

Granskning av grunder för fördelning av indirekta kostnader vid universitet och högskolor

Slutrapport

Öhrlings

PRICEWATERHOUSECOOPERS 

Granskning av grunder för fördelning av indirekta kostnader vid universitet och högskolor

Härmed överlämnas vår slutrapport avseende rubricerade uppdrag

Stockholm 2002-10-11

Håkan Gehlin
Direktör

Stephan Tolstoy
Aukt. revisor

Per Wardhammar
Aukt. revisor

Öhrlings

PRICewaterhouseCOOPERS 

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Executive summary

Inledning

- Hur indirekta kostnader för forskningsprojekt vid universitet/högskolor (nedan U/H) skall finansieras är föremål för ingående diskussioner mellan företrädare för U/H och forskningsfinansiärer. Vi, Öhrlings PricewaterhouseCoopers, har genom Madeleine Sandström, VINNOVA, ombetts göra en analys/genomgång av arbetsgruppens/beräkningsgruppens beräkningar och förslag. Beräkningarna visar hur stort pålägg som behövs för att täcka de indirekta kostnaderna för olika forskningsprojekt som finansierats med medel från externa forskningsfinansiärer.
- Syftet med vår studie är att vidimera de beräkningar som gjorts av beräkningsgruppen. Vidare skall resultatet av genomgången kunna utgöra underlag för fördjupade diskussioner mellan företrädare för forskningsfinansiärer och U/H avseende ny överenskommelse om storleken det pålägg som framdeles skall tillämpas vid fördelning av indirekta kostnader på forskningsprojekt som finansieras med medel från externa forskningsfinansiärer.

Beräkningsgruppens underlag

- Beräkningsgruppens analys har omfattat totalt 20 olika forskningsprojekt vid sex lärosäten; Luleå, Uppsala, KTH, Örebro, Linköping och Lund. Vi har valt att göra en fördjupad granskning på två lärosäten; Uppsala och Luleå för att därigenom studera ett större och ett mindre lärosäte samt att översiktlig granska underlag för KTH, Örebro, Linköping och Lund för att säkerställa att jämförbar metodik har tillämpats. Vi har inte funnit några materiella fel i de beräkningar som vi analyserat. Vi har dock konstaterat att de metoder som använts av respektive lärosäte vid fördelning av kostnader i vissa avseenden har varit olika. Det har dock inte varit möjligt, inom den tid som stått till förfogande, att i detalj studera effekterna av de olika metoder som tillämpats. Vår uppfattning är dock att den samlade effekten av olikheter i vald tillämpning inte i någon större omfattning påverkar slutresultaten i de beräkningar som gjorts. Det finns ett behov av att på ett pedagogiskt sätt kunna förklara vad som ingår i de indirekta projektkostnaderna. Vi vill framföra en eloge till beräkningsgruppen för ett fint och väl genomfört arbete, ett arbete som i flera avseenden varit såväl omfattande som komplicerat.

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Executive summary

Vår genomgång har utmynnat i följande slutsatser

Full kostnadstäckning

- Den övergripande principen är att all forskning som finansieras med medel från externa finansiärer skall bära sina egna kostnader. Vår uppfattning är att den definition som givits av statsmakterna avseende "full kostnadstäckning" inte är tillräckligt entydig för att kunna utgöra underlag för att fastställa en lämplig metod för att fördela de indirekta kostnaderna.
- Utgångspunkten för beräkningsgruppens arbete har varit en definition av begreppet full kostnadstäckning, innebärande att lärosätets samtliga kostnader fördelas på utbildning respektive forskning. En annan tolkning som har diskuterats är att endast de kostnader som forskning förorsakar (såväl direkta som indirekta kostnader) skall finansieras av den som är beställare/finansiär av det specifika forskningsprojektet.
- En fråga som kan ställas är i vilken omfattning kostnader som dels inte kan hänföras till forskningsprojekt, dels är opåverkbara för finansiärerna ska bäras av dessa. Inom lärosätena och av statsmakterna fattas beslut om aktiviteter, verksamheter och prioriteringar som kan innebära kostnadshöjningar för lärosätena utan att nya medel tillförs, vilket innebär att dessa verksamheter måste finansieras inom givna ekonomiska ramar. Man kan i detta sammanhang ställa sig frågan om det är självklart att en extern finansiär av ett forskningsprojekt indirekt ska delta i sådan finansiering utan att på något sätt ha inflytande avseende lärosätets inriktning vad avser ökning av indirekta kostnader. Det förefaller dock rimligt att de som finansierar projekt inom U/H skall bidra, inte bara till de direkta kostnaderna som projektet förorsakar, utan också till att finansiera de verksamheter, vars kostnader betraktas som indirekta kostnader, som projektet är beroende av. Vi har inte, utifrån de underlag som vi tagit del av, funnit att det har förts något resonemang i denna fråga.
- Systemet med full kostnadstäckning innehåller i sig inget incitament till att hålla kostnaderna nere. I det fall alla kostnader kan täckas av olika finansiärer finns en risk att ingen känner – eller har möjlighet att ta - ett fullständigt ansvar för att verksamheten bedrivs på ett kostnadseffektivt sätt. Detta understryks av att verksamheten delvis bedrivs med olika mål vad avser utbildning och forskning. Det åligger statsmakterna att tillse att verksamheten bedrivs så effektivt som möjligt och att därmed de indirekta kostnaderna, som bl a ska täckas av bidrag från externa finansiärer, är på en rimlig nivå i relation till de prestationer som erhålls. Resultatet av hur effektivitetsarbetet samt strävandet att hålla de indirekta kostnaderna på en låg nivå bör göras tillgängligt för de externa finansiärerna.
- Beräkningssätten som tillämpas skiljer sig åt mellan de olika lärosätena. En grund till detta är skillnader i såväl styrnings- som redovisningsmetodik. Det är därmed svårt att erhålla jämförbarhet mellan de olika lärosätena. Beräkningsgruppen har enats om en viss uppställningsform. På grund av olikheter i redovisningssystemen är dock de olika lärosätets presentationer av sina beräkningar i beräkningsunderlagen olika.

