



Beretning til Statsrevisorerne om forsvarets økonomistyring

Juni
2011

revision
revision

revision

Indholdsfortegnelse

I.	Introduktion og konklusion	1
II.	Indledning	8
	A. Baggrund	8
	B. Formål, afgrænsning og metode.....	9
III.	Forsvarets økonomistyring.....	10
	A. Forsvarets tilrettelæggelse af økonomistyringen	10
	B. Forsvarskommandoens styringsredskaber og interne organisering	12
	C. Overordnet budgetstyring	16
	D. Totalomkostningsprincippet	17
IV.	Forsvarets virksomhedsstyringssystem DeMars	23
	A. Forsvarets anvendelse af DeMars til økonomistyringen	23
	B. Udnyttelse af muligheder og potentiale.....	24
	C. Kompetencer, uddannelse og brugervenlighed i DeMars.....	26
V.	Departementets tilsyn med forsvarets økonomistyring	27
	A. Rammerne for departementets tilsyn med Forsvarskommandoen	27
	B. Forsvarskommandoens resultatkontrakt.....	29
	Bilag 1. Ordliste.....	32

Rigsrevisionen afgiver denne beretning til Statsrevisorerne i henhold til § 17, stk. 2, i rigsrevisorloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 3 af 7. januar 1997 som ændret ved lov nr. 590 af 13. juni 2006.

Beretningen vedrører finanslovens § 12. Forsvarsministeriet.

I undersøgelsesperioden har der været følgende ministre:

Søren Gade: april 2004 – februar 2010

Gitte Lillelund Bech: februar 2010 –

I. Introduktion og konklusion

1. Denne beretning handler om forsvarets økonomistyring, herunder organisatoriske rammer, styringsredskaber og -processer i relation til planlægning og prioritering af opgaver, fordeling af resurser og opfølgning. Beretningen følger samtidig op på den tidligere beretning om forsvarets anskaffelse og ibrugtagning af it-systemet DeMars (nr. 3/05), hvoraf det fremgår, at Rigsrevisionen vil foretage en nærmere vurdering af, om DeMars har medført den nødvendige styrkelse af forsvarets økonomistyring, når DeMars er taget i fuld anvendelse.

2. Rigsrevisionen har selv igangsat denne undersøgelse på baggrund af, at forsvarets økonomistyring i en længere årrække har været præget af væsentlige mangler og udfordringer i forhold til aktivitets-, resurse- og omkostningsstyring. Dette har medført, at Rigsrevisionen i de seneste år har taget forbehold for Forsvarskommandoens regnskab og økonomistyring. Rigsrevisionen kunne dog konkludere, at Forsvarskommandoens regnskab for 2009 samlet set var rigtigt. Rigsrevisionen forventer, at den positive udvikling i Forsvarskommandoens regnskabsaflæggelse fastholdes. Det er Rigsrevisionens vurdering, at forsvaret generelt har haft en korrekt og sikker bevillingsstyring. Det gjaldt dog ikke for 2008, hvor forsvaret havde et betydeligt merforbrug i forhold til finanslovsbevillingen, som medførte en generel opbremsning af forsvarets aktiviteter.

3. I et forsøg på at håndtere disse væsentlige mangler og udfordringer iværksatte Forsvarskommando en handleplan i juni 2006, der skulle medvirke til at forbedre forretningsgange og styrings- og regnskabsprincipper. Forsvarskommando har siden handleplanen blev iværksat gennemført et omfattende arbejde. Rigsrevisionen har også konstateret, at der er sket væsentlige forbedringer på mange af de områder, som handleplanen omfatter. Forsvarskommando er gennem årene blevet bedre til at identificere svagheder og mangler i forskellige regnskabsprocesser, så eventuelle fejl og mangler kan nå at blive afhjulpel inden regnskabsafslutningen. Der udestår dog stadig en række væsentlige punkter fra handleplanen, bl.a. at den anvendte regnskabspraksis tilpasses i forhold til Finansministeriets regnskabsregler på det statslige område, og at der sikres forretningsgange, interne kontroller og en tilstrækkelig datakvalitet til at skabe effektive regnskabsprocesser i forsvaret. Disse punkter arbejder Forsvarskommando videre med i 2 projekter: "Projekt anvendt regnskabspraksis" og "Projekt regnskabsprocesser i forsvaret".

Forsvarskommando har desuden arbejdet med at tilpasse eksisterende og udvikle nye styringsredskaber og -processer for at forbedre økonomistyringen. Forsvarskommando har oplyst, at de med henblik på at styrke budgetopfølgningen har taget en række initiativer. Forsvarskommando fremhæver udarbejdelse af en ny budgetmodel, stop for overbudgettering hos underliggende myndigheder, styrkelse af økonomistyringen hos Forsvarets Materieltjeneste, udarbejdelse af en ny budgetopfølgningssprocedur og forbedring af økonomi-rapporteringen til forsvarets ledelse. Det er Forsvarskommandoens vurdering, at der fortsat er behov for omfattende indgreb og ændringer, og at processen med at forbedre økonomistyringen vil være en løbende og flerårig proces.

Forsvaret dækker over Forsvarskommandoens og underliggende myndigheder.

Forsvarets organisatoriske rammer udgøres bl.a. af virksomhedsmodellen, som belyser sammenhængen mellem økonomi, resurser, aktiviteter og resultater, og som udgør grundlaget for forsvarets økonomistyring.

Forsvarets styringsredskaber omfatter bl.a. årsprogram og periodeplan. Årsprogrammet er Forsvarskommandoens kortsigtede styringsredskab til udmelding af opgaver og budget til underliggende myndigheder. Periodeplanen er forsvarets redskab til planlægning af opgaver og resurser på mellemlangt og langt sigt.

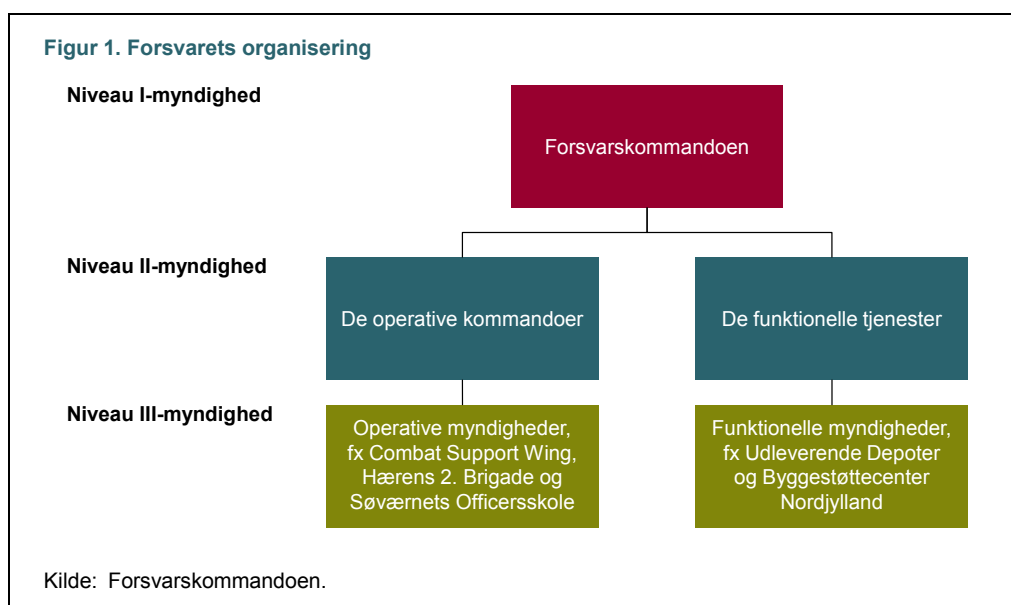
Forsvarets opgaver for den operative virksomhed er beskrevet i forsvarsloven og omfatter 6 overordnede opgaver. Opgave 1-5 er indsættelse i opgaveløsning, mens opgave 6 er opretholdelse af indsættelsesevne ved styrker, der ikke er indsat (styrkeproduktion). Opgave 6 indebærer, at forsvaret til stadighed råder over styrker fra hæren, søværnet og flyvevåbnet til indsættelse i opgaverne.

De operative kommandoer på niveau II er Flyvertaktisk Kommando, Hærens Operative Kommando, Søværnets Operative Kommando, Grønlands Kommando og Færøernes Kommando.

De funktionelle tjenester på niveau II er Forsvarets Personeltjeneste, Forsvarets Materieltjeneste, Forsvarets Bygnings- og Etablissementstjeneste, Forsvarets Koncernfælles Informatiktjeneste, Forsvarets Sundhedstjeneste, Forsvarets Regnskabstjeneste og Forsvarets Mediecenter.

4. I forbindelse med forsvarsforlig 2005-2009 igangsatte forsvaret en omfattende reorganisering med henblik på en fokusering og styrkelse af den operative del af forsvarets virksomhed. Forsvarets overordnede struktur blev omlagt, og de funktionelle tjenester blev oprettet med henblik på at rationalisere og effektivisere stabs- og støttestrukturen. Dette blev bl.a. gennemført ved en centralisering af forvaltningen af personel, materiel og etableringer via oprettelse af Forsvarets Personeltjeneste, Forsvarets Materieltjeneste, Forsvarets Bygnings- og Etablissementstjeneste, Forsvarets Regnskabstjeneste og Forsvarets Koncernfælles Informatiktjeneste. I den nye forligsperiode 2010-2014 skal denne reorganisering konsolideres. Desuden skal der i den nye forligsperiode arbejdes videre med at udvikle og tilpasse forsvarets struktur og opgaveløsning til de behov og udfordringer, som forsvaret står over for i dag. Herudover arbejder forsvaret med nedbrydning af opgave 6, som er opretholdelse af indsættelsesevne. Nedbrydningen har til formål at fordele omkostninger og prisfastsætte opgaver og aktiviteter i relation til opgave 6.

Forsvarets organisering fremgår af figur 1.



Figur 1 viser forsvarets organisering. Niveau I-myndigheden er Forsvarskommandoen. Niveau II-myndighederne omfatter de operative kommandoer og de funktionelle tjenester. Under niveau II-myndighederne er de operative niveau III-myndigheder, der fx omfatter myndigheder som Combat Support Wing, Hærens 2. Brigade og Søværnets Officersskole. Dertil er der de funktionelle niveau III-myndigheder, der fx omfatter Udleverende Depoter og Byggestøttecenter Nordjylland.

5. Siden 2003 har Rigsrevisionen i flere beretninger til Statsrevisorerne undersøgt andre dele af forsvarets virksomhed med betydning for forsvarets økonomistyring. I 2008 undersøgte Rigsrevisionen forsvarets indkøb af større materiel, og tidligere har Rigsrevisionen undersøgt problemer med fx EH-101 helikopterne, det ubemandede fly Tårnfalken og OceanEye-radarerne. Rigsrevisionens årsrevision har de seneste 5 år vist, at forsvaret har skabt en positiv udvikling i relation til bevillingsstyring og regnskabsaflægning, der nu medvirker til, at forsvaret har et rigtigt regnskab. Rigsrevisionen finder derfor, at forsvaret fremadrettet bør prioritere en styrkelse og udvikling af de øvrige dele af forsvarets økonomistyring, herunder aktivitets-, resurse- og omkostningsstyring. Denne undersøgelse ligger dermed i forlængelse af de senere års undersøgelser og årsrevision af forsvaret, herunder også beretning om forsvarets anskaffelse og ibrugtagning af it-systemet DeMars (nr. 3/05).

6. Formålet med undersøgelsen er at undersøge og vurdere forsvarets økonomistyring, herunder de styringsredskaber og -processer, som forsvaret anvender i relation til planlægning og prioritering af opgaver, fordeling af resurser og opfølgning. Det er desuden formålet at vurdere, om DeMars har medført den nødvendige styrkelse af forsvarets økonomistyring. Endelig er det formålet at undersøge og vurdere departementets rolle i forhold til forsvarets økonomistyring, herunder departementets tilsyn og opfølgning på resultatkontrakten.

Formålet er undersøgt ved at besvare følgende spørgsmål:

- Er forsvarets tilrettelæggelse af økonomistyringen tilfredsstillende?
- Har DeMars medført en styrkelse af økonomistyringen som forudsat ved anskaffelsen?
- Er departementets tilsyn med forsvarets økonomistyring tilfredsstillende?

UNDERSØGELSENS HOVEDKONKLUSION

De seneste år har forsvarets rolle ændret sig markant som følge af den sikkerhedspolitiske situation. Forsvarets struktur, organisation og kapacitet tilpasses løbende udviklingen, da kravene til planlægning og prioritering af opgaver og resurser skærpes. Udviklingen i forsvarets rolle har medført en ændring af de vilkår og rammer, som forsvaret skal agere inden for, og har dermed betydning for, hvordan forsvaret kan og bør tilrettelægge økonomistyringen.

Forsvarets styringsopgaver er komplekse og udfordrende og stiller store krav til tilvejebringelse af en god økonomistyring. Forsvaret har generelt haft en korrekt og sikker bevillingsstyring, og Rigsrevisionen kunne konstatere, at Forsvarskommandoens regnskab for 2009 samlet set var rigtigt. Den nødvendige økonomistyring er dog ikke til stede. Dette har konsekvenser for forsvarets aktivitets-, resurse- og omkostningsstyring og for forsvarets muligheder for at foretage en rettidig, valid og pålidelig planlægning og prioritering af opgaver og aktiviteter samt fordeling af resurser.

Anskaffelse og drift af DeMars i implementeringsperioden blev i aktstykket anslået til ca. 700 mio. kr., forbrug af interne resurser til ca. 170 mio. kr. og udgifter til drift af eksisterende systemer i implementeringsperioden til ca. 130 mio. kr. De årlige drifts- og vedligeholdelsesudgifter udgør ca. 130 mio. kr.

Hovedkonklusionen er baseret på følgende:

Forsvarets økonomistyring

Økonomistyringen i forsvaret bygger på forsvarets virksomhedsmodel. Modellen anvendes i praksis ikke i sin helhed og har dermed ikke haft den styringsmæssige effekt, som den burde have haft. Samtidig har den manglende implementering af og sammenhæng mellem styringsredskaber og -processer betydet, at økonomistyringen i forsvaret er mangelfuld, fragmenteret og usammenhængende. Forsvarskommandoen har dermed ikke haft tilstrækkeligt overblik over forsvarets økonomistyring.

Forsvarskommandoen har endnu ikke implementeret totalomkostningsprincippet og kan dermed ikke i tilstrækkelig grad fordele omkostninger til slutprodukter og støtteprodukter på en styringsrelevant måde. Dette skyldes, at satsener til brug for intern afregning er behæftet med usikkerhed og dermed ikke giver grundlag for en retvisende fordeling af omkostninger. Hermed kan forsvaret ikke prisfastsætte opgaver og aktiviteter.

Forsvarets tilrettelæggelse af økonomistyringen er ikke tilfredsstillende.

