



Försvarmakten
107 85 Stockholm

Datum 2009-04-06
Dnr 32-2008-0655-3

Försvarmaktens årsredovisning 2008

Riksrevisionen har granskat Försvarmaktens årsredovisning, beslutad 2009-02-20. Syftet har varit att bedöma om redovisningen och underliggande redovisning är tillförlitlig och räkenskaperna rättvisande samt om ledningens förvaltning följer tillämpliga föreskrifter och särskilda beslut.

Riksrevisionen vill efter granskningen av årsredovisningen och avlämnandet av revisionsberättelse fästa ledningens uppmärksamhet på nedanstående.

Riksrevisionen önskar information senast 2009-05-08 med anledning av våra iakttagelser i denna rapport.

1. Sammanfattning

I denna revisionsrapport redovisar Riksrevisionen sina iakttagelser från granskningen av Försvarmaktens årsredovisning 2008, samt delar av iakttagelser från den löpande granskning som bedrivits vid Försvarmakten under budgetåret 2008. Övriga iakttagelser från den löpande granskningen har tidigare rapporterats i revisionsrapport daterad 2009-03-02 (Riksrevisionens diariernr 32-2008-0655-2).

Riksrevisionen konstaterar i denna rapport att Försvarmakten bör:

- förbättra rutinerna för att i årsredovisningen informera om händelser av väsentlig betydelse
- vidareutveckla rutiner och kvalitetssäkring avseende resultatredovisningen
- tydliggöra ansvarsfördelning samt förbättra kvalitetssäkringen avseende tid- och löneredovisning
- förstärka kvalitetssäkringen av den finansiella redovisningen för att säkerställa att denna följer gällande regelverk, samt ger ledningen korrekta beslutsunderlag
- förbättra rutinerna för redovisning av avsättningar för framtida förpliktelser
- förbättra rutinerna för analys och kvalitetssäkring i hanteringen av anläggningstillgångar
- fortsätta arbetet med att utveckla systemet för intern styrning och kontroll vid myndigheten



I separat bilaga (bilaga 1) till denna revisionsrapport redovisas iakttagelser från genomgång av Försvarmaktens process för värdering av den operativa förmågan.

2. Information om materieförsörjningsfrågor

Pga. utgiftsbegränsningar i regleringsbrevet 2008 har Försvarmakten under hösten 2008 omförhandlat leveranser av materiel från Försvarets materielverk (FMV) till ett värde av 432 mnkr. Detta i syfte att minska risken för ett överskridande av disponibla anslagsmedel. Konsekvensen av omförhandlingarna är att Försvarmakten alltså belastat anslaget 6.2.2 Anskaffning av materiel och anläggningar med 432 mnkr mindre än vad som hade blivit fallet om tidigare avtalad leveranstidpunkt hade gällt. Information om detta förhållande har inte lämnats i årsredovisningen.

Regeringen har i beslut 2008-12-18 angivit att ett antal materielprojekt ska avbrytas, eller reduceras. Riksrevisionen anser att Försvarmakten i årsredovisningen borde ha informerat om denna fråga. Detta då berörda projekt är av sådan omfattning att regeringens beslut sannolikt medför en finansiell påverkan med inte oväsentliga belopp, t.ex. i form av framtida avvecklingskostnader.

Rekommendation

Försvarmakten bör i kommande årsredovisningar förbättra informationen om väsentliga händelser.

3. Resultatredovisning

Riksrevisionen har vid flera tillfällen, bl.a. i revisionspromemoria 2008-04-17 (dnr 32-2007-0835) och revisionsrapport 2008-09-10 (dnr 32-2008-0655-1), framfört synpunkter för processen för framtagande av Försvarmaktens resultatredovisning. Efter genomförd granskning noterar Riksrevisionen att vissa förbättringar genomförts, och att återrapporteringen i huvudsak svarar mot de återrapporteringskrav regeringen beslutat.

Försvarmakten har i särskilt direktiv fastställt bestämmelser för framtagandet av resultatredovisningen, och Försvarmakten har enligt uppgift initierat ett arbete med att ytterligare tydliggöra ansvarsförhållanden mm i denna process. I detta sammanhang anser Riksrevisionen att det är särskilt viktigt att tydliggöra ansvar och metoder för kvalitetssäkring av den information som ligger till grund för återrapporteringen.



