i någon form ingår som en del i den interna styrningen. I dessa myndigheter bryts mål i regleringsbrevet ner till operativa mål för myndigheten och resultat synliggörs internt i förhållande till dessa mål. B-myndigheterna har en utpräglad produktionskultur där ingenting av ovanstående är en del av verksamheten.

ESV sammanfattar ett antal lärdomar av resultatet i studien: Resultatinformationen i myndigheternas årsredovisningar är av skiftande kvalitet – vissa årsredovisningar är förmodligen enkelt användbara för mål- och resultatstyrning, andra antagligen inte; informationskvaliteten påverkas av myndigheternas storlek och departementstillhörighet; oberoende av storlek och departementstillhörighet kan en öppet kommunikativ projektorganisation för årsredovisningen och en uppföljningskultur i termer av intern mål- och resultatstyrning påverka informationskvaliteten till det bättre.

⁷ ESV 2002:14

5.2 Regeringskansliets användning av resultatinformationen

2003 kartlade ESV användningen av årsredovisningarna i Regeringskansliet⁸. Kartläggningen togs fram mot bakgrund att det funnits en kritik mot användningen av årsredovisningens information i förhållande till kostnaden som den medförde myndigheterna. Kartläggningen omfattade fem departement. För varje departement valdes tre myndigheter ut och myndighetshandläggare och andra tjänstemän intervjuades för att få en bild av användningen av årsredovisningen.

Kartläggningen kom fram till att årsredovisningen användes som ett av underlagen för arbetet med mål- och resultatdialogen, ramberedningen och budgetpropositionen samt utformningen av regleringsbrev. Kartläggningen visar även att användningen främst handlar om kontroll och uppföljning av myndigheterna, vilket dock inte innebär att det leder till konkreta förändringar i styrningen av myndigheterna. Årsredovisningen beskrivs också som en informationskälla bland många där den fungerar som en uppslagsbok för Regeringskansliet.

Några av ESV:s iakttagelser i kartläggningen är att det var svårt för Regeringskansliet att se varför pengar används på ett visst sätt, att kopplingen mellan prestationer och effekter ofta var svår att se samt att kvaliteten i årsredovisningarna är skiftande.

5.3 Resultat och styrning i statsförvaltningen

I rapporten Resultat och styrning i statsförvaltningen⁹ som publicerades 2007 presenterar ESV behovet av en förbättrad resultatredovisning, då denna är en central del i resultatstyrningen. Enligt Regeringskansliet är det ett betydande arbete att ta fram materialet samtidigt som det i många fall inte kan användas.

ESV menar, i rapporten, att mål- och resultatstyrningen kan fungera som avsett trots att någon aktiv informationsanvändning hos mottagaren inte kan styrkas. ESV menar att myndigheternas verksamhet kan förbättras just på grund av att myndigheten ska rapportera sina resultat.

Även om kvaliteten i redovisningarna skiftar är majoriteten tillfredsställande. De stora myndigheterna har bättre redovisningar än de mindre då de stora myndigheterna har mer resurser för att skriva årsredovisningarna. Det visar sig även att generaldirektörerna har en stor nytta av resultatredovisningarna då dessa ger en bekräftelse på vad som gjorts och vad som behöver göras i framtiden.

⁸ ESV 2003:4

⁹ ESV 2007:23

En av slutsatserna i rapporten är att resultatredovisningen bör förbättras för att stödja regeringens resultatredovisning till riksdagen samt att kopplingen mellan resultat och resursförbrukning bör tydliggöras.

5.4 Utvärdering av reglerna för resultatredovisning

ESV presenterade i en rapport 2012¹⁰ en utvärdering av reglerna för resultatredovisningen. Utvärderingen gällde både reglernas tillämpbarhet och redovisningens användbarhet. I studien bedömdes 118 årsredovisningar för 2010 och ett mindre urval årsredovisningar för 2009 och för 2011. Intervjuer genomfördes också med bland annat ett urval myndigheter och företrädare för Regeringskansliet. Studien visade att det stora flertalet myndigheter i någon utsträckning tillämpat bestämmelsen att redovisa hur prestationer har utvecklats med avseende på volym och kostnader. Kravet att det främst är prestationer som ska redovisas har heller inte trängt undan annan redovisning. En större del av myndigheterna redovisade något om kvalitet och måluppfyllelse. En något mindre del redovisade något om effekter. Nästan hälften redovisade något resonemang om produktivitet. Trots att myndigheterna klarade att tillämpa reglerna var de kritiska till regelverket, där många ansåg att reglerna inte kunde bidra till relevant information. En del ansåg att reglerna inte var möjliga att tillämpa i alla verksamheter. Från Regeringskansliets sida ansåg man att en årlig resultatredovisning med uteslutande prestationer och kostnader för prestationer inte täcker behovet av resultatinformation. En resultatredovisning av det slaget kan framför allt inte användas som underlag till regeringens rapportering till riksdagen, menade man. Utöver den prestationsorienterade redovisningen ville Regeringskansliet ha redovisningar av kvalitet, effektivitet och måluppfyllelse. Dessutom ville man ha redovisningar enligt indikatorer eller nyckeltal, som kunde ligga till grund för jämförelser mellan myndigheter.

I rapporten bedömde ESV reglerna för resultatredovisningen bör stå kvar oförändrade, om de kan tolkas på det öppna sätt som ESV rekommenderar. För att regelverket ska tolkas som ESV rekommenderar föreslogs vissa åtgärder, som förtydligande av syftet med resultatredovisningen, att fler möten med såväl myndigheter som revisorer bör hållas om resultatredovisningen och en mindre snäv tolkning av reglerna av Riksrevisionen. ESV påpekade också att det för regeringens del inte finns något i regelverket som hindrar regeringen från att beställa den information den behöver genom återrapporteringskrav (för rapportering i årsredovisningen) eller genom uppdrag (för rapportering i annan form). Även om reglerna för resultatredovisning ska kunna tolkas på ett öppet sätt kan det ändå vara så att dessa regler inte är tillämpliga för alla myndigheter. ESV föreslog därför att det bör finnas en möjlighet att ge dispens från dessa regler.

¹⁰ ESV 2012:27

6 Informationskvaliteten i myndigheternas resultatredovisningar utifrån regelverket

Informationskvaliteten i myndigheternas årsredovisningar kan bedömas på minst två sätt. Det ena är att stämma av hur väl de följer regelverket. Det andra är att studera om de kan användas som de var tänkta att användas. I denna studie har vi tillämpat båda dessa bedömningsätt. Dels har vi med avstamp i några av regelverkets bestämmelser satt poäng på resultatinformationen i myndigheternas årsredovisningar, dels har vi utifrån intervjuer med tjänstemän i Regeringskansliet fått en bild av resultatinformationens användning. I detta kapitel redovisas resultaten för myndigheter av olika storlek.

Upplägget är ett sätt för att kunna studera förutsättningarna för resultatredovisningen. Kvalitet som regelefterlevnad och kvalitet som ändamålsenlighet bör helst sammanfalla. I de fall kvalitetsbedömningarna skiljer sig åt kan det finnas anledning att se över regelverket, Regeringskansliets förväntningar m.m.

6.1 Regelverket

Vad myndigheternas årsredovisning ska innehålla regleras i förordningen (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag. Den del som rör resultatredovisningen finns i 3 kap. 1§ (FÅB 3:1):

Myndigheten ska redovisa och kommentera verksamhetens resultat i förhållande till de uppgifter som framgår av myndighetens instruktion och till vad regeringen, i förekommande fall, har angett i regleringsbrev eller i något annat beslut.

Resultatredovisningen ska främst avse hur verksamhetens prestationer har utvecklats med avseende på volym och kostnader.

Resultatredovisningen ska lämnas enligt en indelning som myndigheten bestämmer, om inte regeringen har beslutat annat.

ESV har utfärdat föreskrifter till FÅB 3:1¹¹:

Allmänt

Resultatredovisningen ska avse den genomförda verksamheten och resultatet av denna verksamhet. Informationen om resultatet ska vara baserad på dokumenterade data och mätmetoder. Eventuella osäkerheter i data och mätmetoder ska kommenteras. Informationen om resultatet ska avse det senaste året och ska jämföras med motsvarande information från minst de två föregående åren. Väsentliga förändringar ska kommenteras. I de fall det inte är möjligt att ta fram jämförbara data för minst tre år i följd ska myndigheten kommentera detta.

¹¹ ESV 2016:17

Innehåll

I resultatredovisningen ska myndigheten översiktligt beskriva sin verksamhet och resultatet av verksamheten, företrädesvis de viktigare prestationerna, deras volymer och kostnader. Innehållet i resultatredovisningen ska anpassas efter verksamhetens art och regeringens behov av information.

ESV har även allmänna råd till FÅB 3:1¹²:

Kostnad per redovisad prestation

Kostnad per prestation kan avse såväl kostnad per prestationstyp och år som en enskild prestations totala kostnad. I det senare fallet, som exempelvis kan avse längre projekt, bör kostnader från tidigare år som är hänförliga till prestationen inkluderas i redovisningen. Kostnader för prestationer bör avse de förvaltningskostnader som kan hänföras till prestationerna. Om transfereringar redovisas i anslutning till prestationerna bör förvaltningskostnaderna kunna urskiljas i redovisningen.

Annan information

Utöver redovisningen av prestationer och kostnader kan det i vissa fall vara relevant att redovisa och kommentera exempelvis måluppfyllelse och kvalitet.

Tidsserier

Om det är möjligt och relevant bör längre tidsserier än tre år redovisas.

Transparens

Om det inte uppenbart framgår av sammanhanget bör tillämpade metoder för datainsamling och analys nämnas i årsredovisningen.

Verksamhetsindelning

Indelningen för resultatredovisningen bör hållas stabil över tiden. Om myndigheten har ändrat indelning för resultatredovisningen i förhållande till föregående år bör skälen till detta anges. Om myndigheten har gjort en indelning i prestationstyper bör dessa vara sorterade under en övergripande indelning i verksamhetsgrenar eller motsvarande. Prestationstyperna bör omfatta samtliga prestationer som är väsentliga att redovisa. Prestationerna inom respektive prestationstyp bör vara av likartad karaktär.

I ESV:s handledning Resultatredovisning¹³ ges rekommendationer till framför allt 3 kap. 1 § i förordningen. Reglerna ger den enskilda myndigheten utrymme att självständigt utforma resultatredovisningen, både när det gäller urvalet av vad som ska redovisas och hur det ska redovisas. Resultatredovisningens verksamhetsanpassning är alltså till stor del delegerad till myndigheten. Denna delegering innebär samtidigt ett ansvar för den enskilda myndigheten. Myndigheten ska se till att regelverket tillämpas på ett sådant sätt att årsredovisningen i sin helhet blir rättvisande. Resultatredovisningen ska alltså bidra till en rättvisande bild, som bland annat innebär en relevant och tillförlitlig redovisning. Myndigheten ska också kommentera det redovisade resultatet. Kommentarererna kan sägas utgöra en analys som sätter in resultaten i ett sammanhang.

6.2 Principer och kriterier

Av regelverkets bestämmelser framgår att resultatredovisningen ska vara *transparent, jämförbar och kommentarande/analyserande*. Dessa principer för

¹² ESV 2016:17

¹³ ESV 2012:42

informationskvaliteten gäller oavsett vilken typ av information som redovisas, om informationen avser prestationer, kvalitet, effekter eller måluppfyllelse. Principernas närmare innebörd och kriterierna för poängsättningen har vi definierat på enklast tänkbara sätt.

Transparens

Transparens innebär att resultatredovisningen upprättas på ett öppet sätt. Läsaren ska ges möjlighet att självständigt värdera uppgifternas tillförlitlighet och relevans.¹⁴ Exempel på transparens är att tillämpade metoder nämns, att urvalet av prestationer motiveras, att det ges skäl för ifall kostnader har redovisats endast för vissa av de redovisade prestationerna.¹⁵ För att bedöma transparens i redovisningen ställs två frågor där man kan få en poäng vardera.

- Har myndigheten beskrivit tillvägagångssättet?
- Finns en reflektion om tillvägagångssättet?