Forsvarets tilrettelæggelse af økonomistyringen

- Der mangler tilstrækkeligt kendskab til virksomhedsmodellen i Forsvarskommandoen, og der er ikke tilstrækkelig overensstemmelse mellem Forsvarskommandoen's krav til økonomistyringen og den måde, den praktiseres på hos niveau II- og III-myndighederne.
- Forsvarskommandoen har ikke klart og entydigt defineret rammerne for forsvarets økonomistyring, ligesom Forsvarskommandoen ikke har opdateret de centrale styringsdokumenter, som skal understøtte forsvarets økonomistyring.

Forsvarskommandoens styringsredskaber og interne organisering

- Forsvarskommandoen sikrer ikke, at årsprogrammet foreligger forud for det år, årsprogrammet er gældende for. Dette har konsekvenser for planlægning og prioritering af opgaver og resurser.
- Periodeplanen er endnu ikke implementeret og er dermed ikke et effektivt styringsredskab i forhold til forsvarets samlede økonomistyring.
- Forsvarskommandoen sikrer ikke tilstrækkelig sammenhæng mellem de enkelte styringsredskaber og dermed ikke en sammenhængende økonomistyring.
- Forsvarskommandoens interne organisering har ikke understøttet sammenhængen mellem forsvarets styringsredskaber. Der mangler kommunikation, samarbejde og koordinering internt i Forsvarskommandoen om økonomistyringen.

Overordnet budgetstyring

- Forsvarets budgetopfølgning på finansrammer sikrer generelt, at budgetterne bliver overholdt.

Totalomkostningsprincippet

- Omkostningsrammerne er fejlbehæftede og meldes sent ud i det år, de skal være styrende for, hvilket betyder, at de ikke kan danne grundlag for en hensigtsmæssig økonomistyring.
- Satsene til intern afregning er behæftet med usikkerhed og giver ikke forsvaret et korrekt billede af de enkelte myndigheders omkostninger.
- Forsvarskommandoen kan endnu ikke i tilstrækkelig grad fordele omkostninger mere end et årti efter, at projektet vedrørende totalomkostningsprincippet blev igangsat, og kender dermed ikke prisen på opgaver og aktiviteter.
- Forsvarskommandoen har fortsat store udfordringer med nedbrydning af opgave 6 og ved dermed ikke, hvad det koster at opretholde et givent beredskabsniveau.

Rigsrevisionen anbefaler, at:

- forsvaret løbende har opmærksomhed på forenkling og brugervenlighed i forhold til styringsprocesser og forretningsgange vedrørende økonomistyringen
- forsvaret overvejer en mere enkel og håndterbar model for totalomkostningsfordeling, herunder intern afregning
- Forsvarskommandoen beskriver styringsprocesser og forretningsgange på en måde, så de gøres mere anvendelige for de ansatte i forsvaret, som er ansvarlige for de enkelte områder
- Forsvarskommandoen får styringsredskaberne implementeret og udbredt i forsvaret
- Forsvarskommandoen sikrer, at nye tiltag først forsøges implementeret, når de igangværende tiltag er blevet implementeret og fungerer efter hensigten og med den rette effekt
- Forsvarskommandoen får styrket den overordnede koordineringsopgave for at sikre en sammenhængende økonomistyring.

Forsvarets virksomhedsstyringsystem DeMars

Forsvaret anvender DeMars til budgetstyring og regnskabsaflæggelse. Forsvaret anvender dog endnu ikke DeMars til totalomkostningsfordeling og fuldt ud til ledelsesinformation, som var baggrunden for at anskaffe DeMars. Generelt mangler der uddannelse af brugerne, så det er muligt at udnytte potentialet og mulighederne i DeMars.

DeMars har samlet set kun i mindre grad medført en styrkelse af økonomistyringen som forudsat ved anskaffelsen.

Forsvarets anvendelse af DeMars til økonomistyringen

- Forståelsen af DeMars som understøttende for økonomistyringen er mangelfuld hos mange ansatte i centrale stillinger i forsvaret.
- De operative niveau II-myndigheder anvender DeMars til budgetstyring og regnskabsafklæggelse, men ikke til økonomistyring som helhed.
- Der er generelt tilfredshed med DeMars hos niveau II- og III-myndighederne, da de betragter DeMars som et godt system i relation til budgetstyring, fordi DeMars bidrager med gennemsigtighed og styringsmæssig ensartethed.
- Forsvarskommandoen har ikke integreret centrale styringsredskaber som årsprogrammet og periodeplanen i DeMars.

Udnyttelse af muligheder og potentiale

- Forsvarskommandoen anvender ikke DeMars til at totalomkostningsfordele på slutprodukter og støtteprodukter. Dermed anvender Forsvarskommandoen ikke DeMars i overensstemmelse med det oprindelige formål og får kun i mindre grad styrket forsvarets økonomistyring.
- Forsvarskommandoen har ikke taget DeMars fuldt ud i brug. Fx udestår centrale dele af modulet til ledelsesinformation og den fulde implementering af modulet til projektstyring.
- Forsvaret anvender fortsat andre systemer end DeMars. Anvendelsen af andre systemer end DeMars kan medføre, at aggregerede data er ukorrekte og ikke giver et fyldestgørende billede af den økonomiske status for Forsvarskommandoen.

Kompetencer, uddannelse og brugervenlighed i DeMars

- Der mangler uddannelse af brugere af DeMars på chef- og sagsbehandlerniveau i forsvaret. Dermed sikrer forsvaret ikke, at der er de nødvendige kompetencer til at udnytte de muligheder og det potentiale, der er i DeMars til at understøtte forsvarets økonomistyring.
- Komplexiteten i DeMars betyder, at brugervenligheden i systemet er lav. Dette skærper vigtigheden af, at brugerne får en tilstrækkelig uddannelse i systemet, bl.a. for at sikre, at informationerne i systemet løbende opdateres.

Rigsrevisionen anbefaler, at:

- Forsvarskommandoen prioriterer aktiv anvendelse af muligheder og potentiale i DeMars for at styrke forsvarets økonomistyring
- Forsvarskommandoen opprioriterer uddannelsen i DeMars, herunder forståelsen af samspillet mellem DeMars og forsvarets styringsredskaber.

Departementets tilsyn med forsvarets økonomistyring

Departementet har siden 2008 haft særligt fokus på bevillingsstyring og regnskabsafklæggelse for at sikre bevillingsoverholdelse og et rigtigt regnskab i Forsvarskommandoen. Der er dog fortsat behov for forbedringer på en række områder i forhold til forsvarets økonomistyring. Det gælder departementets videndeling og kommunikation i forhold til den generelle tilsynsforpligtelse, løbende opfølgning på rapportering fra Forsvarskommandoen og Forsvarskommandoens resultatkontrakt. Departementet har ikke sikret, at Forsvarskommandoens informationer til departementet har været tilstrækkeligt målrettede og styringsrelevante.

Departementet har dermed ikke ført et tilfredsstillende tilsyn med forsvarets økonomistyring.

Rammerne for departementets tilsyn med Forsvarskommandoen

- Departementet har ikke i tilstrækkelig grad koordineret og sammentænkt deres tilsyn med Forsvarskommandoen. Departementet har delt opgaven med tilsyn af Forsvarskommandoen mellem flere fagkontorer, og derfor er det væsentligt, at der sikres videndeling og kommunikation på tværs i departementet.
- Departementets styring og tilsyn har ikke tilstrækkelig struktur og sammenhæng.
- Departementet har gennem flere år fundet, at materialet fra Forsvarskommandoen ikke har været tilstrækkeligt anvendeligt og håndterbart. Det har dog ikke ført til, at departementet har stillet klare og præcise krav til den information, de har fået fra Forsvarskommandoen.

Forsvarskommandoens resultatkontrakt

- Departementet har ikke sikret, at resultatkontrakterne for 2008, 2009 og 2010 blev underskrevet inden starten på det år, kontrakten var gældende for. Med den sene underskrift ultimo året fik kontrakten ikke den styringsmæssige effekt, som den skulle have haft i relationen mellem departementet og Forsvarskommandoen. Kontrakten for 2011 blev dog underskrevet i december 2010.
- Der har ikke været tilstrækkelig løbende opfølgning på målene i resultatkontrakten i hverken departementet eller i Forsvarskommandoen.

Rigsrevisionen anbefaler, at:

- departementet i deres tilsyn i højere grad sætter fokus på Forsvarskommandoens sammenkobling af finansielle og faglige oplysninger, så departementet medvirker til, at der stilles større krav til forsvarets økonomistyring end bevillingsoverholdelse og dermed sammenkobling af opnåede resultater med resurseforbruget.

II. Indledning

A. Baggrund

7. Denne beretning handler om forsvarets økonomistyring, herunder organisatoriske rammer, styringsredskaber og -processer i relation til planlægning og prioritering af opgaver, fordeling af resurser og opfølgning. Beretningen følger samtidig op på den tidligere beretning om forsvarets anskaffelse og ibrugtagning af it-systemet DeMars (nr. 3/05), hvoraf det fremgår, at Rigsrevisionen vil foretage en nærmere vurdering af, om DeMars har medført den nødvendige styrkelse af forsvarets økonomistyring, når DeMars er taget i fuld anvendelse.

8. Forsvarsministeriets årlige bevilling er på ca. 22 mia. kr. Heraf udgør den årlige bevilling til Forsvarskommandoen ca. 20 mia. kr. Der er ca. 26.000 ansatte i forsvaret fordelt på militært og civilt ansatte.

9. De seneste år har forsvarets rolle ændret sig markant som følge af den sikkerhedspolitiske situation. Forsvarets struktur, organisation og kapacitet skal hele tiden tilpasses udviklingen, da der stilles nye krav til materiel, personel og uddannelse. Ifølge Forsvarskommandoen har det medført en ubalance mellem forsvarets opgaver, aktiviteter og resurser. Dette har resulteret i, at forsvaret står med en ekstraordinær og væsentlig økonomisk udfordring ved starten af forsvarsforlig 2010-2014. Forsvaret har således et videreført merforbrug, som betyder, at forsvaret skal prioritere de økonomiske resurser til løsning af forsvarets kerneopgaver, og at der i forligsperioden 2010-2014 skal gennemføres omfattende effektiviseringer og rationaliseringer.

10. Forsvarskommandoen har de seneste år stået over for en række væsentlige mangler og udfordringer i forhold til aktivitets-, resurse- og omkostningsstyring, herunder i relation til Forsvarskommandoens underliggende niveau II- og III-myndigheder. Det er Forsvarskommandoens vurdering, at der fortsat er behov for omfattende indgreb og ændringer, og at processen med at forbedre økonomistyringen vil være en løbende og flerårig proces. De ændrede rammer og vilkår har således medført endnu større krav til og behov for, at forsvarets økonomistyring er velfungerende, så der kan træffes de rigtige ledelsesmæssige beslutninger og prioriteringer.

Rigsrevisionen tager i vurderingen af forsvarets økonomistyring højde for, hvor komplekse forsvarets økonomiske styringsopgaver er, og hvordan styringsopgaverne er fordelt internt mellem forsvarets myndigheder og mellem Forsvarsministeriets departement og forsvaret. De krav, der kan og bør stilles til forsvarets økonomistyring, skal ses i relation til kompleksiteten i forsvarets økonomistyring.

B. Formål, afgrænsning og metode

Formål

11. Formålet med undersøgelsen er at undersøge og vurdere forsvarrets økonomistyring, herunder de styringsredskaber og -processer, som forsvaret anvender i relation til planlægning og prioritering af opgaver, fordeling af resurser og opfølgning. Det er desuden formålet at vurdere, om DeMars har medført den nødvendige styrkelse af forsvarrets økonomistyring. Endelig er det formålet at undersøge og vurdere departementets rolle i forhold til forsvarrets økonomistyring, herunder departementets tilsyn og opfølgning på resultatkontrakten.

Formålet er undersøgt ved at besvare følgende spørgsmål:

- Er forsvarrets tilrettelæggelse af økonomistyringen tilfredsstillende?
- Har DeMars medført en styrkelse af økonomistyringen som forudsat ved anskaffelsen?
- Er departementets tilsyn med forsvarrets økonomistyring tilfredsstillende?

Afgrænsning

12. Rigsrevisionens undersøgelse og vurdering vil tage udgangspunkt i forsvarrets tilrettelæggelse af økonomistyringen. I forhold til DeMars vil undersøgelsen omfatte en vurdering af, om DeMars har medført en styrkelse af forsvarrets økonomistyring.

Genstand for undersøgelsen vil være Forsvarsministeriets departement, Forsvarskommandoen og udvalgte niveau II- og III-myndigheder. Forsvarsministeriets departement vil i undersøgelsen benævnes departementet.

Metode

13. Rigsrevisionens undersøgelse baserer sig på interviews med relevante repræsentanter fra departementet, Forsvarskommandoen og udvalgte underliggende niveau II- og III-myndigheder fordelt mellem Hærens Operative Kommando, Søværnets Operative Kommando, Flyvertaktisk Kommando og Forsvarets Materieltjeneste. I alt har Rigsrevisionen gennemført 35 interviews med 21 myndigheder på niveau I, II og III. Dertil baserer undersøgelsen sig på gennemgang af en række dokumenter og diverse materiale fra departementet, Forsvarskommandoen og de involverede niveau II- og III-myndigheder.

Undersøgelsen omfatter perioden fra 2005 frem til maj 2011.

Rigsrevisionen har gennemført undersøgelsen ud fra en række kriterier, der bl.a. bygger på følgende:

- "Ansvar for styring – vejledning om styring fra koncern til institution", Finansministeriet, februar 2010
- "Forsvarets virksomhedsmodel"
- departementets og Forsvarskommandoens egne opstillede kriterier for tilsyn og økonomistyring
- "Koncept for god økonomistyring", Økonomistyrelsen, februar 2009.

14. Forsvarsministeriets Interne Revision har deltaget i dele af undersøgelsen, herunder i en del af møderne med niveau II- og III-myndighederne, ligesom Forsvarsministeriets Interne Revision via deres viden og kendskab til forsvaret har tilført værdi til undersøgelsen gennem sparring. Forsvarsministeriets Interne Revision har ikke deltaget i undersøgelsen af departementet. Ud over resultaterne af Rigsrevisionens egen undersøgelse indgår resultaterne af Forsvarsministeriets Interne Revisions undersøgelser.

Beretningen har i udkast været forelagt Forsvarsministeriet, hvis bemærkninger i videst muligt omfang er indarbejdet.

Bilag 1 indeholder en ordliste, der forklarer udvalgte ord og begreber.

III. Forsvarets økonomistyring

Økonomistyringen i forsvaret bygger på forsvarets virksomhedsmodel. Modellen anvendes i praksis ikke i sin helhed og har dermed ikke haft den styringsmæssige effekt, som den burde have haft. Samtidig har den manglende implementering af og sammenhæng mellem styringsredskaber og -processer betydet, at økonomistyringen i forsvaret er mangelfuld, fragmenteret og usammenhængende. Forsvarskommandoen har dermed ikke haft tilstrækkeligt overblik over forsvarets økonomistyring.

Forsvarskommandoen har endnu ikke implementeret totalomkostningsprincippet og kan dermed ikke i tilstrækkelig grad fordele omkostninger til slutprodukter og støtteprodukter på en styringsrelevant måde. Dette skyldes, at satsene til brug for intern afregning er behæftet med usikkerhed og dermed ikke giver grundlag for en retvisende fordeling af omkostninger. Hermed kan forsvaret ikke prisfastsætte opgaver og aktiviteter.

