

Regeringsuppdrag

Rapport

Behovsanpassad resultatredovisning

Förslag till regeländringar för att synliggöra resultat



EKONOMISTYRNINGSVERKET

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

Datum: 2017-12-14

Dnr: 3.2-413/2017

ESV-nr: ESV 2017:72

Copyright: ESV

Rapportansvarig: Kenneth Eliasson

Förord

Ekonomistyrningsverket (ESV) har i regleringsbrevet för 2017 fått i uppdrag att genomföra fördjupade studier av vilka konsekvenser de förslag som lämnades i rapporten *Att synliggöra myndigheters resultat* (ESV 2016:51) skulle få om de tillämpades på myndigheter.

I denna rapport redovisar ESV sina slutsatser av analysen och lämnar förslag till regeländringar. Förslagen har tagits fram i nära samarbete med ett urval myndigheter och Riksrevisionen har beretts möjlighet att faktagranska rapporten.

Arbetet med regeringsuppdraget har genomförts av en projektgrupp bestående av utredarna Kenneth Eliasson (projektledare), Eva Grönborg, Ami Keita Jansson, Karolina Larfors och Richard Shelley.

Ekonomistyrningsverket överlämnar härmed rapporten *Behovsanpassad resultatredovisning. Förslag till regeländringar för att synliggöra resultat* och uppdraget är därmed avslutat.

Stockholm den 14 december 2017

Clas Olsson
Generaldirektör

Kenneth Eliasson
Utredare

Innehåll

Förord	3
1 Sammanfattning	7
1.1 Problemet	7
1.2 ESV:s förslag	7
1.3 Konsekvenserna av förslagen	7
2 Inledning	9
2.1 Uppdraget	9
2.2 Problembild och lösningsförslag enligt tidigare rapport.....	9
2.2.1 Översynen av regelverket kan relateras till en ännu tidigare ESV-rapport	10
2.2.2 ESV:s tolkning av uppdraget	11
2.3 Uppdragets genomförande	11
2.3.1 Nära samarbete med myndigheter, Regeringskansliet och Riksrevisionen...	11
2.3.2 Översikt av styrdokument och årsredovisningar	13
2.4 Rapportens disposition	13
3 Resultatredovisningens reglering genom tiderna	14
3.1 En historia om att testa, lära och ändra	14
3.1.1 1989 – övergripande bestämmelser som introducerar begrepp	14
3.1.2 1993 – resultatredovisningen regleras allt mer	14
3.1.3 1996 – redovisning utifrån mål och återrapporteringskrav	15
3.1.4 2008 – redovisningen utgår från myndighetens uppgifter	16
3.2 Resultatstyrningen och mål efter 2008	17
3.3 Några reflektioner kring de hittills fyra versionerna av regler	17
4 Årsredovisningen och andra källor	20
4.1 Resultatredovisningen i årsredovisningen	20
4.1.1 Som uppslagsbok om myndigheten	20
4.1.2 Som underlag för bedömning av myndighetens verksamhet och resultat	20
4.1.3 Som underlag för redovisningen till riksdagen.....	20
4.2 Underlag för regeringens resultatredovisning till riksdagen i budgetpropositionen ...	21
4.2.1 Datainspektionen.....	21
4.2.2 Arbetsmiljöverket.....	21
4.2.3 Naturvårdsverket	22
4.2.4 Statens kulturråd	23
4.2.5 Särskilda myndighetsrapporter som underlag	23
4.2.6 Andra rapporter än myndighetsrapporter som underlag	24
4.3 Slutsats.....	24
5 Informationsbehov i Regeringskansliet	25
5.1 Iakttagelser och förslag enligt tidigare rapport	25
5.1.1 Regeringskansliet efterfrågar mer analyser och redovisning av effekter	25
5.1.2 Förslag för att bättre möta regeringens behov.....	25

5.2	Nya samtal med Regeringskansliet om informationshovet	26
5.2.1	Resultatinformation som underlag till budgetpropositionen	26
5.2.2	Uppföljning av mål och målpåfyllelse.....	27
5.2.3	Redovisning av prestationer – relevant eller inte?	28
5.2.4	Nyckeltal för att möjliggöra jämförelser.....	29
5.3	Myndigheternas resultatredovisning i årsredovisningen möter inte alltid behoven ...	29
6	Prövade inriktningar för regeländringar	30
6.1	Myndigheterna om nuvarande bestämmelser.....	30
6.2	Inriktningar för ändringar i regelverket	30
6.2.1	Inriktning mot mindre generellt krav att redovisa volymer och kostnader	30
6.2.2	Inriktning mot indikatorer till effektmål	31
6.2.3	Inriktning mot en sammanhållen verksamhets- och resultatredovisning.....	31
6.3	Slutsatser om förslagen	31
6.3.1	Förslag om redovisning av prestationers volymer och kostnader.....	31
6.3.2	Förslag om redovisning av indikatorer till effektmål.....	32
6.3.3	Förslag om verksamhetsberättelse utgår	32
7	Slutligt förslag och konsekvenser	33
7.1	Förslag till ändrade bestämmelser i förordningen	33
7.1.1	Om prestationer.....	34
7.1.2	Om mål.....	35
7.1.3	Om syften	36
7.1.4	Om effekter och utfall	37
7.1.5	Om verksamhets- och resultatredovisning	38
7.1.6	Om återrapporteringskrav.....	39
7.2	Diskussion om ESV:s förslag till nya regler	39
7.2.1	Testmyndigheternas kommentarer.....	39
7.2.2	Kommentarer från övriga myndigheter	40
7.3	ESV:s bedömning av konsekvenserna för myndigheterna, Regeringskansliet och Riksrevisionen	41
7.3.1	Hur myndigheterna berörs.....	41
7.3.2	Hur Regeringskansliet berörs	42
7.3.3	Hur Riksrevisionen berörs	43
	Referenser	44
	Bilaga 1. Förslag till förordningsändringar	45
	Förordning (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag, 3 kap.....	45
	Författningskommentarer.....	46
	Förordning om årsredovisning och budgetunderlag, 2 kap. 4 §.....	47
	Författningskommentar	48
	Bilaga 2. Bestämmelser om resultatredovisning, 1989 – 2008	49
	Budgetförordning 1989:400	49
	Förordning (1993:134) om myndigheters årsredovisning och anslagsframställning	49

Förordning (1996:882) om myndigheters årsredovisning m.m.	50
2000 års förordning (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag.....	50
3 kap. Resultatredovisning	50
2008 års förordning (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag.....	50
3 kap. Resultatredovisning	50
Bilaga 3. Riksrevisionens granskning av resultatredovisningen	52
Instruktion och handledning utgör grund för granskningen	52
Olika information granskas på olika sätt	52
Granskningen av resultatredovisningen i praktiken	53
Tillräcklig förståelse för myndigheten.....	53
Klassificering av informationen strukturerar granskningen	53
Mycket av resultatredovisningen granskas i praktiken genom kritisk läsning	54
Konsekvenser av föreslagna regeländringar för Riksrevisionen	55
Bilaga 4. Praxis för redovisning mot mål	56
Mål i styrdokument.....	56
Mål i styrdokument och redovisning mot mål i årsredovisning.....	57
Slutsats.....	58

1 Sammanfattning

Ekonomistyrningsverket (ESV) har haft i uppdrag att genomföra fördjupade studier av vilka konsekvenser de förslag som lämnades i rapporten *Att synliggöra myndigheters resultat* (ESV 2016:51) skulle få om de tillämpades på myndigheter. Uppdraget har inneburit att ESV utarbetat förslag till ändrade regler för resultatredovisningen i myndigheternas årsredovisning. Föreslagna regeländringar har utarbetats i två steg. Först har vi prövat ett antal alternativa inriktningar för regeländringar i diskussioner med företrädare för Regeringskansliet, myndigheter och Riksrevisionen. Därefter har vi berett de slutliga förslagen med samtliga berörda grupper. Vi har därutöver beskrivit Riksrevisionens granskning av resultatredovisningen enligt nuvarande regler. För att sätta in uppdraget i en vidare kontext har vi även redogjort för resultatredovisningens regelhistoria.

1.1 Problemet

Nuvarande regler för resultatredovisningen har lett till att effektorienterad information till viss del trängs undan till förmån för information om prestationers volymer och kostnader. Regeringskansliets informationsbehov för att tillgodose regeringens behov är dock det omvända, generellt sett. I myndigheternas årsredovisningar vill man i flertalet fall se mer av effektorienterad redovisning och särskilt i förhållande till effektmål, samtidigt som den prestationsinformation myndigheterna rapporterar inte används i någon större utsträckning. I stort sett är det bara den prestationsredovisning som lämnas av myndigheter med stora ärendevolymer som kommer till användning i Regeringskansliet.

1.2 ESV:s förslag

ESV föreslår följande huvudsakliga ändringar i 3 kap, förordningen (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag:

- att hänvisning till mål skrivs in i förordningen,
- att nuvarande bestämmelse om redovisning av prestationers volymer och kostnader formuleras om,
- att rubriken Resultatredovisning ändras till Verksamhets- och resultatredovisning,
- att uttryckliga syften med verksamhets- och resultatredovisningen anges i förordningen, och
- att innehållet i förordningen disponeras på ett tydligare sätt, bland annat att bestämmelsen om könsuppdelad statistik flyttats till en egen paragraf.

1.3 Konsekvenserna av förslagen

Myndigheterna och Regeringskansliet berörs på olika sätt och i olika grad av de föreslagna ändringarna av bestämmelserna för resultatredovisningen. När det gäller

bestämmelsen att redovisa prestationers volymer och kostnader blir det en lättnad för de myndigheter som i dag har problem med den typen av redovisning. Regeringen kommer dock att få en redovisning av prestationer i termer av antal och styckkostnader från de myndigheter för vilka den typen av redovisning är relevant. När det gäller bestämmelsen att redovisa resultat i förhållande till mål behöver en del myndigheter utveckla sina förutsättningar för det, men många myndigheter redovisar mot mål redan i dag. Regeringskansliet behöver också bedriva ett utvecklingsarbete för egen del för att förutsättningarna att tillämpa bestämmelserna ska bli de bästa. ESV bedömer att de föreslagna regeländringarna leder till att myndigheternas resultatredovisningar förbättras på ett sådant sätt att de kommer till bättre användning i Regeringskansliet.

För Riksrevisionens del kommer ett ändrat regelverk sannolikt att leda till förändringar i arbetssättet för granskningen. Det kan också finnas behov av att se över hur revisionsberättelsen ska utformas. Vilka konsekvenser som ett ändrat regelverk kan få för Riksrevisionens uttalande, till exempel vad gäller innehåll och grad av säkerhet, är däremot inte möjligt att förutse i dagsläget. Sådana konsekvenser kräver att Riksrevisionen gör kompletterande analyser av det förändrade regelverket som helhet, det vill säga av såväl förordningsändringar som ändrade föreskrifter och allmänna råd. Graden av säkerhet i revisionens uttalande påverkas av hur tydlig den samlade normeringen är, eftersom en normering som ger stor frihet till myndigheterna att utforma rapporteringen medför ett uttalande med lägre grad av säkerhet. Nuvarande normering för resultatredovisningen innebär en lägre grad av säkerhet i revisionens uttalande.

2 Inledning

2.1 Uppdraget

I regleringsbrevet för 2017¹ har ESV fått följande uppdrag:

”Med utgångspunkt i rapporten Att synliggöra myndigheters resultat (ESV 2016:51) ska myndigheten genomföra fördjupade studier av vilka konsekvenser lämnade förslag skulle få om de tillämpades på det urval av myndigheter som gjordes i rapporten. Det innebär att myndigheten bland annat ska analysera vad en uppdelning av årsredovisningens verksamhetsdel i en resultatredovisning respektive en verksamhetsberättelse skulle innebära för såväl myndigheterna som för Regeringskansliet. Analysen ska ta sin utgångspunkt i Regeringskansliets behov av resultatinformation där både ansvar för myndigheternas verksamhet och ansvar i enskilda frågor ska omhändertas. Myndigheten ska i analysen även beakta Riksrevisionens förutsättningar att granska årsredovisningen. Vidare ska analysen beakta, utöver myndigheternas årsredovisningar, andra i sammanhanget viktiga informationskällor såsom offentlig statistik och annan rapportering från myndigheterna. Myndigheten ska ge Riksrevisionen möjlighet att lämna synpunkter på rapporten. Avstämning ska ske med Regeringskansliet (Finansdepartementet) under arbetets gång. Uppdraget ska redovisas till regeringen (Finansdepartementet) senast den 15 december 2017.”

2.2 Problembild och lösningsförslag enligt tidigare rapport

Den problembild som tecknas i *Att synliggöra myndigheters resultat* innebär att nuvarande regelverk har begränsat den resultatinformation myndigheterna redovisar i årsredovisningen. Effektorienterad information trängs delvis undan till förmån för information om prestationers volymer och kostnader. Regeringskansliets informationsbehov är dock det omvända, generellt sett. I myndigheternas årsredovisningar vill man i flertalet fall se mer av effektorienterad redovisning och särskilt i förhållande till effektmål, samtidigt som den prestationsinformation myndigheterna rapporterar inte används i någon större utsträckning. Det finns dock ett undantag från denna problembild och det gäller större myndigheter som handlägger många och enkelt urskiljbara ärenden av samma slag. För dessa myndigheter är nuvarande bestämmelse om prestationer normalt inget problem och de redovisar i regel också effektorienterad information i årsredovisningen.

¹ Regleringsbrev för budgetåret 2017 avseende Ekonomistyrningsverket (Fi2016/04581/RS (delvis)).

I rapporten *Att synliggöra myndigheters resultat* förslög ESV:

- att bestämmelsen om prestationers volymer och kostnader bör slopas som generell regel och ersättas med bestämmelser som bättre motsvarar informationsbehovet bland Regeringskansliets myndighetshandläggare, samt
- att redovisningen bör delas upp i en verksamhetsberättelse och en resultatredovisning, för att därmed understryka att redovisning av aktiviteter i verksamheten inte ska kallas redovisning av resultat.

Idén att ha både en verksamhetsberättelse och en resultatredovisning motiverades av att myndigheterna därmed skulle få anledning att redovisa resultat och inte bara aktiviteter, som en del myndigheter gjorde. Resultatet skulle bli bättre synliggjort samtidigt som händelser i myndigheternas inre liv skulle få en bestämd plats i redovisningen. Verksamhetsberättelsen tänktes vara avsedd för redovisning av aktiviteter, fördelning av totala kostnader och intäkter, nyckeltal för intern effektivitet samt att kompetensförsörjning. Resultatredovisningen tänktes vara avsedd för redovisning av prestationer eller åtgärder, samt indikatorer och utfall i förhållande till effektmål. I resultatredovisningen skulle dessutom de myndigheter som producerar stora volymer redovisa hur verksamhetens prestationer har utvecklats med avseende på volym och kostnader.

2.2.1 Översynen av regelverket kan relateras till en ännu tidigare ESV-rapport

Enligt ett tidigare regeringsuppdrag² utvärderade ESV regelverket för resultatredovisningen redan 2012. ESV föreslog då att regeringen borde överväga en ändring av bestämmelsen om prestationers volymer och kostnader. Som ett andra alternativ föreslog ESV dock att bestämmelsen kunde ges en både snäv och vid tolkning. Gemensamt för de myndigheter som hade problem med att redovisa kostnader för prestationer var att de hade tolkat bestämmelsen som att antalet prestationer skulle räknas och att kostnaderna till varje redovisad prestation skulle anges. Enligt ESV kunde det vara tillräckligt med en beskrivning i ord av ett urval väsentliga prestationer och att kostnader för prestationer kunde vara kostnader fördelade på prestationsområden.³

Regeringen ändrade inte bestämmelsen den gången. ESV kom istället att utgå från det alternativa förslaget, som innebar att behålla bestämmelsen men verksamhetsanpassa tillämpningen. Det skulle också vara varje myndighets sak att avgöra om verksamhetens prestationer var så få och olika att styckkostnader i

² Regeringsuppdrag enligt ESV regleringsbrev för 2012, Fi2011/2143.