Jämförbarhet

Jämförbarhet innebär att de data som presenteras tillåter jämförelser över tid. Jämförbarhet innebär också att lika fall vid samma tidpunkt behandlas på samma sätt.¹⁶ För att bedöma jämförbarheten anläggs två kriterier som ger en poäng vardera. Dessa kriterier är ett år och flera år. Följande fråga ställs:

- Finns tidsserie och är den ett år eller längre?

Kommentar/analys

Myndigheten ska också kommentera det redovisade resultatet. Kommentarererna bör ge någon form av förklaring till redovisade data och kommentarerna bör ge sammanhang till redovisade data. Kommentar/analys har också beröringspunkter med begriplighet och relevans. Begriplighet innebär bland annat att informationen sätts i sitt sammanhang och att informationen är väsentlig för andra som vill bedöma verksamheten.¹⁷ För att undersöka kommentar/analys ställs två frågor och där man kan få en poäng vardera.

- Finns förklarande kommentarer i anslutning till redovisade områden?
- Sätts kommentaren i ett sammanhang? Sätts kommentaren i analyserande/reflekterande mening.

Utifrån dessa kriterier bedömer vi sedan de typer av resultatinformation vi kan förvänta oss i årsredovisningarna. Poängsättningen avser myndigheternas

¹⁴ ESV 2012:42

¹⁵ Ibid

¹⁶ Ibid

¹⁷ Ibid

redovisning av *prestationer* och *kostnader för prestationer* samt redovisning av *effekter*, *kvalitet* och *måluppfyllelse*. När det gäller redovisning av prestationer och kostnader för prestationer är det obligatoriskt enligt FÅB 3 kap. Myndigheten ska alltså redovisa sina prestationer och kostnader för prestationer.¹⁸ Redovisning av effekter, kvalitet och måluppfyllelse är frivillig men stöds av ESV:s allmänna råd till FÅB 3:1 samt av handledningen till regelverket. Därför bedöms även den typen av resultatinformation.

Analyschemat är konstruerat enligt följande. En poäng per ruta blir maximalt 30 poäng sammanlagt.

Figur 6.1 *Analyschema för bedömning av årsredovisningar*

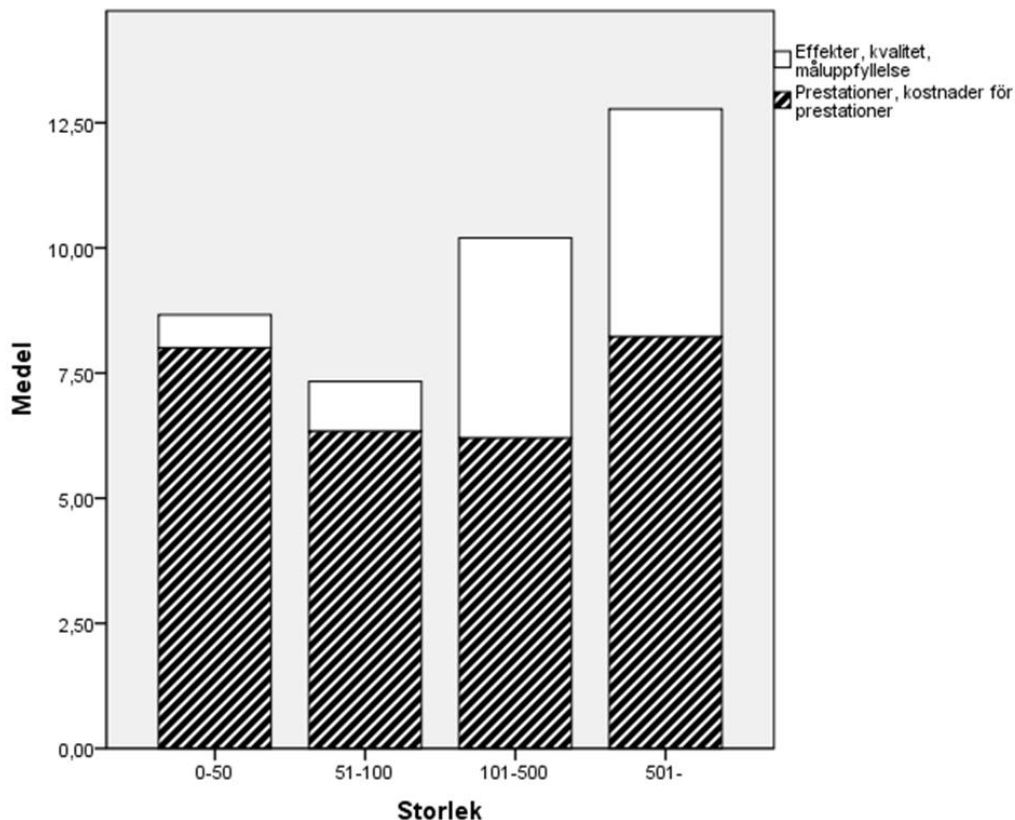
Kvalitetsprinciper	Transparens		Jämförbarhet		Kommentar/analys	
	Har myndigheten beskrivit tillvägagångssättet? Finns en reflektion om tillvägagångssättet?		Finns tidsserie och är den ett år eller längre?		Finns förklarande kommentarer i anslutning till redovisade områden? Sätts kommentaren i ett sammanhang? Sätts kommentaren i analyserande/ reflekterande mening?	
Kriterier för poängsättning	Tillvägagångssätt	Reflektion om tillvägagångssättet	Ett år	Flera år	Förklarande kommentar i anslutning till redovisningen	Kommentar sätts i sammanhang
Prestationer						
Kostnad för prestation						
Effekter						
Kvalitet						
Måluppfyllelse						

6.3 Informationskvalitet enligt regelverket

Maxpoängen för prestationer och kostnader för prestation är 12 poäng. Maxpoängen effekter, kvalitet och måluppfyllelse är 18 poäng. Figur 6.2 visar de genomsnittliga kvalitetspoängen i olika storleksgrupper av myndigheter.

¹⁸ Förordning (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag 3 kap. Resultatredovisning och ESV:s allmänna råd till 3 kap.

Figur 6.2 Kvalitetspoäng för valfri respektive regelstyrd resultatinformation och i förhållande till myndigheternas storlek



Kommentar: För stapeldiagrammets siffrvärden se bilaga 1

Prestationsredovisningen får mest poäng och när vi jämför medelvärden är det ingen skillnad mellan de minsta och de största myndigheterna. Mellangrupperna har något lägre kvalitet på prestationsredovisningen. Det högsta medelvärdet hade gruppen med de största myndigheterna (8,2 poäng). Det är bara på enskild myndighetsnivå som maxpoängen nås. Av de 20 myndigheterna i studien är det fem som får 12 poäng på prestationsredovisningen.

För att få poäng för informationskvaliteten i redovisningen måste det givetvis finnas en redovisning att sätta poäng på. De relativt långa poängen för effekter, kvalitet och måluppfyllelse beror på att färre myndigheter hade den typen av resultatinformation i sina årsredovisningar. Två myndigheter i urvalet har över 10 poäng på den typen av information. De myndigheter som befinner sig i spannet mellan 10 och 13 poäng sammanlagt har en transparent, jämförande och kommenterade redovisning av prestationer och kostnader. Ju högre siffra i det spannet desto mer vanligt att myndigheten har påbörjat en beskrivning av antingen kvalitet, måluppfyllelse eller effekter. Lägre siffra i det spannet visar på någon del som inte till fullo redogörs för när det

gäller prestationer och kostnader, vilket oftast handlar om att det saknas kommentarer och analyser.

De myndigheter som befinner sig i de högre poängnivåerna har, förutom att de har en transparent, jämförande och kommenterade redogörelse av prestationer och kostnader (det som är obligatoriskt i FÅB 3:1), också en transparent, jämförande och kommenterade redogörelse av antingen måluppfyllse eller kvalitet. Det är framför allt kvalitet som redovisas. Det är när en myndighet kommer över 15 poäng som något utöver prestationer och kostnader börjar redovisas på ett transparent, jämförande och kommenterade/reflekterande sätt.

Myndigheter som har mindre än 10 poäng har flera luckor i redovisningen. Vanligast är att det saknas motivering till urvalet av prestationer och att kopplingen mellan kostnader och prestationer inte är stringent eller otydlig. Majoritet som har fått under 10 poäng saknar kommentarer/reflektioner i anslutning till redovisade data.

Exempel på resultatredovisningar i de högre poängnivåerna

Ett exempel på en resultatredovisning som kommer över 15 poäng och som befinner sig i de högre poängnivåerna är Tullverkets. Resultatredovisningen är alltså transparent, jämförelser görs och det redovisade materialet kommenteras och analyseras.

För det första får man reda på vilka prestationer som Tullverket har valt och vad valet baseras på. Myndigheten har valt att definiera prestationer utifrån vad Tullverket levererar till medborgare och företag. I flera resultatredovisningar i vår undersökning saknas beskrivningar av valet av prestationer.

För det andra redovisar Tullverket utvecklingen av volym och kostnader för prestationerna. Detta sammanställs i en tabell som gör det möjligt att se bland annat kostnadsutvecklingen för respektive prestation. I flera resultatredovisningar i vår undersökning saknas en koppling mellan prestation och kostnader för prestationen.

För det tredje kommenterar och analyserar Tullverket det redovisade materialet. Oftast är det den här delen som saknas i resultatredovisningarna i vår undersökning. Tullverket har valt att kommentera det redovisade materialet genom parametrar som produktivitet, effektivitet, enhetlighet och kvalitet.

En av prestationerna som Tullverket har definierat är fysisk kontroll. Redovisningen av den prestationen är ett exempel på hur en transparent, jämförbar och kommenterande redovisning kan se ut i Tullverkets resultatredovisning.

Fysisk kontroll har som syfte att förhindra illegal in- eller utförsel av varor i trafikflödet för att minimera hot mot hälsa, miljö och säkerhet samt undandragande av tull, skatter och avgifter. På så sätt bidrar prestationen till att lagar och restriktioner följs och att en korrekt uppbörd uppnås. Prestationen fysisk kontroll består av ett antal delprestationer. Ett av dessa är kontrollvisitationer som är kontroller av lastbilar, containrar och trailrar. Tullverket genomför kontrollvisitationer i det tunga godsflödet för att upptäcka stora mängder illegala eller odeklarerade varor. Det som framgår av resultatredovisningen är att kontrollvisitationerna har minskat i såväl antal som nedlagd tid i jämförelse med föregående år. Därefter förklarar myndigheten varför kontrollvisitationerna har minskat.

Tullverket är också en av de myndigheter i vår undersökning som har en transparent, jämförbar och kommenterande redovisning av kvalitet. Tullverket skriver att kvalitetsmått definieras och väljs ut i samband med verksamhetsplaneringen. Måtten är valda för att representera specifika områden inom prestationerna som är särskilt viktiga att följa upp eller förbättra. Tullverket baserar bedömningen av kvalitet på en nivå som bedöms rimlig i förhållande till myndighetens uppdrag och instruktion, regeringens mål, lagstiftning, andra myndigheters resultat, kvalitets- och ISK-frågor eller interna utvärderingar. För att kvaliteten ska anses ligga på en tillfredställande nivå ska utfallet vara lika med eller högre än det utfall som Tullverket bedömt som rimligt. Tullverket har för att nämna ett exempel definierat en tillfredställande nivå för information som ska vara målgruppsanpassad, rätt i sak och enhetlig, vilket också ska leda till ett ökat förtroende för Tullverket. För att se hur väl detta lyckas genomförs enkätundersökningar för att undersöka hur de som kontaktat TullSvar under året uppfattat kontakten. Detta ställs sedan i relation till den tillfredställande nivån, på detta sätt kan myndigheten se hur väl den ligger till kvalitetsmässigt.¹⁹

Ett annat exempel som också hamnar i de högre poängnivåerna är Försäkringskassans resultatredovisning. Tillvägagångsättet för kvalitet, prestationer, kostnad för prestationer redogörs, det reflekteras om tillvägagångsättet, det finns förklaringar och samlade resultatbedömningar som sätts i sammanhang där kostnaderna, prestationerna, måluppfyllelsen, effekter och kvalitet sammanlänkas.