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Executive summary

Vår genomgång har utmynnat i följande slutsatser

U/Hs redovisning och konsekvenser av full kostnadstäckning

- Kostnadsstrukturen och de valda redovisningsuppläggen varierar i väsentlig omfattning mellan de olika lärosätena. Vår uppfattning är att avsaknaden av en enhetlighet och transparent redovisning är en brist som bl a leder till att forskningsfinansiärerna inte på enkelt sätt kan bedöma innehåll och rimlighet i ett lärosätes kostnader eller jämföra olika lärosätens kostnader mot varandra. Det är viktigt att kunna ställa kostnaderna mot intäkterna, i detta fall vad man uppnår för de tillskjutna medlen. Det är därför viktigt att budgeteringen, redovisningen/uppföljningen är av sådan kvalitet och jämförbarhet att det är möjligt för finansiären att utvärdera projekten och utfallet av sin finansiering.
- I och med att styr- och redovisningssystemen skiljer sig åt mellan de olika lärosätena skapas en osäkerhet om hur och vad som mäts. Vidare är det inte möjligt att jämföra prestationer mellan de olika lärosätena. Vi anser att det borde ske en harmonisering så att det är möjligt att få en samlad blick över samtliga lärosäten för att kunna identifiera vad som är gemensamt och vad som skiljer enheterna åt ur ett ekonomiskt perspektiv.
- Balans mellan enkelhet och rimlig rättvisa. Klarar lärosätena av för komplicerade fördelningsmodeller? Risk finns att alltför sofistikerade metoder för att fördela indirekta kostnader blir "det möjligas konst" m h t sofistikeringsgraden i U/Hs tidredovisning, internredovisning mm.
- En utgångspunkt för arbetsgruppen har varit att finna en gemensam procentsats för fördelning av de indirekta kostnaderna för forskningsprojekt som finansieras med externa medel. Vår uppfattning är att ett systemet med endast en påläggsprocent för att fördela de indirekta kostnaderna slår olika mellan lärosäten då dessa har olika synsätt vad avser vad som ska betraktas som direkta respektive indirekta kostnader. Det kan även skilja mellan olika institutioner på ett och samma lärosäte. Ett system med ett flertal olika påläggsprocentsatser innebär dock, enligt vår uppfattning, en större administration med minskad enkelhet och smidighet i tillämpningen. Mot en enhetlig procentsats talar att det finns en risk för att vissa lärosäten/institutioner blir förfördelade (såväl under- som överkompenserade).
- Principen med "full kostnadstäckning" kan medföra såväl fördelar som nackdelar. Bland fördelarna kan nämnas; att en enhetlig beräkningsgrund kan användas för alla projekt, att lärosätens alla kostnader täcks, att kostnaderna för lärosätens "infrastruktur" delas av alla, att schablonfördelning möjliggörs av kostnader. Bland nackdelarna kan nämnas; att kopplingen mellan projektet och de indirekta kostnaderna kan bli otydlig, att risk finns att nyckelfördelning av de indirekta kostnaderna slår orättvist mellan såväl lärosäten som mellan institutioner på ett och samma lärosäte, att incitament saknas till kostnadsbesparingar, samt att ändamålsbestämningar i vissa finansiärers stadgar kan medföra problem ur skattesynpunkt.

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Executive summary

Vår genomgång har utmynnat i följande slutsatser

U/Hs redovisning och konsekvenser av full kostnadstäckning

- I det fall en finansiär lämnar bidrag till utrustning att användas i ett forskningsprojekt påverkas effekten av bidraget om ett påslag för indirekta kostnader skall göras. Det förefaller inte riktigt att samma påslag skall göras för ett investeringsbidrag som vid finansieringen av ett helt projekt. Om lön används som fördelningsbas finns vid ett investeringsbidrag ingen fördelningsgrund för indirekta kostnader. I gällande 30%-överenskommelse är påslaget för investeringar begränsat.
- Behov kan finnas att kunna harmonisera hanteringen av de indirekta kostnaderna med vad som gäller vid EU-projekt.
- Kostnaderna för lärosätenas lokalkostnader upplevs som höga. Är möjligheterna att kunna utnyttja lokaler tillräckligt flexibel.
- Påläggsberäkning bör ske med lönekostnad som bas, både i finansiering och kostnadsredovisning. Idag sker påläggsberäkning med utgångspunkt från projektets direkta kostnader.
- Att i hög grad övergå till en princip baserat på standardkostnader för olika kostnadsposter gör dessa synliga och lättare att hantera i såväl budgeterings som uppföljningssynpunkt. Därigenom skulle vissa indirekta kostnader kunna omklassificeras till direkta kostnader, vilket innebär att endast en mindre del kvarstår som indirekta kostnader.

Åtterrapporering till finansiärer

- Det finns behov av en mer enhetlig ekonomisk åtterrapporering till forskningsfinansiärerna. Är den ekonomiska uppföljningen "övernitisk"?

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Innehållsförteckning

Rapport

• "Executive summary" _____	3
• Bakgrund _____	8
• Vårt uppdrag _____	9
• Genomförande _____	10
• Metod _____	11
• Genomgång av beräkningsgruppens underlag – Resultat _____	12
• Våra slutsatser från genomgången _____	23

Bilagor

1. Genomgång av definition av full kostnadstäckning
2. Avstämning av beräkningsgruppens underlag
3. Fördelning av centrala förvaltningskostnader
4. Fördelning av institutionernas kostnader
5. Fördelning av kostnader på enskilda projekt

