

Rapport

Riksrevisionens OH-kostnader



EKONOMISTYRNINGSVERKET

ESV:s rapporter innehåller regeringsuppdrag, uppdrag från myndigheter och andra instanser eller egeninitierade utredningar.

Publikationen kan laddas ner som tillgänglig PDF och beställas från www.esv.se. Word-formatet kan tillhandahållas via Publikationsservice.

Datum: 2008-10-10

Dnr: 50-234/2008

ESV-nr: 2008:35

Copyright: ESV

Rapportansvarig: Håkan Dahlström

Förord

I detta ärende har avdelningschef Peter Björebo beslutat. Håkan Dahlström, expert har varit föredragande. I handläggningen har utredare Anders Nilsson deltagit. Rapporten har gjorts på uppdrag av Riksrevisionsutredningen.

Innehåll

Förord	3
1 Inledning	5
2 Sammanfattning av de huvudsakliga resultaten	6
3 Bakgrund och angreppssätt	9
4 Något om OH-kostnader och nyckeltal	12
5 Analys, redovisning av jämförelserna	15
5.1 Gemensamma OH-kostnader	15
5.1.1 Summa gemensamma OH-kostnader.....	15
5.1.2 Ledning	15
5.1.3 Ekonomi.....	16
5.1.4 Personal.....	17
5.1.5 Information.....	17
5.1.6 IT.....	18
5.1.7 Övriga gemensamma.....	19
5.1.8 Lokaler.....	19
5.2 Mellan OH	20
5.3 Individuella OH-kostnader	20
5.3.1 Inledning	20
5.3.2 Riksrevisionens tidredovisning.....	21
5.4 Avslutande kommentarer	21

1 Inledning

OH-kostnader

OH-kostnader, det vill säga kostnader för gemensam styrning, samordning, administration och lokaler, är ett relativt etablerat begrepp. Denna rapport innehåller även beskrivningar av mindre etablerade begrepp, som gemensam overhead, mellanoverhead och individuell overhead. En kortfattat beskrivning av dessa görs i inledningen av denna rapport. En mer ingående beskrivning återfinns i avsnitt 4.

Med gemensam overhead avses kostnaderna för den yttersta ledningen av organisationen, kostnaderna för stödfunktioner som ekonomi, personal, IT information, kanslifunktioner som allmän juridik, registrering och arkivering, reception och telefoni, vaktmästeri eller intendentur samt samtliga lokalkostnader.

Med mellan OH avses kostnaderna för framförallt chefer ute i linjen och deras administrativa stöd.

Begreppet individuell OH försöker fånga det faktum att ingen medarbetare kan vara operativ all sin arbetstid. Planerings- och lönesamtal, avdelningsmöten, tid för kompetensutveckling är exempel på individuell OH.

Riksrevisionens totala kostnader 2007, uppgick till 333 186 tkr. I denna rapport redogör Ekonomistyrningsverket (ESV) bl a för Riksrevisionens avvikelser mot jämförelseobjekten. För att i detta sammanhang tydliggöra det reella beloppet, så motsvarar en procentenhet, ca 3,3 miljoner kronor.

Median och/eller medelvärde

Av skäl som redovisas i avsnitt 4 anser ESV att jämförelser med medianvärden ger den bästa bilden. I de allra flesta fall kommer emellertid Riksrevisionen att jämföras med både median- och medelvärdena.

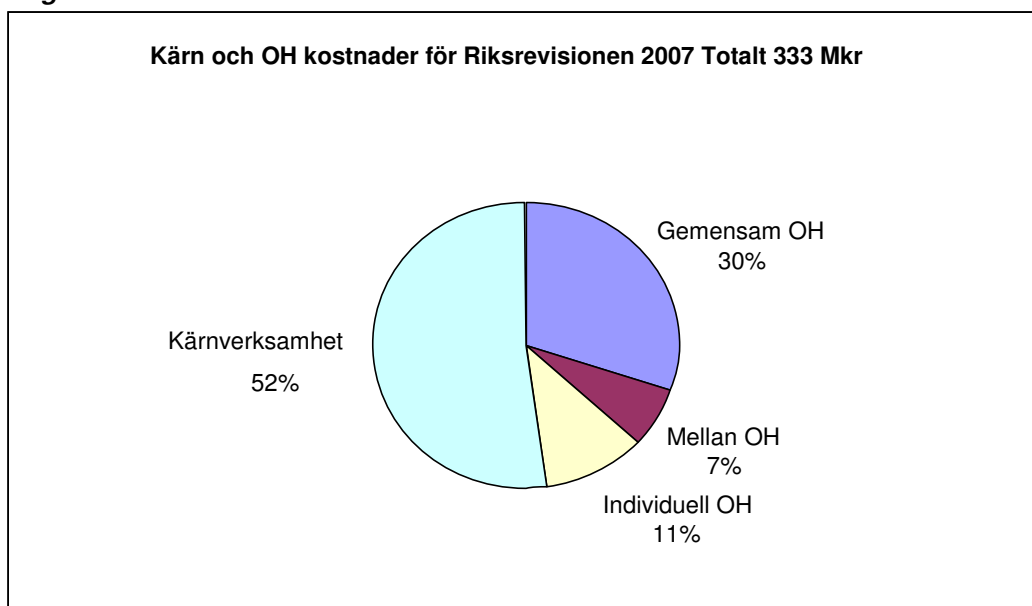
.

2 Sammanfattning av de huvudsakliga resultaten

I samband med bildandet av Riksrevisionen uttalades bland annat att verksamheten bör präglas av hög effektivitet och att den ska betraktas som ett föredöme i svensk statsförvaltning.

OH-kostnadernas storlek är en aspekt på en organisations effektivitet. Under förutsättning att kvaliteten på en myndighets utgående prestationer är konstanta, är utgångspunkten i denna rapport, att graden av effektivitet kan ställas i relation till OH-kostnadernas andel av de totala kostnaderna, det vill säga att lägre OH-kostnader indikerar en högre effektivitet.

Diagram 2.1



Gemensamma OH-kostnader

I jämförelse med två tidigare undersökningar som ESV gjort av OH-kostnader i svensk statsförvaltning, så är Riksrevisionens gemensamma OH-kostnader 66 procent högre än medianvärdet och drygt 56 procent högre än medelvärdet. I procentenheter motsvarar detta mer än 10 procentenheter eller mer än 30 miljoner kronor.