3.1 Redovisning av operativ förmåga

Riksrevisionen har i samband med granskning av årsredovisningen gjort en särskild genomgång av processen för värdering av den operativa förmågan. Resultatet av genomgången presenteras i bilaga till denna rapport. Sammanfattningsvis bedömer Riksrevisionen att Försvarsmakten bör vidareutveckla denna process med avseende på den styrning och de hjälpmedel som tillhandahålls, för att underlätta enhetlighet och tillförlitlighet i den värdering av förmågan som görs i organisationens olika delar.

Rekommendation

Försvarsmakten bör, med beaktande av iakttagelser och rekommendationer i bilagd skrivelse, vidareutveckla processen för värdering av den operativa förmågan.

3.2 Redovisning på verksamhetsgrenar och produkter

Som framgår av årsredovisningens huvuddokument (s 34) inför Försvarsmakten successivt en ny modell för redovisning av kostnader och utgifter på produktnivå. I samma avsnitt konstaterar Försvarsmakten att man ännu inte fullt ut kunnat införa denna produktredovisning, och att rapporteringen därför bör tolkas med viss försiktighet. Riksrevisionen noterar i detta sammanhang några områden som är angelägna att hantera för att säkerställa en korrekt redovisning. Enligt uppgift saknas idag systemstöd för att fullt ut kunna redovisa materielkostnader på produktnivå, framför allt om materiel flyttas inom verksamheten. Vid löpande granskning under 2008 har även noterats brister i den maskinella fördelning av personalkostnader som skall ligga till grund för redovisning enligt den s.k. särutgiftsmodellen. Pga. detta har en manuell omföring fått göras baserat på budgeterade värden för att uppnå en mera korrekt redovisning.

Riksrevisionen konstaterar vidare att fördelningen av kostnader per utgiftsslag för respektive verksamhetsgren inte är helt rättvisande. Avseende verksamheten Nationella insatser (tabell 3, s 34) redovisar Försvarsmakten idag inte några materielkostnader alls trots att sådana rimligen borde finnas. Detta avser exv. produkterna för övervakning av mark-, sjö- och luftterritoriet. För verksamhetsgrenen 3 Utveckling redovisas materielkostnader till ett värde av 1752 mnkr. Riksrevisionens bedömning är att ytterligare ca 450 mnkr borde ha redovisats här, avseende materielkostnader som finansierats från anslag 6.1.1.

Personalkostnader avseende internationella insatser redovisas enligt Riksrevisionens bedömning med ett för lågt belopp, då enbart de direkta lönekostnaderna för utlandsstyrkan samt NBG uppgår till ett högre belopp än det som redovisas i tabell 3. Därutöver är det rimligt att anta att även vissa personalkostnader med indirekt fördelning borde ha redovisats mot denna verksamhetsgren. De totala personalkostnaderna enligt aktuell tabell



överensstämmer vidare inte med de personalkostnader som redovisas enligt resultaträkningen. Redovisade personalkostnader enligt tabellen är ca 600 mnkr lägre än de som redovisas i resultaträkningen.

Rekommendation

Försvarsmakten bör fortsätta arbetet med precisering och kvalitetssäkring av redovisning enligt den beslutade ekonomimodellen.

3.3 Indikatorer avseende effektivitet och god hushållning

Försvarsmakten har i uppdrag att i årsredovisningen redovisa hur myndigheten arbetar för att uppnå effektivitet och god hushållning med statliga medel. Som grund för denna redovisning använder Försvarsmakten fem indikatorer avseende den verksamhet som bedrivs.

Efter en genomgång av denna redovisning bedömer Riksrevisionen att det finns anledning att utvärdera i vilken omfattning de valda indikatorerna även fortsättningsvis skall användas. I flera fall anser Riksrevisionen att indikatorerna påverkas av faktorer som gör det svårt att utläsa någon trend avseende hur effektiviteten utvecklas. Exempel på sådana faktorer är effekter av förberedelse och genomförande av NBG, tidpunkter för de vämpliktigas inryckning m.m.