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Några utgångspunkter

- Fördelning av indirekta kostnader vid U/H för externt finansierade forskningsprojekt – Bakgrund
 - I propositionen "Forskning och förnyelse" (2000/2001:3) redovisas hur den tidigare fastlagda principen om full kostnadstäckning skall tillämpas inom U/H för forskningsprojekt som finansieras med medel från externa forskningsfinansiärer. Den övergripande principen är att all sådan forskning skall bära sina egna kostnader. Statsmakterna har sedermera, i enlighet med förslaget, fastställt att principen om full kostnadstäckning skall tillämpas för den externt finansierade forskningen och att nivån på pålägget som skall täcka de indirekta kostnaderna lägst skall uppgå till 18% av forskningsprojektets direkta kostnader, exklusive lokalkostnader.
 - Den definition som givits av statsmakterna avseende full kostnadstäckning är inte tillräckligt entydig för att kunna ge tillräcklig vägledning för att fastställa lämplig metod för att fördela de indirekta kostnaderna. Av denna anledning har företrädare för lärosäten och forskningsfinansiärer under 2001, tills dess att annan överenskommelse träffas, kommit överens om hur principen för full kostnadstäckning skall tillämpas och hur stort pålägget skall vara. Pålägget fastställdes härvid till en nivå om 30% på projektens direkta kostnader. Pålägget avsågs täcka dels de indirekta kostnaderna, dels de direkta och indirekta lokalkostnaderna.
 - Hur sagda bestämmelse om hur principen om full kostnadstäckning skall tolkas och tillämpas för de externt finansierade forskningsprojekten har ånyo varit föremål för förnyad prövning och ingående diskussioner mellan företrädare för lärosätena och berörda forskningsfinansiärer.
 - En av parterna sammansatt arbetsgrupp, under ledning av Ingemar Mundebo, har fått i uppdrag att föreslå en nivå på en schablon som skall tillämpas vid beräkning av U/Hs pålägg för indirekta kostnader för de forskningsprojekt som finansieras med externa medel.
 - En särskild beräkningsgrupp sammansatt av representanter från ett antal universitet/högskolor har, till ledning för arbetsgruppens förslag, tagit fram beräkningar som visar hur stort pålägg som behövs för att täcka de indirekta kostnaderna för olika forskningsprojekt inom de lärosäten som beräkningsgruppens genomgång omfattat. Totalt har beräkningsgruppen analyserat totalt 20 forskningsprojekt inom sex lärosäten
 - En utgångspunkt för beräkningarna har varit principen att full kostnadstäckning skall tillämpas vid fördelning av lärosätenas indirekta kostnader.

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Några utgångspunkter

- Vårt uppdrag
 - Öhrlings PricewaterhouseCoopers har genom Madelene Sandström, VINNOVA, ombetts göra en analys/genomgång av arbetsgruppens/beräkningsgruppens beräkningar och förslag. Beräkningarna visar hur stort pålägg som behövs för att täcka de indirekta kostnaderna för olika forskningsprojekt som finansierats med medel från externa forskningsfinansiärer.
 - Syftet med vår studie är att vidimera de beräkningar som gjorts av beräkningsgruppen. Vidare skall resultatet av genomgången kunna utgöra underlag för fördjupade diskussioner mellan företrädare för forskningsfinansiärer och U/H avseende ny överenskommelse om storleken på det pålägg som framdeles skall tillämpas vid fördelning av indirekta kostnader på forskningsprojekt som finansieras med medel från externa forskningsfinansiärer.
 - I uppdraget har inte ingått att göra en fullständig granskning av beräkningsgruppens material. Vår genomgång har i enlighet härmed begränsats till att omfatta en rimlighetsbedömning av erhållet material och de beräkningar som gjorts samt en genomgång av de slutsatser och rekommendationer som arbetsgruppen/beräkningsgruppen har kommit fram till.
 - Resultatet av vår analys/genomgång av beräkningsgruppens underlag skall, i enlighet med vår uppdragsbeskrivning, sammanfattas kortfattat i en rapport i "OH-format".

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Några utgångspunkter

- Genomförande av uppdraget
 - Beräkningsgruppens underlag har omfattat sex lärosäten; Luleå, Uppsala, KTH, Örebro, Linköping och Lund.
 - Totalt har 20 forskningsprojekt analyserats av beräkningsgruppen.
 - Det utlovad materialet från lärosätena har erhållits sent. Beräkningsunderlag för Linköping erhöles i samband med vår avrapportering till arbetsgruppen, varför någon djupare granskning inte har kunnat göras. Svårigheterna att erhålla materialet samt få kontakt med representanter från beräkningsgruppen har berott på att dessa haft semester eller varit upptagna av bokslutsarbete.
 - Vi har valt att göra en fördjupad granskning på två lärosäten; Uppsala och Luleå för att därigenom studera ett större och ett mindre lärosäte. Översiktlig granskning har genomförts av KTH, Örebro samt Lund för att säkerställa att jämförbar metodik har tillämpats.
 - Erhållna underlag från beräkningsgruppen har granskats/analyserats på sätt som framgår av efterföljande metodbeskrivning.
 - Jämförelser mellan de olika lärosätena har försvårats av att erhållet underlagsmaterial inte varit sammanställt på likartat sätt. Orsaken till detta förklaras i allt väsentligt av att de olika lärosätena har olika redovisningsupplägg.
 - Vi har blivit väl bemötta av de personer som vi har haft kontakt med under arbetets gång.

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Några utgångspunkter

- **Metod**
 - Beräkningsgruppens underlag har granskats/analyserats avseende vald metod för fördelning av indirekta kostnader. Effekterna av vald metodik har bedömts.
 - Beräkningsunderlagen har stämts av mot respektive lärosätes årsredovisning för 2001 och underliggande löpande redovisning.
 - Kostnadsstrukturer, redovisningsupplägg samt innehållet i större kostnadsposter har analyserats och rimlighetsbedömts.
 - Någon fullständig revision av materialet har ej genomförts.
 - Analys och rimlighetsbedömning har gjorts av använda fördelningsnycklar vid fördelning av indirekta kostnader på institutioner och på enskilda forskningsprojekt.
 - Företrädare för beräkningsgruppen har intervjuats.
 - Resultatet av vår analys/genomgång av beräkningsgruppens underlag framgår av efterföljande material.