Mellan OH

Riksrevisionens mellan overhead är ca 50% högre, vilket motsvarar 3,4 procentenheter eller över 11 miljoner kronor under ett verksamhetsår då det gäller medianvärdet, och knappt 48 procent högre eller drygt 7 miljoner då det gäller medelvärdet.

Individuell OH

Ifråga om den tredje OH-komponenten – den individuella – saknas empiriska underlag för att kunna konstruera ett motsvarande jämförelsevärde, men jämfört med den skattning (14 procent av de totala kostnaderna) som gjordes i undersökningen av OH-kostnader (ESV 2005:3) ligger Riksrevisionen drygt 22 procent lägre, vilket i kronor motsvarar drygt 10 miljoner kronor.

Andra stödkostnader

Väljer man att betrakta vissa av Riksrevisionens kostnader, främst delar av kostnaderna för omvärldsbevakning och kvalitetssäkring, som OH-kostnader, blir bilden för denna komponent – den individuella OH:n -, att Riksrevisionen ligger kring jämförelsevärdena.

Analysen av den så kallade individuella OH:n indikerar också att det inom Riksrevisionen, utöver ovanstående kostnader för omvärldsbevakning med mera, finns betydande kostnader som är av intern/stödjande/ ”icke debiterbar” karaktär. Av framförallt resursskäl är det i dagsläget inte möjligt – det krävs en djupare analys - att ange någon mer precis siffra för dessas storlek. Ett mer ingående resonemang återfinns i avsnitt 5.3.

Summering

Sammantaget innebär detta att Riksrevisionen har ca 30 procent högre OH-kostnader än en ”medianmyndighet”. Till detta kan alltså läggas att stora resurser används för omvärldsbevakning och kvalitetssäkring samt att det finns ett antal indikatorer som talar för att en del av den ”operativa verksamheten” kan kategoriseras som ”intern handläggning”.

Tänkbara anledningar

För att uttala sig om orsakerna till Riksrevisionens relativt höga OH-kostnader krävs en mer omfattande analys än vad som varit möjligt att genomföra i denna rapport. Några hypoteser som då kunde varit intressanta att belysa är:

- Förhållandet med tre Riksrevisorer istället för som på en traditionell myndighet en generaldirektör och en stf generaldirektör.

Förutom de direkt högre kostnaderna för ledningsfunktionen finns det anledning att anta att det ställs högre krav på den interna handläggningen inför de beslut som Riksrevisionen måste fatta. Till detta skulle kunna läggas en synpunkt, som framförts i mer informella sammanhang, nämligen att med ett undantag har ingen av riksrevisorerna haft en revisorsbakgrund, vilket också kan bidra till att den interna handläggningen blir mer omfattande

– Organisationskulturen

Organisationskultur är ett svårdefinierbart begrepp, men samtidigt en realitet. I alla organisationer och samhällen finns en mängd uppfattningar, mer eller mindre officiella om vad som är rätt eller viktigast. Riksrevisionen har sannolikt inte fokuserat på den interna kostnadseffektiviteten. Myndighetens kultur präglas av att det man gör och de uttalanden detta leder till naturligtvis ska vara korrekt, men också kunna beläggas på detaljnivå och därmed inte kunna ifrågasättas. Antalet chefsnivåer kan vara ett uttryck för att denna form av kvalitetssäkring betraktas som viktig. Vinsterna av djupa analyser av underlag står ofta inte i proportion till den arbetsinsats som krävs. Ett mycket förenklat sätt att uttrycka vad som avses skulle kunna vara att säga: Vad du än gör, gör inte fel!

Ett skäl till att man inte fokuserar på den interna kostnadsbilden är ofta att omvärldstrycket inte är tillräckligt starkt.

Det ska samtidigt betonas att Riksrevisionens balansgång mellan intern kostnadseffektivitet och behovet av i vid bemärkelse kvalitetssäkring är unik inom statsförvaltningen. Eftersom riksrevisionen ska uttala sig om främst myndigheters hantering av resurser och uppfyllande av mål och intentioner måste man vara extremt korrekt. Och detta kostar. Det ska också erinras om att Riksrevisionen är en relativt nybildad myndighet. Under 2007 ökade den operativa tiden, visserligen från en låg nivå, med 5 procentenheter av den totala tiden.

3 Bakgrund och angreppssätt

ESV bygger sin undersökning på uppgifter från Riksrevisionens bokföring och tidredovisning för 2007, och vill särskilt understryka att sammanställningar, analyser och slutsatser enbart innefattar underlag från ett verksamhetsår.

De uppgifter som kommer att redovisas i rapporten grundar sig i stor utsträckning på uppgifter från tidredovisningen. Det ska i detta sammanhang konstateras att tidredovisning inte alltid ger en helt korrekt bild av verkligheten. Medarbetare skriver inte sin tid helt objektivt, ofta skriver man exempelvis den tid som man tror förväntas. Trots detta kan man konstatera att tidredovisning är det bästa instrument som finns för att styra, följa upp och fördela kostnader för en verksamhet som den Riksrevisionen bedriver.

Analysavsnittet grundar sig på en jämförelse av Riksrevisionens siffror med två tidigare undersökningar av ESV om OH-kostnaderna inom den svenska statsförvaltningen.

Den första resulterade i skriften Nyckeltal för OH-kostnader (ESV 2 005:3). Urvalet för enkäten baserades på samtliga myndigheter.

Den andra undersökningen gjordes hösten 2007 och grundade sig på 2006 års siffror. Denna undersökning var en beställning från Förvaltningskommittén, som ville få ett svar på frågan om OH-kostnadernas storlek är relaterade till myndighetsstorleken. Av olika skäl, bland annat för att minimera arbetet med att ta fram uppgifterna undantogs en del myndigheter. Det var de allra största och de som är verksamma inom utbildnings- och det rättsvårdande området. Denna undersökning omfattade fler myndigheter och svarsfrekvensen var betydligt högre än i den tidigare undersökningen. Den första undersökningen var en ganska liten undersökning i och med den omfattade knappt 50 myndigheter. Undersökningen för Förvaltningskommittén omfattade ett 80-tal.

Den undersökning som utfördes för Förvaltningskommittén visade att ett statistiskt säkerställt samband fanns för de gemensamma OH-kostnaderna totalt och en av delkomponenterna, nämligen ekonomiadministrationen. Dessa kostnadstyper svarade för en relativt mindre del, ju större myndigheten var. Vid en begränsning till att studera bilden av medel- och medianvärdena, finner ESV att det finnas en tendens eller samband, det vill säga att ju större myndighet, desto lägre andel av de totala resurserna används till att finansiera olika former av OH-kostnader.