Precis som Tullverket har Försäkringskassan valt ut ett antal prestationer och motiverat urvalet. Myndigheten har valt beslut och utbetalningar av förmåner som de viktigaste prestationerna med motiveringen att myndighetens huvuduppgift är att besluta om och betala ut förmåner inom socialförsäkringen. Beroende på vad som är det mest relevanta måttet på produktiviteten för varje förmån redovisas antingen

¹⁹ Tullverket, *Årsredovisning 2015*, s. 19-23

antalet beslut eller antalet utbetalningar. Som komplement redovisas också för sjukpenningen antalet avslutade sjukfall.

När det gäller kostnader görs en kostnadsfördelning per beslut eller utbetalning i varje förmån. Alla myndighetsgemensamma kostnader för gemensamma funktioner, utvecklingsverksamhet, stabs- och expertfunktionen etc. läggs proportionerligt ut på styckkostnaderna per förmån. Viss justering görs för vissa förmåner som bär en större del av it-kostnaderna än genomsnittet, exempelvis för systemstöd (såsom ärendehanteringssystem) och självbetjäningstjänster. Treårsvisa tidsserier redovisas så långt möjligt vad gäller prestationer.²⁰

I bedömningarna ingår ställningstagande till om prestationerna utförts till rimliga kostnader, med tillräckligt god kvalitet, och om man kan se positiva utfall i försäkringen som kan härledas till myndighetens arbete. Kvaliteten i handläggningen bedöms per förmån som god, tillfredsställande eller inte tillfredsställande. En samlad bedömning av prestationernas kvalitet inom de olika områdena handläggning, samordning och kundkommunikation görs också i det som kallas myndighetsövergripande kvalitet. Kvaliteten delas upp i rättslig kvalitet och service, bemötande och kompetens. För att kvaliteten ska vara möjlig att bedöma utgår man från resultaten av egna uppföljningar och mätningar av kvaliteten, kundernas upplevelse av kvaliteten samt resultaten av egna och andra aktörers granskningar.²¹

Ett annat intressant exempel är resultatredovisningen från Styrelsen för ackreditering och teknisk kontroll, Swedac²². Det är en av de få myndigheter i vår undersökning som på ett transparent sätt har beskrivit arbetet med måluppfyllelsen.

Swedac följer upp sin verksamhet genom att regelbundet mäta och analysera hur väl de uppsatta målen har nåtts. Varje målområde har ett eller flera mål och varje mål har ett eller flera måttal. Beroende på vad som mäts görs mätningar per tertial, årsvis, vartannat år eller vart tredje år.

Swedac har fyra verksamhetsområden. Inom varje verksamhetsområde presenteras sedan respektive mål och mätområden. I anslutning till målredovisningen finns en kort analys av årets mätresultat kallad måluppfyllelse. Swedac skriver, efter redogörelsen, att målet inte har uppnåtts fullt ut och kommenterar orsakerna.

²⁰ Försäkringskassan, *Årsredovisning 2015*, s. 10

²¹ Försäkringskassan, *Årsredovisning 2015*, s 25, s. 58

²² Swedac, *Årsredovisning 2015*.

7 Vad kostar en årsredovisning?

En del av regeringens uppdrag till ESV avser vilka möjligheter det kan finnas att effektivisera insamlingen av resultatinformation i årsredovisningarna. Eftersom effektivitetsbegreppet, i ESV:s språkbruk, bygger på hur förhållandet mellan kostnader och kvalitet ser ut²³ har vi samlat in uppgifter om både informationskvaliteten i årsredovisningarna och kostnaderna för att ta fram årsredovisningarna.

För att på saklig grund kunna diskutera informationsinsamlingens effektiviseringspotential behöver vi ha en empirisk referens om vad årsredovisningar kostar idag. Sådana data finns delvis redan framtagna. Parallellt med att ESV har genomfört sitt uppdrag har Statskontoret gjort en enkätundersökning riktad till myndigheternas administrativa chefer, med frågan om vilka årsredovisningskostnader myndigheterna har.²⁴ De data som presenteras i Statskontorets studie avser årsredovisningarnas kostnader sammantaget. För att hitta relevanta effektiviseringsområden behöver vi emellertid också ha data som visar hur kostnaderna fördelar sig på olika delar i årsredovisningen. ESV:s undersökning är därför mer detaljerad, samtidigt som den ger en möjlighet till jämförelse med Statskontorets kostnadsuppgifter.

7.1 Modellen för kostnadsberäkningarna

Kostnaderna för årsredovisningarna härrör från myndigheternas egna beräkningar men utifrån ESV:s riktlinjer. ESV gav myndigheterna förslag till specificering av de direkta årsredovisningskostnaderna, men det var tillåtet att anpassa utifrån vad som var enklast att göra hos respektive myndighet. ESV önskade få kostnadsuppgifterna enligt följande indelning:

- Planering inför årsredovisning
- Ledningen, styrelse, övrigas nedlagda tid på framtagandet och beslut om årsredovisningen
- Bokslutsarbete
- Resultatredovisning
- Finansiell redovisning
- Design- och tryckerikostnader
- Avgift för Riksrevisionens granskning av årsredovisningen
- Arbetsinsatser vid Riksrevisionens granskning

Samtliga 20 myndigheter i studien lämnade underlag och samtliga använde sig (huvudsakligen) av ESV:s föreslagna struktur för underlaget.

²³ ESV 2014:59

²⁴ Statskontoret 2016:19. *Mer tid till kärnverksamheten*. Stockholm: Statskontoret.

7.2 Årsredovisningskostnader

Kostnaderna för att skriva en årsredovisning har stor spännvidd. Den billigaste årsredovisningen kostar 178 000 kronor och den dyraste 5,8 miljoner kronor. När vi räknar upp summan för de 20 slumpvis valda myndigheterna så att den efter vikt-korriger²⁵ motsvarar samtliga 222 myndigheter i redovisningsorganisationen blir det 266 miljoner kronor. ESV:s uppskattning är något högre än Statskontorets, som uppskattade kostnaden till 230 miljoner kronor²⁶. Våra uppskattningar ligger ändå relativt nära varandra.

Kostnaderna kan förväntas ha samband med myndigheternas storlek. Större myndigheter finns dessutom ofta utspridda på flera orter²⁷ och det är rimligt att tro att geografisk utbredning inbegriper både fler personer och mer arbetstid i processen. Tabell 7.1 visar hur de genomsnittliga kostnaderna är fördelade efter myndigheternas storlek.

Tabell 7.1. Årsredovisningskostnader efter myndigheternas storlek (medelvärden, tkr)

Storlek (antal anställda)	Årsredovisningskostnad	Antal myndigheter
0-50	406	3
51-100	327	3
101-500	926	5
501-	2 485	9
Totalt	1 460	20

Som våra data visar ökar årsredovisningskostnaderna med myndigheternas storlek. Sambandet är dessutom relativt jämt och stabilt från de minsta till de största myndigheterna (Pearsons $r = 0,83$).

Ordningsföljden mellan myndigheterna blir givetvis också omvänd när vi räknar om årsredovisningskostnaderna till kostnad per anställd. Tabell 7.2 visar hur mycket årsredovisningarna kostar per anställd i förhållande till myndigheternas storlek.

²⁵ Eftersom urvalet har viss övervikt av stora myndigheter har vi viktat summa årsredovisningskostnad i förhållande till det faktiska antalet myndigheter i respektive storleksgrupp. Viktningen bygger på antagandet om likhet i respektive storleksgrupp.

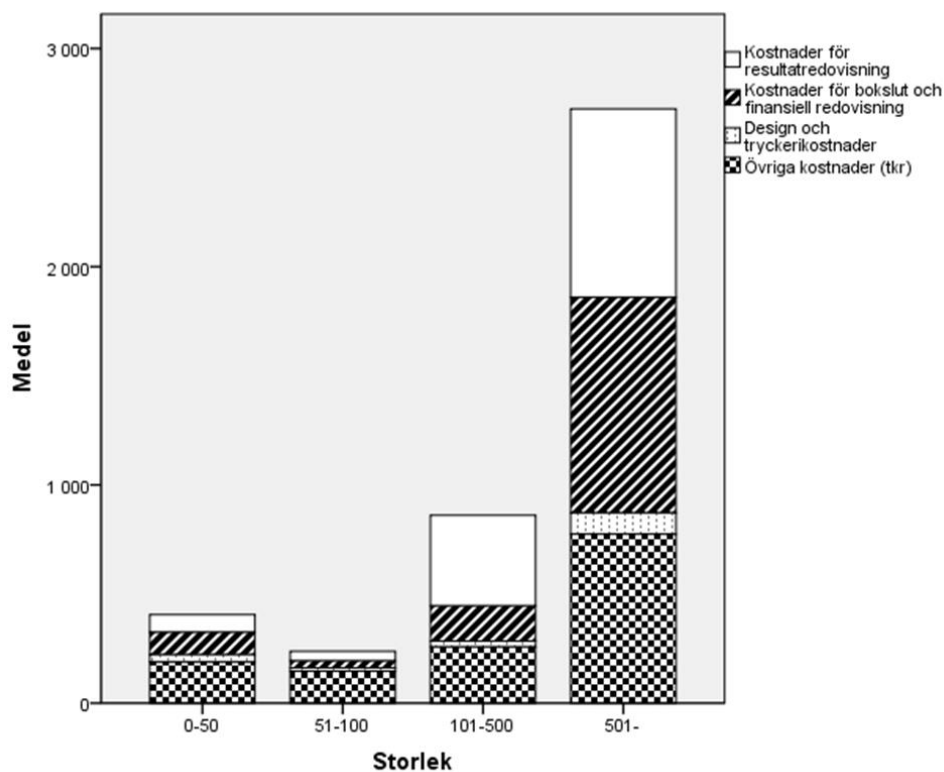
²⁶ Statskontoret 2016:19, s. 50

²⁷ I våra data finns ett starkt statistiskt samband mellan myndigheternas storlek och antalet adresser de finns på (Pearsons $r = 0,92$).

Tabell 7.2 Årsredovisningskostnader per anställd efter myndigheternas storlek (medelvärden, tkr)

Storlek (antal anställda)	Årsredovisningskostnad per anställd	Antal myndigheter
0-50	18,25	3
51-100	4,79	3
101-500	4,47	5
501-	1,08	9
Totalt	5,06	20

De största myndigheterna har en genomsnittlig kostnad på drygt 1 000 kronor per anställd. De mellanstora har en genomsnittlig kostnad på nästan 5 000 kronor per anställd. Kostnaden per anställd är störst bland de allra minsta myndigheterna. Dessa myndigheter har en genomsnittlig kostnad på drygt 18 000 kronor per anställd.

Figur 7.3 Årsredovisningskostnader fördelade på olika delar och i förhållande till myndigheternas storlek

Kommentar: För stapeldiagrammets siffervärden se bilaga 1.

Kategorin ”övriga kostnader” avser planering inför årsredovisningsarbete, ledningens och/eller styrelsens arbetsinsatser, särskilda arbetsinsatser i samband med Riksrevisionens granskning och avgift till Riksrevisionen.

Resultatredovisningen medför ingen högre kostnad i förhållande till övriga årsredovisningskostnader. Vår undersökning visar att kostnaderna för resultatredovisningen är lägre än kostnaden för de finansiella delarna för de största myndigheterna och lägre än kostnaderna för bokslut, finansiell redovisning och ”övriga kostnader”. Det är också tydligt att i gruppen för de största myndigheterna kostar alla delar i årsredovisningen betydligt mer än i de andra storleksgrupperna. Varför det skiljer sig så mycket mellan de medelstora och de största kan höra samman med att de största myndigheterna har fler kontor på olika orter/adresser. Det kan också hänga ihop med att det nästan bara är stora myndigheter som lämnar delårsrapport (dvs. internrevisionsmyndigheterna).