Forsvarets tilrettelæggelse af økonomistyringen er ikke tilfredsstillende.

A. Forsvarets tilrettelæggelse af økonomistyringen

15. Rigsrevisionens undersøgelse af forsvarets tilrettelæggelse af økonomistyringen har vist følgende:

- Der mangler tilstrækkeligt kendskab til virksomhedsmodellen i Forsvarskommandoen, og der er ikke tilstrækkelig overensstemmelse mellem Forsvarskommandoens krav til økonomistyringen og den måde, den praktiseres på hos niveau II- og III-myndighederne.
- Forsvarskommandoen har ikke klart og entydigt defineret rammerne for forsvarets økonomistyring, ligesom Forsvarskommandoen ikke har opdateret de centrale styringsdokumenter, som skal understøtte forsvarets økonomistyring.

16. Udgangspunktet for økonomistyringen i forsvaret er "Forsvarets virksomhedsmodel" (virksomhedsmodellen), som omfatter alle opgaver og aktiviteter inden for Forsvarskommandoens ressort. Forsvarets interne produktion omfatter støtteproduktionen (de funktionelle tjenester), som skal levere til styrkeproduktionen. Forsvarets eksterne produktion omfatter beredskab og styrkeindsættelse. Bindeleddet mellem den interne og den eksterne produktion udgøres af de operative kommandoer. Forsvarskommandoen har oplyst, at virksomhedsmodellen skal afspejle, at forsvaret er efterspørgselsstyret, da det er den eksterne efterspørgsel, som genererer den interne efterspørgsel. Det er dermed de eksterne krav (politiske krav) til beredskab og styrkeindsættelse, som er determinerende for de krav, der stilles til styrkeproduktionen. Dermed er det de operative kommandoers efterspørgsel efter personel, materiel, etablerement og it, som er styrende for støtteproduktionen.

Virksomhedsmodellen bygger på principperne i Dansk Forsvars Management Projekt (DeMap). Målet med DeMap, som også er gældende for virksomhedsmodellen, er at give forsvaret et styringsværktøj, der kan belyse sammenhængen mellem økonomi, resurser, aktiviteter og resultater og dermed give forsvaret et godt grundlag for økonomistyringen.

17. Virksomhedsmodellen er udarbejdet i Forsvarskommandoen, og den burde derfor også være udbredt blandt de ansatte i Forsvarskommandoen, som varetager opgaver inden for modellens område. Flere ansatte i centrale stillinger i Forsvarskommandoen, som har ansvar for de områder, der er en del af modellen, har oplyst, at de ikke har et tilstrækkeligt kendskab til virksomhedsmodellen, som Forsvarskommandoen styrer efter. Internt i Forsvarskommandoen mangler der kendskab til og forståelse for modellen samt viden om, hvordan modellens forskellige dele hænger sammen. De enkelte ansatte i Forsvarskommandoen forstår den del af forsvarets økonomistyring, som de selv arbejder med, men de kan ikke sætte deres arbejde ind i den samlede virksomhedsmodel.

Rigsrevisionens undersøgelse har vist, at flere niveau II- og III-myndigheder på et teoretisk niveau har kunnet redegøre for virksomhedsmodellen, men flere af myndighederne stiller selv spørgsmål ved, hvordan modellen anvendes i praksis. Der er hos niveau II- og III-myndighederne en usikkerhed i forhold til, hvordan Forsvarskommandoen ønsker, at virksomhedsmodellen skal anvendes. Flere niveau II- og III-myndigheder har oplyst, at konsekvensen er, at der dermed opstår afstand mellem den måde, Forsvarskommandoen tilrettelægger økonomistyringen på, og den måde, niveau II-myndighederne praktiserer økonomistyringen på – både internt og i forhold til deres underliggende niveau III-myndigheder. Rigsrevisionen kan hos niveau II-myndighederne konstatere et udpræget behov for information og undervisning i forsvarets virksomhedsmodel i forhold til, hvordan den skal forstås, og hvordan Forsvarskommandoen ønsker, at niveau II-myndighederne skal forholde sig til modellen.

Det er Rigsrevisionens vurdering, at virksomhedsmodellen er meget kompleks. Forsvarskommandoen søger med modellen at inddrage alle dele af forsvarets virksomhed. Rigsrevisionen vil anbefale, at Forsvarskommandoen beskriver de enkelte styringsprocesser og forretningsgange mere enkelt. Forsvarskommandoen bør beskrive processer og forretningsgange på en måde, så de gøres mere anvendelige for de ansatte i forsvaret, som er ansvarlige for de enkelte områder.

18. Forsvarskommandoen har oplyst, at ud over selve virksomhedsmodellen fremgår deres økonomistyring af en række centrale dokumenter:

- "Forsvarskommandoens koncept for resultat- og produktionsstyring" af 25. marts 2004
- "Styring i forsvaret", Forsvarskommandoens direktiv af november 2004
- "Forsvarets fremtidige økonomistyringsmodel" af 20. januar 2005
- "Notat vedrørende forsvarets økonomistyring" af 18. maj 2010.

Dokumenterne indeholder principper og retningslinjer for økonomistyringen inden for Forsvarskommandoens ansvarsområde. Forsvarskommandoen har oplyst, at de centrale dokumenter mest indeholder retningslinjer for Forsvarskommandoens arbejde med den finansielle styring. Derfor er Forsvarskommandoen begyndt at arbejde mere med økonomistyringen ud fra de 4 søjler – resultatstyring, aktivitetsstyring, kapacitetsstyring og finansiell styring – som fremgår af Rigsrevisionens publikation "God statslig økonomistyring" fra marts 1999.

Rigsrevisionen kan konstatere, at dele af de dokumenter, som ifølge Forsvarskommandoen sammen med virksomhedsmodellen udgør rammerne for deres styring, enten ikke er gældende eller opdaterede. Det fremgår dog ikke helt klart, hvilke dele der ikke længere er en del af økonomistyringen i forsvaret. Forsvarskommandoen har ikke kunnet oplyse, hvilke dele der stadig er gældende, og hvilke dele der kræver en opdatering. Det er derfor uklart, hvad rammerne er for forsvarets økonomistyring.

DeMap er Dansk Forsvars Management Projekt, der skal modernisere og forbedre forsvarets styring. Formålet er, at styring af forsvaret i fremtiden skal ske ud fra driftsøkonomiske principper. Forsvarets myndigheder skal ikke se bevillinger som noget, de "får", men som en indtægt, der opnås ved at afsætte interne ydelser eller produkter.

Ved Akt 140 25/2 1998 fik Forsvarsministeriet Finansudvalgets tilslutning til at omlægge forsvarets virksomhedsstyring til styring efter totalomkostningsprincippet som supplement til den eksisterende bevillingsstyring. I forbindelse med de ændrede styringsprincipper blev der udarbejdet et nyt koncept for forsvarets virksomhedsstyring, DeMap.

B. Forsvarskommandoens styringsredskaber og interne organisering

19. Rigsrevisionens undersøgelse af Forsvarskommandoens styringsredskaber og interne organisering har vist følgende:

- Forsvarskommandoen sikrer ikke, at årsprogrammet foreligger forud for det år, årsprogrammet er gældende for. Dette har konsekvenser for planlægning og prioritering af opgaver og resurser.
- Periodeplanen er endnu ikke implementeret og er dermed ikke et effektivt styringsredskab i forhold til forsvarets samlede økonomistyring.
- Forsvarskommandoen sikrer ikke tilstrækkelig sammenhæng mellem de enkelte styringsredskaber og dermed ikke en sammenhængende økonomistyring.
- Forsvarskommandoens interne organisering har ikke understøttet sammenhængen mellem forsvarets styringsredskaber. Der mangler kommunikation, samarbejde og koordinering internt i Forsvarskommandoen om økonomistyringen.

20. De styringsredskaber, som Forsvarskommandoen anvender i relation til økonomistyringen, er inddelt i en række kategorier og fremgår af tabel 1.

Tabel 1. Forsvarskommandoens styringsredskaber

	Kort sigt	Mellemlangt sigt	Langt sigt
Strategisk styring	Resultatkontrakt.	Forsvarsforlig.	Forsvarets mission, vision og strategier. Forsvarets studie- og udviklingsvirksomhed.
Opgave- og resursestyring	Årsprogram, resultatlønsaftaler og forsvarschefens personlige direktiv.	Periodeplan og forsvarschefens personlige direktiv.	Periodeplan.

Kilde: Forsvarskommandoen.

Det fremgår af tabel 1, at styringsredskaberne til strategisk styring er resultatkontrakt, forsvarsforlig, mission, vision og strategier samt studie- og udviklingsvirksomhed. Styringsredskaberne til opgave- og resursestyring er årsprogram, resultatlønsaftaler, forsvarschefens personlige direktiv og periodeplan. Styringsredskaberne er inddelt i forhold til tid og styringsprincip. Forsvarskommandoen har oplyst, at hensigten med denne sammensætning af styringsredskaber er, at de forskellige styringsredskaber skal udfylde hver deres rolle, så de supplerer og ikke overlapper hinanden over tid og i forhold til styringsprincip. I det følgende gennemgås de 2 centrale styringsredskaber: årsprogram og periodeplan. For en nærmere gennemgang af styringsredskabet resultatkontrakt henvises til kap. V.

Årsprogram

21. Årsprogrammet er forsvarrets centrale styringsredskab i forhold til den kortsigtede opgave- og resursestyring. Forsvarskommandoens årsprogram er det interne hjemmelsgrundlag for niveau II-myndighederne til at iværksætte opgaver, aktiviteter og projekter i relation til opgaveløsningen inden for de enkelte niveau II-myndigheders ansvarsområder. Det er gennem årsprogrammet, at Forsvarskommandoen tildeler de økonomiske rammer til niveau II-myndighederne.

Ifølge Forsvarskommandoen skal de kortsigtede opgave- og resursestyringsredskaber bl.a. have sammenhæng til en række af de øvrige styringsredskaber. Derudover skal styringsredskaberne vejlede i forhold til prioritering i løbet af året, sikre konkret sammenhæng mellem opgaver, aktiviteter og resurser og være mulige at følge op på og rapportere om. Forsvarskommandoen har oplyst, at årsprogrammet for 2010 kun i nogen grad levede op til disse krav. Der var kun i mindre omfang en eksplicit sammenhæng mellem opgaver, aktiviteter og resurser. Opstillingen af opgaver var på nogle områder så overordnet, at det ikke var muligt at foretage en egentlig opfølgning på niveau II-myndighedernes resurseforbrug. Derudover var der ikke en klar sammenhæng til resultatkontrakten, da en række mål i resultatkontrakten ikke var indeholdt i årsprogrammet.

Rigsrevisionen kan konstatere, at årsprogrammet for 2011 heller ikke lever helt op til kravene. Som i tilfældet med årsprogrammet for 2010 er en række af målene for resultatkontrakten for 2011 ikke indeholdt i årsprogrammet for 2011. Der er ikke sikret en konkret sammenhæng mellem opgaver, aktiviteter og resurser, og det er kun muligt at følge op på de udmeldte rammer – ikke på opgaveniveau. Forsvarskommandoen har hertil oplyst, at der ikke er knyttet økonomi til alle mål i resultatkontrakten, og at alle operative målepunkter i resultatkontrakten ikke kan genfindes i årsprogrammet.

Rigsrevisionens gennemgang af årsprogrammerne for 2010 og 2011 har vist, at Forsvarskommandoen ikke har opstillet målepunkter og nøgletal for en stor del af de opstillede delopgaver. Forsvarskommandoen har under flere delopgaver i årsprogrammet anført, at målepunkter og nøgletal er under udarbejdelse. I forbindelse med årsrevisionen i de senere år har Forsvarskommandoen desuden oplyst, at de har igangsat arbejdet med udvikling af målepunkter og nøgletal. På nuværende tidspunkt kan Forsvarskommandoen dog ikke dokumentere den fornødne fremdrift på dette område. Det er Rigsrevisionens vurdering, at Forsvarskommandoen endnu ikke med årsprogrammet for 2011 er kommet tættere på et opgave- og resursestyringsredskab på kort sigt, der kan leve op til de krav, som Forsvarskommandoen selv stiller hertil, og som dermed kan være med til at styrke økonomistyringen.

Forsvarskommandoen har oplyst, at processen for udarbejdelsen af årsprogrammet skal starte 1 år før den endelige udgivelse af årsprogrammet, bl.a. for at sikre, at niveau II-myndighederne kan påbegynde udarbejdelsen af deres handlingsprogrammer og driftsplaner i god tid før, året starter. Rigsrevisionen kan dog konstatere, at processen for udarbejdelsen af årsprogrammet for både 2010 og 2011 var forsinket. Den endelige udgivelse af årsprogrammet for 2010 var januar 2010, og for årsprogrammet for 2011 var det december 2010.

22. Rigsrevisionen kan konstatere, at Forsvarskommandoens forsinkelse i forhold til at få færdiggjort det endelige årsprogram har vanskeliggjort det afsluttende budgetteringsarbejde på niveau II og III og planlægningen af opgaver og aktiviteter. Rigsrevisionen kan konstatere, at niveau II- og III-myndighederne gentagne gange må ændre deres budget, og at det endelige budget først ligger færdigt, efter budgetåret er startet. Niveau II- og III-myndighederne bruger således meget tid på løbende at justere deres budget som konsekvens af den sene udgivelse af årsprogrammet og den endelige udmelding af rammerne.

Årsprogrammet indeholder en opgavebeskrivelse og -prioritering for niveau II-myndighederne. Hensigten er at give et overblik over Forsvarskommandoens samlede opgaveprioritering.

Årsprogrammet og de operative niveau II-myndigheders **handlingsprogram/driftsplan** bidrager til forsvarrets budgetlægning og planlægning af økonomistyringen.

Forsvarets Materieltjeneste har oplyst, at forsinkelserne i udmeldingen af planlægningsgrundlaget på materielområdet står i modsætningsforhold til leverandørernes tidshorisonter for levering af fx reservedele og de operative enheders behov for at få materiel her og nu – særligt når de opererer med forkortede leveringstider til fx internationale operationer. Forsinkelserne i planlægningen giver nogle flaskehalse i forhold til at anskaffe, vedligeholde og forsyne materiel, som har den konsekvens, at de operative kommandoer får problemer med at få uddannet det personel, de skal have udsendt, i det materiel, de skal anvende i forbindelse med deres udsendelse. Forsvarets Materieltjeneste finder ikke, at der i Forsvarskommandoen er nok fokus på, at nogle reservedele skal bestilles flere år i forvejen. Forsvarskommandoen har hertil oplyst, at der i 2010 blev udgivet et midlertidigt direktiv for flerårige disponeringer. Ifølge Forsvarskommandoen er et varigt direktiv under udarbejdelse.

Det er Rigsrevisionens vurdering, at det endeligt godkendte årsprogram og de operative niveau II-myndigheders handlingsprogram/driftsplan kommer for sent i budgetlægningsprocessen. Det vil fra årets begyndelse gøre det lettere for niveau II- og III-myndighederne at økonomistyre deres opgaver og aktiviteter, hvis de før årets start kender deres rammer og krav til opgaveløsningen. Dermed kan niveau II-myndighederne få meldt rammer og aktivitetsplaner ud til niveau III-myndighederne rettidigt og væsentligt tidligere, end det har været muligt at gøre i 2010 og 2011. Det er Rigsrevisionens vurdering, at dette kan medføre en effektivisering af aktivitetsplanlægnings- og budgetprocessen for hele forsvaret.