Riksrevisionens siffror jämförs i undersökningen från 2007 med både medelstora och stora myndigheter. Skälet till detta är att medelstora myndigheter i denna undersökning definierades som myndigheter med upp till 300 årsmedarbetare. Riksrevisionen befinner sig med sina 287 medarbetare under 2007 mycket nära gränsen för att vara en stor myndighet.

Vid en jämförelse mellan de båda refererade undersökningarna ska observeras att undergrupperna vad avser de gemensamma OH-kostnaderna inte är desamma. I den senare undersökningen har ett antal undergrupper summerats under benämningen övriga gemensamma OH-kostnader. Vidare låg kostnaderna för telefoni i den första undersökningen under Reception, växel, telefoni, medan just telefonikostnaderna i den andra undersökningen ligger under IT-kostnaderna. Detta beror på att hanteringen av telefonin allt mer växer ihop med IT-verksamheten.

En fråga som inställer sig vid genomgången av de olika delarna av OH-kostnaderna är, vilka jämförelsesiffror som ger den mest realistiska bilden, det vill säga är medel- eller medianvärdet den ”bästa ”värdemätaren”? I ”genomsnitt” ligger medelvärdena 15 -20 högre än medianvärdena. Anledningen är sannolikt att myndigheter med i första hand extremt höga kostnader får en större påverkan.

Medianvärdet däremot visar var den ”mellersta” myndigheten ligger och att det finns lika många myndigheter som ligger högre och lägre. Medianvärdet är också per definition en reell siffra, det vill säga att det finns ett objekt som ligger till grund för uppgiften.

Mot denna bakgrund har ESV valt att betrakta medianvärdet som den uppgift som man i första hand bör jämföra mot och mer använda medelvärdet som en komplettering.

Metoden som använts kan beskrivas på följande sätt:

Genomgående jämförs Riksrevisionens siffror med ett medelvärde för median- och i de flesta fall även med medelvärdena från de båda undersökningarna. Uppgifter om mellan OH har hämtats endast från denna senare undersökning, eftersom uppgiften i undersökningen ”Nyckeltal för OH-kostnader” grundade sig på en bedömning och ett mindre stickprov. Därmed måste denna uppgift anses ha en lägre kvalitet.

Jämförelserna med de tidigare undersökningarna ger svar på frågorna om Riksrevisionens OH-kostnader ligger högre eller lägre jämfört med myndigheterna i dessa undersökningar. Detta ska inte direkt översättas med att Riksrevisionen är en bra eller dålig myndighet. Stödverksamheten är endast en del av den totala verksamheten.

ESV vill understryka att det empiriska underlaget är begränsat. Undersökningen för Förvaltningskommittén var relativt omfattande, men den inkluderade inte en stor del av den statliga verksamheten. De allra största myndigheterna, som förvaltningsmässigt tillsammans utgör uppemot 40 % av den statliga förvaltningen och de stora sektorerna högskoleutbildning (störst) och rättsvårdande myndigheterna ingick inte i undersökningen. De allra största myndigheterna har sannolikt relativt lägre OH-kostnader än övriga myndigheter, bland annat som en följd av att de under ett antal år arbetat med att koncentrera sina grundläggande administrativa processer och funktioner. Universitet och högskolor kännetecknas av att de har förhållandevis låg andel personalstödkostnader (större andel personal arbetar inom kärnverksamheten), vilket också indikerar låga OH-kostnader.

Sammantaget finns det anledning att anta att jämförelsesiffrorna vid en totalundersökning skulle ha blivit lägre.

I analysavsnittet av den individuella OH:n kommer också ett resonemang att föras om en speciell typ av kostnader. Det gäller kostnader som ligger mellan overheadkostnaderna och de verksamhetskostnaderna som resulterar i konkreta prestationer, såsom revisionsberättelser eller rapporter. Vad som åsyftas är kostnaderna för exempelvis kvalitetssäkring och - inom framförallt effektivitetsrevisionen - omvärldsbevakning och förstudier.

Dessutom finns ett antal indikatorer på att de kostnader som Riksrevisionen definierat som ”operativa” sannolikt till en del är en form av interna samordningskostnader.

4 Något om OH-kostnader och nyckeltal

Overheadkostnader, oftast förkortade OH är ett välkänt begrepp som finns i alla verksamhetsdrivande organisationer, företag och myndigheter. I detalj kan de vara relativt svåra att definiera. Organisationsformen och arbetssättet spelar stor roll. Faktum kvarstår, att inom myndigheter liksom i företag och andra organisationsformer, avdelas alltid en del av resurserna till administration för stöd åt kärnverksamheten.

Det som återfinns i form av separata organisationsenheter och betjänar hela myndigheten valde man i undersökningen av OH-kostnader att kalla för gemensam overhead.

De kostnadstyper eller grupper av kostnader som avsågs var:

- Övergripande styrning och ledning
- Central del av ekonomihantering/styrning
- Centralt personalstöd
- Bibliotek och informationsservice
- Registratur och arkivering
- Kontorsservice
- Reception
- Allmänt juridiskt stöd
- IT
- Lokalkostnader

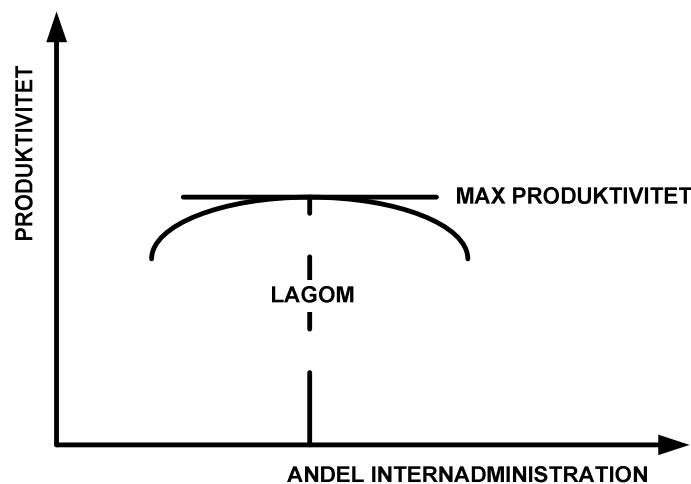
Utöver de gemensamma OH-kostnaderna finns det stödkostnader på de enheter som svarar för kärnverksamheten. Det handlar ofta om chefer som ansvarar för att styra och följa upp och se till att medarbetarna får den information och kompetensutveckling de har behov av. På framförallt större myndigheter har dessa chefer ofta tillgång till någon form av administrativt stöd. I avsaknad på ett vedertaget begrepp kallades denna typ av kostnader för ”mellan-OH”.