I flertalet fall saknas också i årsredovisningen tillräcklig information om hur indikatorvärdet bör tolkas, och vilket värde som bör nås för att målen om effektiv hushållning ska anses vara uppnådda. Ett exempel är indikatorn Utbildning där det anges att ett sjunkande nyckeltal är bra om produktion av insatsförband har prioriterats före omställning, men att ett sjunkande nyckeltal vore negativt om prioriteringen är den omvända. Av årsredovisningen framgår inte vilken prioritering som görs, vilket gör att indikatorns utveckling inte går att bedöma med avseende på om målet för indikatorn är på väg att nås eller inte.

För indikatorn Genomförande av insats, har Försvarsmakten själva i analysen pekat på att indikatorns värde i väsentliga delar är beroende av andra faktorer än effektivitet och god hushållning, och att den avgörande faktorn framför allt är vilken typ av insatser man deltar i under året då dessa kan ha en kraftigt varierande kostnadsbild. Riksrevisionen bedömer att den information som indikatorn visar är av intresse, men inte kan sägas utgöra ett mått på effektivitet och god hushållning, av samma skäl som Försvarsmakten angivit i årsredovisningen.

Rekommendation

Försvarsmakten bör utvärdera hur man fortsättningsvis skall redovisa den av regeringen efterfrågade informationen om effektivitet och god hushållning. Riksrevisionen anser det då vara önskvärt att valet av indikatorer eller



liknande görs på ett sätt som i största möjliga mån ger möjlighet till en rättvisande jämförbarhet mellan åren.

4. Lönehantering

Den granskning som genomförts under året har visat på ett antal brister i rapportering och avstämning av lönepåverkande händelser. I revisionsrapport 2008-03-12 (Riksrevisionens diarienumr 32-2007-0835) konstaterade Riksrevisionen att det förelåg risk för felaktig redovisning av löner och andra ersättningar och att Försvarsmakten borde tydliggöra ansvarsförhållanden för att säkerställa en korrekt redovisning. Riksrevisionen kan efter årets granskning konstatera att bristerna i allt väsentligt kvarstår. Överbefälhavaren har i "Försvarsmaktens rapport avseende intern styrning och kontroll för 2008", daterad 2009-02-06 samt i intygandet avseende den interna styrningen och kontrollen vid myndigheten pekat på detta som ett område med hög risk för väsentliga brister.

Riksrevisionen har under årets granskning tagit del av material från tre förband samt en verksamhet vid högkvarteret (HKV). Slutsatsen av granskningen är att risk för fel i lönehanteringen kvarstår. Vid granskningen har noterats såväl fall där anställd erhållit ersättning för samma händelse två gånger, som fall där anställd inte fått berättigad ersättning utbetald. Vid flera förband noteras att det finns stort antal oattesterade transaktioner som under en lång tid legat obehandlade i lönesystemet, varav det är rimligt att anta att vissa borde ha genererat en utbetalning till anställd.

Avseende semesterhanteringen noteras framför allt problem i bedömningen av om den ledighetsskuld som redovisas mot respektive anställd är korrekt. För utlandsstyrkan noteras att det antal semesterdagar som enheten har i skuld till sina anställda i princip är oförändrade mot föregående år, men att det beloppsmässiga värdet av skulden ökat från 56 mnkr till 100 mnkr, utan att orsaken har kunnat utredas. Vidare noteras att förband under mer än ett års tid haft i storleksordningen 80-100 dagars ledighetsskuld till vissa anställda, utan att detta reglerats. Riksrevisionen kan även notera att semesterlönelistorna i vissa fall är mycket svåra att kvalitetssäkra då uppgifter om sparad semester för vissa personer redovisas i antal dagar, medan annan personal i samma lista istället redovisas med sparad semester i antal timmar utan att detta anges i underlaget. Riksrevisionen anser att det finns anledning att se över ansvar och rutiner för bedömning av respektive förbands ledighetsskuld till de anställda. Vid granskningen har t.ex. konstaterats fall där semesterlönelistorna godkänts trots att de innehåller personal som inte tjänstgör vid berörd enhet/förband.

Avseende redovisning av lönekostnader noteras även att det maskinella underlag som tas fram för redovisning av personalkostnader för utlandsstyrkan utifrån den s.k. särutgiftsmodellen inte bedömts vara tillförlitligt, varför Försvarsmakten istället fått göra en manuell uppskattning av hur utgifterna ska fördelas mellan anslagen 6.1.1 och 6.1.2.