Av diagrammet framgår slutligen att design- och tryckerikostnaderna är marginella i samtliga storleksgrupper. Enligt ESV kan det vara kostnadseffektivt att öka ambitionsnivån för hur resultatet presenteras, om redovisningen därmed blir mer pedagogisk och begriplig. Ett intryck från läsningen av de 20 myndigheters årsredovisningar är att presentationen av resultatet i flera fall skulle kunna förbättras. Detta stöds även av våra intervjuer med handläggarna i Regeringskansliet.

7.3 Årsredovisningskostnader och informationskvalitet

För möjligheten till effektivisering av informationsinsamlingen är det av intresse att se om det finns ett samband mellan årsredovisningskostnader och informationskvalitet. Med rådande regler och teknik kan det finnas en enkel effektiviseringspotential om en del av myndigheterna har bättre informationskvalitet till lägre kostnader jämfört med de andra myndigheterna. I så fall skulle sambandet vara svagt och då skulle en del av myndigheterna eventuellt ha skäl att ta lärdom av de andra myndigheterna. Omvänt skulle effektiviseringspotentialen – med rådande regler och teknik – bli mer komplicerad att ta ställning till om sambandet mellan kostnader och kvalitet är starkt, dvs. att det generellt är så att kostnaderna för att göra en årsredovisning ökar i takt med att informationskvaliteten blir bättre. I så fall skulle det behöva prövas om den sista kvalitetsförbättringen är värd de högre kostnaderna.

Den variabel för informationskvalitet vi använder är poäng för redovisning av prestationer och kostnader för prestationer. Med denna variabel blir sambandet obefintligt oavsett vilka kostnadsvariabler vi använder.²⁸ De 20 myndigheterna i urvalet följer inte mönstret ju bättre kvalitet desto högre kostnader. Snarare är det så att i några fall sammanfaller höga kostnader med låga kvalitetspoäng. Samtidigt kan detta innebära att det kan finnas en enkel effektiviseringspotential. De mindre effektiva skulle eventuellt kunna lära av de mer effektiva.

²⁸ Med variabeln totala årsredovisningskostnader finns det inget tydligt samband (Pearsons $r = 0,14$). Med variabeln kostnader för resultatredovisningen är sambandet ännu mer närmare noll (Pearsons $r = 0,06$). Det blir heller inget samband oavsett vilka variabler för informationskvalitet vi använder (summa poäng för prestationsinformation, summa poäng för effektinformation m.m. eller summa poäng för alla informationskategorier sammantaget).

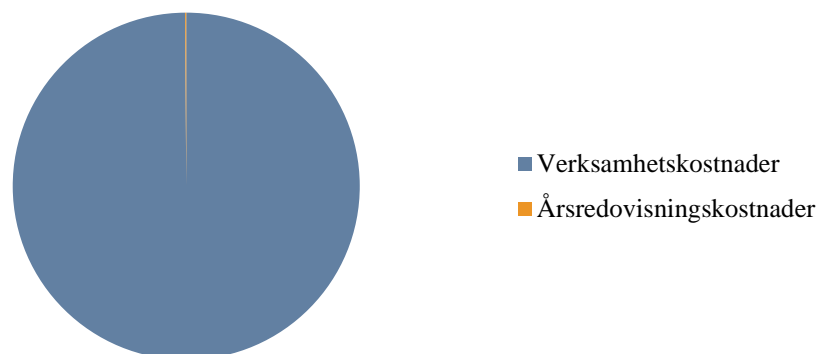
När vi i det här sammanhanget talar om informationskvaliteten i myndighetens årsredovisning menar vi i vilken utsträckning som myndigheterna redovisar enligt regelverkets kvalitetsprinciper (jämförbarhet, transparens och analys). Dessutom fokuserar vi på hur dessa kvalitetsprinciper tillämpas på redovisningen av prestationer och kostnader för prestationer, eftersom det är den redovisningen som ovillkorligen ska finnas enligt regelverket.

7.4 Årsredovisningskostnader och verksamhetskostnader

Förbättring av informationskvaliteten kan i flera fall vara en fullgod effektiviseringsåtgärd när det gäller resultatredovisningen i årsredovisningarna. Kostnaderna kan i och för sig vara viktiga att hålla minimala men inte till priset av att den i dag ganska skiftande informationskvaliteten försämras ytterligare. Generellt bör informationskvaliteten först bli tillräckligt bra. Därefter kan man överväga om det finns utrymme för utveckling av informationskvaliteten.

Enligt Statskontorets enkätundersökning anser närmare 80 procent av myndigheternas administrativa chefer att årsredovisningen skapar administration på myndigheten.²⁹ Ett sätt att mäta den ”administrativa bördan” är att ställa kostnaderna för årsredovisningen mot samtliga verksamhetskostnader. Figur 7.4 visar årsredovisningskostnaderna totalt i staten i förhållande till verksamhetskostnaderna totalt i staten.³⁰

Figur 7.4 Verksamhetskostnader och årsredovisningskostnader i staten som helhet



Sett till verksamheternas alla kostnader är kostnaderna för årsredovisningarna bara ett strå. Den administrativa bördan som årsredovisningen kan medföra är således knappast en bördan alls för staten som helhet.

²⁹ Statskontoret 2016:19, s. 25 och 49f.

³⁰ Verksamhetskostnaderna är "statens egna kostnader" exklusive transfereringar, enligt Årsredovisning för staten 2015 (skr. 2015/16:101, s. 164), dvs. 258966 miljoner kronor. Årsredovisningskostnaderna är ESV:s uppskattning, dvs. 266 miljoner kronor.

8 Hur resultatredovisningen används i Regeringskansliet

För att kunna bedöma ändamålsenligheten i myndigheternas resultatredovisningar behövs kunskap om hur resultatredovisningarna används i Regeringskansliet och vad mottagaren, myndighetshandläggarna, anser om innehållet. Får Regeringskansliet den information de behöver för att följa upp myndigheternas resultat och för att styra myndigheterna? I intervjuerna med myndighetshandläggarna i Regeringskansliet berördes följande områden:

- användning
- innehåll
- regelverk
- återrapporteringskrav
- redovisningsform
- dialog

Handläggarna fick berätta utifrån våra frågeområden. Resultatet av intervjuerna och den avslutande analysen av användningen av resultatredovisningen i Regeringskansliet redovisas utifrån dessa områden.

8.1 Användning

Resultatredovisningarna används i stort sett på samma sätt i hela Regeringskansliet, även om ambitionsnivån verkar variera och skiljer sig åt både mellan handläggare och mellan olika departementet. Även kunskapen hos handläggarna om regelverket och kompetensen när det gäller resultatstyrning skiljer sig åt, baserat på de resonemang som framkommer under intervjuerna. Vissa departement utmärker sig genom att göra en mer strukturerad, samordnad och grundlig genomgång av myndigheternas resultat kopplat till politiska prioriteringar inom området eller vissa aspekter man vill studera särskilt.

Analyspromemoria

Resultatredovisningen utgör underlag för den analyspromemoria som tas fram till den årliga myndighetsdialogen mellan myndigheten och departementet, som vanligen äger rum på våren. Vilken information denna analys-pm ska innehålla beskrivs i ett cirkulär från Finansdepartementet. Samtliga myndighetshandläggare använder resultatredovisningen som underlag för denna promemoria och för de flesta är resultatredovisningen i årsredovisningen också det enda underlaget för analyspromemorian. Handläggarna uppger att de följer cirkuläret och att resultatredovisningen ger dem den information de behöver för att kunna ta fram analys-

promemorian. För de myndigheter där flera sakområden är inblandade har man möten kring analyspromemorian, innan den föredras för chefer och politisk ledning.

Budgetpropositionen

Resultatredovisningen är även underlag för den resultatredovisning som regeringen lämnar till riksdagen i budgetpropositionen. Även här är resultatredovisningen i årsredovisningen den viktigaste informationskällan, även om den på vissa områden, t.ex. konsumentområdet och arbetsmiljöområdet, kompletteras med andra rapporter från myndigheterna. Flera handläggare tar upp problematiken med att resultatredovisningen fokuserar på prestationer och volymer och kostnader för dessa, medan riksdagen vill ha redovisning av effekter.

Uppslagsbok

I stort sett alla handläggare säger att de använder myndighetens resultatredovisning i årsredovisningen som en informationskälla under hela året. Resultatredovisningen fungerar som en uppslagsbok där man hittar information man behöver i sitt arbete. Det kan vara som underlag till pressmeddelanden, riksdagsfrågor etc. Särskilt de handläggare som är nya som myndighetshandläggare nämner resultatredovisningen i årsredovisningen som en ovärderlig källa till information om myndigheten. Flertalet handläggare påpekar hur viktig den är.

”Årsredovisningen är definitivt den viktigaste källan till information.”

Resultatanalys

Endast ett fåtal handläggare säger att de använder resultatredovisningen för att göra en mer omfattande analys av myndighetens resultat än den analys som analyspromemorian inför myndighetsdialogen kräver. Flera av handläggarna tittar särskilt på kostnader för verksamheten och förändringar i volymer och kostnader jämfört med tidigare år.

”Självklart läser jag den, men jag gör inga särskilda analyser.”

”Vi gör analyserna i en mindre krets och vi vågar peka på brister.”

Flera handläggare säger att det inte går att bedöma myndighetens resultat enbart utifrån årsredovisningens resultatredovisning utan det är en bedömning som sker utifrån den kunskap man har om hur myndigheten fungerar och inte minst utifrån den dialog man har med myndigheten.

”Vad är egentligen ett resultat? Detta behöver diskuteras mer.”

Samordning

Några departement i undersökningen: Socialdepartementet, Kulturdepartementet, Näringsdepartementet och Miljö- och energidepartementet har en samordnad och strukturerad process för granskning och analys av årsredovisningar som omfattar samtliga departementets myndigheter. De har tagit fram egna mallar för analys som komplement till cirkuläret, med fokus på det man särskilt vill analysera. De sammanställer också egna nyckeltal för jämförelser inom departementet. Kulturdepartementet har t.ex. granskat myndigheternas resultatredovisningar utifrån de politiska prioriteringarna inom området. Miljö- och energidepartementet analyserar samtliga myndigheter utifrån frågan ”hur genomförs regeringens politik?”.

8.2 Innehåll

Majoriteten av myndighetshandläggarna (13 av 20) uppger att den information de behöver i stort finns med i resultatredovisningen i årsredovisningen. Det gäller särskilt den information som behövs inför myndighetsdialogen och analyspromemorian. Att handläggarna är nöjda visar även deras bedömning av informationskvaliteten, där samtliga ger minst godkänt myndighetens årsredovisning.

Det är dock inte ovanligt att departementet behöver kompletterande uppgifter från myndigheten kring informationen i resultatredovisningen. Det kan vara att någonting saknas eller att redovisningen ger upphov till nya frågor som behöver besvaras. För de departement som har en tät dialog med myndigheten, som exempelvis Försvarsdepartementet har med Försvarsmakten, är dialogen kring innehållet i resultatredovisningen och kompletteringar av den, en del av processen för uppföljning och styrning av myndigheten. Man har särskilda möten som ägnas enbart åt genomgång av årsredovisningen. Även andra departement arbetar på liknande sätt.

Att man på det stora hela är nöjd med resultatredovisningen innebär dock inte att man inte ser brister eller utvecklingspotential. Det är emellertid endast ett fåtal myndighetshandläggare som säger att de går igenom resultatredovisningen i syfte att den ska förbättras och utvecklas inför kommande år.

”Största problemet är inte att vi saknar information, utan att det inte är den informationen vi behöver.”

”Generellt i våra redovisningar är det mycket löpande verksamhet som beskrivs. Mer fokus borde ligga på resultat.”

Omfattning

En synpunkt som några handläggare lyfter fram är att resultatredovisningen är för lång och för ordrik. I en ambition att årsredovisningen ska vara ”för alla” innehåller den för mycket information, vilket får konsekvensen att det blir svårt att hitta de

verkligt viktiga resultaten. Ingen handläggare säger att resultatredovisningen är för kort, tvärtom lyfts en komprimerad resultatredovisning fram som något positivt av flera handläggare.