Den enskilde statstjänstemannen arbetar emellertid inte enbart med själva kärnverksamheten i sin myndighet. En mindre, men dock betydande del av tiden, används till att så att säga ”administrera sig själv”, det vill säga till exempel delta i gemensamma informationsmöten, ta del av nödvändig information och få kompetensutveckling. Varje individ har också behov av pauser för att kunna vara långsiktigt effektiv, något som dock knappast låter sig fångas i ett tidredovisningssystem. Kostnaderna för dessa aktiviteter valde man att kalla individuell OH.

I detta sammanhang bör påpekas att siffrorna för median- och medelvärdena inte kan läggas samman för att få median- eller medelvärdena för exempelvis de totala OH- eller gemensamma OH-kostnaderna. Det beror på att medianmyndigheten då det gäller exempelvis centralt personalstöd nästan aldrig är samma myndighet som för de gemensamma OH-kostnaderna. Median- eller medelvärdena för de gemensamma OH-kostnaderna ligger överlag lägre än om man summerar median- och medelvärdena för nämnda funktioner. Varför det förhåller sig på detta sätt har inte analyserats, men det indikerar att för att en myndighet ligger högt på en av funktionerna ovan behöver detta inte innebära att man ligger högt ifråga de andra funktionerna. Snarare motsatsen gäller, det vill säga om man exempelvis har höga kostnader för det centrala personalstödet har man sannolikt förhållandevis låga kostnader för en eller ett par av de övriga funktionerna.

Ett del av resonemangen i analysavsnittet kan illustreras med följande bild eller diagram:

Diagram / Bild 4.1 Förhållandet produktivitet och andelen administration



En alltför stor overhead medför i de flesta fall att de som är satta att arbeta med själva kärnverksamheten involveras mer i "overheadarbete". Ekonomifunktionen kräver att de ska vara kunniga i redovisningssystemet, personalenheten att de ska delta i olika förankringsprojekt kring policys, ledningen att de deltar i arbetet med verksamhetsidé och långsiktiga mål och så vidare.

Samtidigt finns det naturligtvis risker med en för liten administration. En myndighet, ett företag en organisation måste ha en viss ordning och reda. Har man inte det, kan detta leda till kaos och den långsiktiga effektiviteten lida stor skada.

Det borde alltså finnas en balanspunkt, vilket ovanstående diagram försöker illustrera.

Nyckeltal

Ordet nyckeltal har en positiv grundklang. Man tror ofta att hittar vi bara ett bra nyckeltal har vi löst ett stort problem i vår styrning eller uppföljning av verksamheten.

Problemet är emellertid att nyckeltal per definition är en förenkling av verkligheten. Man kan inte utifrån enbart utfallet för ett visst nyckeltal vidta åtgärder eller förändringar, utan det krävs ytterligare analys. Ett nyckeltal ger alltså inte svaret, utan ställer frågan, och det är framförallt den process som följer efter man har tagit fram sitt nyckeltal som är värdeskapande för organisationen.

I olika sammanhang har en definition av begreppet nyckeltal efterlysts. Den definition som vunnit mest genklang i dessa diskussioner är att definitionen på ett nyckeltal är att det finns någon som efterfrågar det, det vill säga nyckeltalet. Om ett nyckeltal ska upplevas som meningsfullt är mycket en fråga om ledarskap i den bemärkelsen att det är en lednings uppgift att övertyga sin organisation om att ett visst nyckeltal indikerar något som är viktigt, ofta utan alltför stora krav på vetenskaplig precision.

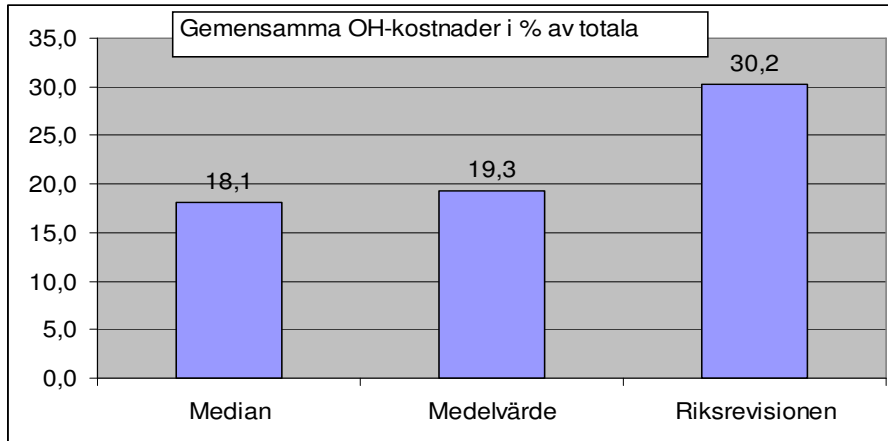
I svensk statförvaltning finns en vilja att kräva en hög grad av exakthet på uppgifter som tas fram. Fördelarna med detta synsätt eller denna vilja är uppenbar, men en nackdel är att ofta läggs allt för stora resurser på definitioner, och att behoven av att göra något, det vill säga åstadkomma förändring därmed kommer i andra hand. Detta är något, som också gäller nyckeltalen för OH-kostnader, som kan vara svåra att få jämförbara för organisationer – i detta fall myndigheter – som har väsensskilda verksamheter. Lösningen på detta dilemma får av denna anledning dock inte bli att avstå från att ta fram nyckeltal. Istället ska man inte övertolka nyckeltalen utan komplettera dem med annan information samt vara medveten om att dessa kompletterande analyser kan leda till att betydelsen av utfallet för ett visst nyckeltal kan förändras.