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

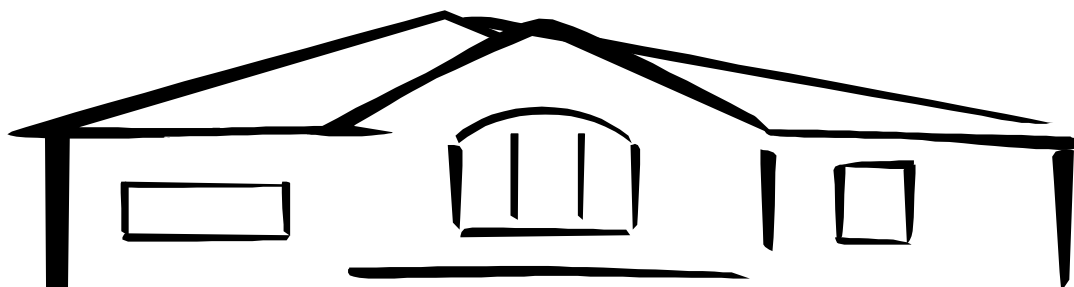
Genomgång av beräkningsgruppens underlag - Resultat

Öhrlings

PRICEWATERHOUSECOOPERS 

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Genomgång av beräkningsgruppens underlag - Resultat

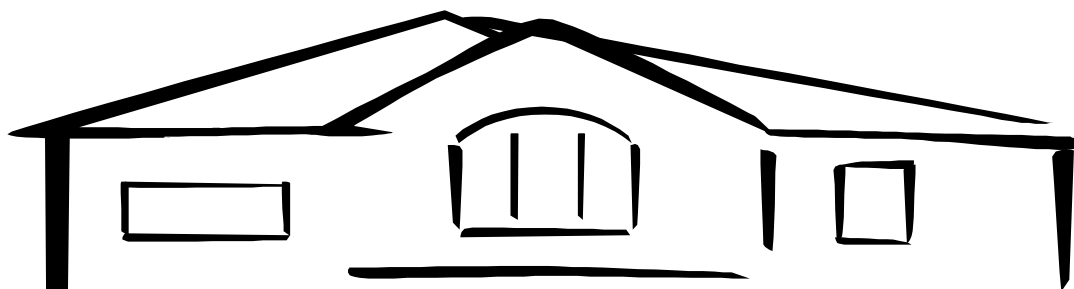


Gällande definition av full kostnadstäckning

- Den övergripande principen är att all forskning som finansieras med medel från externa finansiärer skall bära sina egna kostnader.
- De definitioner som vi tagit del av hur begreppet full kostnadstäckning skall tolkas och tillämpas förefaller inte ge tillräcklig vägledning.
- Utgångspunkten för beräkningsgruppens arbete har varit en definition av begreppet full kostnadstäckning, innebärande att lärosätets samtliga kostnader fördelas på utbildning respektive forskning. En annan tolkning som har diskuterats i de underlag som vi tagit del av är att endast de kostnader som forskning förorsakar (såväl direkta som indirekta kostnader) skall finansieras av den som är beställare/finansiär av det specifika forskningsprojektet.
- Traditionellt har basen för beräkning av pålägg för indirekta kostnader på projekt utgjorts av samtliga direkta kostnader.
- Löneposten utgör den största enskilda kostnadsposten i lärosätenas redovisning och bör generellt ge en god uppfattning om aktivitetsnivån i verksamheten.

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Genomgång av beräkningsgruppens underlag - Resultat



Gällande definition av full kostnadstäckning - Resultat från genomgång

- Vår uppfattning är att de definitioner som givits av statsmakterna hur begreppet "full kostnadstäckning" skall tolkas och tillämpas inte är tillräckligt entydiga för att kunna utgöra underlag för att fastställa lämplig metod för att fördela indirekta kostnader hänförliga till forskningsprojekt som finansieras med externa forskningsmedel.
- Systemet med full kostnadstäckning innehåller i sig inget incitament till att hålla kostnaderna nere. I det fall alla kostnader kan täckas av olika finansiärer finns en risk att ingen känner – eller har möjlighet att ta - ett fullständigt ansvar för att verksamheten bedrivs på ett kostnadseffektivt sätt. Detta understryks av att verksamheten delvis bedrivs med olika mål vad avser utbildning och forskning. Det åligger statsmakterna att tillse att verksamheten bedrivs så effektivt som möjligt och att därmed de indirekta kostnaderna, som bl a ska täckas av bidrag från externa finansiärer, är på en rimlig nivå i relation till de prestationer som erhålls.
- Resultatet av hur effektivitetsarbetet samt strävandet att hålla de indirekta kostnaderna på en låg nivå bör göras tillgänglig för de externa finansiärerna.

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Genomgång av beräkningsgruppens underlag

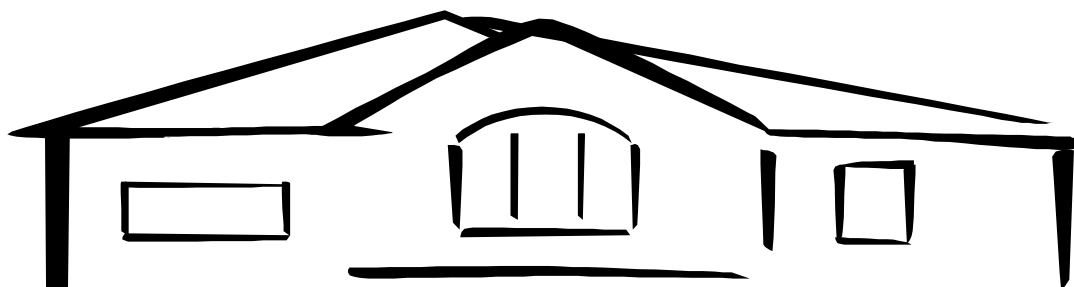


Gällande definition av full kostnadstäckning - Resultat från genomgång (forts)

- Konsekvenser av att använda en princip för "full kostnadstäckning"
 - *Fördelar*
 - Enhetlig beräkningsgrund för alla projekt.
 - Garanterar att lärosätenas kostnader täcks.
 - Finansiering av lärosätenas "infrastruktur" delas av alla.
 - Metoden möjliggör schablonfördelning av kostnader.
 - *Nackdelar*
 - Kopplingen mellan projektet och de indirekta kostnaderna kan vara oklar.
 - Risk finns att nyckelfördelning av indirekta kostnader slår orättvist mellan såväl lärosäten som mellan institutioner på ett och samma lärosäte.
 - Inget incitament till kostnadsbesparingar.
 - Ändamålsbestämningar i vissa finansiärers stadgar kan innebära problem ur skattesynpunkt.
- För ytterligare kommentarer hänvisas till bilaga 1.