Periodeplan

23. Periodeplanen er forsvarets centrale styringsredskab i forhold til opgave- og resursestyring på mellemlangt og langt sigt. Periodeplanen skal bl.a. danne grundlaget for Forsvarskommandoens planlægning og styring af økonomi, resurser og aktiviteter i hele forsvaret. Derudover skal periodeplanen sætte rammen for de strategiske drøftelser i forhold til opgavevaretagelsen og resurseforbruget og have klar sammenhæng med årsprogrammet.

Forsvarskommandoen har oplyst, at periodeplanen ikke helt lever op til disse krav, idet der på nuværende tidspunkt mangler sammenhæng mellem årsprogrammet og periodeplanen. Rigsrevisionen er enig med Forsvarskommandoen, idet der ikke er overensstemmelse mellem de økonomiske data i årsprogrammet og periodeplanens økonomiske data. Ifølge Forsvarskommandoen er årsagen anvendelsen af forskellige opgørelsesmetoder mellem årsprogrammet og periodeplanen på en række områder, fx indtægter fra salg af ejendomme, opgørelse af lønsum og opgørelse af finansrammer til brug for de internationale operationer. Rigsrevisionen kan desuden konstatere, at der ikke er udarbejdet forretningsgange eller interne kontroller, som sikrer, at eventuelle ændringer ajourføres i både årsprogrammet og i periodeplanen, og dermed mindsker risiko for fejl eller manglende ajourføring.

Det er Rigsrevisionens vurdering, at Forsvarskommandoen skal kunne redegøre for den forskel, der på et givent tidspunkt må være mellem årsprogrammet og periodeplanen, så der ikke er tvivl om, hvordan de 2 styringsredskaber hænger sammen. Det er desuden Rigsrevisionens vurdering, at hvis årsprogrammet og periodeplanen skal udgøre et fælles styringsredskab for alle forsvarets myndigheder, er det væsentligt, at de løbende opdateres, og at myndighederne informeres om eventuelle ændringer.

24. Periodeplanen skal bidrage med den detaljerede planlægning af kapaciteter og ydelser. Kapacitetsplanerne foreligger på nuværende tidspunkt i deres endelige form. Kapacitetsplanerne vil dog blive opdateret et par gange om året som konsekvens af de løbende prioriteringer i opgaver, projekter mv., som forsvaret foretager. De økonomiske informationer vedrørende investerings- og driftsbehov er indarbejdet i periodeplanen.

Periodeplanen blev implementeret med konsolideringen af forsvarsforlig 2010-2014. Grundelementerne er en række business-cases, der beskriver forsvarets mål, opgaveløsning og resursebehov.

I periodeplanen er det muligt at generere en kapacitetsplan for hvert af de 4 kapacitetsområder – materiel, etablerment, informatik og personel. Formålet med kapacitetsplanerne er at give overblik over det samlede investerings- og driftsbehov inden for hvert område.

Ydelsesplanerne viser de operative myndigheders behov for leverancer og ydelser fra de funktionelle tjenester og de funktionelle tjenesters forventede produktion i forhold til dette behov. Ydelsesplanerne er fortsat under udvikling og er derfor ikke taget i anvendelse. Det er Rigsrevisionens vurdering, at Forsvarskommandoen bør prioritere det videre arbejde med ydelsesplanerne, da planerne er væsentlige i forhold til at understøtte Forsvarskommandoens målsætning om, at forsvaret er efterspørgselsstyret. Det er derfor væsentligt, at ydelsesplanerne fremadrettet kan anvendes i den årlige forventningsafstemning mellem de operative og de funktionelle myndigheder. Før ydelsesplanerne er udarbejdet, vil periodeplanen ikke kunne udgøre et effektivt styringsredskab i forhold til forsvarets samlede økonomistyring. Periodeplanen er dermed ikke færdigimplementeret.

Formålet med ydelsesplanerne er at danne grundlag for forventningsafstemning og gennemsigtighed mellem det forventede behov fra de operative myndigheder og produktionen fra de funktionelle tjenester.

25. Forsvarskommandoen har oplyst, at det fra 2011 var planen, at der skulle være overensstemmelse mellem de økonomiske tal i årsprogrammet og i periodeplanen. Derudover var det planen, at produktionsmålene i årsprogrammet skulle kobles til de opgaver, som forsvaret skal løse, og som beskrives i periodeplanen. Forsvarskommandoen har oplyst, at der i årsprogrammet for 2010 er udarbejdet produktionsmål for en række niveau II-myndigheder. Rigsrevisionen bemærker dog, at der fortsat mangler produktionsmål for de største niveau II-myndigheder, herunder Forsvarets Materieltjeneste og de operative myndigheder.

Forsvarskommandoen har desuden oplyst, at det også er planen, at mål og intentioner i de langsigtede strategiske styringsredskaber skal udmøntes i periodeplanen og i den flerårige del af forsvarschefens personlige direktiv, som dog endnu ikke er udarbejdet for langt de fleste niveau II-myndigheder. De samme mål og intentioner skal også konkretiseres i forhold til resultatkontrakten. Resultatkontrakten skal afspejles og konkretiseres i årsprogrammet og i forsvarschefens personlige direktiv. Der skal følges op månedsvist, kvartalsvist eller halvårligt. De løbende rapporteringer opsamles i årsrapporten, der dermed kan fungere som opfølgning på resultatkontrakten. Forsvarskommandoen har oplyst, at de har opstillet en prioriteret rækkefølge i deres mål for økonomistyringen:

- 1) Vi skal vide, hvor mange penge vi bruger.
- 2) Vi skal vide, hvad vi bruger dem til.
- 3) Vi skal styre på opgaver og økonomi fremadrettet.

Forsvarschefens personlige direktiv er udarbejdet for Forsvarets Personeltjeneste og for Forsvarsakademiet. Forsvarskommandoen ved endnu ikke, hvornår der vil blive udarbejdet direktiver for de øvrige niveau II-myndigheder.

26. Forsvarskommandoen har i "Notat vedrørende Forsvarskommandoens fremadrettede planlægning og budgettering" redegjort for, at årsprogrammet og periodeplanen fremadrettet skal afløses af ét budgetterings- og planlægningskompleks. Ifølge Forsvarskommandoen vil dette fremadrettede budgetterings- og planlægningskompleks indeholde en flerårig budgettering og en projektplan med planlagte materiel-, etablisements- og informatikudgifter, herunder projekternes afledte driftsmæssige konsekvenser. Da notatet alene indeholder en overordnet beskrivelse af det fremadrettede budgetterings- og planlægningskompleks, kan Rigsrevisionen ikke vurdere, om dette nye tiltag bidrager til en bedre økonomistyring. Det er dog Rigsrevisionens vurdering, at der fortsat er en række udfordringer, som Forsvarskommandoen først skal have afklaret, i forhold til de allerede igangsatte initiativer, fx færdiggørelse af periodeplanen og etablering af processer og kontroller i relation til opdatering af årsprogrammet og periodeplanen, før det fremadrettede budgetterings- og planlægningskompleks kan iværksættes. Forsvarskommandoen er af den opfattelse, at årsprogrammet og periodeplanen ikke lever op til de krav, forsvaret selv stiller.

Rigsrevisionen kan konstatere, at Forsvarskommandoen har planer om mange forskellige initiativer i forhold til at forbedre og udvikle forsvarets økonomistyring og dermed opfylde de opstillede mål og krav. Men Rigsrevisionen må samtidig konstatere, at der mangler en tidsplan og deadlines for de enkelte initiativer samt planer for, hvornår de skal implementeres.

Rigsrevisionen anbefaler, at Forsvarskommandoen får styringsredskaberne implementeret og udbredt efter hensigten – både internt i Forsvarskommandoen og i forhold til niveau II- og III-myndighederne. Forsvaret bør sikre, at nye tiltag først forsøges implementeret, når de igangværende tiltag er blevet implementeret og fungerer efter hensigten og med den rette effekt.

Forsvarskommandoens interne organisering

27. Indtil 2010 har ansvaret for de enkelte styringsredskaber været spredt ud på flere stabe i Forsvarskommandoen: Planlægningsstaben, Økonomistaben og Koordinationsstaben. Planlægningsstaben var bl.a. ansvarlig for udarbejdelse af årsprogrammet og periodeplanen, Økonomistaben for årsrapporten og Koordinationsstaben for resultatkontrakten.

Rigsrevisionen kan konstatere, at den organisatoriske fordeling af ansvaret for de enkelte styringsredskaber frem til og med 2010 medvirkede til, at der ikke var den nødvendige sammenhæng mellem forsvarets styringsredskaber. Dette skyldes, at der i Forsvarskommandoen primært blev kommunikeret internt i de enkelte stabe, og at der ikke i særlig høj grad blev videndelt eller orienteret på tværs af stabene. Fx havde staben, der sad med ansvaret for udarbejdelse af mål i resultatkontrakten, ikke kendskab til, hvordan årsprogrammet blev udarbejdet, eller hvordan der blev fulgt op i årsrapporten. Rigsrevisionen vil anbefale, at Forsvarskommandoen får styrket den overordnede koordineringsopgave for at sikre en sammenhængende økonomistyring.

28. Forsvarskommandoen har oplyst, at de løbende i 2010 har foretaget en reorganisering af Forsvarsstaben og dermed af arbejdsdelingen mellem stabene. Reorganiseringen betyder bl.a., at ansvaret for virksomhedsmodellen, konceptet for resultat- og produktionsstyringen og målstyringen er placeret i Planlægningsstaben. Økonomistaben har fået overført ansvaret for årsprogrammet, resultatkontrakten og resultatlønskontrakterne. Da Økonomistaben i forvejen har ansvaret for årsrapporten, samles det meste af forsvarets økonomistyring i Økonomistaben.

C. Overordnet budgetstyring

29. Rigsrevisionens undersøgelse af, om forsvaret har tilrettelagt en hensigtsmæssig budgetstyring, har vist følgende:

- Forsvarets budgetopfølgning på finansrammer sikrer generelt, at budgetterne bliver overholdt.

Ny budgetmodel

30. Ved udarbejdelse af årsprogrammet for 2010 implementerede Forsvarskommandoen en ny budgetmodel, som har været gældende fra budgetåret 2010. Ifølge Forsvarskommandoens budgetinstrukser for 2010 og 2011 betyder den nye budgetmodel, at myndighedernes finansrammer opdeles i flere og mindre finansrammer med begrænset overførselsadgang. Ifølge Forsvarskommandoen kan den mere detaljerede rammeudmelding bl.a. være med til at skabe større budgetsikkerhed og gennemsigtighed. De detaljerede rammer kan give Forsvarskommandoen en bedre mulighed for i den senere budgetopfølgning at kontrollere og følge med i udviklingen i udgiftsforbruget på de forskellige områder.

31. De operative niveau II-myndigheder har oplyst, at den nye model med den detaljerede rammestyling – efter deres vurdering – ikke giver tilstrækkelig fleksibilitet til myndighederne i forhold til den løbende ændring i budgetforudsætningerne. Hvis fx et skib skal til en ikke-planlagt reparation i 2 uger, står besætningen stadig til rådighed, mens skibet er til reparation. Derfor vil Søværnets Operative Kommando fx gerne sende dem på et kursus eller andre opgaver, som de alligevel skal gennemføre eller løse på et senere tidspunkt. Men med de nye rammer kan Søværnets Operative Kommando ikke bare flytte midler fra rammen for operative opgaver til uddannelser, uden at det kræver godkendelse fra Forsvarskommandoen. Da Forsvarskommandoens godkendelse oftest tager noget tid, kan tidspunktet for den optimale resurseanvendelse være passeret, når godkendelsen kommer fra Forsvarskommandoen. Da de nye finansrammer for de operative myndigheder først er trådt i kraft i budgetåret 2011, er det endnu for tidligt for Rigsrevisionen at vurdere, om den nye og mere detaljerede rammestyling fra Forsvarskommandoens side vil medføre en bedre rammestyling i praksis.

Finansrammer er udmøntning af finanslovsbevillingen fra Forsvarskommandoen til niveau II-myndighederne.

Budgetopfølgning og controlling i forsvaret

32. Forsvarskommandoens budgetopfølgning og controlling af niveau II-myndighedernes BAM-rapportering foretages i Økonomistaben i Forsvarskommandoen. Økonomistaben har oplyst, at de i controllingen af BAM-rapporterne fra niveau II-myndigheder primært forholder sig til, om myndighederne har overholdt de udmeldte rammer, eventuelle afvigelser og myndighedernes håndtering af disse budgetafvigelser.

Til brug for controlling af niveau II-myndighederne har Økonomistaben udarbejdet en standardskabelon i både 2009 og 2010 for at sikre, at alle controllere gennemfører de nødvendige kontroller i forbindelse med deres gennemgang af BAM-rapporterne.

33. Niveau II- og III-myndighederne har oplyst, at de har en tæt dialog om udviklingen i økonomien, og at niveau II-myndighederne yder støtte til budgetopfølgning hos niveau III-myndighederne – særligt i de tilfælde, hvor niveau III-myndighedernes kompetencer inden for økonomi er svage eller begrænsede.

Rigsrevisionen har gennemgået udvalgte BAM-rapporteringer hos niveau II- og III-myndighederne. For både niveau II- og III-myndighederne har gennemgangen vist, at der er stor forskel på detaljeringsgrad og kvalitet i de gennemgåede rapporter. I enkelte BAM-rapporteringer er der ikke dækkende afvigelsesforklaringer og hensigtsmæssige prognosevurderinger. Det er Rigsrevisionens vurdering, at alle relevante BAM-rapporteringer bør indeholde dækkende afvigelsesforklaringer. Det vil give niveau II-myndighederne et bedre datagrundlag for controlling og den videre BAM-rapportering til Forsvarskommandoen.

34. I niveau II-myndighedernes controlling af niveau III-myndighederne ligger hovedfokus på overholdelse af finansrammer, herunder afvigelser, og om der er behov for at omfordele ressourcerne fremadrettet. Der er store forskelle på, hvordan processerne for controlling er indrettet i de forskellige niveau II-myndigheder. Rigsrevisionen kan dog konstatere, at der i flere tilfælde ved niveau II-myndighederne ikke er dokumentation for den gennemførte controlling, og at der ikke er udarbejdet en beskrivelse af, hvilke controllinghandlinger der skal gennemføres. Niveau II-myndighederne kan med fordel søge inspiration i den skabelon, som Forsvarskommandoens har udviklet i 2010 til brug for den månedlige controlling.