En för lång och omfattande resultatredovisning försvårar bedömningen av resultatet, särskilt om redovisningen saknar analyser. Några menar också att redovisningen skulle vinna på att redigeras bättre, vissa delar är oproportionerligt långa i förhållande till verksamhetens omfattning, medan andra på motsvarande sätt blir väl kortfattade. Hur fin årsredovisningen egentligen behöver vara ifrågasätts också. Viktigast är att den är överskådlig och att resultaten verkligen framgår.

”Det är lite för mycket bladder.”

”Kanske skulle den vara lite tråkigare?”

”De breder inte ut sig och det är bra.”

Analys saknas

Flertalet saknar analyser av resultatet och menar att resultatredovisningen allt för ofta endast innehåller en redovisning av olika prestationer, utan kommentar eller analys av dessa eller att prestationerna är satta i ett sammanhang. Varför har myndigheten gjort en viss sak och vad blev resultatet? Var prestationen bra eller dålig?

”Myndigheten rapar data, de redovisar insatser och vi får göra analyserna och bedömningarna.”

”Analys är något man alltid saknar.”

Handläggarna är intresserade av hur myndigheten själv bedömer och analyserar resultatet utifrån sitt perspektiv, för att sedan själva kunna göra sin egen bedömning. Man menar också att analyser visar att myndigheten har ”tänkt till”, att man har ett syfte med att redovisa prestationen.

Effektredovisning efterfrågas

Bristen på analyser kopplas i flera fall ihop med bristen av redovisning av effekter och måluppfyllelse. Denna information är särskilt viktig som underlag för redovisningen till riksdagen i budgetpropositionen. Utöver redovisning av effekter vill man även ha en ”framtidsspaning” kopplat till effekterna, för att sätta in myndighetens verksamhet i ett sammanhang.

”Det är alldeles för få effektredovisningar i årsredovisningen, det är svårt att få dessa och det är ett problem för oss. Nu får vi göra det bästa av det vi har fast vi vet att det är långt ifrån optimalt.”

”Hur når myndigheten regeringens mål? Årsredovisningen ger inte den informationen.”

Riksrevisionens granskning

Flera av de handläggare som vill ha en redovisning av effekter och måluppfyllelse för att kunna bedöma myndighetens resultat pekar på att Riksrevisionens granskning är ett hinder för att få detta. Riksrevisionens krav på att allt som redovisas i årsredovisningen ska kunna beläggas gör att myndigheterna inte anser sig kunna – eller inte vågar – redovisa effekter eller effektkedjor. Myndigheterna vill inte få kritik från Riksrevisionen och avstår därför, trots att den informationen är efterfrågad av regeringen. Uppfattningen hos myndighetshandläggarna är att myndigheterna lyssnar väldigt mycket på Riksrevisionen och inte vill riskera att få kritik för sin redovisning.

”Jag är så trött på Riksrevisionen, de kräver att myndigheterna ska underbygga allt in absurdum. Detta gör att den information vi får inte är den information vi egentligen behöver.”

Departementen är medvetna om detta och hittar andra sätt att få den information de behöver, t.ex. genom särskilda uppdrag. Flera departement tar upp detta.

”Bedömningarna är viktiga för oss och för att få dessa får vi runda systemet genom särskilda uppdrag och liknande. Och det är ju egentligen inte bra alls.”

”Om vi vill ha mer information om något, som kan handla om en framtidsspaning eller analys, väljer vi ett sidospår, oftast ett särskilt uppdrag. All information behöver inte revideras.”

8.3 Regelverket

Regelverket anger att myndigheternas resultatredovisning främst ska avse hur verksamhetens prestationer har utvecklats med avseende på volymer och kostnader.

Majoriteten av myndighetshandläggarna anser att myndigheten har valt relevanta prestationer och att de har nytta av prestationsredovisningen, åtminstone på något sätt. Flera betonar dock att redovisningen av prestationer måste ses i ett sammanhang för att ha betydelse.

”Vi vill inte räkna pinnar, vissa prestationer säger ju inte så mycket.”

”Kostnadsmått är inte alltid relevanta, vi behöver andra mått.”

”Volymmått i sig är inte intressanta, de måste sättas i ett sammanhang.”

Flera handläggare ifrågasätter dock värdet av att redovisa prestationer och att så stor vikt läggs vid dessa. Hur prestationerna används beror på hur redovisningen ser ut, exempelvis om kostnader för en prestation redovisas som styckkostnad eller för ett verksamhetsområde. Om det skett stora förändringar i kostnaderna kan orsakerna till detta behöva följas upp. Detsamma gäller redovisningen av volymer och förändringar i dessa. Just förändringar säger flera handläggare att de söker efter i prestationsredovisningen. Enligt regelverket ska tidsserier om minst tre år redovisas. Några handläggare skulle gärna se längre tidsserier eftersom resultatet kan vara svårt att se redan efter tre år. Prestationsredovisningarna används i några fall för resultatredovisningen till riksdagen.

8.4 Återrapporteringskrav

Om en myndighet har särskilda återrapporteringskrav i regleringsbrevet innebär det att de måste rapportera detta i årsredovisningen (om inte en annan tidpunkt anges). I övrigt kan myndigheten själv välja vad och på vilket sätt man redovisar resultatet av sin verksamhet.

Alla myndigheter utom en i urvalet (19 av 20) har särskilda återrapporteringskrav i regleringsbrevet. För några myndigheter ligger dessa under rubriken ”Uppdrag” men är att betrakta som återrapporteringskrav. Det verkar dock finnas en försiktighet kring användningen av återrapporteringskrav och flera handläggare säger att antalet krav har minskat avsevärt de senaste åren.

”Vi försöker hålla emot när andra vill ha in återrapporteringskrav i regleringsbrevet.

”Det finns utifrån behov. Det handlar främst om krav på rapportering för att vi ska kunna följa utvecklingen och samla in uppgifter. Med kravet vill vi säkerställa att vi verkligen får in den informationen.”

Handläggarna säger att de försöker hålla emot när önskemål om återrapporteringskrav framförs. Om ett återrapporteringskrav ska läggas i regleringsbrevet måste det motiveras och i de fall återrapporteringskrav används är det främst för att säkerställa att departementet får en specifik redovisning som man behöver för ett visst syfte. Om en myndighet disponerar ett anslag från ett annat politikområde och departement är det vanligt att det finns återrapporteringskrav kopplat till det anslaget. Vissa krav kan vara mer generella för ett stort antal myndigheter i hela Regeringskansliet, t.ex. redovisning av könsuppdelad statistik. Om man vill ha en viss typ av redovisning för att följa upp övergripande kan det finnas återrapporteringskrav kring just det. Kulturdepartementet har exempelvis ett återrapporteringskrav för samtliga myndigheter kring redovisning av kvalitet. Återrapporteringskrav används även för att åtgärda brister och fungerar då som en styrsignal till myndigheten. I de fall

återrapporteringskrav finns anser myndighetshandläggarna att den återrapportering som lämnas är bra eller åtminstone delvis tillfredsställande

8.5 Redovisningsform

Utifrån uppdragets formulering att undersöka om informationsinsamlingen kan effektiviseras ställdes frågor kring formen för resultatredovisningen. Utgångspunkten för frågeställningen var möjligheten att istället för den form resultatredovisningen har idag, dvs. ett samlat dokument, i digitalt PDF-format eller i tryckt form, få en digitaliserad och mer standardiserad resultatredovisning där mottagaren själv kan söka information.

”Elektroniska dokument underlättar sökbarheten och det är positivt.”

”Sökbarhet är bra, men systemet måste vara användarvänligt.”

Det stora flertalet myndighetshandläggare uttryckte dock tveksamhet kring detta och många var uttalat negativa. De flesta betonade att de visserligen är positiva till digitalisering generellt, men inte ser att det skulle fungera eller tillföra något just för resultatredovisningen. Det man främst var skeptisk till var om digitaliseringen skulle innebära en standardisering av informationen. De uttryckte att de är nöjda med den nuvarande formen som de upplever som överskådlig. Flera hävdade att varje enskild resultatredovisning är unik, genom att alla myndigheter själva väljer vad som ska redovisas och hur resultatredovisningen ska struktureras. Om en digitalisering innebär standardisering riskerar viktig information att gå förlorad.

”Det är viktigt att få en berättelse och myndigheten måste sätta bilden.”

”Jag har inget behov av att gå och söka och sammanställa allt själv. Den tiden finns inte heller och myndigheterna gör det bättre, det är ju de som har koll på sin egen verksamhet.”

Flera handläggare betonade att de vill ha resultatet samlat på det sätt som sker i resultatredovisningen idag, med en redovisning av vad myndigheten gjort och kommentarer och analyser av resultatet. Prestationerna är endast intressanta i en kontext. Möjligheten att själv kunna söka information såg majoriteten inget behov av. Flera handläggare menade att de inte har den tiden att själva söka informationen och att de behöver få den sammanställd och kommenterad av myndigheten. Några ansåg att det även finns en risk för missförstånd om departementet själv ska sammanställa och analysera resultatet. Två handläggare uttryckte att de skulle ha nytta av att kunna gå in och titta på tidsserier digitalt, för att kunna jämföra. En av dem har erfarenhet av att arbeta med ett helt elektroniskt arkiv och ser fördelar med att själv kunna söka och bearbeta informationen.

Om handläggarna är tveksamma till redovisning av resultat i digitalt format är de mer positiva till att de finansiella delarna redovisas digitalt. Även den delen av årsredovisningen som har rubriken ”väsentliga uppgifter” skulle kunna finnas i digital form.

Nyckeltal

När det gäller nyckeltal kan det finnas en nytta med standardisering, menar ungefär hälften av myndighetshandläggarna. Man är även positiv till att nyckeltalen redovisas digitalt. Flera departement, bl.a. Miljö- och energidepartementet, Socialdepartementet, Justitiedepartementet och Försvarsdepartementet, sammanställer redan nyckeltal för sina myndigheter. Nyckeltalen rör dock sällan sakverksamheten utan de administrativa delarna. Just administrativa nyckeltal, som exempelvis kostnader för it, lokaler och löner, är sådant som lyfts fram där det kan vara intressant att jämföra myndigheter med varandra. Universitetskanslerämbetet (UKÄ) samlar in nyckeltal från landets lärosäten, som används i Regeringskansliet för uppföljning. Jämförelser fungerar om det är samma typ av myndigheter, menar flera handläggare, och tar som exempel just lärosäten men även länsstyrelser och olika tillsynsmyndigheter.

Många uttrycker dock en allmän skepsis till jämförelser eftersom man menar att myndigheterna är så olika och att uppgifterna alltid måste sättas i ett sammanhang för att bli intressanta.

”Det är svårt att se att det finns något som kan fångas i siffror, jag har svårt att se effektiviteten i det. Siffran tre, vad säger den egentligen? Man måste alltid mäta mot omvärlden.”

”Det riskerar att vi får en jämförelse av äpplen och päron. Alla myndigheter är så olika med olika uppdrag”

Några påpekar också att om man ska använda nyckeltal i en större omfattning för att jämföra myndigheter med varandra är det viktigt att det är fastslaget hur nyckeltalen ska tas fram så att alla verkligen gör lika.

8.6 Dialog

Samtliga myndighetshandläggare har en kontinuerlig dialog med sin myndighet under året. Av de myndighetshandläggare som intervjuats är det åtta som träffar sin myndighet mer än sex gånger om året, sju som träffar myndigheten 3-5 gånger och 5 som har 1-2 möten per år med sin myndighet. En av de stora myndigheterna har veckovisa möten med myndigheten. Handläggarna beskriver kontakten med myndigheten som viktig men relativt informell och okomplicerad. Myndighetshandläggarna har över lag en tät kontakt med myndigheterna, mer frekvent via telefon och e-post än att man fysiskt träffas. Samtliga har kontakt med sin myndighet

minst en gång i månaden, de flesta oftare än så och någon så ofta som dagligen. Kontakten rör oftast sakfrågor. Samtliga handläggare säger att dialogen med myndigheten är viktig och flera betonar värdet av att ha en väl fungerande relation, inte minst när det blir ”skarpt läge” och det kan vara bråttom att få fram viss information.