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Genomgång av beräkningsgruppens underlag - Resultat



Avstämning av beräkningsgruppens underlag

- Vi har valt att göra en fördjupad granskning av beräkningsgruppens underlag på två lärosäten; Uppsala och Luleå för att därigenom studera ett större och ett mindre lärosäte. Översiktlig granskning har genomförts av KTH, Örebro, Linköping och Lund för att säkerställa att jämförbar metodik har tillämpats.
- Avstämning har gjorts av beräkningsgruppens underlag mot respektive lärosätes officiella årsredovisning samt underliggande löpande redovisning. Avstämning kan dock inte ske på enkelt sätt och fullt ut pga lärosätenas interna kontostruktur i sin internredovisning.

Avstämning av beräkningsgruppens underlag - Våra slutsatser och funderingar

- Kostnadsstrukturen och de valda redovisningsuppläggen varierar i väsentlig omfattning mellan lärosätena. Behov av transparent redovisning och möjlighet att framta benchmark?
- Vi har inte funnit några materiella fel i de beräkningar som analyserats.
- För ytterligare kommentarer hänvisas till bilaga 2.

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Genomgång av beräkningsgruppens underlag

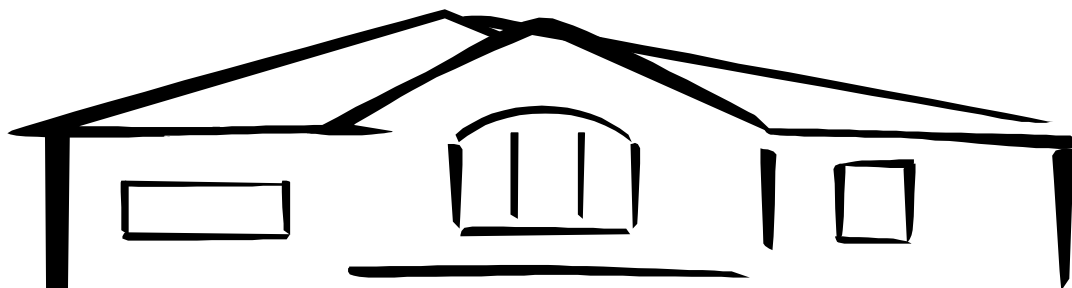


Fördelning av de centrala förvaltningskostnaderna

- Genomgång/analys av kostnadsbas och större kostnadsposter
 - Kostnadsstruktur och valt redovisningsupplägg varierar i väsentlig omfattning mellan de lärosäten som omfattas av studien. De beräkningar som gjorts av beräkningsgruppen bygger på principen ”full kostnadstäckning”. Beräkningsgruppens underlag för fördelning av de centrala förvaltningskostnaderna har hämtats ur redovisningen och har kunnat stämmas av av oss mot respektive lärosätes årsredovisning och löpande underliggande redovisning.
 - Storleken på den centrala förvaltningens kostnader som skall fördelas, påverkas i väsentlig grad av respektive lärosätes redovisningsupplägg. I flera fall tillämpas olika metoder för att löpande fördela ut centrala indirekta kostnader till institutionerna.
 - Vissa utbildningsspecifika kostnader har exkluderats från de kostnader som fördelats till institutionerna. Vi har dock noterat att utbildningsspecifika kostnader i vissa fall har hanterats olika mellan de olika lärosätena.
 - De största kostnadsposterna som ingår i den centrala förvaltningens kostnader är kostnader för bibliotek, lokalhyra, administration, ekonomi, personal, IT samt övriga ledningsfunktioner.

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Genomgång av beräkningsgruppens underlag

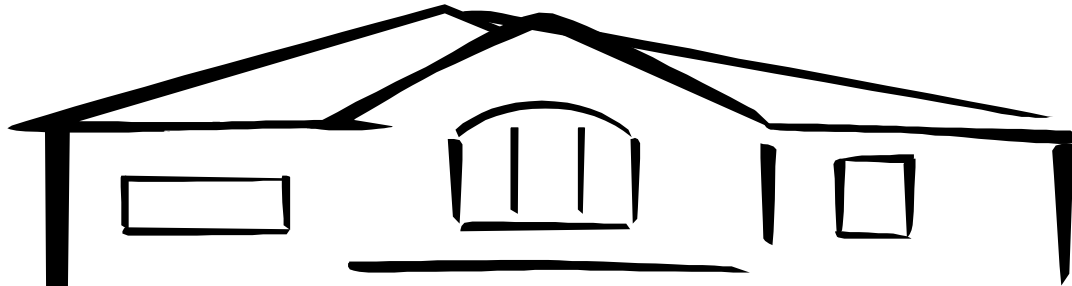


Fördelning av centrala förvaltningskostnader (forts)

- Genomgång/analys av använda fördelningsnycklar
 - Löneposten utgör den största enskilda kostnadsposten i lärosätenas redovisning och bör därmed generellt ge en god uppfattning om aktivitetsnivån i verksamheten.
 - Den lönekostnad som används vid fördelning av de centrala indirekta förvaltningskostnaderna omfattar endast lön och lönebikostnader. Samtliga personalkostnader ingår således inte i "fördelningsbasen". Vi anser att detta är rimligt.
 - Fördelningsnyckeln för de centrala förvaltningskostnaderna beräknas genom att de centrala förvaltningskostnaderna ställs i relation till den totala lönekostnaden på institutionerna.
 - Vi har inte funnit några materiella fel i de beräkningar som vi analyserat.