D. Totalomkostningsprincippet

35. Rigsrevisionens undersøgelse af forsvarets anvendelse af totalomkostningsprincippet, herunder omkostningsrammer og intern afregning, prisfastsættelse af aktiviteter og nedbrydning af opgave 6, har vist følgende:

- Omkostningsrammerne er fejlbehæftede og meldes sent ud i det år, de skal være styrende for, hvilket betyder, at de ikke kan danne grundlag for en hensigtsmæssig økonomistyring.
- Satserne til intern afregning er behæftet med usikkerhed og giver ikke forsvaret et korrekt billede af de enkelte myndigheders omkostninger.
- Forsvarskommandoens kan endnu ikke i tilstrækkelig grad fordele omkostninger mere end et årti efter, at projektet vedrørende totalomkostningsprincippet blev igangsat, og kender dermed ikke prisen på opgaver og aktiviteter.
- Forsvarskommandoens har fortsat store udfordringer med nedbrydning af opgave 6 og ved dermed ikke, hvad det koster at opretholde et givent beredskabsniveau.

BAM står for budgetansvarlig myndighed.

BAM-rapportering er en månedlig økonomisk rapportering fra de budgetansvarlige myndigheder på niveau II til Forsvarskommandoens og fra niveau III til niveau II.

Opgave 6 (opretholdelse af indsættelsesevne) indebærer, at forsvaret til stadighed råder over styrker fra hæren, søværnet og flyvevåbnet til indsættelse i nationale og internationale opgaver.

Omkostningsrammer er en trækingsret for de operative og funktionelle tjenester til at benytte ydelser og kapaciteter fra de funktionelle tjenester til at understøtte deres opgaveløsning.

Intern afregning er afregningen af ydelser ved handel mellem funktionelle tjenester og de brugende myndigheder.

36. Omkostningsrammer og intern afregning blev introduceret med forsvarets virksomhedsmodel DeMap for at effektivisere opgavevaretagelsen i forsvaret. Hensigten var at forbedre styringen og optimere sammenhængen mellem opgaver, bevillinger, resultater og omkostninger. Totalomkostningsmodellen, der skulle understøtte denne sammenhæng, blev indført ved, at Forsvarsministeriet i 1998 fik Finansudvalgets tilslutning til at supplere den eksisterende bevillingsstyring og regnskabsaflæggelse med omkostningsstyring og omkostningsregnskaber efter totalomkostningsprincippet, jf. Akt 140 25/2 1998. Denne tilpasning af forsvarets økonomistyring skete bl.a. som følge af, at Statsrevisorerne havde peget på, "at omkostninger til slutprodukter og støtteprodukter bør fordeles med henblik på at kunne vurdere produktivitet og effektivitet".

Det fremgår af aktstykket, at alle omkostninger ifølge totalomkostningsprincippet skal være fordelt. På baggrund af indførelsen af totalomkostningsprincippet indledte Forsvarskommandoen udarbejdelsen af mere detaljerede modeller for tildeling af omkostningsrammer på baggrund af forventninger til resursetræk og intern afregning til forsvarets niveau II- og III-myndigheder.

37. Grundlaget for fastsættelse af omkostningsrammer er niveau II- og III-myndighedernes forventninger til resursetræk på interne ydelser og kapaciteter fra de funktionelle tjenester og de bagvedliggende interne afregningspriser. Fordelingen af omkostninger mellem niveau II- og III-myndigheder indebærer ingen direkte likviditetsbevægelse mellem de funktionelle og operative myndigheder, idet afregningerne kun sker ved bevægelser i beløb på rammen. Forventningsafstemningen skal sikre, at de funktionelle tjenesters produktion af ydelser og kapaciteter er behovs- og efterspørgselsstyret, som det er defineret i forsvarets virksomhedsmodel. Forsvarskommandoen har oplyst, at processen for forventningsafstemning er implementeret og gennemført i 2010. Alle niveau II-myndigheder har dog oplyst, at de ikke har haft mulighed for at påvirke omkostningsrammerne i den løbende opgaveprioritering.

38. Forsvarskommandoen har oplyst, at de siden 2009 – via årsprogrammet – har udmeldt omkostningsrammer til niveau II-myndighederne. Rigsrevisionen kan konstatere, at Forsvarskommandoen i 2010 dog først udmeldte de endelige omkostningsrammer til niveau II-myndighederne i 4. kvartal. Den sene udmelding gjorde det vanskeligt for myndighederne at anvende rammerne i den økonomiske styring. Der blev kun udmeldt omkostningsrammer for en mindre del af ydelserne fra Forsvarets Bygnings- og Etablissementstjeneste og Forsvarets Koncernfælles Informatiktjeneste. Der blev ikke udmeldt ydelser fra Forsvarets Materieltjeneste. Forsvarskommandoen har oplyst, at omkostningsrammerne var så fejlbehæftede i både 2009 og 2010, at de ikke kunne danne grundlag for en hensigtsmæssig økonomistyring. Forsvarskommandoen har heller ikke i 2011 udmeldt de endelige omkostningsrammer inden årets start. Forsvarskommandoen har oplyst, at de er ved at udvikle en ny model for intern afregning og en ny model for omkostningsfordeling, som vil betyde, at omkostningsrammerne vil blive mere retvisende.

39. Niveau II- og III-myndighederne har oplyst, at de har aftagepligt i forhold til de funktionelle tjenesters ydelser. Det er derfor vigtigt, at Forsvarskommandoen sikrer, at incitamentsstrukturen tænkes ordentligt igennem inden udmelding af omkostningsrammerne. Samtidig har niveau II- og III-myndighederne oplyst, at de har svært ved at se relevansen af præcise behovsopgørelser i de tilfælde, hvor kapaciteten ikke anvendes af andre niveau II- eller III-myndigheder, fordi hele omkostningen så alligevel rammer den enkelte myndighed. Rigsrevisionen kan dermed konstatere, at omkostningsrammer som incitamentsregulering afhænger af, at niveau II- og III-myndighederne har en reel valgmulighed i forhold til, om de vil have ydelsen, eller om de er forpligtet til at aftage den.

40. Forsvarets Materieltjeneste og niveau III-myndighederne på materielområdet har oplyst, at de operative niveau II- og III-myndigheder ofte planlægger med langt højere kapacitet, end det reelle behov er. Derfor kan det budgetterede behov og det faktiske forbrug ligge langt fra hinanden. Oplysninger fra de operative niveau II- og III-myndigheder bekræfter dette, idet de har oplyst, at de ofte bestiller en større mængde kapacitet end nødvendigt for

at være sikre på, at kapaciteten er tilgængelig, når de har behov for det, og at der er afsat budget til kapaciteten. Rigsrevisionen må konstatere, at de operative niveau II- og III-myndigheders kapacitetsstyring ikke bidrager til en effektiv økonomistyring.

Beregning af satserne til intern afregning

41. Det er Rigsrevisionens vurdering, at satserne til brug for intern afregning skal være korrekte, for at de kan vise det rigtige omkostningstræk og dermed skabe sammenhæng mellem resurseforbrug, aktiviteter og resultater ved de enkelte niveau II- og III-myndigheder. Forsvarskommandoen har oplyst, at hvis hele det interne afregningssystem i forsvaret skal fungere som et styringsværktøj, er det vigtigt, at datagrundlaget for beregningerne er validt. Det er Rigsrevisionens vurdering, at satserne – som de er nu – ikke giver en retvisende intern afregning og dermed heller ikke et rigtigt billede af de enkelte niveau II- og III-myndigheders omkostninger. Hvis totalomkostningsprincippet skal kunne fungere i forsvaret, er det derfor væsentligt, at forsvaret får satser, som ikke er behæftet med usikkerhed.

42. Forsvarets Materieltjeneste har oplyst, at det grundlag, de anvender, når de skal prisfastsætte ydelser, er behæftet med væsentlige usikkerheder. Konsekvensen er, at fejlene forplantes i de satser, som Forsvarets Materieltjenestes niveau III-myndigheder afregner til de operative niveau II- og III-myndigheder. De operative kommandoer har dertil oplyst, at de afregnede ydelsesmængder ikke i alle tilfælde er rigtige. Oplysninger fra Forsvarskommandoen bekræfter, at den nuværende model for udregning af ydelserne ikke giver en retvisende beregning af satser. Rigsrevisionen kan konstatere, at forkerte satser hos én funktionel tjeneste giver forkerte satser videre i forsyningskæden. Dette sker på grund af totalomkostningsprincippet, der gør, at satser hos én funktionel tjeneste påvirker de andre funktionelle tjenesters satser.

Forsvarskommandoen har oplyst, at de har iværksat en konsekvensanalyse af et nyt forbedret modelforslag om intern afregning, der også omfatter beregning af satser. Forsvarskommandoen har dog endnu ikke igangsat dette arbejde.

Forsvarets opfølgning på omkostningsrammer og intern afregning

43. Rigsrevisionen kan på baggrund af en gennemgang af budgetopfølgingsrapporter fra niveau II- og III-myndighederne konstatere, at de afspejler ingen eller kun meget lidt opfølgning på omkostningsrammerne. Den eneste opfølgning, niveau II- og III-myndighederne foretager i relation til omkostningsrammerne, er at sikre, at det faktiske forbrug på omkostningssiden ikke overstiger de udmeldte rammer. Niveau II-myndighederne har oplyst, at kravet fra Forsvarskommandoen er, at de overholder finansrammen, mens kravet om overholdelse af omkostningsrammer ikke er blevet håndhævet siden indførelsen i 2009. Rigsrevisionen kan på baggrund af en gennemgang af Forsvarskommandoens periodeopfølgingsrapporter konstatere, at Økonomistaben i controllingen hverken har foretaget controlling eller generelt har kommenteret omkostningsrammerne. I enkelte opfølgingsrapporter fremgår det, at grundlaget for omkostningsrammer ikke er egnet til en egentlig opfølgning.

Rigsrevisionen kan konstatere, at det, at Forsvarskommandoen ikke styrer de underliggende niveau II- og III-myndigheder på omkostningsrammer, har den konsekvens, at myndighederne ikke har noget incitament til at anvende intern afregning som et styringselement i deres økonomistyring. Dette skal ses i relation til, at intern afregning afhænger af, at der bliver fulgt op på omkostningsrammerne. Forsvarskommandoen har dog samtidig oplyst, at det har været en bevidst prioritering, at bevillingsstyringen hos niveau II-myndighederne skulle prioriteres højere end det videre arbejde med omkostningsfordelingsmodellen, fordi det er svært at omkostningsstyre, når styringen i forhold til finansrammer stadig er en udfordring. Det er dog Rigsrevisionens vurdering, at omkostningsrammer fortsat er vigtige i forsøget på at opstille en incitamentsstruktur, som bevirker, at forsvaret tænker i driftsøkonomiske principper.

Prisfastsættelse af opgaver og aktiviteter

44. Ved omlægning til totalomkostningsprincippet ved Akt 140 25/2 1998 blev det i aktstykket anført, at forsvaret bl.a. fik mulighed for at fordele resurseforbruget på de enkelte opgaver og aktiviteter ved at udskifte de daværende it-systemer. Fordelingen af resurseforbruget betød, at forsvaret fremover ville kunne prisfastsætte opgaver og aktiviteter.

45. Forsvarskommandoen har oplyst, at der fortsat mangler en entydig sammenkædning mellem de opgaver og aktiviteter, som niveau II- og III-myndighederne skal gennemføre, og de udgifter og omkostninger, som myndighederne afholder. Forsvarskommandoen har desuden oplyst, at de mangler indsigt i udviklingen i priserne på de enkelte opgaver og aktiviteter. Ifølge Forsvarskommandoen er det kun i forbindelse med udarbejdelsen af årsrapporten, at finanskronerne sammenholdes med de gennemførte opgaver. Rigsrevisionen kan dog på baggrund af gennemgangen af årsrapporten konstatere, at økonomien og opgaveløsningen kun sammenholdes på et meget overordnet niveau i forhold til målene i resultatkontrakten.

Rigsrevisionens undersøgelse har vist, at niveau II- og III-myndighederne heller ikke sammenholder forbruget på finansrammen med de gennemførte aktiviteter. Niveau II-myndighederne har oplyst, at de ikke foretager denne sammenkædning, fordi Forsvarskommandoen ikke stiller krav til, at niveau II-myndighederne skal foretage denne kobling. I forbindelse med den løbende opfølgning på økonomien sammenholder niveau II- og III-myndighederne de løbende budgetter med de afholdte udgifter. Dertil foretager niveau II- og III-myndighederne en vurdering af, om det forventes, at aktiviteterne og opgaverne kan gennemføres inden for det fastlagte budget. Rigsrevisionen kan konstatere, at der ikke foretages en løbende vurdering af, om gennemførelsen af aktiviteter svarer til de udgifter, der er afholdt, fx om niveau II- og III-myndigheden finder det acceptabelt, at der er brugt 50 % af budgettet til en bestemt aktivitet, men at denne aktivitet kun er gennemført 30 %. Både Forsvarskommandoen og niveau II- og III-myndighederne har oplyst, at økonomien og færdiggørelsesgraden på opgaveløsningen ikke sammenholdes løbende. Rigsrevisionens undersøgelse har vist, at forsvaret ikke har defineret relevante målepunkter til brug for den løbende opfølgning på resurseforbruget og opnåede resultater.

46. Rigsrevisionen kan konstatere, at Forsvarskommandoens nuværende model for omkostningsfordeling ikke fordeler de faktisk afholdte indirekte omkostninger på de enkelte aktiviteter. I stedet fordeler modellen de forventede omkostninger, som niveau II- og III-myndighederne har fastlagt i forbindelse med deres budgettering. Dette medfører, at den forskel, som opstår mellem de planlagte omkostninger i budgettet og de faktiske omkostninger, ikke bliver fordelt på den pågældende aktivitet, men fordeles til den funktionelle tjeneste, som har leveret ydelsen. Ifølge Forsvarskommandoen er metoden et bevidst valg for at øge budgetsikkerheden, idet omkostningerne holdes konsistente gennem hele året. Rigsrevisionen finder dog ikke, at metoden understøtter Forsvarskommandoens ønske om at kunne prisfastsætte en given aktivitet og dermed de enkelte opgaver, når en del af omkostningen forbliver hos den funktionelle tjeneste og ikke bliver fordelt på aktiviteten. Det er Rigsrevisionens vurdering, at forsvarets nuværende omkostningsfordeling af de indirekte omkostninger ikke giver et fyldestgørende billede af, hvor meget den enkelte aktivitet reelt koster. Efter Rigsrevisionens vurdering sker der en sammenblanding af de faktiske udgifter og omkostninger, som registreres af niveau II- og III-myndighederne på aktiviteter, og de forventede indirekte omkostninger, som registreres via de interne afregningspriser.

47. Totalomkostningsmodellen er stadig ikke færdigudviklet, og der er fortsat meget arbejde i relation til at udvikle den endelige omkostningsfordelingsmodel. Den nuværende omkostningsfordelingsmodel er ved at blive revideret, så den fremover kan understøtte et mere styringsrelevant forhold mellem de funktionelle tjenester og operative myndigheder. Samtidig skal evnen til at kunne synliggøre Forsvarskommandoens totalomkostninger forbundet med slut- og støtteprodukterne fastholdes.

Indirekte omkostninger er omkostninger, som ikke er direkte relaterbare til en given opgave, fx omkostninger til administration og ledelse.