³ ESV 2012:27. *Prestationer, volymer och kostnader. Utvärdering av reglerna för resultatredovisningen.*

tidsserier inte kunde anses vara ändamålsenlig information. Detta sätt att tolka bestämmelsen framgår av ESV:s andra reviderade handledning till resultatredovisningen.⁴ Men enligt rapporten *Att synliggöra myndigheters resultat* har inte heller en redovisning enligt den vidare tolkningen alltid varit användbar i Regeringskansliet. Möjligheten att tolka bestämmelsen på det generösa sättet har inneburit att regeln blivit enklare att tillämpa men inte att redovisningen blivit mer relevant.

2.2.2 ESV:s tolkning av uppdraget

Centralt i uppdraget är att lämna förslag till ändrade bestämmelser i 3 kap. förordning (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag. De myndigheter som refererades till i förra studien ska ge sin syn på förslagen och bedöma vilka konsekvenser de får. Med *konsekvenser* av förslagen menar vi hur myndigheterna tänker sig tillämpningen av förslagen, men även vilka ytterligare konsekvenser förslagen kan få enligt ESV:s bedömning.

I uppdraget ingår att beskriva hur regelverket kan utvecklas så att Regeringskansliet ska få relevant resultatinformation för regeringens behov. I den delen är det dock inte bara myndighetshandläggares perspektiv som ska tas tillvara utan också sakhandläggares. Det innebär en komplettering av den beskrivning av informationsbehov som gjordes i *Att synliggöra myndigheters resultat*. I uppdraget ingår också att ta in Riksrevisionens årliga revisorers perspektiv, bland annat utifrån hur nuvarande regler har bidragit till hur revisorerna granskar och utformar sin granskningsprocess.

I uppdraget ska vi också beakta andra viktiga informationskällor än myndigheternas årsredovisningar. Den kan vara offentlig statistik och annan rapportering från myndigheterna.

2.3 Uppdragets genomförande

Uppdraget är genomfört på ett sådant sätt att vi kan säkerställa att förslagen till nya regler för resultatredovisningen möter Regeringskansliets/regeringens behov av information, kan tillämpas av myndigheterna och möjliggör revision.

2.3.1 Nära samarbete med myndigheter, Regeringskansliet och Riksrevisionen

I genomförandet av uppdraget har vi involverat alla intressenter i arbetet i tre olika referensgrupper. En referensgrupp har bestått av de 20 myndigheter som utgjorde urvalet i rapporten *Att synliggöra myndigheters resultat*. Två myndigheter per

⁴ ESV 2012:42. *Resultatredovisning*.

departement valdes då slumpmässigt.⁵ En annan referensgrupp har utgjorts av Riksrevisionens ansvariga revisorer för fyra av de 20 myndigheterna. Den tredje referensgruppen har bestått av Regeringskansliets myndighetshandläggare för de 20 utvalda myndigheterna samt sakhandläggare inom några av de områden som de 20 myndigheterna är verksamma inom.

I tabell 1 nedan redovisas vilka myndigheter som ingått i urvalet och deras departementstillhörighet. De myndigheter för vilka deras externa ansvariga revisorer vid Riksrevisionen har utgjort referensgrupp är markerade med en asterisk (*) i tabellen. Som framgår av tabell 2.1 innebär urvalet myndigheter en blandning både vad gäller storlek och verksamhet.

Tabell 2.1. Departement, myndigheter och revisorer

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

Referensgrupperna har var och en för sig deltagit i möten vid minst två tillfällen under våren och hösten 2017. Fyra av myndigheterna (Arbetsmiljöverket, Försäkringskassan, Totalförsvarets forskningsinstitut och Nationalmuseum) har vi även intervjuat särskilt. Tre av dessa myndigheter har dessutom särskilt fått pröva en version av förslag till konkret regeländring samt presentera sina iakttagelser och funderingar på ett seminarium med de övriga myndigheterna. Vid det seminariet deltog även de ansvariga revisorerna för dessa myndigheter och några personer från Regeringskansliet. Vi har således på ett både iterativt och transparent sätt prövat

⁵ Att myndigheterna per departement är slumpvis valda innebär att det finns vissa förutsättningar att dra slutsatser som gäller alla myndigheter. I rapporten *Att synliggöra myndigheters resultat* användes urvalet bland annat till att uppskatta de totala kostnaderna för alla statliga myndigheters årsredovisningar.

olika idéer om vilka bestämmelser ett nytt regelverk för resultatredovisningen skulle kunna bestå av.

Varje möte med referensgrupperna har följts av ändringar och justeringar i våra preliminära förslag. Under de första mötena med referensgrupperna under våren 2017 presenterade vi övergripande idéer över vilka regelförslag som blev följden av förslagen i *Att synliggöra myndigheters resultat*. Det ledde fram till en prioriteringsordning av de ursprungliga förslagsidéerna. I det mer genomarbetade förslaget till regeländring, som diskuterades i de olika referensgrupperna under hösten 2017, har vi haft anledning att göra ytterligare justeringar. Mötena har resulterat i att vi har omformulerat skrivningar, strukit skrivningar samt flyttat bestämmelser mellan förordning, föreskrifter och allmänna råd.⁶

2.3.2 Översikt av styrdokument och årsredovisningar

Med anledning av att Regeringskansliets myndighetshandläggare uttryckte intresse för redovisning mot mål, enligt vad som framgick av *Att synliggöra myndigheters resultat*, har vi undersökt förekomsten av mål och uppföljning av mål i relationerna mellan regeringen och myndigheterna. För de 20 myndigheterna i denna studie har vi gått igenom deras instruktioner, regleringsbrev för 2016 och årsredovisningar för 2016. Vi har registrerat vilka myndigheter som har mål, var målen finns angivna och vilka myndigheter som redovisar resultat i förhållande till mål i årsredovisningen. Därmed har vi kunnat se hur utbrett det är med mål bland de 20 myndigheterna. Vi har också kunnat se om myndigheterna behöver ha återrapporteringskrav i regleringsbrevet för att redovisa mot mål eller om den typen av redovisning kan göras på mer självständig grund.

2.4 Rapportens disposition

I kapitel 3 inleds rapporten med en historisk översikt av de hittills fyra regeluppsättningarna som gällt för myndigheternas resultatredovisning. Översikten ger en inramning av uppdraget. I kapitel 4 behandlas årsredovisningens roll och dess förhållande till andra informationskällor. Kapitel 5 återknyter till iakttagelserna i rapporten *Att synliggöra myndigheters resultat* och redogör för nuläget i Regeringskansliet med nuvarande regelverk för resultatredovisningen. Kapitel 6 beskriver hur myndigheterna ställde sig till olika inriktningsalternativ om potentiella regelförslag och vilka slutsatser som ESV drog av detta. Kapitel 7 presenterar de slutliga förslagen och motiven samt dess konsekvenser. I bilaga 3 behandlas Riksrevisionens granskning av resultatredovisningen. I bilaga 4 finns kartläggningen av målförekomst.

⁶ I arbetet med att ta fram förslag till regeländringar har vi använt ett ständigt justerat utkast till konkreta bestämmelser i såväl förordningen, föreskrifterna som de allmänna råden. I denna rapport lämnas endast utarbetade förslag till ändrade bestämmelser i förordningen, som är ett underlag till regeringens regelgivningsprocess.

3 Resultatredovisningens reglering genom tiderna

Kraven på resultatredovisningen har ändrats över tid. I detta kapitel ger ESV en överblick över de regler som styr myndigheternas resultatredovisning.

3.1 En historia om att testa, lära och ändra

Det har gått snart 30 år sedan resultatredovisningen första gången reglerades. Kännetecknande för hela denna period av reglerad resultatredovisning har varit en ständig beredskap till omprövning av reglerna. I skrivande stund, hösten 2017, är vi inne i ytterligare en omprövningsfas. Denna gång avser omprövningen dels det för (nästan) alla myndigheter gemensamma kravet att redovisa prestationers volymer och kostnader,⁷ dels förhållandet att rådande praxis bland många myndigheter att redovisa resultat i förhållande till mål inte anges som en bestämmelse i förordningen.

3.1.1 1989 – övergripande bestämmelser som introducerar begrepp

De första bestämmelserna för årlig resultatredovisning kom 1989 och var då ganska övergripande. Framför allt var de en grund för de vägledningar och idéskrifter som Civildepartementet och Riksrevisionsverket (RRV) tog fram i samband med bestämmelserna. Bestämmelserna upptog tre paragrafer i dåvarande budgetförordningen (1989:400). De angav när resultatredovisningen ska lämnas (15 september), vad den ska vara till för (regeringens bedömning), hur den ska redovisas (kortfattat och koncentrerat), vad som ska framgå av den (väsentliga förändringar) och hur den ska indelas (samma indelning som i den fördjupade anslagsframställningen). De vägledningar och idéskrifter som hörde samman med reglerna var i huvudsak begreppsorienterade. De gav en föreställningsram till resultatredovisningen. Begreppspar som prestationer/effekter och uppföljning/utvärdering introducerades. Behovet av att redovisa både kvantitet och kvalitet diskuterades, samt en del annat.

RRV följde upp och utvärderade hur reglerna kom att tillämpas. RRV bedömde myndigheternas första resultatredovisningar som ”uppmuntrande”. Dock ansåg man att redovisningarna kunde ”förbättras i väsentliga hänseenden”.⁸

3.1.2 1993 – resultatredovisningen regleras allt mer

I samband med att årsredovisningen infördes för statliga myndigheter i början av 1990-talet blev resultatredovisningen avsevärt mer reglerad än vad den varit från början. Vad som tidigare hade varit begreppsutredningar i vägledningar och

⁷ Vissa myndigheter är undantagna från denna bestämmelse, bl.a. alla länsstyrelser.

⁸ Riksrevisionsverket (1991). *Resultatredovisningar. Några erfarenheter*, s. 7.

idéskrifter blev ”skall-krav” i regelverket. Enligt dåvarande förordningen (1993:134) om myndigheters årsredovisning och anslagsframställning skulle myndigheten redovisa såväl prestationer som mätbara effekter av verksamheten. Hur myndighetens resultat hade utvecklats med avseende på volym, intäkter, kostnader och kvalitet skulle redovisas och kommenteras i förhållande till övergripande mål. Dessutom skulle mer konkreta verksamhetsmål formuleras och följas upp. Avvikelser från målen skulle förklaras.

Enligt en studie från ESV hade myndigheterna stora svårigheter att tillämpa reglerna fullt ut. Mätbara effekter var det knappast någon myndighet som lyckades redovisa. Det rådde oklarheter om hur resultatets volymer, kostnader, intäkter och kvaliteter skulle tolkas samt hur redovisningen av allt detta skulle kopplas till de övergripande målen. Problemen löstes temporärt genom att alla inblandade (inklusive revisorerna) tonade ner sina förväntningar på reglernas efterlevnad. I stället för bestämmelser i regelverket kom återrapporteringskrav i regleringsbrevet att bli de viktigare kraven.⁹

3.1.3 1996 – redovisning utifrån mål och återrapporteringskrav

Efter bara några år ändrades reglerna från 1993. I förordningen (1996:882) om myndigheters årsredovisning m.m. angavs att resultat skulle redovisas i förhållande till mål och återrapporteringskrav i regleringsbrevet. Den praxis som den tidigare bristande regel tillämpningen ledde fram till blev nu den gällande regeln. I det nya regelverket ingick också en slags reservbestämmelse, ”räddningsplankan” kallad. I händelse av att inga återrapporteringskrav angavs i regleringsbrevet skulle myndigheterna redovisa hur prestationer hade utvecklats med avseende på volym, intäkter, kostnader och kvalitet. Det inträffade dock aldrig att någon myndighet behövde tillämpa denna reservbestämmelse. Samtliga myndigheters regleringsbrev innehöll återrapporteringskrav redan från början.

1996 års bestämmelser innebar att tjänstemännen i Regeringskansliet fick en central roll för myndigheternas resultatredovisning. De skulle inte bara bedöma vilken resultatinformation regeringen behövde från fall till fall, utan de skulle även bedöma vilken typ av resultatinformation som passade bäst ihop med vilken typ av verksamhet. Modellen med återrapporteringskrav i regleringsbrevet blev ibland också nästan oskiljbar från resultatstyrning. En inte helt ovanlig uppfattning var att regeringens resultatstyrning av myndigheterna var detsamma som att regeringen angav återrapporteringskrav i regleringsbrevet.¹⁰

Modellen fungerade emellertid inte alltid som den var tänkt. Information begärdes in som kunde vara bra att ha men som aldrig kom till användning. Äldre

⁹ ESV 1999:20. *Myndigheternas syn på resultatstyrningen.*

¹⁰ I ESV:s skrifter från denna tid framgår dock tydligt att återrapporteringskrav i regleringsbrevet sågs som ett komplement, men att de inte ingick som en nödvändig komponent i begreppet resultatstyrning.

återrapporteringskrav som inte längre var aktuella kunde ligga kvar år från år, samtidigt som nya återrapporteringskrav lades till. I några fall angavs ”omöjliga” återrapporteringskrav, och då handlade det nästan alltid om att redovisa långsiktiga effekter av verksamheten.¹¹ Dessa iakttagelser gjordes redan i slutet 1990-talet.¹² Trots det överfördes ändå 1996 års regler utan justering till förordningen (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag. Reglerna från 1996 kom därmed att vara intakta till och med årsredovisningen för 2008.

3.1.4 2008 – redovisningen utgår från myndighetens uppgifter

2008 års regler för resultatredovisningen initierades av den så kallade Styrtredningen.¹³ Styrtredningen menade bland annat att regleringsbrevets verksamhetsdel med mål och återrapporteringskrav enligt en överordnad indelningsstruktur var problematisk. Den struktur för styrning och uppföljning som hade skapats i början av 2000-talet var hierarkiskt ordnad med politikområden högst upp, verksamhetsområden i mitten och verksamhetsgrenar längst ner. Enligt styrtredningen hade denna struktur medfört att målen blev för många och att styrningen blev otydlig. Styrtredningen föreslog att verksamhetsstrukturen avskaffades och målen och återrapporteringskraven med den. Istället för att redovisa resultat i förhållande till mål och återrapporteringskrav skulle myndigheterna redovisa resultat i förhållande till de uppgifter som framgick av deras instruktioner. Myndigheterna skulle dessutom själva bestämma indelningsstruktur för redovisningen.

Ändringen innebar att alla myndigheter skulle redovisa hur främst prestationer hade utvecklats med avseende på volymer och kostnader. Till viss del var det alltså reservbestämmelsen i 1996 års regelverk som gjordes till huvudbestämmelse i 2008 års regelverk. De olika departementen utgick dock från olika ställningstaganden angående verksamhetsdelen i regleringsbrevet. Vissa departement tog fram avskalade regleringsbrev utan verksamhetsdel. Andra departement behöll verksamhetsdelen med mål och återrapporteringskrav.¹⁴ Beroende på departementstillhörighet blev alltså flera myndigheter tvungna att redovisa både i förhållande till mål och återrapporteringskrav i regleringsbrevet och enligt den tidigare men aldrig tillämpade bestämmelsen i regelverket.