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Genomgång av beräkningsgruppens underlag



Fördelning av centrala förvaltningskostnader - Resultat från genomgång

- Det kan ifrågasättas om samtliga redovisade centrala förvaltningskostnader verkligen bör ingå i "kostnadsbasen" vid fördelning av de centrala förvaltningskostnaderna. Finns tillräckligt bärande argument för att fördela kostnader "lika" mellan forskning och utbildning beträffande bl a kostnader för bibliotek och vissa lokalkostnader?
- De utbildningsspecifika kostnader som finns inom den centrala förvaltningen bör exkluderas vilket har eftersträvats i beräkningarna för vissa lärosäten.
- En fråga som också kan ställas är i vilken omfattning kostnader som dels inte kan hänföras till forskningsprojektet, dels är opåverkbara för finansiärerna ska bäras av dessa. Inom lärosätena och av statsmakterna fattas beslut om aktiviteter, verksamheter och prioriteringar som kan innebära kostnadshöjningar för lärosätena utan att nya medel tillförs, vilket innebär att dessa verksamheter måste finansieras inom givna ekonomiska ramar. Man kan i detta sammanhang ställa sig frågan om det är självklart om en extern finansiärer av ett forskningsprojekt indirekt ska delta i sådan finansiering utan att på något sätt ha inflytande avseende lärosätenas inriktning vad avser ökning av indirekta kostnader. Det förefaller dock rimligt att de som finansierar projekt inom universitet/högskolor ska bidra inte bara till de direkta kostnaderna som projektet förorsakar utan också till att finansiera de verksamheter, vars kostnader betraktas som indirekta kostnader, som projektet är beroende av. Vi har inte funnit att det av det underlag vi tagit del av har förts något resonemang i denna fråga.
- Den lönekostnad som används vid fördelning av de centrala indirekta förvaltningskostnaderna omfattar lön och lönebikostnader. Samliga personalkostnader ingår således inte i "fördelningsbasen". Vi anser att detta är rimligt.
- För ytterligare kommentarer hänvisas till bilaga 3.

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Genomgång av beräkningsgruppens underlag

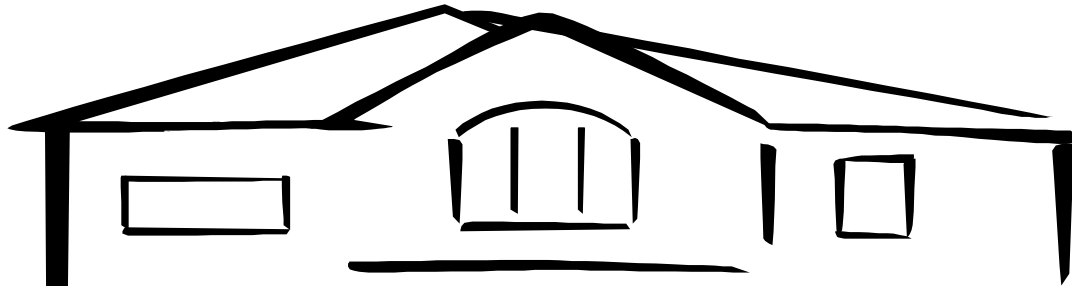


Fördelning av indirekta kostnader på institutioner

- Institutionernas kostnader kan delas upp i löne-, drift- och lokalkostnader.
- Institutionens kostnader har hämtas ur lärosätets redovisning och stämts av av oss.
- Institutionens kostnader fördelas mellan forskning och utbildning.
- Nämnda kostnadsslag har därefter delats upp i dels direkta, dels indirekta kostnader.
- Lön
 - Fördelningen mellan direkta och indirekt lönekostnader baseras på institutionernas redovisningar och bedömningar av fördelningen av arbetsuppgift/tid.
 - Institutionernas indirekta lönekostnader är hänförliga till institutionsledningen och den administrativa personalen.
 - Fördelningen är baserad på en bedömning gjord av berörda och kan inte rimlighetsbedömas av oss.
- Driftkostnader
 - De direkta driftkostnaderna är sådana kostnader som direkt kan hänföras till projekt.
 - De indirekta driftkostnaderna har definierats som kostnader för gemensamma projekt, projektlösa kostnader samt vissa personalkostnader, m a o kostnader som svårigen kan hänföras till enskilda projekt.
- Lokalkostnader
 - Kostnaderna för den centrala förvaltningens lokaler ingår i kostnadsunderlaget för fördelningen av kostnaderna för den centrala förvaltningen.
 - Institutionernas totala lokalkostnader framgår av redovisningen.
 - Fördelningen mellan direkta och indirekta lokalkostnader bygger på en bedömning av hur stor del av lokalerna som utnyttjats för gemensamma ändamål.

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Genomgång av beräkningsgruppens underlag



Fördelning av indirekta kostnader på institutioner - Resultat från genomgång

- Viss "handpåläggning" har gjorts av uppgifter i beräkningsgruppens underlag men beloppen har kunnat rimlighetsbedömas av oss. Beloppen är inte materiella.
- Uppdelningen mellan direkt och indirekt lön har gjorts i redovisningen genom skattning med hjälp av berörd institutions bemanningsplanering. Fördelningen förefaller rimlig mot bakgrund av att "tidskrivning" saknas.
- "Projektlösa" kostnader och kostnader för gemensamma projekt betraktas som indirekta. Principen för vad som betraktas som direkta/indirekta varierar.
- Direkta/indirekta lokaler behandlas olika mellan lärosätena.
- För ytterligare kommentarer hänvisas till bilaga 4.

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Genomgång av beräkningsgruppens underlag



Beräkning av påläggsfaktorer för enskilda projekt

- Den fördelning som gjorts av kostnader ut på de enskilda projekt som beräkningsgruppen studerat utgör konsekvens av tidigare vald metod.
- Fördelningen mellan direkt och indirekt lön förefaller rimlig.
- Fördelningen av institutionens indirekta kostnader förefaller rimlig.