Rekommendation

Riksrevisionen anser det viktigt att Försvarsmakten vidtar åtgärder med anledning av noterade brister i hanteringen av löne- och tidredovisning, bl.a. i enlighet med Överbefälhavarens beslut i "Försvarsmaktens rapport avseende intern styrning och kontroll för 2008". Det är av särskild vikt att Försvarsmakten på detta område även inför verifierande kontroller som säkerställer att vidtagna beslut och åtgärder får avsedd effekt.

5. Kvalitetssäkring av redovisning och uppgifter i årsredovisningen

Riksrevisionen har vid flera tillfällen framfört synpunkter på Försvarsmaktens rutiner för kvalitetssäkring av den finansiella redovisningen. I revisionsrapport 2009-03-02 (dnr 32-2008-0655-2) påtalades ånyo brister i Försvarsmaktens periodiseringsrutiner. Som konstaterats i ovan nämnd rapport ökar denna fråga i vikt genom den övergång till kostnadsmässig anslagsavräkning som införts i staten från och med budgetåret 2009. Efter granskning av Försvarsmaktens årsredovisning 2008 kan Riksrevisionen konstatera att endast ett fåtal av de ca 40 redovisningsenheterna vid Försvarsmakten redovisat periodiseringar av upplupna kostnader avseende leverantörsfakturor. I ett mindre urval hos tre redovisningsenheter, avseende leverantörsfakturor som inkommit till Försvarsmakten under andra halvan av januari månad 2009, och som bokförts på redovisningsåret 2009, konstaterades att ca 10% av granskat belopp avsåg tjänster eller varor som levererats föregående år och därmed borde tagits upp som kostnad i resultaträkningen för 2008. Vid granskningen har även, liksom föregående år, noterats att det finns upplupna kostnader om minst 9 mnkr avseende utlandsstyrkans verksamhet vilka är kända, men som inte har periodiserats och tagits upp som kostnad i årsredovisningen.

Avseende redovisning av utestående bemyndiganden har Riksrevisionen inte funnit några felaktiga uppgifter i de totala utestående åtaganden som Försvarsmakten redovisar (32 896 mnkr). I den årsvisa fördelning som redovisas, med avseende på när i tiden olika åtaganden antas falla ut, konstaterar dock Riksrevisionen att redovisningen inte är helt fullständig. Detta pga att den redovisning som görs endast tar hänsyn till de åtaganden som enligt avtal faller ut under respektive år, och därför inte innehåller åtaganden avseende leveranser som av olika skäl blivit försenade och kommer belasta anslag ett annat budgetår än det ursprungligen avtalade. Riksrevisionen anser att den redovisning som görs bör spegla den förväntade anslagsbelastningen under respektive år, baserat på den information myndigheten har tillgänglig vid bokslutstillfället.

I tabell på s 42 i årsredovisningens huvuddokument anges intäkter och kostnader för ett antal olika avgiftsfinansierade verksamheter som Försvarsmakten bedriver. Avseende flygtransportverksamheten redovisar Försvarsmakten intäkter om 27,3 mnkr och kostnader om 30,5 mnkr. I not



anges vidare att regeringen i regleringsbrevet 2008 har fastställt ett timpris för statsflyget till 23500 kr/timme. Riksrevisionen anser att informationsvärdet i denna redovisning kan förbättras. Av underlag framgår att kostnaderna enbart för statsflyget uppgår till ca 38 mnkr, dvs 8 mnkr mer än vad som totalt redovisas för flygtransportverksamheten. Information som erhållits från Försvarmakten indikerar att kostnadsredovisningen i aktuell tabell inte är fullständig och att den totala kostnaden för flygtransportverksamheten egentligen är ca 45 mnkr. Vidare noteras stora förändringar jämfört med tidigare år avseende verkstadsverksamheten, vars kostnader och intäkter ökat med ca 70 mnkr sedan 2007; någon egentlig analys av orsaken till detta förhållande redovisas inte i årsredovisningen.

Vad gäller avsättning för framtida pensionsförpliktelser har ett belopp om ca 4 mnkr avseende särskilt löneskatt medtagits två gånger vid beräkning av avsättningsbeloppet.