¹¹ SOU 2007:75. *Att styra staten. Regeringens styrning av sin förvaltning.*

¹² ESV 1999:20. *Myndigheternas syn på resultatstyrningen.*

¹³ SOU 2007:75. *Att styra staten. Regeringens styrning av sin förvaltning.*

¹⁴ ESV 2009:16. *Kartläggning av regleringsbrev. Förändring av regleringsbreven mellan år 2008 och 2009.*

3.2 Resultatstyrningen och mål efter 2008

I omprövningen som gjordes 2008 var det särskilt förekomsten av mål angivna till myndigheterna som ifrågasattes. Därmed ifrågasattes också en grundläggande komponent i resultatstyrningen.

Enligt ESV:s definition av resultatstyrning betyder begreppet att mål anges, att resultat följs upp i förhållande till målen, samt att relevanta åtgärder vidtas med stöd av uppföljningen.¹⁵ Det är alltså formulering av mål och uppföljning av mål som är avgörande för resultatstyrning, inte vem som bestämmer hur målen ska följas upp. ESV har också ofta hävdat att för att resultatstyrning ska fungera och ge effekt krävs dialog om resultatet i förhållande till målen.¹⁶

En del departement tog ändå fasta på Styretredningens kritik i bemärkelsen att de tog bort målen från regleringsbrevet till myndigheterna. Därmed avstod de också från att på ett mer aktivt sätt delta i resultatstyrningen av myndigheterna. Flera av de myndigheter som berördes av detta kom istället att formulera egna mål. Ibland kom målen in i processen för myndighetens interna planering och uppföljning. I några fall var det för att redovisa resultat i förhållande till mål i årsredovisningen. Hos vissa myndigheter blev målen dock helt borttagna, i såväl interna som externa dokument. Samtidigt hade en del departement behållit vissa av målen i regleringsbrevet. För de myndigheter som lydde under dessa departement fungerade resultatstyrningen i stort sett som den hade fungerat tidigare, innan 2008 års förordningsändring, förutom att den så kallade verksamhetsstrukturen inte längre ingick. Men oavsett hur formulering av mål och uppföljning av mål har kommit in i processen är denna hantering i dag oreglerad.

3.3 Några reflektioner kring de hittills fyra versionerna av regler

Vi kan läsa ut två saker från historiken över reglerna för resultatredovisningen. Det handlar dels om hur Regeringskansliet har förhållit sig till styrning och uppföljning, dels hur myndigheternas kompetens har utvecklats i dessa frågor.

Regeringskansliets agerande har varit olika samlat under olika faser. De första åren var de största utvecklingsinsatserna riktade mot myndigheterna. Då fanns det heller inte så mycket för Regeringskansliet att samla sig kring när det gällde resultatet av verksamheten. Det var först i samband med att återrapporteringskrav i regleringsbrevet började användas som det i Regeringskansliet kom att utvecklas en tydlig styrning av styrningen i Regeringskansliet. Det inträffade under perioden

¹⁵ Se t.ex. ESV 2007:23. *Resultat och styrning i statsförvaltningen*.

¹⁶ Det institutionaliserade årliga samtal mellan myndighetsledning och statssekreterare som kallas myndighetsdialog idag benämndes tidigare resultatdialog.

mellan 1993 och 1996 och det var Civildepartementet som i början ledde det arbetet. Styrfrågorna flyttades senare över till Finansdepartementets budgetavdelning. Även om utvecklingspotentialen var enorm i början är det ändå så att Regeringskansliet, på ett samordnat sätt, verkade för resultatstyrningens utveckling och förbättring. Från mitten av 1990-talet till 2008 fanns det ett samlat agerande i Regeringskansliet om åtminstone följande punkter

- att riksdagen ska få bra resultatinformation att ta ställning till i budgetpropositionen,
- att myndigheterna ska få bra förutsättningar att genomföra politiken på ett resultatorienterat sätt och
- att återkopplingen från myndigheterna till regeringen om resultatet ska bli bra.

Den ganska långa perioden av samlat agerande avbröts delvis i och med 2008 års regler. Därefter blev det mer så att varje enskilt departement, vart och ett för sig, kom att på olika sätt och i olika grad verka för dessa tre ambitioner.

Budgetavdelningen har dock varit ansvarig för samarbetet med riksdagen om resultatredovisningen i budgetpropositionen, en ambition som bland annat har varit inriktad på att skapa en tydligare uppföljning och analys av måluppfyllelsen.¹⁷ Budgetavdelningen har dessutom utarbetat gemensamma riktlinjer för texterna i budgetpropositionen och efterhand även preciserat dessa riktlinjer. Budgetavdelningen håller också i utbildningar om regleringsbrevet varje år. Men trots att Budgetavdelningen har ett visst centralt ansvar för bland annat budgetpropositionens utformning är det ett faktum att texterna för de olika utgiftsområdena ser ganska olika ut beroende på vilka departement som har levererat texterna.

Myndigheterna hade uppenbara problem att identifiera och redovisa resultat i början. De många regelkraven som kom i samband med årsredovisningens införande gjorde det extra tydligt att det inte bara handlade om att vilja följa bestämmelserna. Förmågan att tillämpa bestämmelserna måste också finnas. En praktik med resultatredovisning förutsätter att man är bevandrad i både ekonomiska termer och samhällsvetenskapliga begrepp och metoder. Man behöver kunna skilja på kostnad och utgift, lika väl som att man måste veta hur ett mål kan operationaliseras och följas upp med indikatorer. Dessutom behöver det utvecklas och förvaltas datainsamlingssystem i olika områden, till exempel tidredovisning för kostnadssättning av prestationer. Dessa kunskaper och system har flertalet

¹⁷ Se t.ex. bet. 2015/16:FIU1, s. 165.

myndigheter successivt förvärvat. Det som var omöjligt att göra 1993 är i dag institutionaliserad praktik.

Problemet i dag är inte att majoriteten av myndigheterna inte kan redovisa, utan att det som de redovisar inte alltid är relevant. Flertalet myndigheter kan redovisa hur prestationer har utvecklats med avseende på volymer och kostnader, åtminstone på något avgränsat område och i någon uttöjd tolkning. Exempelvis redovisar ESV styckkostnader för sina avgiftssamråd och remissvar men inte för något annat. Eftersom prestationers ”volym” kan tolkas som både *antalet* prestationer och *innehållet* i prestationerna har bestämmelsen också efterlevts med verbala beskrivningar av prestationer och fördelningar av kostnader per prestationsområde. ESV:s årsredovisning utgör ett exempel även av den regeltillämpningen. Men information om vad prestationer i avgränsade områden har kostat är alltså i många fall inte relevant information för regeringen att ta del av.

Regeringskansliets interna olikheter, dock med samordning på vissa områden, och den inte alltid optimalt använda redovisningskompetensen bland myndigheterna, med fokus på att främst prestationer ska redovisas, har troligtvis lett till negativa konsekvenser på flera områden. Det kan vara förklaringar till att budgetpropositionens resultatredovisningar för de olika utgiftsområdena har stor spännvidd i framför allt resultatindikatorernas kvalitet.¹⁸ Det kan också ha bidragit till att många myndigheter har en uppdragsorienterad styrning med fokus på aktiviteter snarare än en resultatorienterad styrning med fokus på effekter. Till detta kommer att mängden uppdrag har ökat. Det kan också ha medfört att myndigheternas rapportering i årsredovisningen i många fall har blivit perifer i förhållande till frågor om politikens genomförande. Ett nytt regelverk för myndigheternas resultatredovisning kan inte ensamt ändra på dessa förhållanden, men det bör kunna bidra till att utvecklingen på dessa områden leds in på mer ändamålsenliga spår.

¹⁸ ESV 2017:46. *Resultatuppföljning av statens budget.*

4 Årsredovisningen och andra källor

Utöver resultatredovisningen i årsredovisningen redovisar myndigheterna resultat genom särskilda rapporter, ämnesspecifik statistik och information på webben. I det här avsnittet belyser vi betydelsen av resultatredovisningen i årsredovisningen i relation till övriga informationskällor.

4.1 Resultatredovisningen i årsredovisningen

De intervjuer som genomfördes med myndighetshandläggare i Regeringskansliet i den tidigare studien¹⁹ visar att resultatredovisningen i årsredovisningen är en viktig informationskälla för handläggarna i Regeringskansliet.

4.1.1 Som uppslagsbok om myndigheten

I stort sett alla intervjuade handläggare 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. Särskilt de handläggare som var nya som myndighetshandläggare nämnde resultatredovisningen i årsredovisningen som en ovärderlig källa till information om myndigheten och dess verksamhet.

4.1.2 Som underlag för bedömning av myndighetens verksamhet och resultat

Resultatredovisningen utgör underlag för den analyspromemoria som tas fram till den årliga myndighetsdialogen mellan myndigheten och departementet. I myndighetsdialogen diskuterar myndigheten och regeringen myndighetens resultat det gångna året och den framtida inriktningen. Myndighetshandläggarna menade att resultatredovisningen innehåller den information de behöver för att sammanställa analyspromemorian. I vilken utsträckning som årsredovisningen fungerar som underlag för regeringens bedömning av resultatet av myndighetens verksamhet kan dock variera från fall till fall, men nästan alltid är det ihop med andra källor som sådana bedömningar görs.

4.1.3 Som underlag för redovisningen till riksdagen

Resultatredovisningen är även underlag för den resultatredovisning som regeringen lämnar till riksdagen i budgetpropositionen. Även här är resultatredovisningen i årsredovisningen en viktig informationskälla, även om den normalt kompletteras med andra rapporter.²⁰ Flera handläggare tog upp problematiken med att

¹⁹ ESV 2016:51 *Att synliggöra myndigheters resultat*

²⁰ *Ibid.*

resultatredovisningen fokuserar på prestationer och volymer och kostnader för dessa, medan riksdagen vill ha redovisning av effekter.

4.2 Underlag för regeringens resultatredovisning till riksdagen i budgetpropositionen

När det gäller underlag för att bedöma myndigheternas resultat relaterat till de mål som riksdag och regering slagit fast behövs ofta mer och annan information än den som myndigheterna lämnar i årsredovisningen. Här ligger fokus snarare på effekter och måluppfyllelse än prestationer.

I följande avsnitt belyser vi med exempel från budgetpropositionen för 2018 vilken resultatinformation som regeringen har använt som underlag för redovisning av resultat i förhållande till mål på utgiftsområdesnivå. Vi har gjort nedslag i de utgiftsområden där resultatet av verksamheten för fyra utvalda myndigheter främst redovisas. De myndigheter vi studerar närmare här är Datainspektionen, Arbetsmiljöverket, Naturvårdsverket och Statens kulturråd.

Syftet är att få en bild av i vilken utsträckning resultatinformationen i årsredovisningen används jämfört med annan information från myndigheterna eller externa källor utanför myndighetsvärlden.

4.2.1 Datainspektionen

Resultatredovisningen för Datainspektionen sker i UO1 Rikets styrelse, delområdet 8 Demokrati och mänskliga rättigheter. Underlaget för resultatredovisningen är utslutande Datainspektionens årsredovisning för 2016. Inga andra källor finns omnämnda. Redogörelsen är mest av deskriptiv karaktär med fokus på insatser och aktiviteter som myndigheten genomfört. Bland annat beskrivs att myndigheten har arrangerat utbildningsdagar och föreläsningar och nöjdheten med dessa, antalet tillsynsärenden och tillståndsärenden och utvecklingen av dessa.

4.2.2 Arbetsmiljöverket

Arbetsmiljöverkets resultat redovisas framförallt i UO14 Arbetsmarknad och arbetsliv. Arbetsmiljöverkets årsredovisning för år 2016 innehåller flera tabeller och statistik, som också finns med i budgetpropositionen. Exempelvis finns tabeller om antal dödsolyckor i arbetet, där källan uppges vara Arbetsmiljöverket. Det står dock inte uttryckligen att det är Arbetsmiljöverkets årsredovisning som är källan, utan endast Arbetsmiljöverket.

På flera ställen i budgetpropositionen anges även andra rapporter från Arbetsmiljöverket som källa. Ett sådant exempel är slutrapporten för projektet Särskilda förebyggande insatser inom kvinnodominerat arbete. I

resultatredovisningen förekommer också rapporter från andra myndigheter och viss statistik från EU.

4.2.3 Naturvårdsverket

Resultatredovisningen från Naturvårdsverket finns framför allt i UO20 Allmän miljö och naturvård.

Miljö kvalitets- och etappmålen följs upp varje år. I uppföljningen bedöms om dagens styrmedel och de åtgärder som görs före år 2020 är tillräckliga för att nå miljö kvalitetsmålen. Bedömningen sammanfattas i betyget ja, nära eller nej. En gång per mandatperiod görs även en fördjupad utvärdering av möjligheterna att nå generationsmålet, miljö kvalitets- och etappmålen. Den senaste fördjupade utvärderingen gjordes hösten 2015.

Naturvårdsverket intar en särskild ställning inom området och har ofta i uppgift att sammanställa de andra myndigheternas olika resultatrapportering inom utgiftsområdet. Naturvårdsverket producerar övergripande sammanställningar i olika rapporter, men även i olika digitala format på hemsidan.

Naturvårdsverket samlar även in information från andra källor som Europeiska miljöbyrån och publicerar på hemsidan sådana sammanställningar som exempelvis Sverige jämfört med Europa.

I UO20 Allmän miljö och naturvård är Naturvårdsverket ofta källan till informationen. Precis som när det gäller Arbetsmiljöverket är det dock svårt att veta om informationen kommer från årsredovisningen eller om den är hämtad från de andra rapporterna som myndigheten publicerat. På vissa platser står det uttryckligen vilken rapport som är underlaget. Ofta handlar det om rapporter där Naturvårdsverket har en samordnande roll som den årliga uppföljning av miljömålen som de målsansvariga myndigheterna tar fram underlag till men som publiceras av Naturvårdsverket.²¹ Det förekommer också att webbsidor anges som källa, som exempelvis www.sverigesmiljomal.se

Indikatorerna för utgiftsområdet redovisas på Den svenska miljömålportalen. Alla indikatorer redovisas inte varje år då de speglar långsamma skeenden och är resurskrävande att mäta. Några av Indikatorerna är förorenade områden, tillförsel av fosfor och kväve till Östersjön, och klimatpåverkande utsläpp.

²¹ Naturvårdsverkets rapport 6749

Exemplet ovan illustrerar en process för hur de olika aktörerna indirekt bidrar med information till utgiftsområdet och som genom Naturvårdsverkets samordnade roll blir ett viktigt underlag för bedömning av måluppfyllelsen.

4.2.4 Statens kulturråd

Statens kulturråds (Kulturrådet) resultat redovisas framförallt i UO17 Kultur, medier, trossamfund och fritid även om myndigheten kan hittas i andra utgiftsområden också.

Hur stor del av resultatredovisningen som har årsredovisningen som källa och hur mycket som kommer från annan rapportering från myndigheten är svårt att härleda då det inte uttryckligen står att det är myndighetens årsredovisning som är källan. Det finns dock exempel från redovisningen i budgetpropositionen där exakt samma information (eller tabell) finns i årsredovisningen, varför man kan anta att informationen är hämtad från denna. Vissa rapporter som Kulturrådet gett ut under året används som källa, t.ex. rapporten Skapande skola 2014–2016.

Även Kulturrådets hemsida används som underlag och källa. Exempelvis står det att Kulturrådet löpande informerar om kultur och hälsa på sin webbsida, om aktualiteter och forskning och en redovisning av insatser hämtade från informationen på hemsidan.

4.2.5 Särskilda myndighetsrapporter som underlag

Som exemplen visar är det inte enkelt att avgöra hur stor del av informationen som kommer specifikt från resultatredovisningen i årsredovisningen eller om det är myndigheten generellt som är källan. Tydligt är emellertid att det är resultatinformation från myndigheterna snarare än några andra källor som används för regeringens resultatredovisning till riksdagen i budgetpropositionen. Det kan handla om andra rapporter från de ansvariga myndigheterna.