5 Analys, redovisning av jämförelserna

5.1 Gemensamma OH-kostnader

5.1.1 Summa gemensamma OH-kostnader

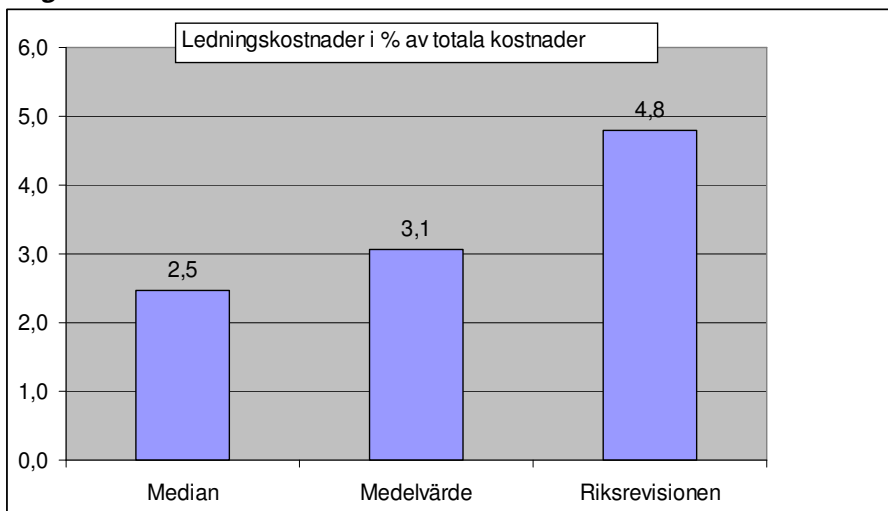
Diagram 5.1.1



Riksrevisionens kostnader ligger drygt 66 procent högre än normalmyndigheten då det gäller medianvärdet och 56 procent högre vid en jämförelse med medelvärdet. Riksrevisionen har alltså höga gemensamma overheadkostnader.

5.1.2 Ledning

Diagram 5.1.2

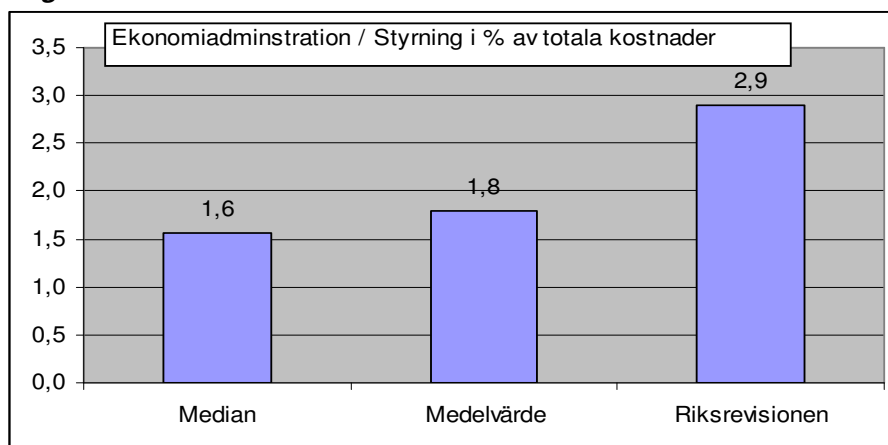


Kostnaderna för denna del av verksamheten ligger 92 respektive drygt 54 procent högre beroende på om man jämför med median respektive medelvärdet.

Att en del av förklaringen utgörs av förhållandet att Riksrevisionen har tre chefer istället för en generaldirektör är uppenbart, men hur stor del av differensen som detta förklarar bedömer ESV inte i denna undersökning. Det förefaller dock som att riksrevisorerna deltar i det löpande utåtriktade revisionsarbetet betydligt mer än vad den genomsnittlige generaldirektören eller motsvarande deltar i en mer traditionell myndighets kärnverksamhet. Å andra sidan innebär förhållandet med tre högsta chefer sannolikt att kraven på beredning av ärenden ökar, när tre personers krav ska tillgodoses istället för en.

5.1.3 Ekonomi

Diagram 5.1.3

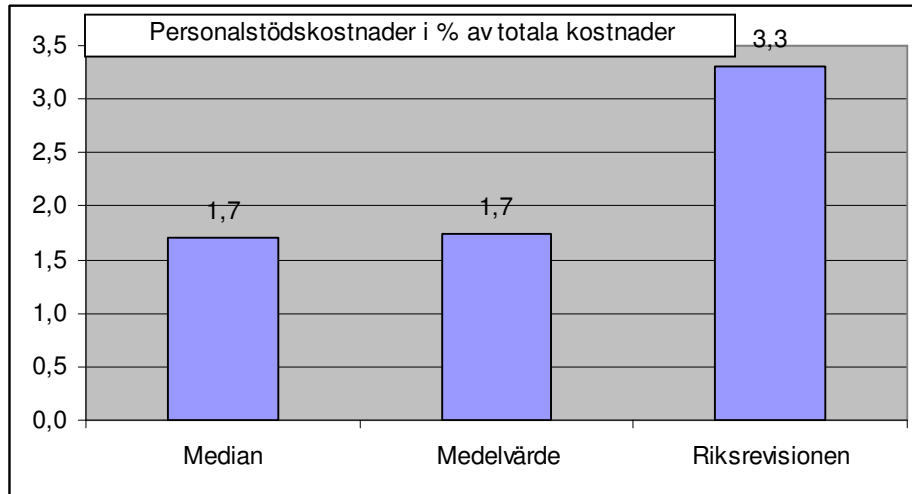


Kostnaderna för ekonomihanteringen och styrningen av densamma ligger 81 respektive 61 procent högre för Riksrevisionens.

En delförklaring bör vara att Riksrevisionen inte har någon controllerfunktion i en stab under ledningen (sannolikt flertalet myndigheter i Riksrevisionens storlek har detta), utan denna funktion upprätthålls av ekonomienheten.