Samlet set betyder det, at totalomkostningsfordelingen i forsvaret endnu ikke er på plads. Det er Rigsrevisionens vurdering, at det ikke er tilfredsstillende, at Forsvarskommandoen fortsat ikke i tilstrækkelig grad kan fordele omkostninger mere end et årti efter, at forsvaret igangsatte projektet vedrørende totalomkostningsprincippet.

Nedbrydning af opgave 6

48. Som en del af det at fordele omkostninger og prisfastsætte opgaver og aktiviteter har Forsvarskommandoen igangsat et arbejde med at nedbryde opgave 6. Forsvarets opgaver for den operative virksomhed er beskrevet i forsvarsloven og omfatter 6 overordnede opgaver. Opgave 1-5 er indsættelse i opgaveløsning, mens opgave 6 er opretholdelse af indsættelsesevne ved styrker, der ikke er indsat (styrkeproduktion). Opgave 6 indebærer, at forsvaret til stadighed råder over styrker fra hæren, søværnet og flyvevåbnet til indsættelse i opgaverne.

Forsvarskommandoen har oplyst, at de ønsker at styrke forsvarets mulighed for fleksibelt at resursestyre og prioritere de økonomiske resurser ved niveau II-myndighedernes og herunder niveau III-myndighedernes opgaveløsning og den løbende tilpasning af opgaver. Forsvaret ønsker at tilvejebringe et grundlag for at opnå gennemsigtighed i forhold til at kunne fastlægge, hvad det koster, når en niveau II- eller III-myndighed pålægges en opgave, eller hvad der spares, hvis en opgave justeres eller helt fjernes fra myndigheden.

49. Forsvarskommandoen har oplyst, at forudsætningen for at tilvejebringe dette grundlag er, at der gennemføres en nedbrydning af forsvarets opgave 6 og tilhørende resurser. Det indledende arbejde med nedbrydningen af opgave 6 er gennemført af Forsvarskommandoen i samarbejde med de 3 operative kommandoer. Der er taget udgangspunkt i, at alle enheder/kapaciteter nedbrydes i forhold til følgende niveauer:

- 1) grundlæggende omkostninger
- 2) aktivering (styrkeproduktion)
- 3) opretholdelse af indsættelsesevne (opgave 6)
- 4) indsættelse (opgave 1-5).

Hver opgave og aktivitet består først og fremmest af en række faste grundlæggende omkostninger, som typisk består af udgifter til anskaffelser, løn og grundlæggende drift. Aktivering omfatter de omkostninger, der er ved at gå fra ét beredskabsniveau til et højere niveau, fx aktivitetsbestemte omkostninger til uddannelse. Opretholdelse af indsættelsesevne (opgave 6) er aktiviteter og udgifter forbundet med enhedens/kapacitetens opretholdelse af indsættelsesevnen på et givent beredskabsniveau. Indsættelse er selve opgaveløsningen, som er defineret i årsprogrammet og i periodeplanen.

Forsvarskommandoen har oplyst, at det på nuværende tidspunkt er vanskeligt at opgøre økonomien på de enkelte delopgaver og aktiviteter, som indgår i opgave 6. En væsentlig udfordring består i, at der ikke er etableret sammenhæng mellem opgaver og resurser i forbindelse med økonomistyringen. Forsvarskommandoen har oplyst, at ét af hovedformålene med nedbrydningen af opgave 6 er at identificere de styringsinteressante cost drivere (variable), som reelt er udtryk for mer- eller mindreomkostninger ved tilpasning af en opgave.

En **cost driver** er væsentlige omkostninger forbundet med fx uddannelse, ydelser fra de funktionelle tjenester og brændstof.

Pilotprojektet i de 3 værn er:

- Hæren: panserinfanterikompagni
- Søværnet: fleksibelt støtteskib
- Flyvevåbnet: F-16 eskadrille.

50. Forsvarskommandoen har på grund af opgavens kompleksitet og omfang valgt at gennemføre et pilotprojekt i hvert af de 3 værn, som dækker flest mulige aspekter og udfordringer i forhold til nedbrydning af opgaveløsningen og det tilhørende resurseforbrug. Hensigten er at få afgrænset opgaven med nedbrydning af opgave 6 og at få udviklet en generisk model, som kan anvendes til nedbrydning af andre enheder/kapaciteter. Arbejdet med at udvikle en generisk model er fortsat ikke afsluttet. I januar 2011 indgik Forsvarsministeriet og Finansministeriet en kontrakt med en privat konsulentvirksomhed om udførelse af budgetanalyser, herunder den fortsatte udvikling af en generisk model til nedbrydning af opgave 6. Arbejdet indgår i et større analysearbejde, som forventes afsluttet i efteråret 2011. Forsvarskommandoen har oplyst, at planen er, at der i årsprogrammet for 2012 kan tildeles økonomiske rammer på baggrund af modellen i pilotprojekterne, som er tilpasset den aktuelle opgavetildeling.

51. De operative niveau II-myndigheder har oplyst, at det i visse tilfælde er en udfordring at skelne styrkeproduktion fra indsættelse i opgaveløsning. Fx opfatter forsvarets skoler uddannelse som tæt forbundet med styrkeindsættelse, idet opgaven med at uddanne udspringer af en styrkeindsættelsesplan. Forsvarskommandoen har oplyst, at der ikke er tilstrækkelig gennemsigtighed vedrørende de enkelte delopgaver og aktiviteter, som indgår i opgave 6. Niveau II-myndighederne stiller spørgsmål ved, om modellen skaber et forbedret styringsgrundlag for resurseanvendelsen. Niveau II-myndighederne vurderer samlet ultimo 2010 i forbindelse med den første evaluering af pilotprojekterne, at en principmodel for nedbrydning af opgave 6 i den nuværende form ikke vil bidrage til øget gennemsigtighed om, hvad opbygning af et beredskab koster. Forsvarskommandoen har oplyst, at der i det videre arbejde med nedbrydning af opgave 6 er sket en bearbejdning af disse udfordringer. Der er dog stadig en række sammenhænge og afhængigheder, som skal belyses yderligere i det fortsatte analysearbejde.

52. Forsvarskommandoen har oplyst, at en del af nedbrydningen af opgave 6 var, at de i årsprogrammet for 2011 ville opstille produktionsmål for de operative kommandoers delopgaver. Produktionsmål angiver rammen for opgaveløsningen, og hvor godt den skal løses. Rigsrevisionen kan dog på baggrund af en gennemgang af Forsvarskommandoens årsprogram for 2011 konstatere, at der under opgave 6 ikke er defineret de omtalte produktionsmål under de operative kommandoers opgaver.

IV. Forsvarets virksomhedsstyringssystem DeMars

Forsvaret anvender DeMars til budgetstyring og regnskabsaflæggelse. Forsvaret anvender dog endnu ikke DeMars til totalomkostningsfordeling og fuldt ud til ledelsesinformation, som var baggrunden for at anskaffe DeMars. Generelt mangler der uddannelse af brugerne, så det er muligt at udnytte potentialet og mulighederne i DeMars.

DeMars har samlet set kun i mindre grad medført en styrkelse af økonomistyringen som forudsat ved anskaffelsen.

A. Forsvarets anvendelse af DeMars til økonomistyringen

53. Rigsrevisionens undersøgelse af forsvarets anvendelse af DeMars til økonomistyringen har vist følgende:

- Forståelsen af DeMars som understøttende for økonomistyringen er mangelfuld hos mange ansatte i centrale stillinger i forsvaret.
- De operative niveau II-myndigheder anvender DeMars til budgetstyring og regnskabsaflæggelse, men ikke til økonomistyring som helhed.
- Der er generelt tilfredshed med DeMars hos niveau II- og III-myndighederne, da de betragter DeMars som et godt system i relation til budgetstyring, fordi DeMars bidrager med gennemsigtighed og styringsmæssig ensartethed.
- Forsvarskommandoen har ikke integreret centrale styringsredskaber som årsprogrammet og periodeplanen i DeMars.

54. Til at understøtte forsvarets økonomistyring efter totalomkostningsprincippet blev Forsvarets virksomhedsstyringssystem "Dansk Forsvars Management- og Ressourcestyringssystem" (DeMars) anskaffet. DeMars blev trinvis sat i drift i perioden 1998-2004. Hensigten med DeMars er at sikre, at der kan foretages en effektiv planlægning og gennemførelse af samt opfølgning på forsvarets aktiviteter inden for økonomi, personel, materiel og etablerment. Som et koncernfælles administrativt system muliggør DeMars udarbejdelse af fælles ledelsesinformation til brug for prioritering af opgaver og tildeling af resurser for hele ministerområdet og på alle ledelsesniveauer i forsvaret. Rigsrevisionen kan konstatere, at Forsvarskommandoen hovedsageligt anvender DeMars i forbindelse med tilvejebringelse af ledelsesinformation om bevilling og forbrug og i forbindelse med den løbende controlling af niveau II-myndighedernes budgetstyring.

DeMars bygger på systemet SAP R/3, som består af en række moduler til behandling af data. Da systemet er modulopbygget, kan det tilpasses den enkelte virksomheds behov.

55. Rigsrevisionens undersøgelse har vist, at der generelt i Forsvarskommandoen mangler forståelse for DeMars som understøttende for virksomhedsmodellen og dermed for økonomistyringen i forsvaret. Rigsrevisionen kan konstatere, at forståelsen for DeMars som styringsredskab og system er en mangel hos mange ansatte i centrale stillinger i forsvaret. Mange forstår ikke at anvende de muligheder, der er i systemet, til at understøtte den del af økonomistyringen, de har ansvaret for. Særligt på chefniveau anvendes DeMars ikke i dagligdagen, og der er derfor ikke det store kendskab til DeMars.

56. Forsvarskommandoen har oplyst, at de bevidst har undladt at anvende DeMars til at udmelde finans- og omkostningsrammer til niveau II-myndighederne. Forsvarskommandoen vurderer, at der ved udmelding af rammer både i årsprogrammet og i DeMars vil være en risiko for forskelle mellem rammerne. Niveau II-myndighederne har dog gennem flere år udmeldt finansrammer til de underliggende niveau III-myndigheder i DeMars.

57. Forsvarets niveau II- og III-myndigheder har oplyst, at de generelt er tilfredse med DeMars, og at de betragter DeMars som et godt system for forsvaret i relation til budgetstyring – både i forhold til at kunne følge udviklingen i økonomien hos de underliggende myndigheder og ved, at de hele tiden har adgang til de samme data og rapporter i DeMars. Rigsrevisionen kan konstatere, at DeMars har medvirket til at gøre budgetstyringen på niveau II og III mere gennemsigtig og ensartet.

58. Rigsrevisionen kan konstatere, at styringsredskaberne årsprogram og periodeplan ikke er integreret i DeMars. Det betyder, at Forsvarskommandoen ikke anvender DeMars til fx planlægning af økonomi på mellemlangt og langt sigt, planlægning af aktiviteter og produktion af kapaciteter og opfølgning på aktivitetsgennemførelse. Forsvarskommandoen har oplyst, at den manglende integration skyldes, at DeMars ikke i tilstrækkeligt omfang understøtter de kvalitative dele af årsprogrammet og periodeplanen. Forsvarskommandoen har endvidere oplyst, at det i øjeblikket undersøges, hvordan DeMars fremadrettet kan systemunderstøtte årsprogrammet og periodeplanen.

B. Udnyttelse af muligheder og potentiale

59. Rigsrevisionens undersøgelse af, om forsvaret anvender de muligheder og det potentiale, der er i DeMars, har vist følgende:

- Forsvarskommandoen anvender ikke DeMars til at totalomkostningsfordele på slutprodukter og støtteprodukter. Dermed anvender Forsvarskommandoen ikke DeMars i overensstemmelse med det oprindelige formål og får kun i mindre grad styrket forsvarets økonomistyring.
- Forsvarskommandoen har ikke taget DeMars fuldt ud i brug. Fx udestår centrale dele af modulet til ledelsesinformation og den fulde implementering af modulet til projektstyring.
- Forsvaret anvender fortsat andre systemer end DeMars. Anvendelsen af andre systemer end DeMars kan medføre, at aggregerede data er ukorrekte og ikke giver et fyldestgørende billede af den økonomiske status for Forsvarskommandoen.

60. Rigsrevisionens undersøgelse har vist, at Forsvarskommandoen kun i begrænset omfang anvender DeMars som et system, der skal fordele omkostninger til slutprodukter og støtteprodukter med henblik på at kunne opgøre produktivitet og effektivitet. Forsvarskommandoen har oplyst, at DeMars som system giver mulighed for omkostningsstyring, men ifølge Forsvarskommandoen er omkostningsfordelingsmodellen ikke færdigudviklet endnu, selv om totalomkostningsmodellen var baggrunden for at anskaffe DeMars. Den manglende anvendelse af DeMars til totalomkostningsprincippet betyder, at Forsvarskommandoen dermed ikke anvender DeMars i overensstemmelse med baggrunden for at anskaffe DeMars.

Departementet har dog oplyst, at DeMars anvendes aktivt på en række andre områder i den daglige registrering og forvaltning i forhold til controlling, regnskab, personelstyring og materielstyring. Departementet nævner i den forbindelse følgende områder:

- logistik, herunder moduler til indkøb, lagerstyring, materielstyring og vedligeholdelsesstyring
- organisation, herunder organisationsstyring, personelstyring og uddannelsesstyring
- økonomi, herunder finansregnskab, rejsestyring og bevillingsstyring.

61. Forsvarskommandoen har fortsat vanskeligt ved – med simple udtræk fra DeMars – at vise, hvor meget de enkelte aktiviteter koster, idet der ikke er en entydig anvendelse af ordrenumre i DeMars. De enkelte myndigheder bruger selvdefinerede interne ordregrupper til styring af den enkelte aktivitet. For at Forsvarskommandoen skal kunne opgøre udgifter og omkostninger ved en enkelt aktivitet, kræver det derfor, at Forsvarskommandoen kender de forskellige interne ordregrupper, som de enkelte myndigheder har anvendt. Rigsrevisionen kan konstatere, at opgørelsen af opgaver og aktiviteter ikke foretages, og at Forsvarskommandoen ikke følger op på økonomi i forhold til opgaver og aktiviteter. Dermed udnytter Forsvarskommandoen ikke de muligheder og det potentiale for økonomistyring, der er i DeMars. Rigsrevisionen anbefaler, at Forsvarskommandoen prioriterer aktiv anvendelse af muligheder og potentiale i DeMars for at styrke forsvarets økonomistyring.

62. I DeMars indgår modulet Ledelsesinformation (LIS-modulet). Sammenkædningen mellem LIS-modulet og de øvrige DeMars-moduler blev gennemført som et delprojekt i forbindelse med udviklingen af DeMap, hvor informationsbehovet og styringsbehovet skulle afvejes. Forsvarskommandoen har oplyst, at de ikke længere anvender alle dele af LIS-modulet i DeMars. Årsagen er, at der på implementeringstidspunktet kom for meget information fra de underliggende myndigheder. Forsvarskommandoen har dog oplyst, at de fremadrettet igen vil anvende LIS-modulet fuldt ud i DeMars, når de har fået fastlagt deres behov.