Statistik som tas fram årligen eller med någon form av regelbundenhet används inom flera utgiftsområden. Det kan handla om en rapport eller information från en officiell hemsida. Ett exempel på det förstnämnda är Länsstyrelsen i Stockholms läns årliga rapport om strategin för romsk inkludering (Strategin för romsk inkludering – Lägesrapport 2016). Ett exempel på det senare är ArtDatabanken vid Sveriges lantbruksuniversitet.

Bland de nedslagen som gjordes, förutom i fallet med Datainspektionen, bildar de olika källorna tillsammans underlag för analysen av måluppfyllelsen genom indikatorer eller bedömningsgrunder som redovisas i de olika utgiftsområden och delområden.

4.2.6 Andra rapporter än myndighetsrapporter som underlag

Utöver information från myndigheterna är Statens offentliga utredningar en frekvent använd informationskälla.

I UO19 används bland annat OECD som informationskälla och dess Territorial Reviews. Review innebär en genomlysning av förutsättningarna för hållbar regional tillväxt och utveckling samt ger både ett kunskapsunderlag och rekommendationer för den fortsatta politikutvecklingen. OECD redovisade uppföljningsrapporten Territorial Reviews Sweden 2017.

Det förekommer också att det är regeringen själv som är källan. Ett sådant exempel är Diagram 3.1 Anslagsutveckling UO 20 Allmän miljö- och naturvård inkl. miljöforskning 2006-2016, där källan är regeringens egna beräkningar.

Rapporter från konsultföretag finns det också exempel på. Bland de nedslag som gjordes fanns i UO20 exempelvis en utvärdering av Klimatklivet.²² Hur stor påverkan dessa andra informationskällor har på den sammantagna bedömningen av måluppfyllelse går inte att bedöma.

4.3 Slutsats

Hur viktig resultatredovisningen i årsredovisningen är som källa för regeringens redovisning i budgetpropositionen skiljer sig åt mellan de utgiftsområden och delområden som de utvalda myndigheterna finns inom. I vissa fall går informationen att härleda till årsredovisningen, medan det i andra fall inte är lika tydligt då uppgiften som används i budgetpropositionstext förekommer i flera av myndighetens informationskanaler. I sökningen av ordet årsredovisning i det nästan 4000 sidiga dokumentet som budgetpropositionen består av är det betydligt mindre förekommande att myndighetens årsredovisning anges som källa jämfört med enbart myndigheten.

Tydligt är emellertid att det är de statliga myndigheterna och den resultatinformation de lämnar i olika rapporter, samt i några fall även på webbplatser, som är de huvudsakliga källorna för regeringens resultatredovisning till riksdagen i budgetpropositionen.

²² WSP Sverige AB (2017), Klimatklivet – En utvärdering av styrmedlets effekter, Sverige: Stockholm

5 Informationsbehov i Regeringskansliet

I detta kapitel återknyter vi till informationsbehovet i Regeringskansliet. Vi inleder med att sammanfatta iakttagelserna och förslagen från rapporten *Att synliggöra myndigheters resultat*. Därefter refererar vi till ytterligare samtal vi har haft med företrädare för Regeringskansliet om myndigheternas resultatredovisning.

5.1 Iakttagelser och förslag enligt tidigare rapport

5.1.1 Regeringskansliet efterfrågar mer analyser och redovisning av effekter

Rapporten *Att synliggöra myndigheters resultat* bygger på intervjuer med myndighetshandläggare för 20 myndigheter. Flertalet av myndighetshandläggarna uppger att de saknar analyser av resultatet och menar att resultatredovisningen alltför ofta endast innehåller en redovisning av olika prestationer, utan kommentar eller analys av dessa eller att prestationerna är satta i ett sammanhang. Bristen på analyser kopplas i flera fall ihop med bristen av redovisning av effekter och måluppfyllelse.

Utöver mer kommentarer och analyser vill handläggarna ha redovisning av effekter och måluppfyllelse i betydligt högre grad än vad som sker idag. Man vill ha myndighetens verksamhet satt i ett sammanhang och kunna se hur myndighetens verksamhet styr mot de politiska målen. I den redovisning som görs 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 som följer av nuvarande regelverk.

5.1.2 Förslag för att bättre möta regeringens behov

Majoriteten av myndigheterna redovisar främst prestationer, åtminstone enligt någon tolkning av de bestämmelser som gäller. Att redovisa prestationers antal och kostnader kan i vissa fall vara högst relevant och till nytta för regeringen. Det gäller bland annat för myndigheter som hanterar stora ärendemängder, där antal och kostnader är relevanta bedömningskriterier. För myndigheter med andra verksamheter säger prestationernas antal och kostnader inte så mycket om resultatet. Rapporten visar också att myndigheterna i liten utsträckning redovisar effektorienterat eller mot effektmål.

ESV gör i rapporten bedömningen att regelverket i sin nuvarande form, med fokus på prestationer, volymer och kostnader, medför att resultatredovisningen i alltför många fall innehåller annan information än den som Regeringskansliet behöver för regeringens behov. Bristerna i resultatredovisningen blir särskilt påtaglig för sådan information regeringen behöver för redovisningen till riksdagen och för att kunna bedöma politikens genomslag.

ESV föreslår i rapporten bland annat att kravet på att myndigheterna främst ska redovisa utvecklingen av prestationernas volymer och kostnader bör tas bort, eftersom den bestämmelsen begränsar möjligheterna för regeringen att få den resultatinformation man behöver. ESV menar i rapporten att en sådan ändring skulle innebära en bättre verksamhetsanpassning av resultatredovisningen.

5.2 Nya samtal med Regeringskansliet om informationshovet

I den förra studien intervjuade vi myndighetshandläggare i Regeringskansliet. I denna studie har vi samlat in kompletterande uppgifter om Regeringskansliets informationsbehov. För det syftet riktade vi oss främst till sakhandläggare i Regeringskansliet med anknytning till någon av de fyra myndigheterna i studien som är särskilt utvalda.

5.2.1 Resultatinformation som underlag till budgetpropositionen

När det gäller de sakfrågor som Försäkringskassan omfattar är resultatredovisningen i årsredovisningen endast ett av flera underlag för rapporteringen till riksdagen. För de delar som rör myndighetens verksamhet specifikt är årsredovisningen den viktigaste informationskällan, men inte när det gäller sakfrågorna. Där kompletteras resultatredovisningen i årsredovisningen med information från SCB, IFAU, ESO och Riksrevisionen. Även särskilda rapporter från Försäkringskassan är ett underlag för budgetpropositionen, liksom rapporter som Inspektionen för sjukförsäkringen (ISF) tar fram. Det förekommer att specifika uppdrag ges till Försäkringskassan eller någon annan myndighet just för att få underlag för rapporteringen till riksdagen. Den bedömning av resultatet som Försäkringskassan gör i årsredovisningen utgör ett underlag för regeringens analys och bedömning i budgetpropositionen.

”Årsredovisningen är en del, men vi breddar informationen i BP:n, använder även andra källor och ger en samlad bild.”

När det gäller Nationalmuseum är resultatredovisningen i årsredovisningen det absolut viktigaste underlaget för resultatredovisningen till riksdagen. Informationen i årsredovisningen kompletteras med underlag från Myndigheten för kulturanalys (MYKA), som bl.a. har i uppdrag att sammanställa information om besöksstatistik på de statliga museerna. Även andra rapporter från MYKA används för

resultatredovisningen till riksdagen.

Även för Arbetsmiljöverket är resultatredovisningen i årsredovisningen av stor betydelse som underlag för redovisningen till riksdagen. Ett arbete pågår på departementet för att utveckla styrningen och uppföljningen av Arbetsmiljöverket, där både myndighetshandläggare och sakhandläggare är involverade. Att resultatredovisningen ska bli mer relevant är en viktig del i det utvecklingsarbetet. Vissa av de prestationer som Arbetsmiljöverket redovisat i årsredovisningen säger egentligen inte så mycket om resultatet och används inte, varken av regeringen eller av myndigheten själv. Detta ser man nu över tillsammans med myndigheten, så att resultatredovisningen bättre ska svara mot de behov som finns på departementet. Utöver resultatredovisningen i årsredovisningen används viss officiell statistik, olika utredningar och dokument på EU-nivå för rapporteringen till riksdagen. För arbetsmiljöområdet redovisas indikatorer i budgetpropositionen. Även indikatorerna ses nu över så att de verkligen är de mest relevanta för att kunna följa upp resultatet.

5.2.2 Uppföljning av mål och måluppfyllelse

Försäkringskassan har mål för sin verksamhet i regleringsbrevet och återrapporteringskrav rörande måluppfyllelse, som ska redovisas i resultatredovisningen i årsredovisningen. Utfallet av målen rapporteras sedan till riksdagen i budgetpropositionen, medan andra följs upp på myndighetsdialogen. Målen i regleringsbrevet är tydliga och för t.ex. sjukförsäkringen finns ett skarpt mätbart mål: ”Försäkringskassan ska även verka för att sjukpenningtalet i december 2020 inte överstiger 9,0 dagar.” Många av målen kan Försäkringskassan inte uppnå på egen hand, utan även andra myndigheter, kommuner m.fl. påverkar måluppfyllelsen, vilket beskrivs i budgetpropositionen.

När det gäller Nationalmuseums verksamhet konstaterar man att de riksdagsbundna kulturpolitiska målen inte är direkt mätbara och att redovisningen i budgetpropositionen inte utgår ifrån dem, även om de till viss del genomsyrar resultatredovisningen på kulturområdet. Utgångspunkten för all resultatredovisning i budgetpropositionen är ”hur resultatet bidrar till att målen nås.” I bedömningen av resultatet är det viktigt att skilja på resultat av kärnverksamheten och myndighetens effektivitet. Nationalmuseum, liksom övriga kulturmyndigheter, har som återrapporteringskrav i regleringsbrevet att definiera och redovisa de kvalitativa aspekterna av verksamhetens resultat. Denna redovisning blir ett viktigt komplement till regelverkets krav på redovisning av prestationers volymer och kostnader.

”Om man har haft tre eller fem utställningar under ett år säger inte så mycket om resultatet av verksamheten.”

Inom kulturområdet redovisar man inte utifrån indikatorer, men Myndigheten för kulturanalys gör bedömningar av trender utifrån de kulturpolitiska målen. Det saknas idag grunddata för att kunna följa upp utifrån indikatorer.

Arbetsmiljöverket har ett stort handlingsutrymme när det gäller redovisningen av resultat. I dagsläget utgår myndigheten inte från målen i budgetpropositionen i resultatredovisningen i årsredovisningen och det finns inte heller någon koppling mellan de riksdagsbundna målen och myndighetens egna mål för verksamheten. Handläggarna vill gärna se en sådan koppling, att det finns en kedja mellan målen.

Samtliga departement får återkoppling från sina respektive utskott i riksdagen på resultatredovisningen och även förslag till förbättringar. Riksdagen vill se resultatet av de medel som satsas.

5.2.3 Redovisning av prestationer – relevant eller inte?

För Nationalmuseum, och kulturområdet generellt, kan redovisningen av prestationers volymer vara relevant, men resonemanget kring redovisningen är viktigt, enbart siffror säger ingenting. Även valet av prestationer är viktigt. Det kan vara svårt för kulturmyndigheterna att hitta prestationer som går att koppla volymer och kostnader till, vilket kan begränsa resultatredovisningen till att man bara redovisar sådant som är möjligt.

För den verksamhet som rör Försäkringskassan är prestationsredovisningen relevant. Departementet har sedan flera år tillbaka en dialog med myndigheten kring urvalet av prestationer, så att det är sådana prestationer som departementet har nytta av som myndigheten redovisar. I vissa fall kan styckkostnader vara intressant och då är det främst förändringar man tittar på. Det är sällan man kan mäta effekten av ökad medelstilldelning och resultatet, menar en handläggare. Man strävar dock efter att kunna följa upp särskilda insatser.

”Vi hade öronmärkta pengar för stärkt handläggning, och det kan vi följa upp och redovisa.”

Redovisning av prestationer är inte så intressant när det gäller resultatredovisningen av arbetsmiljöpolitiken och Arbetsmiljöverket, menar handläggarna. Departementet behöver viss information om resultatet av myndighetens verksamhet, men den måste sättas i ett sammanhang för att få en helhetsbild. Enskilda prestationer är inte tillräckligt. Det får inte bli en ”pinnjakt”. För redovisningen till riksdagen strävar departementet efter en effektorienterad redovisning med fokus på arbetsmiljöns utveckling över tid.

5.2.4 Nyckeltal för att möjliggöra jämförelser

Handläggarna är positiva till nyckeltal och flera använder det redan, men då för att jämföra utvecklingen över tid för den egna myndigheten. På Näringsdepartementet och Socialdepartementet jämförs redan myndigheterna med varandra utifrån vissa nyckeltal. Även när det gäller nyckeltal behöver de sättas i ett sammanhang och kommenteras för att vara relevanta.

”Som museerna till exempel, som ofta har väldigt höga lokalkostnader eftersom de har behov av stora lokaler för alla samlingar.”

5.3 Myndigheternas resultatredovisning i årsredovisningen möter inte alltid behoven

Nuvarande regler med fokus på att främst redovisa hur prestationer har utvecklats med avseende på volymer och kostnader ger inte alltid rätt typ av underlag till Regeringskansliet. Informationen om prestationers volymer och kostnader kan vara relevant att redovisa för vissa myndigheter medan den för andra inte säger något väsentligt om resultatet. Regeringskansliet efterlyser mer analys i förhållande till effektmål och ett mer effektorienterat underlag över lag. Särskilt för regeringens redovisning till riksdagen ligger fokus på effekter snarare än prestationer, där myndigheternas årsredovisning bör bli ett bättre komplement till andra källor än vad som generellt är fallet i dag.

6 Prövade inriktningar för regeländringar

Med uppdragets myndighetsgrupp har vi diskuterat både det nuvarande regelverket och ett nytt regelverk. Förslag till ändrade bestämmelser har behandlats i två omgångar, först som övergripande inriktningar för vilka ändringar som kan bli aktuella, sedan som förslag till konkret normpaket. I detta kapitel presenteras myndigheternas syn på nuläget och inriktningarna.

6.1 Myndigheterna om nuvarande bestämmelser

Merparten av myndigheterna i referensgruppen uttrycker att prestationer med avseende på volymer och kostnader inte ger en helt tillfredställande beskrivning av resultaten i verksamheten. De menar att flexibiliteten för att beskriva resultaten i verksamheten borde vara större. Bland dessa kan nämnas myndigheter som bedriver verksamhet där resultaten blir synliga först på längre sikt, som exempelvis forskning. Försäkringskassan, som är en myndighet med stora ärendevolymer, tycker däremot att redovisningen fungerar bra med det nuvarande regelverket och att man förmodligen kommer att fortsätta redovisa på samma sätt även om kravet på att redovisa prestationers volymer och kostnader skulle tas bort.

Flertalet myndigheter menar att det inte är svårt att ta fram prestationer, utan att svårigheten ligger i att koppla kostnader och volymer till prestationer eftersom kostnaderna i många fall inte går att härleda till en viss prestation. Detta märks framför allt bland de myndigheter som inte är de stora ärendehandläggningsmyndigheterna.

6.2 Inriktningar för ändringar i regelverket

I huvudsak var det tre frågor som diskuterades i förhållande till vilka inriktningar som skulle prägla ESV:s förslag till ändrade regler. Den första frågan var om bara vissa myndigheter skulle redovisa prestationers volymer och kostnader eller om alla skulle göra det. Den andra frågan var om en redovisning med indikatorer till effektmål²³ var genomförbar eller inte. Den tredje frågan var om redovisningen skulle göras i en verksamhetsberättelse och resultatredovisning i skilda delar eller om redovisningen skulle vara sammanhållen.