5.1.4 Personal

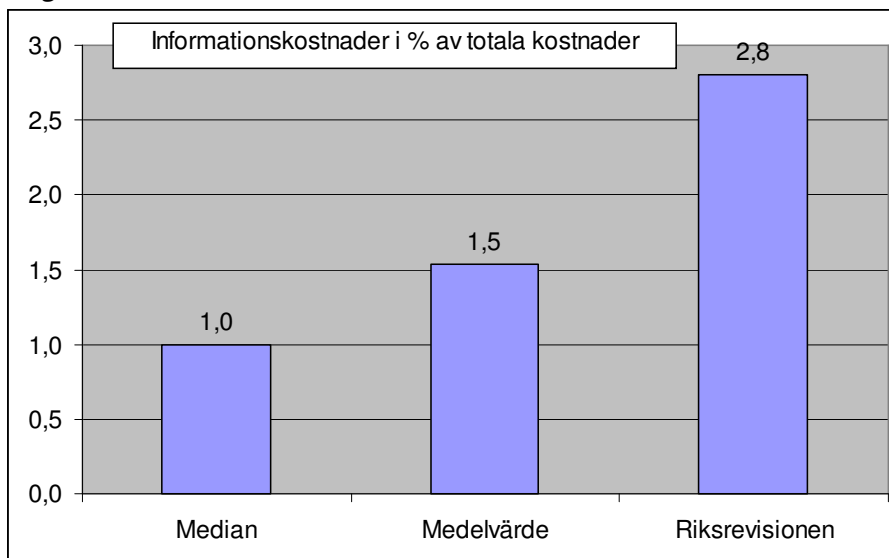
Diagram 5.1.4



Riksrevisionens kostnader för personalfunktionen ligger 94 procent högre än median- och medelvärdena i de nämnda undersökningarna.

5.1.5 Information

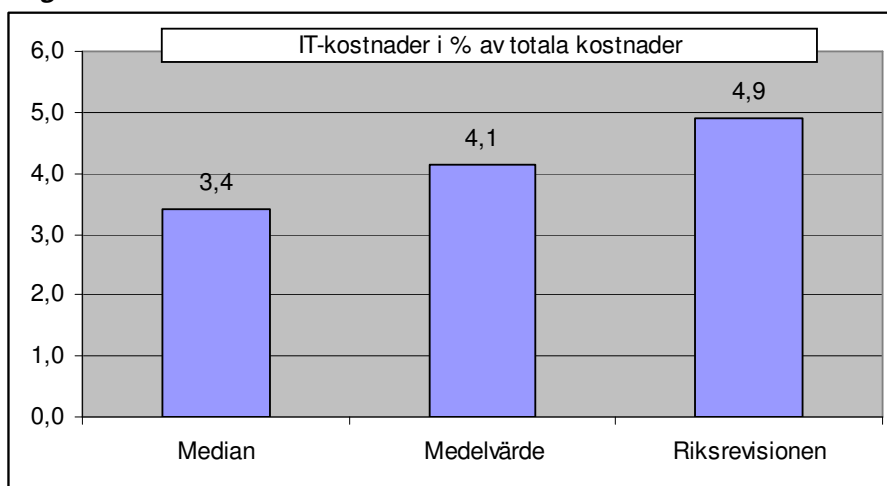
Diagram 5.1.5



Kostnader för information inklusive kostnaderna för biblioteket ligger 180 respektive drygt 86 procent över median- och medelvärdena.

5.1.6 IT

Diagram 5.1.6

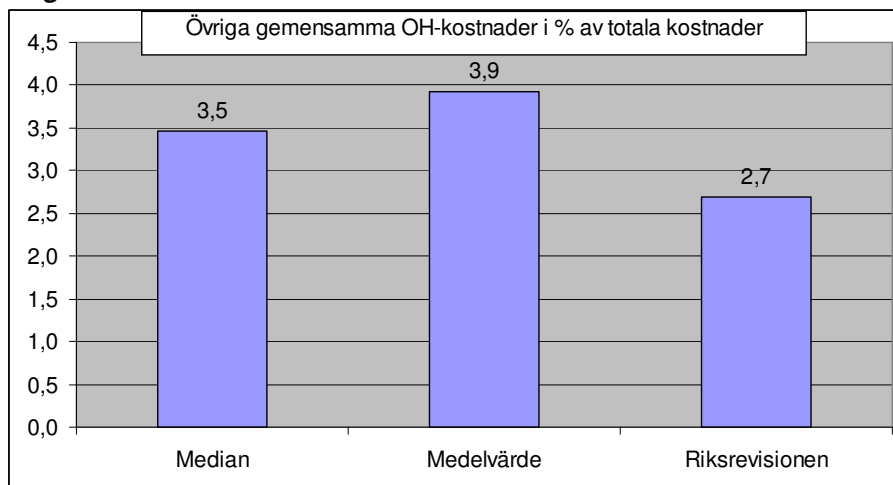


IT-kostnaderna är i högre utsträckning än de tidigare redovisade kostnadstyperna beroende av verksamhetens art. För Riksriskrevisionen ligger dessa 44 respektive knappt 20 procent högre.

Observera att IT-kostnaderna tillförts telefonikostnaderna i undersökningen för Förvaltningskommittén 2007. Denna anpassning till ändrade förhållanden innebär uppskattningsvis att skillnaden mellan jämförelsesiffrorna och Riksriskrevisionens siffror skulle bli några tiondels procent "bättre" sett ur Riksriskrevisionens perspektiv. Dock råder det motsatta vid jämförelserna med övriga gemensamma OH-kostnader nedan.

5.1.7 Övriga gemensamma

Diagram 5.1.7



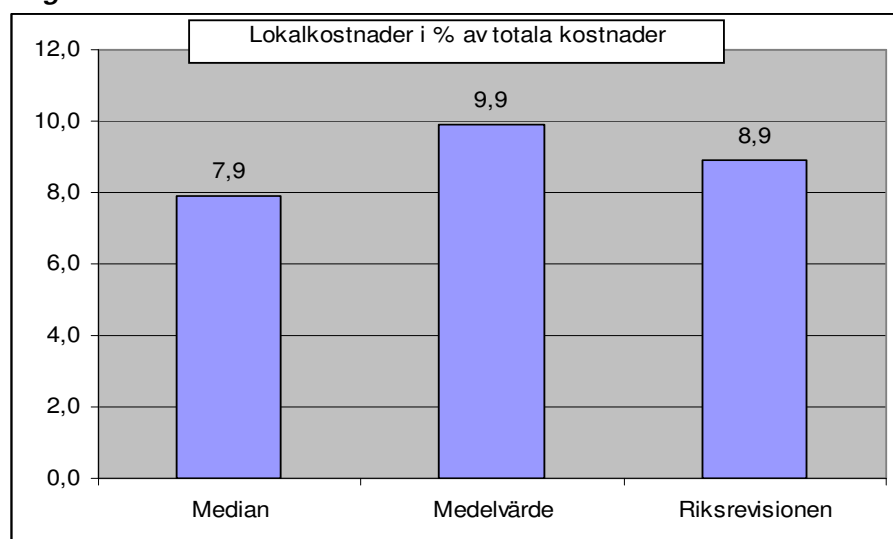
De kostnadstyper som ryms under detta samlingsbegrepp är:

- Registrering och arkivering
- Allmän juridik
- Reception och vaktmästeri

På den här punkten ligger Riksrevisionen lägre än medel- och medianvärdena, med 23 respektive 31 procent.