Anvendelse af andre økonomistyringssystemer

63. Forsvarskommandoen skal sikre, at DeMars anvendes som det primære it-system til økonomistyring for at sikre, at aggregerede data er korrekte. Niveau II-myndighederne har oplyst, at de fortsat anvender andre styringssystemer ved siden af DeMars. Rigsrevisionens undersøgelse har vist, at der er tale om væsentlige styringsområder, som niveau II-myndighederne anvender andre systemer til, fx aktivitetsplanlægning og -opfølgning. Rigsrevisionen kan dog også konstatere, at der for enkelte styringssystemer allerede findes et tilsvarende modul i DeMars. Niveau II-myndighederne forklarer, at brugen af de enkelte systemer bl.a. er et resultat af, at Projektstyringsmodulet (PS-modulet) endnu ikke er implementeret.

64. Forsvarskommandoen har oplyst, at PS-modulet endnu ikke er taget fuldt ud i brug af niveau II-myndighederne. Det er primært Forsvarets Bygnings- og Etablissementstjeneste og Forsvarets Materieltjeneste, der skal anvende PS-modulet. Forsvarets Materieltjeneste anvender i stedet for PS-modulet et egenudviklet projektstyringssystem, der ikke er integreret i eller på anden måde har sammenhæng til DeMars. I Forsvarets Bygnings- og Etablissementstjeneste er PS-modulet taget i brug i 2009, hvilket er med nogle års forsinkelse. Årsagen til, at PS-modulet ikke er fuldt implementeret, har været manglende prioritering hos Forsvarskommandoen og de funktionelle tjenester. Forsvarskommandoen har oplyst, at implementering og ibrugtagning af PS-modulet i DeMars er påbegyndt, men først forventes færdigudrullet i Forsvarets Materieltjeneste i januar 2013.

PS-modulet skal skabe sammenhæng mellem resurser og aktiviteter i DeMars og understøtte projektøkonomisk planlægning og opfølgning, tidsplanlægning, resurse- og kapacitetsplanlægning samt rapportering og langsigtet driftsstyring.

65. Forsvarskommandoen og de operative niveau II-myndigheder har oplyst, at der har været nedsat en arbejdsgruppe med repræsentanter fra Forsvarskommandoen, Flyvertaktisk Kommando, Hærens Operative Kommando og Søværnets Operative Kommando om implementering af PS-modulet. De operative niveau II-myndigheder har oplyst, at arbejdsgruppen ikke har afholdt møder det seneste år, og at den seneste status for planerne for PS-modulet fortsat ikke er afklaret. Forsvarskommandoen har dog oplyst, at de operative niveau II-myndigheder ikke skal anvende PS-modulet, men at det udelukkende er Forsvarets Materieltjeneste og Forsvarets Bygnings- og Etablissementstjeneste, der skal anvende modulet.

C. Kompetencer, uddannelse og brugervenlighed i DeMars

66. Rigsrevisionens undersøgelse af, om forsvaret har sikret sig, at brugerne af DeMars har de nødvendige kompetencer og den nødvendige uddannelse, og om DeMars er brugervenligt, har vist følgende:

- Der mangler uddannelse af brugere af DeMars på chef- og sagsbehandlerniveau i forsvaret. Dermed sikrer forsvaret ikke, at der er de nødvendige kompetencer til at udnytte de muligheder og det potentiale, der er i DeMars til at understøtte forsvarets økonomistyring.
- Kompleksiteten i DeMars betyder, at brugervenligheden i systemet er lav. Dette skærper vigtigheden af, at brugerne får en tilstrækkelig uddannelse i systemet, bl.a. for at sikre, at informationerne i systemet løbende opdateres.

67. Rigsrevisionen kan også konstatere, at antallet af ansatte, som har et dybere kendskab til DeMars i forsvaret, falder med tiden. Mange ansatte, som blev uddannet i DeMars i forbindelse med ibrugtagningen, har enten forladt forsvaret eller er rokeret, så de ikke længere er ansat hos den myndighed, de var hos, da de modtog uddannelse i DeMars. I forbindelse med rokering har den enkelte medarbejder stadig sin viden, men myndigheden mister den og får den i flere tilfælde ikke erstattet.

Flere af niveau III-myndighederne har oplyst, at de mangler ansatte på chef- og sagsbehandlerniveau med de rette kompetencer og den rette uddannelse til både at kunne indtaste i DeMars og trække data og rapporter ud af DeMars. Ofte sidder de samme personer ikke så længe i samme stilling hos niveau III-myndighederne, og derfor kommer niveau III-myndighederne ofte i en situation, hvor en ny skal sætte sig ind i DeMars og påtage sig ansvaret for at indtaste myndighedens oplysninger og trække relevante rapporter ud af DeMars. Dette stiller krav til niveau II-myndighedernes evner til at bistå deres niveau III-myndigheder – både med indtastningen og med at få defineret, hvilke rapporter de kan og skal trække i DeMars.

Rigsrevisionen kan også konstatere, at der mangler uddannelse, der giver et mere indgående kendskab til DeMars, for de ansatte, som skal anvende DeMars i forbindelse med forsvarets økonomistyring. DeMars indgår kun som en mindre del i forsvarets forvaltningsuddannelsesmodul og ikke specifikt i forhold til økonomistyring. Rigsrevisionen anbefaler, at Forsvarskommandoen opprioriterer uddannelsen i DeMars, herunder forståelsen af samspillet mellem DeMars og forsvarets styringsredskaber.

68. Niveau II- og III-myndighederne har oplyst, at DeMars ikke er tilstrækkeligt brugervenligt. DeMars er et så komplekst system, at mange brugere ikke har føling med, hvad der sker, når de indtaster data i et modul, hvordan data overføres til andre moduler, og hvordan data opdateres. Systemet kræver uddannelse af brugerne, hvis det skal anvendes optimalt.

V. Departementets tilsyn med forsvarets økonomistyring

Departementet har siden 2008 haft særligt fokus på bevillingsstyring og regnskabsaflæggelse for at sikre bevillingsoverholdelse og et rigtigt regnskab i Forsvarskommandoen. Der er dog fortsat behov for forbedringer på en række områder i forhold til forsvarets økonomistyring. Det gælder departementets videndeling og kommunikation i forhold til den generelle tilsynsforpligtelse, løbende opfølgning på rapportering fra Forsvarskommandoen og Forsvarskommandoens resultatkontrakt. Departementet har ikke sikret, at Forsvarskommandoens informationer til departementet har været tilstrækkeligt målrettede og styringsrelevante.

Departementet har dermed ikke ført et tilfredsstillende tilsyn med forsvarets økonomistyring.

A. Rammerne for departementets tilsyn med Forsvarskommandoen

69. Rigsrevisionens undersøgelse af rammerne for departementets tilsyn med Forsvarskommandoen har vist følgende:

- Departementet har ikke i tilstrækkelig grad koordineret og sammentænkt deres tilsyn med Forsvarskommandoen. Departementet har delt opgaven med tilsyn af Forsvarskommandoen mellem flere fagkontorer, og derfor er det væsentligt, at der sikres videndeling og kommunikation på tværs i departementet.
- Departementets styring og tilsyn har ikke tilstrækkelig struktur og sammenhæng.
- Departementet har gennem flere år fundet, at materialet fra Forsvarskommandoen ikke har været tilstrækkeligt anvendeligt og håndterbart. Det har dog ikke ført til, at departementet har stillet klare og præcise krav til den information, de har fået fra Forsvarskommandoen.

70. I Finansministeriets vejledning "Ansvar for styring – vejledning om styring fra koncern til institution" fra 2010 fremgår det, at departementets ansvar i forhold til den interne økonomistyring i institutionerne er at etablere og styre den samlede økonomiske ramme for ministerområdet, dvs. bevillingsstyring og løbende opfølgning på forbrug, udnyttelse af låneramme mv. Departementet skal samtidig sikre sig den grundlæggende kvalitet af økonomistyringsinformationerne.

Departementets tilsynsopgaver er hovedsageligt fokuseret på Forsvarskommandoens område, da forsvarets budget udgør 90 % af den samlede finanslovsbevilling på § 12. Forsvarsministeriet.

71. Departementets tilsyn med Forsvarskommandoen er fordelt mellem forskellige fagkontorer: Planlægnings- og Udviklingskontoret, Økonomikontoret og Ledelsessekretariatet. Departementet har oplyst, at tilsynet hidtil har været forskelligt tilrettelagt i de enkelte kontorer. Der har ikke været en overordnet koordinering og sammentænkning af tilsynet til at understøtte opfølgningen på Forsvarskommandoens økonomistyring. Den specifikke faglige ekspertise er placeret i de enkelte kontorer, så Planlægnings- og Udviklingskontoret har det faglige ansvar, og Økonomikontoret har ansvaret for økonomien.

Departementet har oplyst, at de er bekendt med, at der endnu udestår et arbejde, før forsvaret er i mål med den faglige og økonomiske kobling. Rigsrevisionen vil anbefale, at departementet i forbindelse med deres tilsyn i højere grad sætter fokus på Forsvarskommandoens sammenkobling af finansielle og faglige oplysninger. Departementet kan hermed medvirke til, at der stilles flere krav til Forsvarskommandoens økonomistyring og dermed krav om, at Forsvarskommandoen sammenkobler opnåede resultater med resurseforbruget.

Rigsrevisionen kan konstatere, at der er variationer i dokumentationen af det tilsyn, departementet har ført i forhold til Forsvarskommandoens økonomistyring. En mere udførlig og systematisk dokumentation kunne fx anvendes til at give Forsvarskommandoen en bedre tilbagemelding på resultaterne af tilsynet. Rigsrevisionen kan også konstatere, at der internt i departementet ikke har været den fornødne kommunikation og koordinering mellem de implicerede fagkontorer, men at departementet vil rette op på dette i 2011. Som det fremgår af "Ansvar for styring – vejledning om styring fra koncern til institution", er det – uanset graden af delegation – departementet, der har det overordnede ansvar for kvalitetssikring og kontrol i forhold til den økonomiske styring i forsvaret. Det er Rigsrevisionens vurdering, at departementet ikke udfylder deres rolle i forhold til den løbende styring og tilsynet med Forsvarskommandoen.

72. Departementet har oplyst, at tilsynsopgaverne kun udgør en mindre del af departementets samlede opgaveportefølje. Departementet har 2 hovedopgaver: ministerbetjening og den overordnede ledelse og styring af ministerområdet, herunder tilsyn med underliggende myndigheder.

73. Departementet har oplyst, at deres tilsyn med Forsvarskommandoens økonomistyring siden 2008 har været med særligt fokus på bevillingskontrol og bevillingsstyring, men at de også har udarbejdet opfølgning på lønsum, budgetter, internationale operationers økonomi mv. Derudover har departementet i deres tilsyn haft fokus på Forsvarskommandoens arbejde med handleplanen, der blev iværksat i juni 2006 for at gennemgå og forbedre forretningsgange og styrings- og regnskabsprincipper. Departementets førsteprioritet har været at sikre bevillingsoverholdelse i Forsvarskommandoen og dernæst gennemsigtighed i bevilling og regnskab for at sikre, at der blev etableret et grundlag for økonomistyring. Denne prioritering skal ses i relation til det merforbrug i forhold til bevillingerne på finansloven, som blev konstateret på forsvarets område i 2008.

74. Departementet har oplyst, at de har fundet prioriteringen af fokus på bevillingsoverholdelse fra 2009 og frem til i dag nødvendig – ikke mindst i forhold til, at Forsvarskommandoen og forsvarets niveau II-myndigheder i 2009 og 2010 generelt har overholdt bevillingerne, og at Rigsrevisionen konkluderede, at Forsvarskommandoens årsregnskab for 2009 var rigtigt. Rigsrevisionen vurderer dog, at Forsvarskommandoens og de underliggende myndigheders økonomistyring er ved at være på et niveau, hvor departementet i deres tilsyn bør tage en mere aktiv rolle og stille større krav til forsvarets økonomistyring end overholdelse af bevillingerne. Departementet bør gennem løbende styring og tilsyn stille krav til, at Forsvarskommandoens sammenholder opgaver og resurser.

Informationer fra Forsvarskommandoen til departementet

75. Forsvarskommandoens rapportering til departementet i forhold til tilsyn på økonomi-området består af månedlige controllingrapporter. Rapporterne indeholder prognoser for årets resultat, risikooversigter, resultatopgørelse og balance. Derudover består rapporteringen af rammeredegørelser og bidrag til lovforslag til tillægsbevilling til Finansministeriet.

Rigsrevisionens undersøgelse har vist, at det materiale, Forsvarskommandoen sender til departementet, ikke i alle tilfælde har været lige relevant for departementets tilsyn. Rigsrevisionen kan desuden på baggrund af departementets oplysninger konstatere, at departementet ikke har stillet klare og præcise krav til det materiale, som Forsvarskommandoen skal fremsende, til trods for at departementet gennem flere år ikke har fundet Forsvarskommandoens materiale tilstrækkeligt anvendeligt og håndterbart.

76. Departementet har oplyst, at der generelt har været et informationsoverload fra Forsvarskommandoen i form af for mange dokumenter og for mange oplysninger. Departementet har endvidere oplyst, at der var mange fejl i det materiale, som departementet modtog, og at de derfor selv i mange tilfælde måtte trække data ud af DeMars. Rigsrevisionens gennemgang af departementets interne notater vedrørende rammeredegørelser viser da også, at der primært i 2008, men også i 2009 og 2010, var fejl i oplysningerne fra Forsvarskommandoen til departementet. Rigsrevisionen har desuden gennemgået Forsvarskommandoens forligningsrapportering og kan konstatere, at rapporteringen er meget omfattende og uoverskuelig. Forsvarskommandoen har oplyst, at de ikke finder, at departementet har fulgt tilstrækkeligt op på de informationer, som Forsvarskommandoen har fremsendt til departementet.

Rigsrevisionen finder, at departementet bør afstemme med Forsvarskommandoen, hvilken information departementet har behov for, og fastsætte retningslinjer for Forsvarskommandoen. Dermed kunne Forsvarskommandoen målrette og fokusere udarbejdelsen af rapporteringen til departementet.

B. Forsvarskommandoens resultatkontrakt

77. Rigsrevisionens undersøgelse af Forsvarskommandoens resultatkontrakt har vist følgende:

- Departementet har ikke sikret, at resultatkontrakterne for 2008, 2009 og 2010 blev underskrevet inden starten på det år, kontrakten var gældende for. Med den sene underskrift ultimo året fik kontrakten ikke den styringsmæssige effekt, som den skulle have haft i relationen mellem departementet og Forsvarskommandoen. Kontrakten for 2011 blev dog underskrevet i december 2010.
- Der har ikke været tilstrækkelig løbende opfølgning på målene i resultatkontrakten i hverken departementet eller i Forsvarskommandoen.

78. Forsvarsministeriet fastslår i deres interne vejledning om resultat- og direktørkontrakter fra juli 2010, at der skal anvendes en resultatkontrakt i styringen af Forsvarskommandoen. Resultatkontrakten skal være forsvarets årlige styringsredskab til strategisk styring. I resultatkontrakten for 2011 fremgår det, at den skal udgøre grundlaget for relevant ledelsesinformation til departementet, der har en forpligtelse til at føre tilsyn med, at den økonomiske og aktivitetmæssige styring af Forsvarskommandoen er tilrettelagt på betryggende vis og inden for de politisk fastsatte rammer. Departementet har oplyst, at der fra 2011 arbejdes på at indgå en direktørkontrakt med forsvarschefen, som skal understøtte resultatkontrakten.