Något mer än hälften av handläggarna, 11 av 20, har en systematisk dialog med sin myndighet och för en av de större myndigheterna i urvalet finns strukturerade parallella mötesstrukturer, där personer på olika nivå i organisationerna deltar vid olika möten. Det innebär att man har en fastlagd struktur för hur ofta man träffas, var man träffas, vilka som deltar och vad man tar upp. Flera av de handläggare som idag inte arbetar strukturerat med dialogen säger att de har planer på att börja arbeta mer strukturerat.

”Vi har en dialog med myndigheten under hela året, årsredovisningen är mer en komplettering till den.”

När det gäller vem på myndigheten man har kontakt med säger hälften av myndighetshandläggarna att de ofta har direkt kontakt med generaldirektören. Detta gäller inte minst de mindre myndigheterna. I de fall generaldirektören inte är den primära kontaktpersonen är det istället ofta stabschefen, chefsjuristen, ekonomichefen eller en controller myndighetshandläggaren har kontakt med. Dessa personer är också de som handläggaren träffar på möten mellan myndighet och departement. När sakfrågor ska diskuteras brukar även ansvariga handläggare från myndigheten delta.

”Vi vill veta att vi får svar på våra frågor, därför är det viktigt att personer som kan sakfrågan deltar.”

Dialog specifikt kring resultatredovisningen

Mindre än hälften av myndighetshandläggarna (7 av 20) har en dialog med sin myndighet specifikt kring resultatredovisningen. De som har det anser dock att den dialogen är viktig både för dem och för myndigheten. Myndighetshandläggarna för Försvarsmakten, Försäkringskassan och Naturvårdsverket berättar att de har en sådan dialog sedan många år tillbaka och de anser samtliga att resultatredovisningen har förbättrats genom detta. När det gäller återkopplingen på Försäkringskassans resultatredovisning har myndighetshandläggarna även besökt myndigheten och träffat ett stort antal av myndighetens medarbetare som arbetar med årsredovisningen för att berätta om hur viktig resultatredovisningen är för departementet och vad den används till. En handläggare för en stor myndighet träffade myndigheten både inför att årsredovisningen skulle lämnas och efteråt, för ytterligare komplettering och för att lämna feedback. På Miljö- och energidepartementet följer man upp om det är något som saknas i resultatredovisningen för departementets myndigheter. Även andra myndighetshandläggare som ger återkoppling på resultatredovisningen menar

att återkopplingen är viktig så att resultatredovisningarna kan förbättras och för att myndigheten ska få veta att redovisningen används och är betydelsefull.

”Tidigare var vi inte trygga med redovisningen, men nu har vi haft en dialog med dem och nu är det bättre.”

De handläggare som inte har en dialog om resultatredovisningen säger att de inte sett något behov av det eller så har man inte reflekterat över att det skulle kunna vara en bra idé.

8.7 Sammanfattande iakttagelser

Kunskapen om styrningsfrågor har ökat

Vi tycker oss se att kunskapen om styrningsfrågor är högre hos handläggarna i Regeringskansliet idag jämfört med tidigare studier som ESV genomfört. Under intervjuerna fördes resonemang kring resultatstyrningen som visar på kompetens och kunskap om området. Detta är naturligtvis positivt för möjligheterna att vidareutveckla arbetet med styrningsfrågor i Regeringskansliet.

Resultatredovisningen viktig

Det är tydligt att resultatredovisningen i årsredovisningen är ett viktigt dokument för myndighetshandläggarna. Flera tar upp att det är den allra viktigaste källan till information om myndigheten och att den används som en uppslagsbok under hela året. Samtidigt uttrycker många att de inte får den information de behöver och att det finns utvecklingspotential. Resultatredovisningen verkar i många fall ge upphov till nya frågor som kräver kompletterande svar från myndigheterna.

Resultatanalys ovanlig

Få handläggare gör dock en mer omfattande analys av sin myndighets resultat med utgångspunkt i resultatredovisningen i årsredovisningen. Hur bidrar egentligen myndigheterna till att regeringens mål uppnås? Några påtalar att den information de behöver för en sådan analys inte finns i resultatredovisningen utan måste inhämtas på annat sätt, vanligtvis genom dialog med myndigheten. Ingen handläggare uttryckte heller att de har ett granskande, mer kritiskt, förhållningssätt till det resultat myndigheten presenterar. Två handläggare uttryckte specifikt att man ansåg att myndigheten är välfungerande och välskött och att man utgår ifrån att resultatet är bra och har en positiv syn på årsredovisningen redan innan man läst den.

Den informella dialogen betydelsefull

Handläggarna påpekar hur viktigt det är med en regelbunden och väl fungerande dialog mellan myndighet och departement. De flesta har strukturerat dialogen så att man, utöver myndighetsdialogen, träffar myndigheten ett antal gånger om året.

Samtliga handläggare uttrycker att de har en god relation med myndigheten och att det är så det behöver vara för att det ska fungera. Möjligen bör man fundera över om det finns risk för att man i sin bedömning förlitar sig på en vetskap om att ”det är en välfungerande myndighet” och därmed riskerar att bli mindre granskande.

Samordnad och strukturerad process säkerställer analysen

Några departement utmärker sig genom att de har en mer samordnad och strukturerad process för uppföljning och analys av resultatredovisningarna. Med ett sådant arbetsätt säkerställer man att alla myndigheterna inom departementet bedöms på likartat vis. Bedömningen blir mindre personberoende och den lägsta nivån på analysen bör bli högre. Flera av departementen som arbetar så strävar också efter att följa upp regeringens politik på området, vilket innebär en ytterligare ambitionshöjning.

Återrapporteringskraven färre

Även om i stort sett samtliga myndigheter i vårt urval har återrapporteringskrav i sina regleringsbrev menar handläggarna att man använder återrapporteringskrav i betydligt mindre utsträckning nu än tidigare. Det är tydligt att det finns en medvetenhet och ett aktivt ställningstagande när man väljer att införa ett återrapporteringskrav i regleringsbrevet. Den information man begär in är sådan man verkligen behöver. Handläggarna fungerar som ”gatekeepers” som håller emot önskemål om återrapporteringskrav.

Analys och kommentarer saknas

Även om majoriteten av handläggarna är nöjda med de prestationer som myndigheterna redovisar menar många att de saknar kommentarer till och analyser av det som redovisas. Utan detta säger prestationen ingenting. Handläggarna vill att myndigheten ska göra en analys, som man sedan har att ta ställning till och bedöma. De menar att det är myndigheten som har störst kompetens i frågan och därmed bör göra analysen.

Redovisning av effekter och måluppfyllelse önskas

Utöver mer kommentarer och analyser vill handläggarna ha redovisning av effekter och måluppfyllelse i betydligt högre grad än som sker idag. Man vill ha myndighetens verksamhet satt i ett sammanhang och kunna se hur myndighetens verksamhet styr mot de politiska målen. I redovisningen till riksdagen ligger också fokus på effekter, inte prestationer. Om handläggarna endast får redovisning av prestationer utan kommentar till varför de redovisas eller en analys av utfallet är det svårt att göra en relevant redovisning till riksdagen. De handläggare som efterfrågar redovisning av effekter och/eller måluppfyllelse är också mindre nöjda med resultatredovisningen, även om myndigheten kan ha redovisat korrekt utifrån regelverket och

Riksrevisionens granskning. Man vill helt enkelt ha annan information än den man får.

Riksrevisionens granskning

Riksrevisionens krav på att allt som redovisas i årsredovisningen ska kunna beläggas medför ofta att myndigheterna avstår från att redovisa effekter eller effektkedjor – trots att den informationen är efterfrågad av departementet – eftersom effektre-
dovisningar är svåra att belägga. Att det är så bekräftas också av flera myndigheter ESV
haft kontakt med i andra sammanhang. För att få sådan information får man begära
in den på annat sätt. Detta förfarande riskerar att innebära merarbete för
myndigheterna som måste ta fram och sammanställa resultatinformation till olika
dokument och medför också att årsredovisningen blir ett mindre relevant dokument.

9 Kan informationsinsamlingen effektiviseras genom digitalisering?

Detta avsnitt tar upp den del i uppdraget som rör om informationsinsamlingen kan effektiviseras genom digitalisering. För att kunna analysera detta behöver dock problembilden tydliggöras. Vilka delar av resultatredovisningen behöver utvecklas för att den ska bli mer ändamålsenlig och är det klarlagt att digitalisering är lösningen på det? En eventuell digitalisering av årsredovisningen rör hela årsredovisningen, dvs. både den finansiella redovisningen och resultatredovisningen. Frågan gäller även om befintliga digitala system, statsredovisningssystemet Hermes, kan hantera den typen av redovisning som skulle kunna bli aktuell eller om andra digitala lösningar krävs.

ESV har genom intervjuerna med Regeringskansliet fått kunskap om mottagarnas behov av resultatinformation och deras syn på att få den i digital form. Genom en intern workshop på ESV har möjligheter och svårigheter med en digitalisering av årsredovisningen kunnat belysas.

ESV menar att en effektivisering av informationsinsamlingen bör vara användarvänlig och tillfredsställa behov hos den mottagande parten, dvs. Regeringskansliet.

Det som har framkommit i intervjuerna med myndighetshandläggarna är att de efterfrågar fler analyser av det redovisade resultatet och att informationen sätts i ett sammanhang. Myndighetshandläggarna efterfrågar också mer effekt- och målluppfyllelseredovisning.

Handläggarna är tveksamma till att få årsredovisningen i digital form. Det man främst är skeptisk till är om digitaliseringen skulle innebära en standardisering av informationen. Man menar att resultatredovisningen måste verksamhetsanpassas.

Myndighetshandläggarna menar att om någon del av årsredovisningen lämpar sig att digitalisera är det snarare den finansiella redovisningen. Annan information som kan vara lämplig att digitalisera och göra sökbar är nyckeltal, som t.ex. administrativa nyckeltal som kostnader för it, lokaler och löner. Nyttan av nyckeltal är kopplat till ökad jämförbarhet och från mottagarnas sida är det framför allt jämförelser över tid för den egna myndigheten som man ser en nytta i. Myndighetshandläggarna påpekar också att om man ska använda nyckeltal i en större omfattning för att jämföra myndigheter med varandra är det viktigt att det är fastslaget hur nyckeltalen ska tas fram så att alla verkligen gör lika och nyckeltalen därmed är jämförbara.

Digitalisering av resultatredovisningen bör utredas vidare

Statsredovisningssystemet Hermes i sin nuvarande form lämpar sig inte för att redovisa den typen av kvalitativ information i textform som kännetecknar dagens resultatredovisningar. Möjligen kan andra systemlösningar fungera bättre. Detta bör dock undersökas vidare. Det är också viktigt att ytterligare studera på vilket sätt en digitalisering av resultatredovisningen skulle innebära en effektivisering och i så fall på vilket sätt. Här är avvägningen mellan standardisering och flexibilitet viktig, liksom möjligheten till verksamhetsanpassning. Detta ska också ställas mot mottagarnas behov av fler analyser, sammanhang och effekt- och måluppfyllelse-redovisning.

I detta sammanhang kan också nämnas att ESV under hösten 2016 startar ett projekt i form av en förstudie för att se om det går att digitalisera och minska uppgiftslämnar-bördan när det gäller de finansiella delarna. Myndigheterna lämnar idag vissa uppgifter dubbelt då dessa ska rapporteras såväl i statsredovisningssystemet Hermes som i årsredovisningen. Det innebär att samma uppgift förekommer på flera ställen, vilket får till följd att myndigheter, Riksrevisionen och ESV lägger tid på att kontrollera att uppgifterna stämmer överens mellan dokumenten. En undersökning av om, och i så fall hur, resultatredovisningen kan digitaliseras bör samordnas för studien rörande de finansiella delarna.