5.1.8 Lokaler

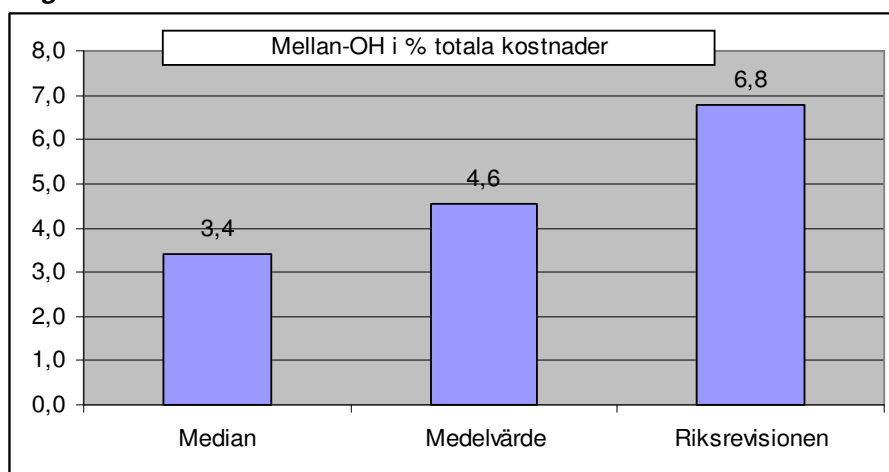
Diagram 5.1.8



Även lokalkostnaderna visar en något annorlunda bild. Här ligger Riksrevisionen knappt 13 procent högre än medianvärdet, men drygt 10 procent lägre än medelvärdet.

5.2 Mellan OH

Diagram 5.2



Även ifråga om den så kallade mellan- OH:n ligger Riksrevisionen klart högt vid en jämförelse med myndigheterna i ESV:s undersökning för Förvaltningskommittén hösten 2007. Jämfört med medianvärdet dubbelt så högt (100 %), respektive knappt 48 procent ifråga om medelvärdet.

5.3 Individuella OH-kostnader

5.3.1 Inledning

I undersökningen av OH-kostnaderna (ESV 2 005:3), som presenterades våren 2005, uppskattades dessa kostnader ligga kring 14 procent av de totala kostnaderna. För Riksrevisionen visar siffrorna 10,9 procent, det vill säga en lägre kostnadsandel.

Jämförelser är dock svåra att genomföra i denna del av overheadkostnaderna, bland annat saknas all form av empiri.

5.3.2 Riksrevisionens tidredovisning

I årsredovisningen för 2007 skriver Riksrevisionen att den operativa tiden ökat från 58 till 63 procent vid en jämförelse mellan 2007 och 2006. Definitionen av operativ tid är all tid som bokförts på verksamhetsgrenarna och inte på de administrativa prestationerna.

När begreppet operativ tid infördes på dåvarande Riksrevisionsverket i början av 1990-talet var dock definitionen av operativ tid snävare. Utgångspunkten var att operativ tid var sådan tid som man förde på prestationer och som man skulle ha kunnat debitera en tänkbar kund. Inom den årliga revisionen är detta begrepp tämligen tydligt, det är den kostnad som debiteras revisionsobjekten, som i sin tur baseras på ett timpris multiplicerat med antalet timmar och direkta kostnader i form av resor traktamenten med mera. Men det finns kostnader som med Riksrevisionens nuvarande definition är klassad som operativ tid, som inte överensstämmer med den första snävare definitionen av operativ tid. Ett exempel är kvalitetsgranskning av revisionsuppdragen. En revisionsbyrå kan knappast debitera särskilt för kvalitetsgranskning av det uppdrag man själv utfört. Kunden utgår från att leverantören av i detta fall av revisionstjänster håller en tillräcklig kvalitet. Detta innebär inte att kunden inte får betala för en revisionsbyrås kvalitetssäkringsarbete, utan bara att det inte specificeras på en faktura utan ingår som en del av det timpris byrån fastställt. Att ha en tillräckligt hög kvalitet på det man levererar är en förutsättning för en långsiktig överlevnad.

Kvalitetsgranskningsarbetet inom den årliga revisionen kan betraktas som en form av samordningskostnader, som ligger mycket nära den egentliga kärnverksamheten, men som inte är operativ i bemärkelsen debiterbar och som därmed måste tas ut i form av ett påslag på de direkta kostnaderna för uppdraget.

5.4 Avslutande kommentarer

Inom Riksrevisionens verksamhetsområde finns i princip ingen direkt konkurrens och därmed kan man på ett helt annat (och kanske generösare) sätt definiera vad som är operativ tid.

Inom den årliga revisionen är dessa kostnader dock av mindre betydelse.

Inom effektivitetsrevisionen är dessa typer av kostnader betydligt större. Det är också svårare, dock inte omöjligt, att i vissa fall föreställa sig en konkurrenssituation, eller att det finns någon som ska betala för ”produkten”.

Inom denna senare del av revisionen läggs 20-25 procent av resurserna på omvärldsbevakning. Omvärldsbevakning är en nödvändighet för den verksamhet effektivitetsrevisionen bedriver, men är det för mycket eller för litet? Frågan kan endast besvaras – helt eller delvis – av uppdragsgivaren eller kanske i form av en dialog mellan uppdragsgivarna och utförarna. Till bilden hör också, att dessa prestationer tenderar att bli litet av en slaskpost, något som man redovisar sin tid på vid osäkerhet eller av något annat skäl.

Omvärldsbevakning, kvalitetssäkring med mera är ytterligare exempel på en typ av aktiviteter som inte kan betraktas som operativa i bemärkelsen debiterbara, men som ligger väldigt nära den så kallade kärnverksamheten. Sammantaget utgör kostnaderna för den ovan beskrivna verksamheten åtminstone mellan 4 och 5 procent av de totala kostnaderna, det vill säga de kostade 2007 mellan 13 och över 16 miljoner kronor.