6.2.1 Inriktning mot mindre generellt krav att redovisa volymer och kostnader

Myndigheterna kan se fördelar med en mindre generellt giltig bestämmelse om prestationers volymer och kostnader. De myndigheter som i dag har svårigheter att

²³ Med "effektmål" avser vi önskat framtida tillstånd utanför myndigheten och som myndigheten förväntas bidra till. Med "indikator" menar vi hur något ska mätas eller klassificeras så att effektmålen kan följas upp.

koppla kostnader till prestationer uppfattar det som en lättnad att slippa den typen av redovisning. De myndigheter som är större och har en mer volymbaserad verksamhet säger att de med stor sannolikhet skulle fortsätta att redovisa prestationer som i dag. Att flera myndigheter ser fördelar med en ändrad bestämmelse vad gäller redovisningen av prestationer kan illustreras med följande citat:

”Det tycker jag vore bra då det skulle ge möjlighet för myndigheter som tycker att det funkar bra att fortsätta med redovisningen enligt dagens mall samtidigt som det ger andra myndigheter möjlighet att undgå merarbetet med att ta fram mer eller mindre anpassade prestationer kopplade till volymer och kostnader. Det är också bra ur aspekten att verksamheten är olika beskaffad hos olika myndigheter och då har vi möjlighet att lyfta fram det egna på ett bättre sätt.”

6.2.2 Inriktning mot indikatorer till effektmål

Övervägande delen av myndigheterna är positivt inställda till att redovisa indikatorer till mål och till en mer effektorienterad redovisning med hjälp av indikatorer. När det gäller indikatorer anser flera också att det är viktigt att ta hänsyn till att myndigheterna är olika. Några myndigheter bedömer det också som en risk det kan bli en mer kostsam redovisning om kraven på att redovisa indikatorer ökar.

6.2.3 Inriktning mot en sammanhållen verksamhets- och resultatredovisning

I stort sett alla i referensgruppen föredrar en sammanhållen verksamhets- och resultatredovisning framför en uppdelad. På så sätt håller man ihop åtgärder och resultat och får en helhetsbild av myndighetens resultat, menar man. De flesta i referensgruppen uttryckte också farhågor att resultatredovisningens omfång kan komma att öka och därmed bli svårhanterligt om man delar upp redovisningen i två separata delar. Myndigheterna har svårt att se någon vinst med att separera verksamhetsberättelse och resultatredovisningen och menar att vidtagna åtgärder och genomförda aktiviteter bör redovisas ihop med resultaten. Om delarna separeras kan det även uppstå svårigheter med gränsdragningar om vad som ska redovisas i vilken del och det kan även uppstå merarbete för att synka ihop delarna. De myndigheter som kunde se fördelar med att dela upp redovisningen i två delar menade att man då får möjlighet vara mer flexibel när man beskriver verksamheten utan att behöva ha verifierbara underlag.

6.3 Slutsatser om förslagen

6.3.1 Förslag om redovisning av prestationers volymer och kostnader

Myndigheternas uppfattningar om prestationsredovisningens möjligheter och hinder är förenlig med Regeringskansliets olika uppfattningar om prestationsredovisningens användning. Bland myndigheter med stora ärendevolymer möter det ofta inga hinder

att redovisa prestationers antal och styckkostnader. Bland övriga myndigheter är det många gånger svårt eller till och med omöjligt att redovisa prestationers antal och styckkostnader. I Regeringskansliet används prestationsredovisningen i större utsträckning om den kommer från myndigheter med stora ärendevolymer än om den kommer från övriga myndigheter.

ESV går vidare med förslaget att ändra bestämmelsen om prestationsredovisning i bemärkelsen att den blir tydligt verksamhetsanpassad. Det innebär en differentiering av regeln så att bara de myndigheter som handlägger många och enkelt urskiljbara ärenden av samma slag ska redovisa prestationers antal och kostnader.

6.3.2 Förslag om redovisning av indikatorer till effektmål

Som har framkommit i såväl rapporten *Att synliggöra myndigheters resultat* som i detta uppdrag är man i Regeringskansliet intresserad av effektorienterad redovisning och gärna i förhållande till effektmål. Myndigheterna är beredda att tillgodose det intresset, dock med förbehållet att det behöver finnas möjligheter att göra undantag.

ESV går vidare med förslaget att införa bestämmelser om redovisning mot mål med indikatorer. Principen för denna reglering blir att föreslå övergripande formuleringar i förordningen och mer konkreta och preciserade bestämmelser i ESV:s föreskrifter och allmänna råd. Villkor för undantag från redovisning mot mål diskuteras i nästa kapitel (7.3.1).

6.3.3 Förslag om verksamhetsberättelse utgår

I rapporten *Att synliggöra myndigheters resultat* föreslog ESV att årsredovisningen skulle bestå av en verksamhetsberättelse och en resultatredovisning i skilda delar. Tanken med en sådan uppdelning var att resultatredovisningen inte bara skulle bli en uppräkningslista av aktiviteter, som den hade blivit i flera fall. Om myndigheterna tvingades redovisa något som kunde benämnas resultat och som var avgränsat från aktiviteter skulle resultatet bli bättre synliggjort i myndigheternas årsredovisningar, tänkte vi. Resultatredovisningen skulle innehålla redovisning av de prestationer som hade levererats, faktiskt utfall i förhållande till effektmål och – i förekommande fall – styckkostnader. Även könsuppdelad statistik skulle höra dit. Verksamhetsberättelsen skulle ta hand om redovisning av de aktiviteter myndigheten ska utföra. Verksamhetsberättelsen skulle också innehålla redovisning av verksamhetens kostnader enligt någon indelning och myndighetens kompetensförsörjning.

Under arbetet med uppdraget har vi insett att det i praktiken kan vara svårt att hålla isär verksamhet och resultat på det sätt som ESV tänkte sig från början. Det förslag vi har landat i motsvarar alternativet att det ska vara en sammanhållen verksamhets- och resultatredovisning.

7 Slutligt förslag och konsekvenser

ESV föreslår följande huvudsakliga ändringar i 3 kap, förordningen (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag:

- att hänvisning till mål skrivs in i förordningen,
- att nuvarande bestämmelse om redovisning av prestationers volymer och kostnader formuleras om,
- att rubriken Resultatredovisningen ändras till Verksamhets- och resultatredovisning,
- att uttryckliga syften med verksamhets- och resultatredovisningen anges i förordningen, och
- att innehållet i förordningen disponeras på ett tydligare sätt, bland annat att bestämmelsen om könsuppdelad statistik flyttats till en egen paragraf.

De konkreta regelförslagen framgår av bilaga 1.

ESV föreslår ett ändrat 3 kap. Resultatredovisning i förordningen om årsredovisning och budgetunderlag. Förslagen till ändringar är både innehållsliga och redaktionella. Första paragrafen innehåller de flesta och största ändringarna. De mest framträdande justeringarna avser prestationer och mål. Vi har också tillfört en helt ny bestämmelse om syften. Förordningens 3 kap. är dessutom delvis omdisponerat, till exempel har vi flyttat bestämmelsen om könsuppdelad statistik till en egen paragraf.

7.1 Förslag till ändrade bestämmelser i förordningen

Enligt ESV:s förslag till ändringar i förordningen om årsredovisning och budgetunderlag har bestämmelsen att redovisa prestationers volymer och kostnader blivit uttryckligen verksamhetsanpassad. Endast de myndigheter som handlägger många och enkelt urskiljbara ärenden av samma slag ska vara ålagda att redovisa prestationers antal och kostnader. Bestämmelsen i förordningen kommer att förtydligas i ESV:s föreskrifter och allmänna råd.

Den effektorienterade information vi identifierade som ett behov i Regeringskansliet har vi hanterat på ett annat sätt än som en konkret bestämmelse i förordningen. Uttryckliga syften med verksamhets- och resultatredovisningen föreslås vara angivna i 3 kap. 1 §. Att redovisa utfall enligt indikatorer till effektmål ska vara ett sätt att tillgodose syftena med resultatredovisningen. Beroende på om det finns mål och vad dessa mål handlar om ska syftena dock kunna tillgodoses på andra sätt än genom redovisning mot mål. ESV:s föreskrifter och allmänna råd blir formulerade med hänsyn till att olika verksamheter är olika väl lämpade att ha en redovisning mot mål.

Det finns även behov av information om verksamheternas inre förhållanden. Rubriken till 3 kap. har därför ändrats så att det i denna framgår att redovisningen ska omfatta både verksamhet och resultat. Det är också för att undvika att redovisning av aktiviteter och andra inre angelägenheter i verksamheten felaktigt betraktas som resultat.

7.1.1 Om prestationer

Resultatet av en myndighets verksamhet betyder prestationer och effekter eller utfall.²⁴ Redovisning av prestationer (leveranser, åtgärder, insatser, etc.) behöver verksamhetsanpassas. Alla myndigheter producerar inte prestationer som innebär att antalet kan urskiljas eller är intressant. Alla myndigheter bedriver heller inte sådana verksamheter att deras redovisade prestationer styckevis kan knytas till kostnader.

I nuvarande bestämmelser om prestationsredovisning har ordet ”volym” kunnat tolkas som både ”antal” och ”innehåll”. Utan att frångå regeln har prestationer både kunnat räknas numeriskt och beskrivas verbalt. Det tvetydiga ordet ”volym” har alltså fungerat som en teknik för verksamhetsanpassning av regeln. Problemet är dock att innehållsliga beskrivningar av prestationer inte är en vanlig tolkning av hur prestationers volym ska redovisas. Den vanliga tolkningen av hur prestationers volym ska redovisas är att antalet prestationer ska redovisas. För att stävja missförstånd om detta behöver det tydligt framgå i regelverket att det inte är alla myndigheter som ska redovisa prestationers antal och kostnader. De myndigheter som inte uttryckligen omfattas av bestämmelsen om antal ska själva kunna bestämma på vilket sätt de ska redovisa prestationer. Ett sätt kan vara att beskriva prestationer i prestationsområden och fördela kostnader enligt en sådan indelning. ESV:s förslag om prestationsredovisningen kan ses som en reglering av den praxis som till viss del redan förekommer bland myndigheterna (ESV:s årsredovisning är ett exempel på denna praxis).

Den föreslagna bestämmelsen om prestationsredovisning är formulerad så att den för prestationsredovisningen så viktiga verksamhetsanpassningen redan ingår i formuleringen; bestämmelsen föreslås vara differentierad enligt kriteriet *volymmässigt omfattande prestationer*. Därmed borde det framgå vilka myndigheter som uppenbarligen ska redovisa antal prestationer och styckkostnader. Den föreslagna bestämmelsen är dock inte så exakt formulerad att den reglerar gränfallen. Sådana preciseringar kan möjligen göras i ESV:s föreskrifter eller allmänna råd.

²⁴ Definitionen av resultat är enligt ESV:s handledning om resultatredovisning (ESV 2012:42). ESV:s definition av resultat kommer att ingå i ESV:s föreskrifter och allmänna råd till 3 kap. 1 §.

7.1.2 Om mål

Ordet ”mål” försvann från förordningen i samband med fokuseringen på prestationernas volymer och kostnader enligt 2008 års regeländringar. En anledning till att nu återigen införa ordet ”mål” i förordningen är dels budgetlagen (2011:203), som anger att regeringen i budgetpropositionen ska redovisa resultat i förhållande till mål, dels att skapa en grund för bedömningar av den verksamhet myndigheten ansvarar för. Sådana bedömningar behöver ingå i dialogen mellan departementet och myndigheten, framför allt för att resultatstyrningen ska kunna fungera på ett meningsfullt sätt.

Förslaget att återinföra mål i regelverket innebär dock inte en återgång till de målhierarkier som fanns i regleringsbrevens innan 2008 års regeländring. ESV:s förslag innebär att det i normalfallet behöver finnas mål som riksdagen eller regeringen har beslutat. Det behöver emellertid inte vara en uppgift för regeringen att myndighetsanpassa det övergripande målet. Regeringen kan delegera till myndigheten att utveckla tänkta effektkedjor, formulera mer påverkbara mål under det övergripande målet och utarbeta relevanta indikatorer. Alla myndigheter ska heller inte behöva redovisa mot mål. Det kan finnas skäl som talar emot en sådan redovisning. Det mest uppenbara skälet är att det inte går att identifiera ett mål för myndighetens verksamhet.

En av avsikterna med förslaget är att redovisningen i förhållande till mål i myndigheternas årsredovisningar ska – när det är möjligt – kunna användas av regeringen som underlag i budgetpropositionen. Myndigheternas *myndighetsvisa* redovisning av resultat i förhållande till mål ska kunna utgöra ett av flera underlag till regeringens *sektorsvisa* redovisning av resultat i förhållande till mål.

Som vi har kunnat konstatera i arbetet med uppdraget är förekomsten av mål heller inte ovanlig i statsförvaltningen. Flertalet myndigheter har mål (men inte alltid effektmål) i styrdokumentet och flertalet myndigheter redovisar också mot mål i årsredovisningen (se bilaga 4). Det nuvarande regelverket har alltså inte tagit bort mål för alla departement och myndigheter, trots att ordet ”mål” ströks i den nuvarande regelversionen. De förra och förrförra regelversionerna innehöll, som framgått av kapitel 3, bestämmelser om mål.

Normering av den praxis som råder kan vara ett argument att återigen reglera redovisning mot mål, för att därmed tydligt ange att detta ska vara normen. Men det finns även ett par mer substantiellt motiverande argument för en sådan reglering.

Ett argument för en reglering av mål är att skapa förutsättningar för att mål på utgiftsområdesnivå ska hänga ihop med mål på lägre nivå. Om denna styrkedja hänger ihop överallt kan det bli enklare för regeringen att i budgetpropositionen

redovisa resultat i förhållande till de av riksdagen beslutade målen. Regeringens redovisning till riksdagen kan i så fall bättre dra nytta av myndigheternas redovisning till regeringen. Samtidigt kan bättre förutsättningar skapas för dialog mellan regeringen och myndigheterna om resultat i förhållande till effektmål, och i så fall om effektmål som myndigheterna har möjlighet att bidra till. Styrkedjan kräver en helhetssyn, något som en reglering bör kunna stödja.

Ett annat argument för en reglering av mål är att göra lika det som i dag är omotiverat olika för olika departement och myndigheter. Rådande olikheter skulle i och för sig kunna vara motiverade som uttryck för verksamhetsanpassning. Vi har dock svårt att tolka de skillnader i målförekomst vi har sett (enligt bilaga 4) som medvetna anpassningar efter vad som passar i olika verksamheter. Vad är det som ligger till grund för att till exempel Arbetsmarknadsdepartementets myndigheter (Arbetsmiljöverket och Inspektionen för arbetslöshetsförsäkringen i vårt urval) inte ska ha mål? Är det något som väsentligen skiljer sig från exempelvis Socialdepartementets myndigheter (Myndigheten för vård- och omsorgsanalys och Försäkringskassan i vårt urval) som har mål?

7.1.3 Om syften

Utöver förordningens allmänna syftesformulering – *ge underlag för regeringens uppföljning, prövning eller budgetering av myndighetens verksamhet* (kap. 1, 3 §) – har specifika syftesformuleringar inte i närtid ingått förordningsbestämmelserna för verksamhets- och resultatredovisningen. Det kan ha medfört en otydlighet i hur denna redovisning ska förstås, med följderna att en del årsredovisningar har blivit mindre användbara än vad de skulle ha kunnat bli.