Det fremgår desuden af vejledningen og af Forsvarskommandoens interne procedurer for resultatkontrakten for 2010, at resultatkontrakten skal indgås senest den 31. december. Rigsrevisionen kan konstatere, at resultatkontrakterne for 2008, 2009 og 2010 først blev indgået i august eller september i det år, kontrakten var gældende for. Kontrakten havde dermed ikke en styringsmæssig effekt i relationen mellem departementet og Forsvarskommandoens, da Forsvarskommandoens ikke løbende blev bedt om at forholde sig til resultatkravene i resultatkontrakten. Departementets styring af Forsvarskommandoens var dermed alene baseret på departementets generelle tilsyn med Forsvarskommandoens. Rigsrevisionen kan dog konstatere, at resultatkontrakten for 2011 er blevet underskrevet i december 2010.

Opstilling af strategiske styringsmål

79. For at sikre tilstrækkeligt fokus på resultatkontrakten har departementets og Forsvarskommandoens ledelse besluttet fremover at øge den ledelsesmæssige involvering i udarbejdelsen af Forsvarskommandoens resultatkontrakt. Departementet har oplyst, at processen omkring resultatkontrakten ikke har været tilfredsstillende. Rigsrevisionen kan dog også konstatere, at departementet ikke hidtil har engageret sig nok i opstillingen af strategiske styringsmål i Forsvarskommandoens. Dette har resulteret i, at resultatkontrakten ikke har været opfattet som et væsentligt og brugbart styringsredskab i Forsvarskommandoens. Fx har Forsvarskommandoens oplyst, at resultatkontrakten indeholder relativt mange mål, som ikke er relevante for styringen af forsvaret. Målene har ikke i tilstrækkelig grad været knyttet til forsvarets primære opgaver.

80. Som led i at styrke departementets rolle i forhold til udarbejdelse af resultatkontrakten tog departementet i 2009 initiativ til strategiske dialogmøder mellem departementet og Forsvarskommandoens. Det fremgår af interne notater i departementet fra 2008 og 2009, at hovedformålet med de strategiske dialogmøder er, at resultatkontrakten og årsrapporten skal anvendes mere aktivt som reelle styringsredskaber af såvel departementets ledelse som Forsvarskommandoens øverste ledelse, og at der skal være en tættere kobling til forsvarsforliget og finansloven. Inddragelsen af den øverste ledelse i departementet og Forsvarskommandoens skal sikre, at både ministerområdet og myndighedens strategiske målsætninger danner grundlag for mål- og resultatstyringen.

Rigsrevisionen kan imidlertid konstatere, at der kun har været afholdt ét møde siden initiativets opstart i 2009. I 2010 indgik resultatkontrakten i stedet som et emne blandt flere på de månedlige relationsmøder, hvor forsvarsministeren, departementschefen, forsvarschefen og chefen for Forsvarsstaben deltager.

Det er Rigsrevisionens vurdering, at det er hensigtsmæssigt, at departementet og Forsvarskommandoens skærper den ledelsesmæssige bevågenhed på resultatkontrakten, og at departementet understøtter opstillingen af strategiske styringsmål i resultatkontrakten.

Rigsrevisionen kan på baggrund af sin gennemgang af forsvarsforlig 2010-2014, finansloven for 2011 og resultatkontrakten for 2011 konstatere, at der fortsat udestår, at der etableres en tættere kobling mellem forsvarsforliget, finansloven og resultatkontrakten. Departementet har oplyst, at der fra 2011 vil være tættere kobling mellem forsvarsforliget, finansloven og resultatkontrakten, da disse områder fremover vil være placeret i den samme stab i Forsvarskommandoens, hvilket vil være Økonomistaben.

Deltagerkredsen på de strategiske dialogmøder er departementschefen, forsvarschefen, chefen for Forsvarsstaben og sekretariatschefen samt afdelingschefen for Planlægnings- og Udviklingskontoret i departementet.

Deltagerkredsen på de månedlige relationsmøder er forsvarsministeren, departementschefen, forsvarschefen og chefen for forsvarsstaben.

Opfølgning på Forsvarskommandoens resultatkontrakt

81. Rigsrevisionen kan konstatere, at det i resultatkontrakten for 2006 fremgår, at det var målet, at der skulle kobles forventede omkostninger til mål i resultatkontrakten, for at departementet og Forsvarskommandoen kunne sammenholde budgetterede omkostninger i resultatkontrakten til de faktiske omkostninger i årsrapporten. Rigsrevisionen kan dog konstatere, at der i Forsvarskommandoens resultatkontrakt endnu ikke er koblet forventede omkostninger til mål. Departementet har oplyst, at det er et væsentligt udviklingsområde at koble faglige og finansielle oplysninger i resultatkontrakten. Departementet forventer, at resultatkontrakten for 2012 vil afspejle Forsvarskommandoens nye budgetmodel, hvor der arbejdes med at sikre sammenhæng mellem resurser og forbrug.

82. Departementet har oplyst, at de løbende i året modtager opdateringer om målopfyldelse fra Forsvarskommandoen, som de følger op på. Departementet kan dog ikke dokumentere deres løbende opfølgning på målene i Forsvarskommandoens resultatkontrakt. Dertil har Forsvarskommandoen oplyst, at de ikke har modtaget respons på resultatkontrakten. Departementets manglende løbende opfølgning på resultatkontrakten har betydet, at Forsvarskommandoen ikke har prioriteret resultatkontrakten, og at den dermed ikke har været styrende for Forsvarskommandoens virksomhed. Derved har den ikke været det primære kortsigtede strategiske styringsredskab, som departementet havde fastlagt, at den skulle være.

83. Den afsluttende opfølgning på resultatkontrakten sker årligt i Forsvarskommandoens årsrapport og i en tilsynsrapport, som er en afrapportering af departementets udvalgte tilsynsområder. I regnskabsbekendtgørelsen er det fastsat, at årsrapporten skal skabe kobling mellem mål- og resultatstyringen og den økonomiske styring. I Forsvarskommandoens årsrapport for 2009 er det dog anført, at der ikke er gennemført beregning af planlagte eller anvendte økonomiske resurser på målet om opstilling af operative kapaciteter. Ifølge Forsvarskommandoen skyldes det, at der enten ikke er økonomi knyttet til opgaverne, eller at økonomien til den enkelte opgave ikke kan opgøres.

Det er Rigsrevisionens vurdering, at den løbende opfølgning på resultatkontrakten ikke har været tilstrækkelig – hverken i departementet eller i Forsvarskommandoen.

Rigsrevisionen, den 8. juni 2011

Henrik Otbo

/Michala Krakauer

Bilag 1. Ordliste

Aktivitetsplaner	Niveau III-myndighedernes planlægning af konkrete aktiviteter, de skal udføre. Aktivitetsplaner er en udmøntning af niveau II-myndighedernes handlingsplaner.
BAM	Budgetansvarlige myndigheder, fx niveau II-myndigheden Søværnets Operative Kommando eller niveau III-myndigheden Gardehusarregimentet.
BAM-rapporter	De månedlige budgetopfølgingsrapporter, som de budgetansvarlige myndigheder udarbejder til Forsvarskommandoen. BAM-rapporterne indeholder det udmeldte budget, myndighedens forbrug og forklaringer på afvigelse fra budgettet.
Budgetanalyser	I forsvarsforlig 2010-2014 fremgår det, at forsvaret i forligsperioden skal fokusere på at sikre et retvisende billede af det økonomiske forbrug samt skabe gennemsigtighed og grundlag for yderligere effektiviseringer mv. og sammenhæng mellem mål og midler. Dette skal ske ved budgetanalyser af centrale dele af forsvarets økonomi, som bl.a. omfatter udviklingen af en generisk model for intern afregning og nedbrydning af opgave 6.
Budgetinstruks	Forsvarskommandoens instruks til underliggende myndigheder om, hvordan de skal gennemføre finansbudgettering og omkostningsbudgettering og følge op på budgettet. Af budgetinstruksen fremgår det desuden, hvilke myndigheder der har budgetansvaret.
Cost driver	Væsentlige variable omkostninger forbundet med fx uddannelse, ydelser fra de funktionelle tjenester og brændstof.
DeMap	Dansk Forsvars Management Projekt (DeMap), der skal modernisere og forbedre forsvarets styring. Formålet med DeMap er, at styringen af forsvaret i fredstid skal ske ud fra driftsøkonomiske principper. Forsvarets myndigheder skal ikke se bevillinger, som noget de "får", men som en indtægt, der opnås ved at afsætte interne ydelser eller produkter. DeMap blev introduceret i starten af 1990'erne som det centrale styringsprincip i forsvaret.
DeMars	Dansk Forsvars Management- og Resursestyringssystem (DeMars) er forsvarets virksomhedsstyringssystem. Det er et koncernfælles administrativt system, der trinvist blev sat i drift i perioden 1998-2004. Hensigten med DeMars er at sikre, at der kan foretages en effektiv planlægning, gennemførelse og opfølgning på forsvarets aktiviteter inden for økonomi, personale, materiel og etablerment.
Forsvarschefens personlige direktiv	Forsvarschefens anvisninger til underliggende myndigheder om, hvilke mål de skal prioritere for de kommende år.
Finansrammer	Forsvarskommandoen tildeler på baggrund af finanslovens bevillinger finansrammer til niveau II-myndighederne. Finansrammer er dermed budgetrammen for den pågældende myndighed. Tildelingen af finansrammer sker via Forsvarskommandoens årsprogram.
Funktionelle tjenester	Forsvarets Personeltjeneste, Forsvarets Materieltjeneste, Forsvarets Bygnings- og Etablisementstjeneste, Forsvarets Koncernfælles Informatiktjeneste, Forsvarets Sundhedstjeneste, Forsvarets Regnskabstjeneste og Forsvarets Mediecenter.
Handlingsprogram og driftsplan	De operative niveau II-myndigheders udmøntning af Forsvarskommandoens årsprogram er handlingsprogrammer og driftsplaner til niveau III-myndighederne om, hvilke opgaver de skal gennemføre i året, og finansrammen til den givne myndighed.
Indirekte omkostninger	Omkostninger, som ikke er direkte relaterbare til en given opgave, fx omkostninger til administration og ledelse.
Intern afregning	Afregning af ydelser ved handel mellem funktionelle tjenester og de brugende myndigheder. Intern afregning skal sikre, at forsvarets myndigheder kun efterspørger de ydelser, som de reelt har behov for.
Interne ydelser	Kan fx være indkvartering til officerer eller kajplads til forsvarets skibe.

Kapaciteter	Det samlede resultat af de tilførte resurser på forsvarets område, fx materiel, personel og uddannelse, der kan indsættes i opgaveløsningen.
Kapacitetsplaner	Planer, der skal give forsvaret overblik over det samlede investerings- og driftsbehov inden for hvert område, fx materielinvesteringer på hærens område. Kapacitetsplanerne udarbejdes på baggrund af businesscases i periodeplanen.
Niveau I-myndighed	Forsvarskommandoen.
Niveau II-myndighed	Flyvertaktisk Kommando, Hærens Operative Kommando, Søværnets Operative Kommando, Grønlands Kommando, Færøernes Kommando, Forsvarets Personeltjeneste, Forsvarets Materieltjeneste, Forsvarets Bygnings- og Etablisementstjeneste, Forsvarets Koncernfælles Informatiktjeneste, Forsvarets Sundhedstjeneste, Forsvarets Regnskabstjeneste og Forsvarets Medicenter.
Niveau III-myndighed	Enheder under niveau II-myndighederne, fx Hærens 2. Brigade, Logistisk Støttecenter Frederikshavn og Flyvevåbnets Førings- og Operationsstøtteskole.
Omkostningsrammer	En trækningsret for de operative og funktionelle tjenester til at benytte ydelser og kapaciteter fra de funktionelle tjenester til at understøtte deres opgaveløsning.
Operative kommandoer	Flyvertaktisk Kommando, Hærens Operative Kommando, Søværnets Operative Kommando, Grønlands Kommando og Færøernes Kommando.
Opgave 6	Forsvarets 6 overordnede opgaver er beskrevet i forsvarsloven. Opgave 1-5 er opgaveløsning, herunder bl.a. konfliktforebyggelse, stabilitetsfremmende opgaver og fredsstøttende opgaver, og opgave 6 er opretholdelse af indsættelsesevne. Nedbrydning af opgave 6 er, at forsvaret kan opføre, hvad et beredskab koster.
Periodeplan	Forsvarets centrale styringsredskab i forhold til opgave- og resursestyring på mellem-langt og langt sigt. Periodeplanen skal bl.a. danne grundlag for Forsvarskommandoens planlægning og styring af økonomi, resurser og aktiviteter i hele forsvaret. Derudover skal periodeplanen have klar sammenhæng med årsprogrammet. Periodeplanen består af en række businesscases, der samlet beskriver forsvarets opgaveløsning, aktiviteter og resursebehov.
PS-modul	Projektstyringsmodulet i DeMars, som Forsvarets Bygnings- og Etablisementstjeneste og Forsvarets Materieltjeneste skal anvende til at styre deres projekter med, herunder projektøkonomi, tidsplaner mv.
Slutprodukter	Løsning af opgaver, fx indsættelse af styrker i Afghanistan.
Støtteprodukter	Ydelser, der medvirker til at sikre opgaveløsningen, fx kampvogne.
Totalomkostningsprincippet	Princippet bygger på, at alle omkostninger skal fordeles for at give et bedre beslutningsgrundlag. Forsvaret er fortsat i gang med at udvikle modeller for omkostningsrammer og intern afregning, der indgår i totalomkostningsprincippet, som er tilpasset forsvarets styringsbehov. Forsvarsministeriet fik ved Akt 140 25/2 1998 Finansudvalgets tilslutning til at omlægge forsvarets virksomhedsstyring til styring efter totalomkostningsprincippet som supplement til den eksisterende bevillingsstyring.
Virksomhedsmodel	Modellen er udgangspunktet for økonomistyringen i forsvaret og omfatter alle opgaver og aktiviteter inden for Forsvarskommandoens ressort. Virksomhedsmodellen bygger på principperne i Dansk Forsvars Management Projekt (DeMap). Modellen beskriver, at forsvarets produktion er opdelt i en intern produktion, der omfatter støtteproduktionen (de funktionelle tjenester), som skal levere til den eksterne produktion (styrkeproduktionen). Forsvarets eksterne produktion omfatter beredskab og styrkeindsættelse. Bindeleddet mellem den interne og den eksterne produktion udgøres af de operative kommandoer på niveau II.
Ydelsesplaner	Planer, der beskriver omfanget af de ydelser, som de operative kommandoer forventer fra de funktionelle tjenester. Ydelsesplanerne skal danne grundlag for produktionen hos de funktionelle tjenester. Ydelsesplanerne indgår som en væsentlig del af periodeplanen.
Årsprogram	Forsvarskommandoens centrale 1-årige planlægningsredskab. Årsprogrammet indeholder en opgavebeskrivelse og -prioritering for niveau II-myndighederne og budgetrammen for de enkelte niveau II-myndigheder.