Utveckla nyckeltal

ESV ser dock att det finns möjligheter att utveckla myndigheternas redovisningar av nyckeltal och att den redovisningen med fördel kan ske digitalt. Nyttan med nyckeltal är att de möjliggör jämförelser över tid och mellan jämförbara områden. Det kan dels förbättra översikten, dels skapa incitament för ökad effektivitet. Ett flertal nya nyckeltal för statsförvaltningen kan tas fram, som t.ex. it-kostnader, genom att titta på de gemensamma faktorer som alla myndigheter har i sin verksamhet som kan vara av intresse att jämföra. ESV bör lämna anvisningar för hur nyckeltalen ska tas fram. Framtagning av nyckeltal har även beröringspunkter med finansiella redovisningen. I Hermes finns en nyckeltalsfunktion som inte används i särskilt stor utsträckning idag. Alternativa lösningar till att redovisa nyckeltalen i Hermes bör undersökas vidare.

Väsentliga uppgifter

I årsredovisningen lämnas en sammanställning av ”väsentliga uppgifter” för myndigheterna. Dessa bygger till viss del på uppgifter i Hermes och här ingår bland annat information om en myndighets anslagssparande, bemyndiganden, låneramar och uppgifter om antalet anställda. Regeringskansliet har i intervjuerna sagt att de gärna ser att dessa uppgifter lämnas samlat i Hermes.

10 Slutsatser och förslag

Regeringen behöver information från myndigheterna som underlag för uppföljning och prövning av myndigheternas verksamhet för att, vid behov, kunna förändra styrningen. Regeringen behöver också resultatinformation från myndigheterna för att kunna lämna en redovisning till riksdagen av de resultat som uppnåtts i förhållande till de mål som riksdagen beslutat. I den förvaltningspolitiska propositionen betonades att ”det fortsatta arbetet måste sträva mot att redovisa det som faktiskt uppnås inom olika områden, dvs. effekterna i samhället.”³¹.

ESV har i detta regeringsuppdrag bedömt om resultatredovisningarna är ändamåls- enliga samt analyserat och lämnar förslag på hur myndigheternas resultatredovisningar kan utvecklas för att tydligare synliggöra myndigheternas resultat. Även en analys av om informationsinsamlingen kan effektiviseras har gjorts. I detta avsnitt sammanfattar ESV sina slutsatser och förslag till förbättringar.

Korrekt redovisning innebär inte att regeringen får den information man behöver

Majoriteten av myndigheterna i undersökningen kan redovisa prestationer så som regelverket föreskriver. Det är dock flera myndigheter som inte fullt ut klarar att redovisa prestationer enligt regelverkets kvalitetskrav på transparens, jämförbarhet och analys. Undersökningen visar också att det är få myndigheter som redovisar resultat som är utöver det som ska redovisas enligt FÅB 3:1, alltså en redovisning av kvalitet, effekter eller måluppfyllelse. Denna redovisning, i den mån den finns, har dessutom ännu svårare att leva upp till regelverkets kvalitetskrav.

Undersökningen visar dock att det inte finns något samband mellan höga poäng i analysen av resultatredovisningen, dvs. hur myndigheterna har redovisat enligt regelverket, och hur myndighetshandläggarna i Regeringskansliet bedömer innehållet och hur de använder det. Höga poäng i bedömningen av resultatredovisningen innebär inte att handläggarna är nöjda. Ett exempel i undersökningen visar på precis det motsatta; att trots att myndigheten är bland dem med högst poäng i bedömningen av resultatredovisningen är handläggaren inte alls nöjd. Det beror på att det som redovisas inte är det departementet vill ha. Departementet behöver en effektorienterad resultatredovisning och en måluppfyllelseanalys snarare än redovisning av prestationer. Flera handläggare bekräftar den bilden. En redovisning av effekter och måluppfyllelse behövs särskilt för regeringens redovisning till riksdagen och för att följa upp regeringens politik.

³¹ Prop. 2009/10:175. *Offentlig förvaltning för demokrati, delaktighet och tillväxt*, s. 98

Riksrevisionens granskning av resultatredovisningen lyfts fram av flera departement som ett hinder för att regeringen ska få den information man behöver. Det gäller främst redovisning av effekter och måluppfyllelse. Riksrevisionens krav på validering av det som redovisas gör att myndigheterna ofta avstår från att redovisa detta. Denna bild bekräftas av många myndigheter som ESV har kontakt med i olika sammanhang. ESV bedömer att Riksrevisionens granskning påverkar möjligheterna att utveckla resultatredovisningen utifrån regeringens behov.

Regelverkets fokus på prestationer begränsar redovisningen

Undersökningen visar att majoriteten av myndigheterna följer regelverket och redovisar hur verksamhetens prestationer har utvecklats med avseende på volym och kostnader. Prestationsredovisningen kan i vissa fall vara högst relevant och till nytta för regeringen. Det gäller bland annat myndigheter som hanterar stora ärendemängder, där volymer och kostnader är relevanta bedömningskriterier. För myndigheter med andra verksamheter säger prestationerna inte så mycket om resultatet. Särskilt otydligt blir det om prestationerna inte kommenteras och analyseras och inte sätts i ett sammanhang.

Myndigheterna i undersökningen redovisar i liten utsträckning effektorienterat eller måluppfyllelse. I ESV:s allmänna råd³², under rubriken ”annan information”, står att utöver redovisningen av prestationer och kostnader kan det i vissa fall vara relevant att redovisa och kommentera exempelvis måluppfyllelse och kvalitet. I ESV:s handledning resultatredovisning³³ betonas att bestämmelsen att det främst är prestationernas volymer och kostnader som ska redovisas inte utesluter att annan väsentlig information lämnas i resultatredovisningen. Sådan information kan i många fall vara central för regeringen att få reda på. Detta stöds dessutom av FÅB 1 kap 4 § där det framgår att: ”Myndigheten ska i årsredovisningen även lämna information om andra förhållanden av väsentlig betydelse för regeringens uppföljning och prövning av verksamheten.” ESV lyfter i handledningen om resultatredovisning att information om prestationers volymer och kostnader är nödvändig men den är inte alltid tillräcklig. Annan väsentlig resultatinformation kan röra – exempelvis – effekter, måluppfyllelse och kvalitet. ESV betonar i handledningen att myndigheter som kan redovisa effekter av sin verksamhet bör göra det. Trots detta är det få av myndigheterna i undersökningen som har en sådan resultatredovisning.

ESV bedömer att regelverket i sin nuvarande form, med fokus på prestationer, volymer och kostnader, gör att resultatredovisningen i allt för många fall innehåller annan information än den som Regeringskansliet behöver. Bristerna i resultatredo-

³² ESV 2016:17

visningen blir särskilt påtaglig för sådan information regeringen behöver för redovisningen till riksdagen och för att kunna bedöma politikens genomslag. Att ESV:s allmänna råd och handledningen till resultatredovisningen lyfter fram att även den typen av resultat bör redovisas är uppenbarligen inte tillräckligt.

Större vikt bör läggas vid resultatanalys

När det gäller en ändamålsenlig användning knyter det an till regelverkets syfte att redovisningen ska vara underlag för regeringens uppföljning och prövning av myndighetens verksamhet. Resultatredovisningen ska även ge den information som regeringens behöver för resultatredovisningen till riksdagen.

En av bristerna med myndigheternas resultatredovisningar, enligt myndighetshandläggarna, är avsaknaden av analys av resultatet. Om resultatet inte kommenteras och analyseras av myndigheten, som kan verksamheten bäst, blir redovisningen mindre användbar av departementet, som i sin tur ska bedöma och analysera det myndigheten har redovisat.

Det finns en minsta gemensamma nämnare för den resultatanalys som myndighetshandläggarna gör är att, utifrån anvisningarna i Finansdepartementets cirkulär, ta fram en analyspromemoria för myndigheten. Detta gör samtliga myndighetshandläggare i undersökningen. Analyspromemorian är sedan underlag för myndighetsdialogen som genomförs årligen. Att cirkuläret och det som tas upp där har stor betydelse för vad som granskas kan därför antas. Inte någon handläggare uppger att man gör en mer omfattande resultatanalys av myndighetens verksamhet utifrån redovisningen. Bedömningen av myndighetens resultat baseras istället på ett helhetsintryck, och kanske främst utifrån den dialog som samtliga myndighetshandläggare beskriver att de har med sin myndighet. Några säger att ”det är en välskött myndighet”, där man utgår ifrån att myndigheten gör det man ska på bästa sätt. ESV bedömer att större vikt bör läggas vid resultatanalys, även om man vet myndigheten fungerar väl. I den grundläggande resultatanalysen bör även ingå att bedöma om det kan finnas behov av en fördjupad resultatanalys av ett visst område eller resultat.

Dialog om resultatredovisningen ökar ändamålsenligheten

ESV anser att samtliga departement bör ha en dialog med myndigheterna kring den resultatinformation som lämnas i årsredovisningen. En sådan dialog är grunden för att förbättra resultatredovisningen och ofta kan denna dialog vara tillräcklig för att regeringen ska få den resultatinformation man behöver. Vår undersökning visar att de handläggare som arbetar på det sättet anser att resultatredovisningen har förbättrats avsevärt genom dialogen och därmed blivit mer ändamålsenlig och användbar. En sådan dialog är betydelsefull även för myndigheten som därmed kan vara säker på att den redovisning man lämnar verkligen är relevant och viktig för mottagaren.

Ett departement i undersökningen säger att de har en strukturerad uppföljning av resultatredovisningarna för samtliga av departementetmyndigheter för att se om det är någon information som saknas, för att i så fall kunna åtgärda detta. ESV anser att samtliga departement bör genomföra en sådan uppföljning.

Om regeringen har behov att vara tydlig i sin styrning finns möjligheten att genom återrapporteringskrav begära in den resultatinformation man vill att myndigheten ska lämna. Om det finns återrapporteringskrav i regleringsbrevet måste myndigheten redovisa dessa.

Effektiviserad informationsinsamling

Vår undersökning visar att kostnaderna för myndigheterna att ta fram en årsredovisning inte är anmärkningsvärt höga, sett till myndigheternas totala verksamhetskostnader. Dock är det en större börda för små myndigheter. För möjligheten till effektivisering av informationsinsamlingen är det av intresse att se om det finns ett samband mellan årsredovisningskostnader och informationskvalitet³⁴. Något sådant samband kan vi inte se. De 20 myndigheterna i urvalet följer inte mönstret ju bättre kvalitet desto högre kostnader. Snarare är det så att i några fall sammanfaller höga kostnader med låga kvalitetspoäng. När det gäller resultatredovisningarnas betydelse för mottagaren visar undersökningen att samtliga myndighetshandläggare använder den för ett flertal syften och att man värderar resultatredovisningarna högt. ESV kan dock konstatera att årsredovisningen skulle vara mer värd sina kostnader om den innehöll mer relevant information, i synnerhet effektorienterad information och mer analys.

En eventuell digitalisering av årsredovisningen rör hela årsredovisningen, dvs. både den finansiella redovisningen och resultatredovisningen. Intervjuerna visar att handläggarna är tveksamma till en digitaliserad resultatredovisning om det skulle innebära en standardisering av informationen. Samtidigt välkomnar man ökad möjlighet till att viss information görs sökbar. När det gäller möjligheten att effektivisera informationsinsamlingen genom digitalisering är ESV:s bedömning att detta bör utredas vidare.

³⁴ När vi i det här sammanhanget talar om informationskvaliteten i myndighetens årsredovisning menar vi i vilken utsträckning som myndigheterna redovisar enligt regelverkets kvalitetsprinciper (jämförbarhet, transparens och analys).

10.1 Förslag

Regeringen behöver få resultatinformation från myndigheterna som underlag för uppföljning och prövning av myndighetens verksamhet. Den information myndigheten lämnar i årsredovisningen bör kunna användas för att följa upp myndigheten ur två aspekter. Den ena handlar om en uppföljning med fokus på myndighetens ”inre liv”. Syftet med en sådan uppföljning är att säkerställa att det är en väl fungerande myndighet som utför sitt uppdrag på bästa sätt.

Den andra delen handlar om att regeringen ska följa upp och bedöma myndighetens resultat utifrån de mål som regering och riksdag har slagit fast. Har politiken haft genomslag och går man i den riktning regering och riksdag vill? Resultatredovisningen handlar om att få underlag för en dialog om i vilken utsträckning myndighetens verksamhet leder mot målen och vad som behöver göras för att bättre uppfylla målen. Denna information är särskilt viktig för regeringens redovisning till riksdagen. Det är emellertid viktigt att betona att dessa båda delar av myndighetens verksamhet hänger ihop. Att myndigheten fungerar väl är en förutsättning för att man ska kunna nå uppsatta mål.