Beräkning av påläggsfaktorer för enskilda projekt - Resultat från genomgång

- Nuvarande princip är att pålägget beräknats på projektets totala direkta kostnad. Vi anser att pålägget bör beräknas enbart med utgångspunkt från direkt lön. Beräkningsgruppen har framtagit projektkalkyler där pålägg beräknats såväl på den totala projektkostnaden som på projektets totala direkta lönekostnad.
- Vi har inte funnit några materiella fel i de beräkningar som vi analyserat.
- För ytterligare kommentarer hänvisas till bilaga 5.

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

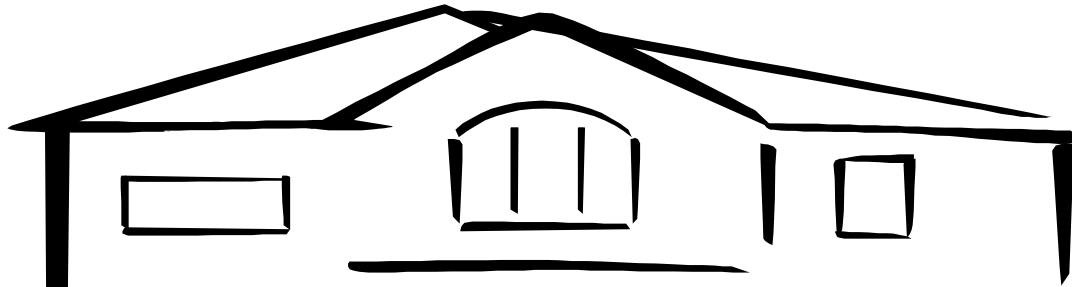
Våra slutsatser från genomgången

Öhrlings

PRICewaterhouseCOOPERS 

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Slutsatser från genomgång



Slutsatser från genomgång

- De definitioner som givits av statsmakterna avseende "full kostnadstäckning" är inte tillräckligt entydiga för att kunna utgöra underlag för att fastställa en lämplig metod för att fördela de indirekta kostnaderna.
- Balans mellan enkelhet och rimlig rättvisa. Klarar lärosätena av för komplicerade fördelningsmodeller? Risk finns att alltför sofistikerade metoder blir "det möjligas konst" m h t U/Hs tidredovisning, internredovisning mm.
- Systemet med endast en procentsats avseende pålägg för indirekta kostnader slår olika mellan lärosäten då dessa har olika synsätt avseende vad som ska betraktas som direkta respektive indirekta kostnader. Det kan även skilja mellan olika institutioner på ett och samma lärosäte.
- Att ha ett flertal olika påläggsprocentsatser innebär dock en större administration med minskad enkelhet och smidighet i tillämpningen. Mot en enhetlig procentsats talar att det finns en risk för att vissa lärosäten/institutioner blir förfördelade (såväl under- som överkompenserade).
- Behov kan finnas att kunna harmonisera upplägget/hanteringen med vad som tillämpas vid EU-projekt.
- I det fall en finansiär lämnar bidrag till utrustning att användas i ett forskningsprojekt påverkas effekten av bidraget om ett påslag för indirekta kostnader ska göras. Det förefaller inte riktigt att samma påslag ska göras för ett investeringsbidrag som vid finansieringen av ett helt projekt. Om lön används som fördelningsbas finns vid ett investeringsbidrag ingen fördelningsgrund för indirekta kostnader. En schablon bör i dylika fall tillämpas.

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Slutsatser från genomgång



Slutsatser från genomgång

- Pålägg - Marginal
 - Att använda en påslagsmetodik för fördelning av de indirekta kostnader speglar lärosätenas synsätt ur budgeteringssynpunkt.
 - En forskningsfinansiär som avser att avsätta en viss summa till ett forskningsprojekt har ett marginalsynsätt, hur mycket av mitt bidrag går inte direkt till forskningsprojektet utan till "over-head".
 - Marginalsynsättet synes på ett bättre sätt spegla vilken andel som direkt går till forskningsprojektet och vilken del som går till den stödjande verksamheten.
- Systemet med att redovisa de indirekta kostnaderna som ett pålägg på direkt lön ger i sig ett högt procenttal, i relation till att använda de indirekta kostnaderna som en andel av de totala kostnaderna för forskningsprojektet.
- Det finns behov av att på ett pedagogiskt sätt kunna förklara vad som ingår i de indirekta projektkostnaderna.
- Det finns behov av en mer enhetlig ekonomisk återrapportering till forskningsfinansiärerna. Är den ekonomiska uppföljningen "övernitisk"?
- Kostnaderna för lärosätenas lokalkostnader upplevs som höga. Är möjligheterna att kunna utnyttja lokaler tillräckligt flexibel?
- "Överlokaler" – Hur skall detta hanteras?

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Slutsatser från genomgång



Slutsatser från genomgång

- Den fråga som bör ställas är i vilken omfattning som kostnader som är opåverkbara för finansierarna ska bäras av dessa. Inom lärosätena och av statsmakterna fattas beslut om aktiviteter, verksamheter och prioriteringar som kan innebära kostnadshöjningar för lärosätena utan att nya medel tillförs vilket innebär att dessa verksamheter måste finansieras inom givna ekonomiska ramar. Man bör i detta sammanhang ställa sig den frågan om det är självklart att externa finansierare av forskningsprojekt indirekt ska delta i sådan finansiering utan att på något sätt ha ett inflytande avseende lärosätenas inriktning vad avser ökning av icke direkta kostnader.
- Det förefaller dock rimligt att de som finansierar projekt inom universitet/högskolor ska bidra inte bara till de direkta kostnaderna som projektet förorsakar utan också till att finansiera de verksamheter, vars kostnader betraktas som indirekta kostnader, som projektet är beroende av.
- Systemet med full kostnadstäckning innehåller i sig inget incitament till att hålla kostnaderna nere. I det fall alla kostnader kan täckas av olika finansierare finns en risk att ingen känner – eller ha möjlighet att ta - ett fullständigt ansvar för att verksamheten bedrivs på ett kostnadsoptimalt sätt. Detta understryks av att verksamheten delvis bedrivs med olika mål vad avser utbildning och forskning. Det åligger statsmakterna att tillse att verksamheten bedrivs så effektivt som möjligt och att därmed de indirekta kostnaderna, som ska täckas av bidrag från externa finansierare, är på en rimlig nivå i relation till de prestationer som erhålls. Resultatet av hur effektivitetsarbetet samt strävandet att hålla de indirekta kostnaderna på en låg nivå bör göras tillgänglig för de externa finansierarna.