Utöver detta finns det indikatorer på att Riksrevisionen har betydande kostnader för sin interna handläggning, inom vad som man själv definierar som operativ verksamhet. Något som inte fångas i sättet att redovisa tid.

En första indikator är förhållandet, som redan nämnts, att trots att Riksrevisionen har höga kostnader för den gemensamma overheaden och mellan overheaden har man låga kostnader i fråga om den individuella overheaden. Detta är naturligtvis fullt möjligt, men Riksrevisionen är det enda exemplet på en sådan kostnadsbild i de studier av OH, som ESV genomfört. För att uttrycka det något annorlunda: Hög gemensam- och mellan OH brukar normalt även medföra hög individuell overhead.

En andra indikator är förhållandena inom framförallt effektivitetsrevisionen. Totalt använde Riksrevisionen drygt 730 prestationer att skriva tid på under 2007. 139 av dessa avsåg effektivitetsrevisionen och 92 av dessa var så kallade Förstudier och granskningar. En djupare analys har inte gjorts, men siffrorna ger ett intryck av att många förstudier aldrig resulterar i en rapport, som är den yttersta ”fysiska” prestationen från effektivitetsrevisionen.

Detta är delvis naturligt. Förstudierna kan ju resultera i att den grundläggande hypotesen visade sig vara felaktig eller att det av något skäl – svårigheter med att få fram relevanta data exempelvis- inte är möjligt att gå vidare. Trots detta måste man ställa sig frågande till den grundläggande relationen (92 prestationer och 30 rapporter). Tänkbara förklaringar är att Riksrevisionen har svårigheter att identifiera lämpliga förstudieobjekt eller så är den interna processen från förstudie till granskning komplicerad och/eller för omfattande.

En tredje och viktig indikator är Riksrevisionens anvisningar för tidredovisningen. Det finns en strävan att så långt som möjligt skriva sin tid på slutprestationen. Detta medför till exempel att intern samordning av revisionsinsatser skrivs på de enskilda myndigheterna eller samarbetspartnerna och att revideringar av exempelvis projektplaner inom effektivitetsrevisionen skrivs på förstudien eller granskningen.

En fjärde indikator är Riksrevisionens prislista för revisionsinsatser inom främst den årliga revisionen. Denna grundar sig på lönen för de inblandade revisorerna och är indelad i ett antal intervall. Priset för en revisionstimme, som ska baseras på en självkostnads kalkyl, är uppemot 3 gånger löne- och lönebikostnaderna. Detta indikerar att de interna kostnaderna är dubbelt så höga som den direkta lönebaserade kostnaden för själva insatsen. Enligt Riksrevisionen utgör OH-kostnaderna – i princip de kostnader som ska täckas med ett påslag – knappt hälften av den totala kostnadsmassan.

Även om man utgår från att den sammanlagda resurs som ska användas för konsultinsatser ska finansieras fullt ut, det vill säga även när den inte arbetar med konsultinsatser, utan utgör så kallad individuell OH, blir det svårt att översiktligt ”räkna hem” kalkylen. Resultatet blir, att ifråga om de resurser som ska användas för konsultinsatser, har man antingen en kostnadsmassa mellan de rena kärnverksamhetskostnaderna och overheaden som inte framgår av det nuvarande redovisningssystemet, eller så accepterar man en betydligt lägre debiterbar tid för denna verksamhet – någonstans kring två tredjedelar av tiden.

Sammantaget ger dessa indikatorer anledning att förmoda att Riksrevisionens stöd- eller interna kostnader ligger högre än de 48 procent av de totala kostnaderna som redovisas som OH-kostnader. Detta betyder i sin tur att klart mer än hälften – sannolikt uppemot 55 -60 procent (om också delar av omvärldsbevakning med mera tas med), för att få en mer exakt bild krävs, som nämnts, en mer omfattande undersökning – av Riksrevisionens sammanlagda resurser används för ”internt” arbete.

I årsredovisningen för 2007 anger Riksrevisionen att kostnaden under året per avslutad granskning uppgick till 3,3 miljoner kronor 2007, knappt 3,1 miljoner 2006, samt knappt 2,9 miljoner kronor 2005.

Delar man däremot kostnaderna för effektivitetsrevisionen med antalet publicerade rapporter får man 4,3 miljoner kronor 2007 och cirka 3,9 miljoner de båda föregående åren.

Skillnaden är en följd av tre faktorer:

- I årsredovisningen talas om antalet under året avslutade granskningar. En mindre men långt ifrån försumbar del (speciellt under 2006 och 2005), resulterade inte i en publicerad rapport.
- Periodiseringen, det vill säga endast de granskningar som avslutats redovisas, men då med kostnader som upparbetats sedan granskningen påbörjades.
 - Ömvärldsbevakning och efterarbete ingår inte i kostnaderna, utan ses som egna prestationer.

Av dessa faktorer kan den mellersta – periodiseringen - inte ifrågasättas. Om man periodiserar eller inte har å andra sidan inte så stor betydelse i en verksamhet som inte förändras särskilt mycket från det ena året till det andra.

Av de båda andra faktorerna kan däremot speciellt den sista faktorn ovan (omvärldsbevakning med mera) diskuteras om man ska analysera självkostnaden för en publicerad rapport. Riksrevisionen kunde ha redovisat kostnaden för under året publicerade rapporter ur ett totalkostnadsperspektiv. Ett nyckeltal ska inte vara svaret, utan ställa frågan. Därefter skulle man kunna nyansera resonemangen på grundval av bland annat de nämnda faktorerna.

Man kan alltså påstå att 2007 kostade rapporterna i genomsnitt något över 4,3 miljoner kronor, genom att dela de totala kostnaderna för effektivitetsrevisionen och dess andel av de gemensamma kostnaderna med antalet publicerade rapporter. Av dessa 4,3 miljoner utgörs ca 2,5 miljoner kronor av kostnader som är mer eller mindre ”interna”, det vill säga täckning för OH-kostnader, omvärldsbevakning, intern projektadministration mm.

ESV utvecklar och förvaltar en effektiv ekonomisk styrning av staten.
Vi tar fram bra beslutsunderlag för den ekonomiska politiken.
Vi skapar goda förutsättningar för regering och riksdag till en tydlig och effektiv styrning av statliga myndigheter.
Vi säkerställer god tillgång för myndigheterna till bra metoder och effektivt stöd i sin verksamhetsstyrning
ESV har bred och djup kompetens och arbetar i nära samverkan med Regeringskansliet och myndigheterna.