Med utgångspunkt från dessa behov av information lämnar ESV här ett antal förslag som syftar till att förbättra myndigheternas resultatredovisningar så att myndigheternas resultat bättre kan synliggöras och användas som underlag för regeringens styrning och redovisning till riksdagen.

Ta bort kravet på att redovisa prestationer

ESV bedömer att regelverkets krav på att myndigheterna främst ska redovisa utvecklingen av prestationer begränsar möjligheterna för regeringen att få den resultatinformation man behöver. ESV föreslår därför att det andra stycket i FÅB 3:1 med lydelsen: ”Resultatredovisningen ska främst avse hur verksamhetens prestationer har utvecklats med avseende på volym och kostnader.” tas bort. Därmed ligger fokus på redovisning av resultat, som kan vara både prestationer och effekter.

På så vis kan resultatredovisningen bättre verksamhetsanpassas. För vissa myndigheter kan det vara relevant att redovisa prestationer, medan det för andra myndigheter kan vara aktuellt att redovisa effekter eller annan relevant information för att synliggöra resultatet. Förslaget att förändra regelverket för att möjliggöra en större verksamhetsanpassning av resultatredovisningen är i linje med regeringens tillitsreform, som syftar till att utveckla och effektivisera den offentliga förvaltningen med tillit som grund och minskad detaljstyrning. I budgetpropositionen för 2017 skriver regeringen: ”Styrningen ska vara strategisk, långsiktig, verksamhetsanpassad och utgå från ett helhetsperspektiv. Tillit och förtroende i balans med uppföljning

och kontroll möjliggör ett stort delegerat ansvar till statliga myndighetsledningar som därigenom ges goda förutsättningar att leda och styra sina verksamheter.”³⁵

En redovisning i två delar

ESV föreslår också att regeringen bör överväga att den del av årsredovisningen som idag heter resultatredovisning delas upp i två delar: resultatredovisning och verksamhetsberättelse.

Resultatredovisning

Resultatredovisningen måste bättre än idag kunna möta regeringens behov av att följa upp myndighetens verksamhet utifrån tänkta effekter, måluppfyllelse och kvalitet. Regeringen behöver kunna bedöma om politiken får genomslag och om myndigheternas verksamhet leder i den riktning som är avsikten.

Resultatredovisningen i årsredovisningen bör ha en ”röd tråd” som utgår ifrån de mål som riksdag och regering har slagit fast och mot vilka man strävar och relateras till de effekter man vill uppnå. När effektmål följs upp sker det främst för att få ett underlag för att förbättra en verksamhet. I resultatredovisningen lämnas information som visar på myndighetens del av helheten, dvs. på vilket sätt myndigheten, utifrån uppdrag och resurser, kan antas ha bidragit till utvecklingen inom ett visst område eller mot att nå ett visst mål. En enskild aktör har dock sällan påverkan på alla faktorer som kan påverka måluppfyllelsen när det gäller effektmål.

Om kravet på att redovisa prestationer tas bort, vilket ESV föreslår, kan resultatredovisningen bättre verksamhetsanpassas utifrån vad som är mest lämpligt för respektive myndighet att redovisa. För vissa myndigheter kan det vara relevant att redovisa prestationer, medan det för andra myndigheter kan vara aktuellt att redovisa effekter eller annan relevant information för att synliggöra resultatet.

En ökad verksamhetsanpassning ställer dock högre krav på en kontinuerlig dialog mellan myndigheten och departementet kring vilken resultatinformation regeringen behöver för sin uppföljning. ESV har en viktig roll att stödja såväl myndigheter som Regeringskansliet när det gäller att utveckla resultatredovisningen.

ESV anser att det är viktigt att ha rimliga förväntningar på vilken resultatinformation som kan – och bör – lämnas i årsredovisningen. Resultatredovisningen i årsredovisningen kan inte täcka alla behov av resultatinformation som regeringen har. Ibland är det mer ändamålsenligt med särskilda uppdrag till en eller flera myndigheter för att till exempel kartlägga utvecklingen inom ett visst område eller för att följa upp en politisk reform.

³⁵ Prop. 2016/17:1. *Budgetpropositionen för 2017*, Utgiftsområde 2 Samhällsekonomi och finansförvaltning, s. 58

Verksamhetsberättelse

Den andra delen av redovisningen, som kan ses som en verksamhetsberättelse, bör innehålla en beskrivning av vad myndigheten gjort under verksamhetsåret, utifrån det som regleras i myndighetsförordningen.³⁶ Information som rör verksamhetsutveckling, inre effektivitet, kompetensförsörjning och samverkan ingår i den här delen av redovisningen. Även kostnad per verksamhetsgren (enligt gällande FÅB 3:2) kan lämpligen redovisas här, liksom sammanställningen över myndighetens ”väsentliga uppgifter”.

I den här delen kan nyckeltal för verksamheten redovisas. Nyckeltal möjliggör både jämförelser över tid i den egna myndigheten och mellan jämförbara myndigheter eller områden. Att redovisa nyckeltal kan dels förbättra översikten, dels skapa incitament för ökad effektivitet. Redovisningen av nyckeltal bör kunna verksamhetsanpassas, så att de departement som har behov av särskilda nyckeltal för sin uppföljning kan begära att få dessa redovisade. Om det finns nyckeltal som är relevanta för samtliga myndigheter att redovisa, liksom vilka nyckeltal det i så fall är, bör utredas vidare. Såväl nyckeltal som ”väsentliga uppgifter” kan med fördel redovisas digitalt för att underlätta sökbarhet och jämförbarhet.

ESV bedömer att förslaget att dela upp den nuvarande resultatredovisningen i årsredovisningen i två delar behöver utredas ytterligare, bland annat när det gäller att bedöma vilka konsekvenser förslaget får för myndigheterna och för Regeringskansliet, gränsdragningen mellan vilken information som ska redovisas i de olika delarna, vilka delar som bör revideras av Riksrevisionen samt vilka förändringar av regelverket och övriga styrdokument som skulle bli en följd av förslaget.

Utveckla arbetssätt och processer i Regeringskansliet

Hur resultatredovisningen används i Regeringskansliet skiljer sig åt mellan olika handläggare och mellan departementen. Det finns ett antal departement som mer samordnat och strukturerat än övriga följer upp och bedömer myndigheternas resultat. ESV föreslår att samtliga departement borde arbeta på motsvarande sätt då det säkerställer att myndigheternas resultat analyseras och bedöms mer likartat än om den enskilde myndighetshandläggaren ensam ansvarar för detta.

Det finns också handläggare som arbetar mer aktivt och med en högre ambitionsnivå när det gäller att analysera resultatet och genom att ha en dialog med myndigheterna kring vilket resultat man behöver. Att strukturerat följa upp myndighetens resultat, utifrån uppdrag, uppgifter och mål, är grunden i den resultatanalys som ESV anser att samtliga myndighetshandläggare bör göra. Även om man vet att myndigheten

³⁶ Myndighetsförordning (2007:515)

fungerar väl bör man läsa resultatredovisningen med kritiska ögon. Även arbetssättet kan utvecklas. ESV bedömer att om fler personer, med olika kompetenser och med ansvar för olika sakfrågor inom myndighetens ansvarsområde, är involverade i analysprocessen kan analysen bli grundligare och därmed mer användbar.

ESV anser att samtliga departement bör ha en dialog med myndigheterna även kring innehållet i resultatredovisningen och inte endast själva resultatet. Detta förutsätter att man funderar kring den resultatinformation man får. Har myndigheten redovisat de resultat som regeringen behöver? Har man redovisat på ett bra sätt? Är det något som saknas eller något som kan tas bort? De handläggare som har en dialog med myndigheterna kring resultatredovisningen får mer ändamålsenliga och användbara resultatredovisningar. Dialogen är också en viktig signal till myndigheterna att resultatredovisningen faktiskt är viktig och att den används. Om regeringen vill försäkra sig om att myndigheterna verkligen lämnar den information man behöver kan detta ske genom återrapporteringskrav i regleringsbrevet.

11 Referenser

ESV 2002:14. *Effektiv resultatredovisning. Varför vissa myndigheter är bättre än andra på att redovisa resultat i årsredovisningarna*. Stockholm: Ekonomistyrningsverket

ESV 2003:4. *En kartläggning av användningen av myndigheternas årsredovisningar i RK*. Stockholm: Ekonomistyrningsverket.

ESV 2007:23. *Resultat och styrning i statsförvaltningen*. Stockholm: Ekonomistyrningsverket.

ESV 2012:27. *Prestationer, volymer och kostnader. Utvärdering av reglerna för resultatredovisningen*. Stockholm: Ekonomistyrningsverket.

ESV 2012:42. *Handledning Resultatredovisning*. Stockholm: Ekonomistyrningsverket.

ESV 2014:59. *Effektivisering av kärnverksamheter: Exempel från statliga myndigheter*. Stockholm: Ekonomistyrningsverket.

ESV 2016:17. *EA 2016 Ekonomiadministrativa bestämmelser för statlig verksamhet*. Stockholm: Ekonomistyrningsverket.

Försäkringskassan. *Årsredovisning 2015*

Swedac. *Årsredovisning 2015*

Tullverket. *Årsredovisning 2015*

Statskontoret 2016:19. *Mer tid till kärnverksamheten*. Stockholm: Statskontoret.

Prop. 2009/10:175. *Offentlig förvaltning för demokrati, delaktighet och tillväxt*

Prop. 2016/17:1. *Budgetpropositionen för 2017, Utgiftsområde 2: Samhällsekonomi och finansförvaltning*

Bilaga 1: Tabeller

Tabell 1. Kvalitetspoäng för olika kategorier av resultatinformation efter myndigheternas storlek

Storlek på myndighet		Effekter, kvalitet, målluppfyllelse	Prestationer, kostnader för prestationer
0-50	Medel	0,7	8,0
	Antal	3	3
51-100	Medel	1,0	6,3
	Antal	3	3
101-500	Medel	4,0	6,2
	Antal	5	5
501-	Medel	4,6	8,2
	Antal	9	9
Totalt	Medel	3,3	7,4
	Antal	20	20

Tabell 2. Summa årsredovisningskostnad per storleksgrupp i urvalet och uppskattat för alla myndigheter i redovisningsorganisationen

		Årsredovisningskostnad i urvalet (tkr)	N i population	N i urval	Viktad och uppräknad årsredovisningskostnad (tkr)
Storlek	0-50	1 219	54	3	21 942
	51-100	980	23	3	7 513
	101-500	4 629	76	5	70 361
	501-	22 364	67	9	166 488
Totalt		29 192	220	20	266 304

Kommentar: Uppgifterna om myndigheternas storlek och antalet myndigheter är hämtade från ESV:s öppna register över myndigheter i redovisningsorganisationen. Det aktuella antalet myndigheter hösten 2016 uppgick till 222 men eftersom uppgifterna om Försvarets radioanstalt och Säkerhetspolisen är borttagna har vi 220 myndigheter i beräkningsunderlaget till viktade och uppräknade årsredovisningskostnader.

Tabell 3. Årsredovisningskostnader fördelade på olika delar och i förhållande till myndigheternas storlek

Storlek (antal anställda)		Kostnader för resultatredovisning (tkr)	Kostnader för bokslut och finansiell redovisning (tkr)	Design- och tryckerikostnader (tkr)	Övriga kostnader (tkr)
0-50	Medel	82	102	34	188
	Antal	3	3	3	3
51-100	Medel	85	25	16	98
	Antal	3	3	2	3
101-500	Medel	416	161	27	258
	Antal	5	5	5	5
501-	Medel	851	917	98	688
	Antal	9	9	8	9
Totalt	Medel	512	472	59	417
	Antal	20	20	18	20

ESV gör Sverige rikare

- Vi har kontroll på statens finanser, utvecklar ekonomistyrningen och granskar Sveriges EU-medel.
- Vi arbetar i nära samverkan med Regeringskansliet och myndigheterna.