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Slutsatser från genomgång



Slutsatser från genomgång

- För att öka tydligheten och transparensen är det viktigt att de i de indirekta kostnaderna ingående kostnadskomponenterna görs tydliga så att finansiärerna lättare kan bedöma dessas värde för verksamheten. Det bör vidare av denna redovisning framgå värdet av dessa kostnader för den verksamhet som finansieras.
- Det är viktigt att kunna ställa kostnaderna mot intäkterna, i detta fall vad man uppnår för de tillskjutna medlen. Det är därför viktigt att budgeteringen, redovisningen/uppföljningen är av sådan kvalitet och jämförbarhet att det är möjligt för finansiären att utvärdera projekten och utfallet av sin finansiering.
- Att i hög grad använda standardkostnader för olika kostnadsposter gör dessa synliga och lättare att hantera i såväl budgeterings som uppföljningssynpunkt. Därigenom skulle vissa kostnader kunna omklassificeras till direkta kostnader, vilket innebär att endast en mindre del kvarstår som indirekta kostnader.
- Det möjligas konst. I och med att styr- och redovisningssystemen skiljer sig åt mellan de olika lärosätena skapas en osäkerhet om hur och vad som mäts. Vidare är det inte möjligt att jämföra prestationer mellan de olika lärosätena. Vi anser att det borde ske en harmonisering så att det är möjligt att få en samlad blick över samtliga lärosäten för att kunna identifiera vad som är gemensamt och vad som skiljer enheterna åt ur ett ekonomiskt perspektiv.
- Åtterrapporering av projekt skiljer sig åt. Det innebär att varje rapportering skraddarsys med en risk för att rapporteringen snarare blir ett bevis på att medlen har använts än en beskrivning av projektets status.

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

Slutsatser från genomgång

Resultaträkning enligt årsredovisning (Mkr)	2001	2000
Verksamhetens intäkter	3 543	3 406
Verksamhetens kostnader	3 540	3 446
Utfall	4	-41
Resultat från andelar i dotterföretag och intresseföretag	5	
Transfereringar		0
Årets kapitalförändring	9	



Vidstående redovisas i sammandrag och på övergripande nivå vår uppfattning om de kostnader som i beräkningsgruppens underlag föreslås fördelas ut på forskningsprojekt som finansierats med externa medel.



Kostnaden kan accepteras



Del av kostnaden kan accepteras



Kostnaden kan inte accepteras



- Direkt lön för enskilt projekt hämtas ur respektive lärosätets redovisning
- Rutiner för tidrapportering bör finnas
- Fördelningen av tid baseras på en uppskattning av nedlagd tid



- Uppgift om direkta driftkostnader hämtas för enskilt projekt ur respektive lärosätets redovisning



- Bättre rutiner behövs för att kunna hänföra rimlig kostnad till respektive projekt
- Direkta lokaler bör betraktas som en direkt kostnad som debiteras projektet
- Åtskillnad bör göras mellan "våta" och "torra" ämnen



- Indirekta kostnader bör minimeras
- Likformighet i hanteringen av indirekta kostnader bör eftersträvas
- Lön utgör rimlig fördelningsgrund



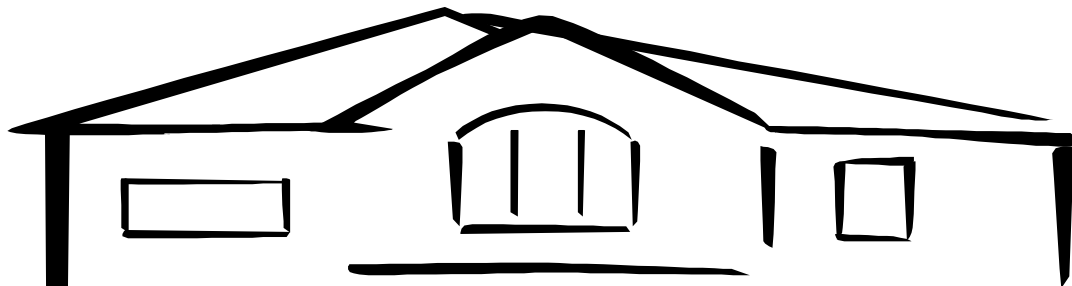
- Utbildningsspecifika kostnader bör exkluderas
- Centrala kostnader bör endast medtas i den omfattning de tillför något till forskningen



- Lön utgör rimlig fördelningsgrund

Fördelning av indirekta kostnader vid universitetet och högskolor

”Standarpriser för forskare”



”Standarpriser för forskare” – Förslag till alternativ modell

- Standarprissättning för att uppnå större enkelhet och jämförbarhet.
- Svårt att komma fram till en gemensam ståndpunkt med utgångspunkt ifrån de samlade kostnaderna för universitet/högskolor.
- En fokusering på standarpriser för forskare skulle kunna överbrygga dessa svårigheter.
- Ett standardpris – innehållande såväl direkta personalkostnader som indirekta kostnader – bör därför tas fram för t ex tre kategorier av forskare för vart och ett av universiteten och högskolorna, möjligen även på respektive fakultet/institution.
- Kontorsyta, labbutrymmen mm läggs som direkt kostnad på projektet. Rutiner för prissättning framtas.
- Direkta utlägg för projektet som litteratur, resor, konferenser mm läggs som direkt kostnad på projektet.