ESV föreslår att de syften som i dag är underförstådda och outtalade uttryckligen ska framgå av förordningen. Enligt de användningsstudier ESV har gjort²⁵ förväntas verksamhets- och resultatredovisningen kunna användas som ett av flera underlag för regeringens:

- *redovisning i budgetpropositionen av verksamhetens resultat i förhållande till de av riksdagen beslutade målen,*
- *uppföljning av myndighetens resultat i förhållande till de av regeringen eller riksdagen beslutade målen, samt*
- *uppföljning av hur den verksamhet myndigheten ansvarar för har genomförts.*

Det första syftet hänvisar till budgetlagens bestämmelse om regeringens redovisning till riksdagen, att regeringen i budgetpropositionen ska lämna en redovisning av de

²⁵ ESV 2003:4. Kartläggning av användningen av myndigheternas årsredovisningar i Regeringskansliet och ESV 2016:51. Att synliggöra myndigheters resultat.

resultat som uppnåtts i verksamheten i förhållande till de av riksdagen beslutade målen. För att regeringen ska kunna följa den bestämmelsen behöver regeringen normalt vända sig till myndigheterna. Många myndigheter har därför särskilda uppdrag eller uppdrag i regleringsbrevet om att de ska redovisa utfall enligt indikatorer kopplade till utgiftsområdesmål. Dessa riksdagsbundna mål är vanligtvis utfalls- eller effektmål, det vill säga att de avser något som ska hända utanför myndighetens verksamhet. Denna redovisning har dock i många fall lämnats i andra rapporter än i årsredovisningen. Föreslagen skrivning kan leda till att en del av nuvarande indikatorrapportering kommer in i årsredovisningen och även omfattar fler myndigheter än dem som idag rapporterar enligt indikatorer. Detta ska dock inte förstås som att uppdragen om indikatorrapportering i sin helhet ska rapporteras i årsredovisningen. För årsredovisningens del kan det handla om att vissa av uppdragens indikatorer återanvänds i årsredovisningen men ges en mer verksamhetsnära analys i årsredovisningen. Det kan också handla om att andra och mer verksamhetsnära indikatorer tas fram och redovisas i årsredovisningen.

Årsredovisningen är inte alltid lämplig för redovisning av resultat i förhållande till mål på utgiftsområdesnivå direkt. Mål på lägre nivå kan därför behöva anges i regleringsbrevet. Om mål på lägre nivå saknas i regleringsbrevet kan myndigheten själv formulera sådana mål. Oavsett vilket alternativ som blir fallet kan verksamhetslogik och effektkedjor (programlogik, interventionslogik eller vad man vill kalla det) användas för att ta ner de ofta övergripande målen på utgiftsområdesnivå till en för myndigheten mer passande nivå.²⁶

Det andra syftet avser regeringens uppföljning av ändamålsenligheten i vidtagna åtgärder eller utförda prestationer. Det förutsätter att det finns relevant information om både vad som har gjorts i förhållande till angivna mål och hur utfallet i förhållande till målen har blivit. Verksamhets- och resultatredovisningen i årsredovisningen ska kunna vara ett sådant underlag.

Enligt det tredje syftet ska verksamhets- och resultatredovisningen kunna användas som underlagsmaterial för inläsning på myndighetens verksamhet. Syftet ska i vissa fall också kunna ge läsaren en bild av hur exempelvis myndighetens inre effektivitet eller hushållning med statens medel har säkerställts.

7.1.4 Om effekter och utfall

Enligt förslaget ska myndigheten redovisa resultat i förhållande till uppgifter och mål. Det kan innebära att myndigheten behöver redovisa väsentliga åtgärder eller

²⁶ ESV 2016:31, *Verksamhetslogik*.

prestationer. För de mål som blir aktuella kan myndigheten också behöva redovisa utfallet och hur det har utvecklats, om inga undantag behöver göras.

Vid redovisning av resultat i förhållande till mål är det viktigt att skilja på effekter och utfall.²⁷ En bestämmelse om att redovisa data om utfall enligt de mått eller klassificeringar som indikatorerna anger behöver inte betyda att effekter ska redovisas. Att redovisa utfall är att redovisa att något har inträffat eller förändrats, till exempel att antalet anmälda brott har ökat eller minskat. Sådana händelser eller tillstånd kan observeras, beskrivas och verifieras.²⁸ Redovisning av effekter, däremot, förutsätter analys av kausala samband mellan utfall och prestationer. Det innebär att söka svar på frågor om verksamhetens sannolika bidrag till utfallet, kraften i det eventuella bidraget eller hur stor del av utfallet som beror på verksamheten. Det kan också innebära beräkning av oddset för att en effekt ska inträffa. Kausala samband kan dock i de flesta fall inte observeras, bara analyseras eller beräknas.²⁹

När vi talar om effektorienterad redovisning menar vi att de data om prestationer och utfall som redovisningen bygger på ska möjliggöra resonemang om effekter. Sådana resonemang bör regeringen och myndigheten kunna föra med varandra med stöd av bland annat årsredovisningen. Redovisning av faktiska effekter behöver inte ingå i själva årsredovisningen.

För att alls kunna samla in, analysera och kommentera relevanta utfallsdata krävs dock en modell om vad som förväntas orsaka vad, det vill säga ett resonemang om tänkta effekter. Med hjälp av bland annat verksamhetslogik kan en sådan modell tas fram. Därefter kan data samlas in och analyseras. Årsredovisningen lämpar sig inte för komplicerade sådana analyser och det ska den heller inte göra framöver enligt förslaget till ändrat regelverk.

7.1.5 Om verksamhets- och resultatredovisning

Bestämmelserna i 3 kap. Verksamhets- och resultatredovisning avser inte endast resultatet av verksamheten. Även information om verksamheten ska finnas i tredje kapitlet. Den föreslagna ändringen av rubrik från Resultatredovisning till Verksamhets- och resultatredovisning är delvis språkligt motiverad. Ändringen innebär en mer innehållstrogen benämning och rubricering. Ändringen knyter delvis också an till ett av syftena, som ger stöd för redovisning av det inre livet och den inre effektiviteten i myndigheten. Det är också information som är av betydelse för regeringens uppföljning och prövning av myndigheten. Samtidigt kan det vara viktigt

²⁷ ESV 2006:7. *Måluppfyllelseanalys. Hur måluppfyllelse, effekter och effektivitet kan undersökas och rapporteras.*

²⁸ ESV 2017:46. *Resultatuppföljning av statens budget.*

²⁹ Sandahl, Rolf och Gustav Jakob Petersson. *Kausalitet i filosofi, politik och utvärdering.* Studentlitteratur: Lund, 2016

att skilja på verksamhet och resultat för att synliggöra det som är just resultat, det vill säga prestationer och effekter/utfall.

7.1.6 Om återrapporteringskrav

Anledningen till att regeringen på 1990-talet valde återrapporteringskrav i regleringsbrevet som metod att samla in resultatinformation från myndigheterna var att flertalet myndigheter inte kunde tillämpa regelverket. Det berodde delvis på att regelverket saknade differentieringskriterier och att vissa av bestämmelserna var svåra att tillämpa även med dagens mått mätt. Förståelsen om vad resultatinformation är, hur den kan tas fram och redovisas har dock utvecklats väsentligt bland myndigheterna sedan 1990-talet. Myndigheternas förutsättningar att redovisa resultat är helt annorlunda i dag än vad de var i mitten av 1990-talet.

ESV:s förslag till ändrade bestämmelser för verksamhets- och resultatredovisningen är avsedda att kunna tillämpas av myndigheterna utan att regeringen behöver ange ytterligare återrapporteringskrav i regleringsbrevet. Regelverket ska så långt möjligt vara självtillräckligt. Den differentierade redovisningen av prestationer och den villkorade redovisningen mot mål ska garantera regelverkets självtillräcklighet. I något fall, som undantag betraktat, kan regeringen dock ha skäl att förtydliga något i regelverket i form av ett återrapporteringskrav i regleringsbrevet. Om regeringen däremot vill ha annan information än den som blir fallet av myndigheternas korrekta eller rimliga tillämpning av bestämmelserna kan regeringen begära in den informationen som ett uppdrag vid sidan om årsredovisningen.

7.2 Diskussion om ESV:s förslag till nya regler

Förslagen till regeländringar har ingående diskuterats med målgrupperna för bestämmelserna. Ett utkast till preliminärt normpaket delades till samtliga 20 myndigheter i denna studie. Tre av dessa myndigheter (Arbetsmiljöverket, Försäkringskassan och Totalförsvarets forskningsinstitut) ombads att särskilt pröva förslagen. Företrädare för dessa tre myndigheter presenterade därefter sina synpunkter på ett seminarium med övriga myndigheter.

Här refererar vi först till de särskilt utvalda myndigheternas synpunkter. Därefter återger vi de synpunkter som därutöver lämnades på seminariet.

7.2.1 Testmyndigheternas kommentarer

De tre särskilt utvalda myndigheterna fick svara på frågor om hur deras resultatredovisning skulle bli annorlunda, om alla förslag till bestämmelser var tillämpbara och om tillämpningen skulle kräva utvecklingsinsatser.

För Arbetsmiljöverkets del kommer innehållet i årsredovisningen inte bli väsentligen annorlunda med de nya reglerna, möjligen mer omfattande dock på grund av mer

krav på analys. Hur det kommer att bli med redovisningen av prestationers volymer och kostnader var ännu oklart för Arbetsmiljöverket. Alla föreslagna bestämmelser bedömdes ändå vara tillämpbara och inga undantag från huvudreglerna skulle bli aktuella. Arbetsmiljöverket bedriver redan utvecklingsarbete kring årsredovisningen. Med de nya reglerna skulle emellertid inriktningen på utvecklingsarbetet behöva fokuseras om och i så fall på mål och indikatorer. Det kan medföra att konsult hjälp behöver anlitas i början. Men även om Arbetsmiljöverket kan få en viss initial merkostnad för årsredovisningen förväntar man sig ändå effektivitetsvinster på sikt: ”Bättre analyser bidrar till effektivare verksamhet.”

För Försäkringskassan förväntas de nya reglerna inte att förändra någonting i nuvarande prestationsredovisning. Försäkringskassan redovisar i dag styckkostnader och det ska Försäkringskassan fortsätta att göra även enligt ESV:s förslag till ändrad bestämmelse om prestationsredovisning. Försäkringskassan redovisar i dag utfall i förhållande till effektmål med hjälp av indikatorer. ESV:s förslag att reglera redovisning av resultat i förhållande till mål kommer inte att göra någon skillnad för Försäkringskassan. Om det blir tillkommande utvecklingskostnader för Försäkringskassan är svårt att avgöra, men utifrån den kunskap Försäkringskassan har i dag blir eventuella utvecklingskostnader sannolikt inte särskilt stora. Från Försäkringskassan framfördes dock en farhåga om att det skulle bli en mer omfattande redovisning av förhållanden i verksamheten.

För Totalförsvarets forskningsinstitut (FOI) skulle de nya reglerna leda till vissa innehållsliga förändringar i resultatredovisningen. Grundstrukturen skulle behållas men utvecklas med en tydligare koppling till utgiftsområdets mål och försvarets uppgifter. Resultatredovisningen skulle svara på frågan vad FOI:s forskning avser bidra till inom ramen för utgiftsområdets mål. Redovisning av utfall eller effekter hos uppdragsgivare är svårare. De forskningsresultat FOI presterar överförs till uppdragsgivare och tillämpas av dem i deras verksamhet. Eftersom FOI inte har eller ens kan ha insyn i hur forskningsresultaten tillämpas är det svårt för FOI att redovisa utfall eller effekter som har inträffat utanför FOI:s verksamhet. En stor del av tillämpningen är dessutom hemlig. FOI bedömer därför att det för deras del kan finnas skäl för undantag från bestämmelsen att redovisa utfall eller effekter i förhållande till målen. FOI tror att anpassningen till de nya reglerna kommer att innebära några personmånaders utvecklingsarbete men att det löpande arbetet med årsredovisningen inte kommer att ta längre tid än tidigare.

7.2.2 Kommentarer från övriga myndigheter

I stort sett alla som deltog i myndighetsgruppen verkar ha uppfattat förslaget till regeländringar som positivt. Enligt ESV:s dokumentation från seminariet ansågs föreslagna skrivningar som i huvudsak tillämpbara. I stort sett ansåg man att endast

förtydliganden och justeringar behövde göras. Beträffande syftena med verksamhets- och resultatredovisningen var praktiskt taget alla myndigheter positivt inställda. Det var bara en myndighet som ansåg sig tveksam till förslaget att ha sådana syften i regelverket.

I vilken utsträckning som resultatredovisningen skulle förändras med anledning av de föreslagna reglerna rådde det lite olika meningar om. En del myndigheter trodde att mycket skulle bli kvar i nuvarande form. Andra menade att volymredovisningen i bemärkelsen antalet prestationer kommer att tonas ned eller tas bort och att kostnadsredovisningen kopplad till prestationerna kommer att förändras. Några myndigheter uppgav att de skulle behöva arbeta mer med att utveckla indikatorer för att kunna följa upp effektmål. Flertalet gjorde bedömningen att de skulle behöva arbeta mer med att utveckla analysen.

De kostnader som regeländringen skulle medföra var svåra att uppskatta för de flesta. Förmodligen skulle det bli vissa utvecklingskostnader men man kanske skulle haft utvecklingskostnader i alla fall. Bland flertalet rådde det dock enighet om att de eventuella extra utvecklingskostnader som regeländringen medför skulle bli väl investerade resurser för en bättre resultatredovisning.

Till det preliminära förslaget till förordningsändring lämnades synpunkter om att precisera vissa skrivningar och att flytta vissa bestämmelser mellan förslaget till förordning till föreskrifter. De språkliga och redaktionella synpunkterna har arbetats in i det slutliga förslaget till förordningsändring.

7.3 ESV:s bedömning av konsekvenserna för myndigheterna, Regeringskansliet och Riksrevisionen

Myndigheterna, Regeringskansliet och Riksrevisionen berörs på olika sätt och i olika grad av de föreslagna ändringarna av bestämmelserna för resultatredovisningen.

7.3.1 Hur myndigheterna berörs

ESV bedömer att en del myndigheter kommer att få göra ett omtag med sin årsredovisning, medan vissa myndigheter kommer att redovisa resultat ungefär som de gör i dag. Framför allt bland de större myndigheterna finns det några som nästan inte berörs alls. De största förändringarna förväntas bli bland de myndigheter som i dag inte redovisar mot mål. Dessa myndigheter kan behöva utveckla sina förutsättningar att efterleva regelverket. Delmål i förhållande till mål på övergripande nivå kan behöva formuleras. Indikatorer till målen kan behöva tas fram. Det kan ta något år innan alla dessa förutsättningar är på plats. För samtliga myndigheter förväntas sedan det nya regelverket leda till att analysen av resultatet blir väsentligt bättre.

Redovisning mot mål i årsredovisningen ska emellertid bara göras om det är relevant. De kostnader som utveckling av indikatorer och insamling av data medför ska stå i rimlig proportion till nyttan med redovisningen. Särskilt för en liten myndighet, som skulle behöva göra ett omtag av hela årsredovisningen, kan nyttan med ändringen behöva väga ganska mycket för att ett resurskrävande utvecklingsarbete ska kunna motiveras. Det kan också vara så att de mål som gäller för en verksamhet redan följs upp på annat sätt och att myndigheten därför inte behöver tillföra ytterligare en uppföljning av målen. I de fall det inte finns mål för myndighetens verksamhet finns det heller inget om mål för myndigheten att utveckla. Hur dessa undantag ska tillämpas kommer att framgå av ESV:s föreskrifter och allmänna råd.

När det gäller kravet att redovisa prestationers volymer och kostnader blir det en lättnad för de myndigheter som i dag har problem med den typen av redovisning. De myndigheter som i dag beskriver prestationer verbalt och fördelar kostnader per prestationsområde kan fortsätta göra det utifrån den indelning som används för redovisningen. Den ändrade formuleringen av bestämmelsen för prestationsredovisning skapar dock en utgångspunkt för många myndigheter att justera sin prestationsredovisning så att den bättre passar verksamheten och regeringens behov.