Riksrevisionen bedömer slutligen att Försvarmakten på ett utförligare sätt kunde ha kommenterat vissa förhållanden i anslutning till den finansiella redovisningen. Exempelvis pågår ett omfattande arbete med uppgradering av JAS-plan till nya versioner, vilket påverkat det bokförda värdet på beredskapsinventarierna med ca 225 mnkr, information som bara indirekt framgår av not till posten samt på annan plats i resultatredovisningen. Vidare noteras att vissa poster i balansräkningen uppvisar betydande förändringar vilka inte alls förklaras i not eller liknande; detta avser framför allt skulderna till andra myndigheter vilka minskar med 2395 mnkr.

Rekommendation

Försvarmakten bör förbättra rutinerna för säkerställande av att myndighetens redovisning uppfyller de krav som ställs i gällande lagar och förordningar, samt de krav som ställs för att myndighetsledningen skall få tillförlitliga beslutsunderlag. Försvarmakten bör vidare eftersträva en utvecklad analys i årsredovisningen avseende väsentliga poster och förändringar.

6. Avsättningar för framtida förpliktelser

Riksrevisionen har vid flera tillfällen, bl.a. i revisionsrapport daterad 2008-03-19 (dnr 32-2007-0835) redovisat synpunkter på Försvarmaktens kvalitetssäkring av skulder till SPV avseende framtida pensionsåtaganden. Försvarmakten har under 2008 tillsatt en tjänst för att hantera dessa frågor, men Riksrevisionen kan konstatera att tidigare identifierade problem till viss del kvarstår, då Försvarmakten fortfarande saknar verktyg för att på ett tillförlitligt sätt säkerställa att den skuld som redovisas är korrekt på individnivå.

Under 2008 samt 2009 har Försvarmakten erlagt förtida premieersättningar avseende piloter till följd av nytt avtal. Riksrevisionen bedömer att



Försvarsmakten framgent bör överväga att göra avsättning för kommande års ersättningar till följd av detta eller liknande avtal.

Försvarsmakten redovisar totalt ca 130 mnkr i avsättningar för framtida rivningskostnader samt uppsagda lokaler. I flertalet fall utgår avsättningen från FB04, men vid granskningen har noterats att Försvarsmakten också redovisar avsättningar i fall där beslut ännu ej fattats. Riksrevisionen anser att avsättningarna kan ifrågasättas i de fall då formellt beslut om rivning/avveckling ännu inte fattats, vilket enligt gällande regelverk är en förutsättning för att redovisa avsättning i balansräkningen.

Som konstaterats ovan borde Försvarsmakten även i årsredovisningen ha gjort en bedömning av behovet att avsätta medel för framtida avveckling av de projekt som enligt regeringsbeslutet 2008-12-18 skall avbrytas eller reduceras.

Rekommendation

Riksrevisionen anser ånyo att Försvarsmakten bör förbättra precisionen i redovisningen av avsättningar. Frågans betydelse ökar med anledning av övergången till kostnadsmässig anslagsavräkning från den 1/1 2009, då beräknat avsättningsbelopp också blir grund för anslagsavräkning.

7. Inventeringsrutiner

Riksrevisionen har i samband med granskning av Försvarsmaktens årsredovisning tagit del av dels inventeringsplaner och inventeringsintyg från förbanden, dels underlag från de materielkontroller som högkvarteret regelbundet genomför hos förbanden. Det samlade intrycket från denna genomgång är att den interna kontrollen i materielhanteringen fortsatt har förbättrats, även om det noteras att vissa förband fortfarande inte fått åtgärdat brister som noterades vid föregående års inventeringar.

Avseende reservmateriel konstaterade Riksrevisionen i rapport daterad 2008-03-12 (dnr 32-2007-0835) brister i samband med inventeringar vid enheten Resmat. Vid uppföljande granskning vintern 2008/09 har Riksrevisionen noterat att outredda inventeringsdifferenser fortfarande föreligger på några punkter vilket inte är tillfredsställande. Riksrevisionen noterar vidare att Försvarsmakten, i samband med arbetet med ledningens intygande om intern styrning och kontroll, har genomfört en inkuransvärdering vid Resmat som föranlett en nedskrivning av lagret med 302 mnkr. Riksrevisionen anser att det finns anledning att inför kommande år göra en mera preciserad inkuransvärdering av de berörda tillgångarna utifrån den bedömda framtida nyttan för myndigheten.



Vid högkvartersskassan 1034 redovisas materiella anläggningstillgångar till ett värde om 225 mnkr. Vid granskningen har Riksrevisionen noterat att dessa tillgångar i väsentliga delar finns placerade vid andra enheter/förband, men att det är oklart huruvida de berörda tillgångarna omfattats av genomförda inventeringar vid förbanden.