7.3.2 Hur Regeringskansliet berörs

ESV bedömer att den föreslagna ändringen i regelverket medför att myndigheternas resultatredovisningar förbättras på ett sådant sätt att de kommer till bättre användning i Regeringskansliet. Ändringen kan förväntas skapa bättre förutsättningar för regeringens redovisning i budgetpropositionen av resultat i förhållande till de av riksdagen beslutade målen. Ändringen kan också förväntas skapa bättre förutsättningar för regeringens uppföljning av de verksamheter myndigheterna ansvarar för. Eftersom den föreslagna ändringen innebär en förskjutning från främst prestationsredovisning till mer av effektorienterad redovisning skapas förutsättningar för regeringen att diskutera med fler myndigheter i fler verksamheter om vilka åtgärder och prestationer som bäst antas leda till effektmålen. Det har betydelse för i vilken utsträckning som all politik sammantaget kan bli effektivt genomförd.

För att de föreslagna ändringarna i regelverket ska kunna tillämpas på ett bra sätt överallt bedömer ESV att Regeringskansliet behöver vidta vissa åtgärder för egen del. Varje departement behöver se över och anpassa förutsättningarna för myndigheterna att redovisa resultat i förhållande till mål. Det innebär översyn av budgetpropositionen, regleringsbrev, myndighetsinstruktionerna och Regeringskansliets interna cirkulär. Samtliga utvecklingsarbeten i Regeringskansliet som regeländringen föranleder behöver planeras och genomföras på ett samordnat sätt.

7.3.3 Hur Riksrevisionen berörs

För Riksrevisionens del kommer ett ändrat regelverk sannolikt att leda till förändringar i arbetssättet för granskningen av resultatredovisningen. Det kan också finnas behov av att se över hur revisionsberättelsen ska utformas. Vilka konsekvenser som ett ändrat regelverk kan få för Riksrevisionens uttalande, till exempel vad gäller innehåll och grad av säkerhet, är däremot inte möjligt att förutse i dagsläget. Sådana konsekvenser kräver att Riksrevisionen gör kompletterande analyser av det förändrade regelverket som helhet, det vill säga av såväl förordningsändringar som ändrade föreskrifter och allmänna råd. Graden av säkerhet i revisionens uttalande påverkas av hur tydlig den samlade normeringen är, eftersom en normering som ger stor frihet till myndigheterna att utforma rapporteringen medför ett uttalande med lägre grad av säkerhet. Nuvarande normering för resultatredovisningen innebär en lägre grad av säkerhet i Riksrevisionens uttalande (mer om detta i bilaga 3).

Referenser

- ESV 1999:20. *Myndigheternas syn på resultatredovisningen.*
- ESV 2003:4. *En kartläggning av användningen av myndigheternas årsredovisningar i Regeringskansliet.*
- ESV 2006:7. *Måluppfyllelseanalys. Hur måluppfyllelse, effekter och effektivitet kan undersökas och rapporteras.*
- ESV 2007:23. *Resultat och styrning i statsförvaltningen.*
- ESV 2009:16. *Kartläggning av regleringsbrev. Förändring av regleringsbreven mellan år 2008 och 2009.*
- ESV 2012:27. *Prestationer, volymer och kostnader. Utvärdering av reglerna för resultatredovisningen.*
- ESV 2012:42. *Resultatredovisning.*
- ESV 2016:31. *Verksamhetslogik.*
- ESV 2016:51. *Att synliggöra myndigheters resultat.*
- ESV 2017:46. *Resultatuppföljning av statens budget.*
- Riksrevisionsverket. *Resultatredovisningar. Några erfarenheter.* 1991.
- Sandahl, Rolf och Gustav Jakob Petersson. *Kausalitet i filosofi, politik och utvärdering.* Studentlitteratur: Lund, 2016.
- SOU 2007:75. *Att styra staten. Regeringens styrning av sin förvaltning.*

Bilaga 1. Förslag till förordningsändringar

Föreslagna bestämmelser presenteras här tillsammans med nuvarande bestämmelser. Föreslagna bestämmelser ska börja gälla från och med den 1 januari 2019 och tillämpas första gången i årsredovisningen för 2019. För årsredovisningen för 2018 ska nuvarande bestämmelser gälla.

Förordning (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag, 3 kap.

Nuvarande skrivning	Föreslagen skrivning
<p>Resultatredovisning</p> <p>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. Den individbaserade statistik som ingår i resultatredovisningen ska vara uppdelad efter kön, om det inte finns särskilda skäl mot detta.</p> <p><i>Resultatredovisningen ska främst avse hur verksamhetens prestationer har utvecklats med avseende på volym och kostnader.</i></p> <p><i>Resultatredovisningen ska lämnas efter en indelning som myndigheten bestämmer, om inte regeringen har beslutat annat. Förordning (2017:25).</i></p> <p>2 § Myndigheten ska fördela verksamhetens totala intäkter och kostnader enligt den indelning som följer av 1 § tredje stycket.</p> <p>Om regeringen har beslutat en investeringsbudget eller en</p>	<p>Verksamhets- och resultatredovisning</p> <p>1 § Myndigheten ska redovisa, analysera och kommentera verksamhetens resultat och hur det har utvecklats. Redovisningen ska göras i förhållande till de uppgifter som framgår av myndighetens instruktion och till de mål som regeringen har angett i regleringsbrev eller i något annat beslut. För volymmässigt omfattande prestationer ska antal och kostnader redovisas.</p> <p><i>Verksamhets- och resultatredovisningen är avsedd att vara ett underlag för regeringens</i></p> <ul style="list-style-type: none"> – redovisning i budgetpropositionen av verksamhetens resultat i förhållande till de av riksdagen beslutade målen, – uppföljning av myndighetens resultat i förhållande till de av regeringen eller riksdagen beslutade målen, samt – uppföljning av hur den verksamhet myndigheten ansvarar för har genomförts. <p>2 § Verksamhets- och resultatredovisningen ska lämnas efter</p>

<p>avgiftsbudget för verksamheten, ska myndigheten följa upp dessa och kommentera väsentliga avvikelser. Förordning (2015:383).</p> <p>3 § Myndigheten ska redovisa de åtgärder som har vidtagits <i>i syfte</i> att säkerställa att kompetens finns för <i>att fullgöra de uppgifter som avses i 1 § första stycket. I redovisningen ska det ingå en bedömning av hur de vidtagna åtgärderna sammantaget har bidragit till fullgörandet av dessa uppgifter.</i> Förordning (2008:747).</p>	<p>en indelning som myndigheten bestämmer, om inte regeringen har beslutat annat.</p> <p>3 § Myndigheten ska fördela verksamhetens totala intäkter och kostnader <i>enligt den indelning som används för verksamhets- och resultatredovisningen i övrigt.</i></p> <p>4 § Om regeringen har beslutat en investeringsbudget eller en avgiftsbudget för verksamheten, ska myndigheten följa upp dessa och kommentera väsentliga avvikelser. Förordning (2015:383).</p> <p>5 § Myndigheten ska redovisa de åtgärder som har vidtagits <i>för</i> att säkerställa att kompetens finns för <i>verksamhetens genomförande.</i></p> <p>6 § Den individbaserade statistik som ingår i <i>verksamhets- och resultatredovisningen</i> ska vara uppdelad efter kön, om det inte finns särskilda skäl mot detta.</p>
----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Författningskommentarer

Rubriken: Bestämmelserna i tredje kapitlet avser inte endast resultatet av verksamheten. Även information om själva verksamheten ska finnas i tredje kapitlet. Bestämmelserna om kompetensförsörjning samt intäkter och kostnader kan till exempel inte på egen hand avse något resultat. Samtidigt är helhetssynen viktig. Det får inte bli en verksamhetsredovisning och en resultatredovisning i olika delar. Verksamhets- och resultatredovisning är därför både en mer sammanhållande och en mer innehållstrogen benämning och rubricering. Ändringen innebär att en följdändring behöver göras i listan över vad en årsredovisning ska innehålla enligt FÅB 2 kap. 4 §.

Om myndigheten har en verksamhet som producerar större volymer av samma slag ska antalet prestationer och kostnaderna för de redovisade prestationerna redovisas.

Det är alltså ungefär samma krav som enligt nuvarande regelverk men med verksamhetsanpassad formulering. Ingen myndighet hindras ändå från att redovisa exempelvis styckkostnader, även om den verksamhet myndigheten bedriver inte liknar Försäkringskassans, CSN:s eller Tullverkets.

Stycket som inleder syftesformuleringarna ska läsas som att verksamhets- och resultatredovisningen kommer in i ett sammanhang av flera andra underlag som regeringen tar del av. Bestämmelsen ger stöd för den ofta uttalade ambitionen att verksamhets- och resultatredovisningen inte ska överlastas med information som bättre kan finnas i andra rapporter, till exempel studier av effekter där kausala samband prövas.

De föreslagna syftesformuleringarna är rådande praxis i några departement. De motsvarar det som verksamhets- och resultatredovisningen i exemplariska fall faktiskt används till i Regeringskansliet.³⁰ Syftesformuleringarna är tänkta att både ange förväntningar på informationen och vara utgångspunkter för ESV:s föreskrifter och allmänna råd.

Andra paragrafen om redovisningens indelning ingår idag i första paragrafen men föreslås vara en egen paragraf. Den är till innehållet oförändrad

Tredje paragrafen om fördelning av intäkter och kostnader motsvarar andra paragrafen i nuvarande förordning. Marginella språkliga justeringar föreslås.

Fjärde paragrafen om investeringsbudget är idag en del av andra paragrafen men föreslås vara en egen paragraf. Den är till innehållet oförändrad.

Femte paragrafen om kompetensförsörjning är uppdaterad med hänsyn till huvudförslagen.

Sjätte paragrafen om könsuppdelad statistik ingår i dag i första paragrafen men föreslås vara en egen paragraf. Det ger både ett bättre läsflöde i kapitlet och en mer framträdande position för bestämmelsen. Den är dock till innehållet oförändrad.

Förordning om årsredovisning och budgetunderlag, 2 kap. 4 §

Nuvarande skrivning	Föreslagen skrivning
4 § Årsredovisningen ska bestå av <ul style="list-style-type: none"> • <i>resultatredovisning,</i> • <i>resultaträkning,</i> 	4 § Årsredovisningen ska bestå av <ul style="list-style-type: none"> • <i>verksamhets- och resultatredovisning,</i> • <i>resultaträkning,</i>

³⁰ ESV 2003:4, *En kartläggning av användningen av myndigheternas årsredovisningar i Regeringskansliet* och ESV 2016:51, *Att synliggöra myndigheters resultat.*

<ul style="list-style-type: none">• balansräkning,• anslagsredovisning, och• noter.	<ul style="list-style-type: none">• balansräkning,• anslagsredovisning, och• noter.
---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Författningskommentar

Ändringen i 2 kap. 4 § är en följdändring av ändringen i 3 kap.

Bilaga 2. Bestämmelser om resultatredovisning, 1989 – 2008

I bilagan redovisar vi de bestämmelser som har funnits i förordningar som har reglerat myndigheternas resultatredovisningar.

Budgetförordning 1989:400

17 § Resultatredovisningen skall lämnas senast den 15 september. Den skall omfatta det närmast föregående budgetåret.

18 § Resultatredovisningen skall kortfattat och koncentrerat ge underlag för myndighetens och regeringens uppföljning och bedömning av verksamhetens resultat.

Av redovisningen skall också framgå om väsentliga förändringar har inträffat inom myndighetens verksamhetsområde.

19 § Resultatredovisningen skall i regel följa samma verksamhetsindelning som används i avsnitten Verksamhetens inriktning och Utgångspunkter i den fördjupade anslagsframställningen.

Förordning (1993:134) om myndigheters årsredovisning och anslagsframställning

4 § [---] Myndighetens verksamhet skall delas in i verksamhetsgrenar och redovisas per verksamhetsgren. Samma indelning skall tillämpas i årsredovisningen och i anslagsframställningen. Skillnader i fråga om indelningen av verksamheten i förhållande till tidigare år skall förklaras.

5 § För varje verksamhetsgren skall det finnas verksamhetsmål. Om regeringen inte beslutat om verksamhetsmål, skall myndigheten fastställa målen. Verksamhetsmålen skall ha sin grund i de övergripande mål för verksamheten eller samhällssektorn som beslutats av riksdagen och regeringen. Förhållandet mellan verksamhetsmålen och de övergripande målen skall dokumenteras.

För varje verksamhetsmål skall myndigheten fastställa mätmetoder och resultatmåt för att följa upp verksamheten och redovisa resultat.

[---]

9 § I resultatredovisningen skall myndigheten redovisa och kommentera verksamhetens resultat i förhållande till verksamhetsmålen. Med resultat avses i

resultatredovisningen vad myndigheten har presterat och mätbara effekter av prestationerna. Resultatet skall redovisas på det sätt som myndigheten har fastställt enligt 5 § andra stycket.

Myndigheten skall per verksamhetsgren särskilt redovisa och kommentera hur resultatet har utvecklats med avseende på volym, intäkter, kostnader och kvalitet. Större avvikelser från verksamhetsmålen skall förklaras. Resultatet skall jämföras med de tre senaste tre årens resultat.

10 § Utöver vad som följer av 9 § skall myndigheten också kommentera hur resultatet förhåller sig till de övergripande målen enligt 5 § första stycket.

Förordning (1996:882) om myndigheters årsredovisning m.m.

10 § Myndigheten skall redovisa och kommentera verksamhetens resultat i förhållande till de mål och i enlighet med de krav på återrapportering som regeringen har angett i regleringsbrev eller i något annat beslut.

I de fall regeringen inte beslutat om krav på återrapportering skall myndigheten redovisa och kommentera hur prestationerna har utvecklats med avseende på volym, intäkter, kostnader och kvalitet.

2000 års förordning (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag

3 kap. Resultatredovisning

1 § Myndigheten skall redovisa och kommentera verksamhetens resultat i förhållande till de mål och i enlighet med de krav på återrapportering som regeringen har angett i regleringsbrev eller i något annat beslut.

I de fall regeringen inte beslutat om krav på återrapportering skall myndigheten redovisa och kommentera hur prestationerna har utvecklats med avseende på volym, intäkter, kostnader och kvalitet.

2 § Av resultatredovisningen skall framgå hur verksamhetens kostnader och andra intäkter än sådana av anslag fördelar sig enligt den indelning för återrapportering som regeringen beslutat.

2008 års förordning (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag

3 kap. Resultatredovisning

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. (F. 2008:747)

2 § Myndigheten ska fördela totala intäkter och kostnader enligt den indelning som följer av 1 § tredje stycket. (F. 2008:747)

3 § Myndigheten ska redovisa de åtgärder som har vidtagits i syfte att säkerställa att kompetens finns för att fullgöra de uppgifter som avses i 1 § första stycket. I redovisningen ska det ingå en bedömning av hur de vidtagna åtgärderna sammantaget har bidragit till fullgörandet av dessa uppgifter. (F. 2008:747)

Bilaga 3. Riksrevisionens granskning av resultatredovisningen

Av uppdraget framgår att ESV i vår analys ska beakta Riksrevisionens förutsättningar att granska årsredovisningen. I denna bilaga redogör vi för hur Riksrevisionens årliga revision granskar resultatredovisningarna och hur ett ändrat regelverk kan påverka granskningen.

Instruktion och handledning utgör grund för granskningen

Riksrevisionens granskning avser hela årsredovisningen och utgår från de internationella standarder som finns på området. För revision av finansiell information tillämpas International Standards for Supreme Audit Institutions (ISSAI). För revision av resultatinformation finns däremot mycket lite vägledning i internationella standarder. Svenska myndigheter har dessutom stor frihet när det gäller att utforma resultatredovisningen, inklusive att avgöra vad som ska redovisas och hur. För att utveckla ett mer standardiserat arbetssätt för granskning av resultatredovisning har Riksrevisionen därför tagit fram en *instruktion för granskning av resultatredovisning och annan information i årsredovisningen (RRI)*. En annan ambition med RRI är att granskningen av resultatredovisningen ska ske effektivt mot bakgrund av att normeringen av resultatredovisningen är svagare än vad som är fallet med de finansiella delarna av årsredovisningen. Instruktionen har gällt från och med revisionen av årsredovisningar för 2014. Till instruktionen finns också en handledning med bland annat praktiska exempel, *Handledning årlig revision – Granskning av resultatredovisning och annan information i årsredovisningen*.

RRI skiljer på begreppen revision och granskning. Ett uttalande i revisionsberättelsen enligt ISSAI, alltså ett uttalande som avser finansiell information, ska baseras på revision med hög grad av säkerhet i uttalandet. Ett uttalande enligt RRI kan baseras på en granskning med lägre grad av säkerhet i uttalandet. Enligt RRI ska revisorn undersöka om resultatinformationen och den finansiella informationen är förenliga med varandra. I övrigt ska revisorn genomföra en kritisk läsning och rimlighetsbedömning av resultatinformationen. Centralt blir då revisorns professionella bedömning samt kunskap om och förståelse för verksamheten. Med det som grund kan revisorn dra välmotiverade slutsatser baserade på relevanta fakta och omständigheter.

Olika information granskas på olika sätt

Enligt RRI ska olika typer av information granskas på olika sätt. Ju tydligare kopplingen är till de finansiella delarna i årsredovisningen desto större ska kraven på revisionsbevis vara. Det gäller till exempel fördelningen av kostnader och intäkter

per verksamhetsgren. Kvalitativ information som inte är finansiell och som inte bedöms som väsentlig för den tänkte läsaren behöver inte verifieras mot revisionsbevis utan kan enligt RRI och handledningen granskas genom kritisk läsning. Det innebär att revisorn ska pröva att informationen inte innehåller felaktigheter och inte heller motsägs av andra påståenden. Det betyder också att revisorn ska vara uppmärksam på att informationen är rimlig, fri från över- eller underdrifter och förenlig med övriga delar av årsredovisningen. RRI ger därmed stöd för revisorn i dennes arbete och en metod för att välja bort det i resultatredovisningen som revisorn inte betraktar som väsentligt och där granskningsåtgärder begränsas till en kritisk läsning.

Granskningen av resultatredovisningen i praktiken

Riksrevisionens granskning av resultatredovisningar genomförs av revisionsteam under ledning av ansvariga revisorer. I detta avsnitt redogör vi för hur granskningen går till i praktiken.

Tillräcklig förståelse för myndigheten

En utgångspunkt för granskningen av myndigheternas resultatredovisning är revisionsteams kunskap om och förståelse för respektive myndighet och dess kärnverksamhet. Utifrån den samlade kunskapen kan revisorerna göra nya riskanalyser och bestämma omfattningen av den granskning som behöver göras. De ansvariga revisorerna följer därför löpande under året myndigheten, till exempel genom att ta del av olika protokoll från styrelse eller ledningsgrupper och andra dokument. Ett annat sätt är att göra granskningsbesök i verksamheter som är centrala för den myndighet som man ska granska.

Ett annat viktigt moment för att revisorerna ska kunna bedöma och granska resultatredovisningen är att förstå de system som förser en myndighets resultatredovisning med väsentlig information. Det kan handla om system som ger uppgifter om till exempel antal inspektioner eller om tidredovisningssystem som utgör en grund för myndighetens fördelning av kostnader. Andra exempel på underliggande information kan vara de resultatsammanställningar som en myndighets analys- och prognosavdelning tar fram under året som underlag till myndighetens resultatredovisning. En viktig del i den löpande granskningen under revisionsåret är därför att granska hur dessa system fungerar, om systemen är robusta och hur uppgifter hämtas ur dem.

Klassificering av informationen strukturerar granskningen

Riksrevisionens granskning av resultatredovisningen utgår från en bedömning av väsentlighet och risk. Med detta menas att de delar av redovisningen där ansvarig revisor bedömer att det finns stor risk för fel i information som till exempel är

väsentlig för regeringens beslut om myndigheten granskas i större omfattning eller mer fördjupat, till skillnad från andra delar där revisorn inte gör samma bedömning.

Inför granskningen av resultatredovisningen klassificerar revisorerna den information som finns i en myndighets resultatredovisning. Klassificeringen utgår från RRI:s uppdelning i finansiell information, icke-finansiell information som är kvantitativ och icke-finansiell information som är kvalitativ (se tabellen nedan). Centralt i klassificeringen är också om informationen i resultatredovisningen har direkt, indirekt eller ingen bäring på de finansiella delarna av årsredovisningen.

Schema för klassificering av informationen i resultatredovisningen

Finansiell information med direkt relation till finansiella delar i årsredovisningen	Beaktas i riskanalys och väsentlighetsbedömning för årsredovisningen sammantaget
Finansiell information med indirekt relation till finansiella delar i årsredovisningen	Vidare granskning efter bedömning av risk för väsentliga fel eller oförenlighet
Kvantitativ, icke-finansiell information, med indirekt relation till finansiella delar i årsredovisningen	
Kvantitativ, icke-finansiell information, utan relation till finansiella delar i årsredovisningen	
Kvalitativ, icke-finansiell information	Bedömning av förenlighet med övriga delar av årsredovisningen och fri från väsentliga fel avseende återgivningen av fakta ³¹

Källa: Riksrevisionen, Instruktion för granskning av resultatredovisning och annan information i årsredovisningen (RRI), bilaga 1.

Klassificeringen fungerar således som ett stöd för revisorn när det gäller att strukturera granskningen av resultatredovisningen. Det framgår också av våra intervjuer att den ansvariga revisorns professionella bedömning i det enskilda fallet är central för granskningen av myndighetens resultatredovisning.

Mycket av resultatredovisningen granskas i praktiken genom kritisk läsning. I den praktiska granskningen innebär klassificeringen av informationen i resultatredovisningen att olika delar i resultatredovisningen granskas på olika sätt. Den information i resultatredovisningen som bedöms ha bäring på de finansiella delarna i årsredovisningen granskas djupare och med större krav på revisionsbevis som underlag. Det kan till exempel handla om fördelningen av intäkter och kostnader i resultatredovisningen som stäms av mot årsredovisningens resultat- och balansräkning. Kvantitativa uppgifter som redovisar information som bedöms vara väsentlig för regeringen, som exempelvis besöksstatistik, antal ärenden och styckkostnader, granskas också och stäms av med årsredovisningen i övrigt. Det samma kan gälla för vissa prestationer i resultatredovisningen som stäms av mot de

³¹ Handledningen och instruktionen har något olika sätt att uttrycka vad som ska ingå i kritisk läsning. Handledningen nämner rimlighetsbedömning, som inte anges i instruktionen. Instruktionen fokuserar på bedömning av förenlighet med övriga delar i årsredovisningen och frihet från väsentliga fel.

finansiella delarna i årsredovisningen i syfte att avgöra att delarna inte motsäger varandra. Resultatredovisningarna för olika myndigheter innehåller således olika mycket finansiell information och granskas därför på olika sätt.

Samtidigt innebär tillämpningen av RRI att en större del av resultatredovisningen i dag främst granskas genom kritisk läsning. Kritisk läsning innebär att revisorn bedömer om avsnitten är rimliga utifrån sin kunskap om myndigheten och dess verksamhet, men utan att avsnitten granskas mot underlag. Det handlar bland annat om de delar av resultatredovisningen som inte bedöms ha påverkan på de finansiella delarna av årsredovisningen och som är av kvalitativ karaktär. Exempel på delar av resultatredovisningen som granskas på det sättet är avsnitt med kvalitetsbedömningar, hur ett museum arbetar för att locka nya besöksgrupper eller myndighetens analys och kommentarer till redovisade uppgifter och resultat.

Konsekvenser av föreslagna regeländringar för Riksrevisionen

Det har inte varit möjligt att förutse alla konsekvenser som våra förslag till förordningsändringar kan komma att få för Riksrevisionen. Ett ändrat regelverk för myndigheternas resultatredovisningar kommer sannolikt att leda till förändringar i Riksrevisionens arbetssätt när det gäller hur resultatredovisningarna granskas. Det kan också finnas behov av att utifrån ändringarna i regelverket se över hur revisionsberättelsen ska utformas. Vilka konsekvenser som det ändrade regelverket kan få på Riksrevisionens uttalande, till exempel vad gäller innehåll och grad av säkerhet, är däremot inte möjligt att förutse i dagsläget. Sådana konsekvenser kräver att Riksrevisionen gör kompletterande analyser av det förändrade regelverket som helhet, det vill säga av såväl förordningsändringar som ändrade föreskrifter och allmänna råd. Den typen av analyser har inte varit möjliga att genomföra inom ramen för detta uppdrag. Klart är dock att graden av säkerhet i revisionens uttalande påverkas av hur tydlig den samlade normeringen är, eftersom en normering som ger stor frihet till myndigheterna att utforma rapporteringen medför ett uttalande med lägre grad av säkerhet.

Bilaga 4. Praxis för redovisning mot mål

ESV föreslår att återigen införa en reglering av mål för myndigheterna. En fråga blir då om en återreglering av mål kommer att medföra en radikalt förändrad praktik bland myndigheterna och departementen. Vilka av de 20 myndigheterna i denna studie hade mål i sina styrdokument för 2016? Ledde den eventuella förekomsten av mål i styrdokumentet för 2016 till att myndigheterna också redovisade mot mål i årsredovisningen för 2016?

Mål i styrdokument

Mål för en myndighets verksamhet kan förekomma både i myndighetens instruktion och i regleringsbrevet. Eftersom urvalet till denna studie består av två myndigheter per departement kan resultatet per departement bli

- att båda myndigheterna saknar mål,
- att en myndighet har mål och en saknar mål, eller
- att båda myndigheterna har mål.³²

I tabellerna nedan illustreras dessa alternativ med nyanserna ljusgrått, mellangrått och svart. Tabell B4.1 visar målen avsaknad och förekomst i regleringsbrevet och instruktionen var för sig och tillsammans.

Tabell B4.1. Antal myndigheter per departement som har mål angivna i styrdokumentet

Departement	Mål i instruktion		Mål i regleringsbrev		Mål i instruktion + regleringsbrev	
	Saknas	Förekommer	Saknas	Förekommer	Saknas	Förekommer
Arbetsmarknadsdepartementet	2	0	2	0	2	0
Finansdepartementet	2	0	1	1	1	1
Försvarsdepartementet	2	0	0	2	0	2
Justitiedepartementet	2	0	1	1	1	1
Kulturdepartementet	1	1	2	0	1	1
Miljö- och energidepartementet	1	1	1	1	0	2
Näringsdepartementet	1	1	1	1	0	2
Socialdepartementet	2	0	0	2	0	2
Utbildningsdepartementet	2	0	1	1	1	1
Utrikesdepartementet	1	1	1	1	0	2
Totalt	16	4	10	10	6	14

³² De "mål" ESV har registrerat har varit såväl övergripande viljeinriktningar som specifika angivelser om önskade målvärden.

Fyra av de 20 myndigheterna i urvalet hade mål i instruktionen. Hälften av myndigheterna hade mål i regleringsbrevet. De flesta departementen angav mål i regleringsbrevet för minst en myndighet. Två departement angav mål i regleringsbrevet till båda myndigheterna och två departement angav inget mål i regleringsbrevet till någon av myndigheterna. Med hänsyn till både regleringsbrevet och instruktionen var det 14 av de 20 myndigheterna som hade mål i något styrdokument. Det var fem departement som angav mål till båda myndigheterna, fyra departement som angav mål till den ena av myndigheterna och ett departement som inte angav mål till någon av sina två myndigheter.

Mål i styrdokument och redovisning mot mål i årsredovisning

Enligt nuvarande regelverk är det inget krav att myndigheterna ska redovisa resultat i förhållande till mål i årsredovisningen. Myndigheterna behöver inte redovisa måluppfyllelse ens om de har mål i styrdokumentet. Det enda som kan tvinga en myndighet till redovisning av måluppfyllelse är att målet kompletteras med ett åiterrapporteringskrav i regleringsbrevet. Vi kan dock som prövbar hypotes anta att de myndigheter som har mål i något styrdokument också redovisar mot mål i årsredovisningen. Tabell B4.2 visar hur det sambandet ser ut med avgränsning till mål i regleringsbrevet. Radprocent används för att enklare utläsa det diagonala mönster som ska framträda när det finns ett samband.

Tabell B4.2. Samband mellan mål i regleringsbrevet och redovisning mot mål i årsredovisningen (antal och radprocent)

		Redovisning mot mål i årsredovisning		Totalt
		Saknas	Förekommer	
Mål i regleringsbrev	Saknas	5 50 %	5 50 %	10 100 %
	Förekommer	3 30 %	7 70 %	10 100 %
Totalt		8 40 %	12 60 %	20 100 %

Av de 20 myndigheterna som ingår i vår studie var det lika många som redovisade mot mål och som inte redovisade mot mål när mål saknades i regleringsbrevet. När mål förekom i regleringsbrevet var det flertalet av myndigheterna som redovisade mot mål i årsredovisningen. Analysen ger dock inget stöd för antagandet att det

skulle finnas ett samband mellan mål i regleringsbrevet och redovisning mot mål i årsredovisningen.³³

Tabell B4.3 visar hur sambandet blir med hänsyn till mål i vilket som helst av styrdokumentet.

Tabell B4.3. Samband mellan mål i antingen regleringsbrevet eller instruktionen och redovisning mot mål i årsredovisningen (antal och radprocent)

		Redovisning mot mål i årsredovisning		Totalt
		Saknas	Förekommer	
Mål i regleringsbrev eller instruktion	Saknas	5 83 %	1 17 %	6 100 %
	Förekommer	3 21 %	11 79 %	14 100 %
Totalt		8 40 %	12 60 %	20 100 %

När mål från både regleringsbrevet och instruktionen tas in i analysen bekräftas vårt antagande. Om det finns mål i något styrdokument så redovisar myndigheterna i hög utsträckning mot mål. Även det omvända gäller, det vill säga att saknas mål i båda styrdokumentet så redovisar myndigheterna inte mot mål. Bara en myndighet redovisade mot mål trots att den inte hade mål i styrdokumentet. Analysen ger dessutom stöd för antagandet att återrapporteringskrav i regleringsbrevet om mål inte är nödvändiga för att myndigheterna ska redovisa mot mål i årsredovisningen. Det kan vara tillräckligt att det (någonstans) finns mål angivna för att myndigheterna ska redovisa resultat i förhållande till mål.³⁴

Slutsats

Som vi kan konstatera har alltså flertalet myndigheter mål i styrdokumentet och flertalet myndigheter redovisar också mot mål i årsredovisningen. Det nuvarande regelverket har alltså inte tagit bort mål för alla departement och myndigheter, trots att ordet ”mål” ströks i nuvarande regelversion från 2008. De förra och förrförra regelversionerna innehöll, som framgått av kapitel 3, bestämmelser om mål. Slutsatsen blir att återreglering av mål blir detsamma kodifiering av praxis.

³³ Tabellens procentvärden visar inget tydligt diagonalt mönster. Mättet på sambandet enligt Pearsons $r = 0,20$. Det är inte signifikant på någon intressant nivå.

³⁴ Tabellens procentvärden visar ett tydligt diagonalt mönster. Mättet på sambandet enligt Pearsons $r = 0,58$. Det har hög grad av signifikans.

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.