Rekommendation

Försvarsmakten bör fortsätta att vidareutveckla arbetet med inventeringar av såväl civila anläggningstillgångar som beredskapstillgångar, samt hanteringen av resultat från genomförda inventeringar för att säkerställa en korrekt tillgångsredovisning.

8. Ledningens intygande om intern styrning och kontroll vid Försvarsmakten

Riksrevisionen har granskat Försvarsmaktens införande av rutiner m.m. i enlighet med förordning (2007:603) om intern styrning och kontroll, samt det intygande om den interna kontrollen som överbefälhavaren avlämnat i enlighet med Förordning (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag. Försvarsmakten redovisar i årsredovisningen hög risk för väsentliga internkontrollbrister på fem områden. Av den information som presenteras i anslutning till intygandet framgår dock inte om, och i så fall hur, de rapporterade internkontrollbristerna påverkat årsredovisningens finansiella delar respektive resultatredovisningen.

Riksrevisionen anser i detta sammanhang att de bedömningar som Försvarsmakten gjort är rimliga. I flera fall, bl.a. avseende redovisning av lönepåverkande händelser och anskaffningsverksamheten bekräftar Försvarsmaktens arbete iakttagelser som tidigare gjorts av både Riksrevisionen och Försvarsmaktens internrevision.

Riksrevisionen bedömer att det finns anledning för Försvarsmakten att utveckla arbetet med riskanalyser med avseende på risken för brister i kvaliteten på den finansiella redovisningen. I tidigare rapportering har Riksrevisionen särskilt pekat på risker kopplade dels till fördelningen av ansvar för redovisningsfrågor mellan förband, FMLOG och högkvarteret, dels den faktiska redovisningen av vissa poster och transaktioner. Detta gäller bl.a. rutiner för avsättningar och periodiseringar; frågor vars väsentlighet nu ökar i samband med övergången till kostnadsmässig anslagsavräkning från den 1/1 2009. Frågan gäller vidare även den redovisning som Försvarsmakten gör på verksamhetsgrensnivå, vilket utvecklas tidigare i denna rapport.

Vad gäller det arbete som Försvarsmakten under året bedrivit avseende ledningens intygande noteras att några enheter/förband kommit in i processen sent under året, och har inlevererat material till högkvarteret först efter årsskiftet. Detta försvårar enligt Riksrevisionens bedömning



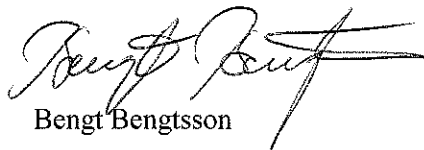
myndighetsledningens förmåga att få ett kvalitetssäkrat beslutsunderlag presenterat i god tid, liksom möjligheten att vidta åtgärder med anledning av iakttagna brister. Vidare påverkas möjligheten att bedriva den uppföljning av den interna kontrollen och vidtagna åtgärders effekter, som efterfrågas i förordningen.

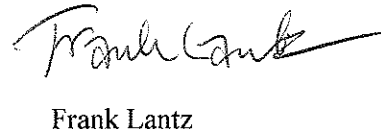
Rekommendation

Riksrevisionen förutsätter att det fortsatta arbetet utifrån förordningen om intern styrning och kontroll bedrivs på ett sådant sätt att ledningen får bättre förutsättningar att följa upp och utvärdera effekten av genomförda åtgärder.

Försvarsmakten bör dessutom utveckla arbetet med riskanalyser med avseende på kvaliteten på den finansiella redovisningen och resultatredovisningen.

Ansvarig revisor Bengt Bengtsson har beslutat i detta ärende. Uppdragsledare Frank Lantz har varit föredragande. Revisionsdirektör Pierre Gunnarsson har deltagit i den slutliga handläggningen.


Bengt Bengtsson


Frank Lantz

Bilaga: skrivelse Försvarsmaktens process för värdering av operativ förmåga

Kopia för kännedom:
Regeringen

Bilaga: Försvarmaktens process för värdering av operativ förmåga

Denna skrivelse utgör bilaga till Riksrevisionens revisionsrapport avseende granskning av Försvarmaktens årsredovisning 2008 (dnr 32-2008-0655-3). Den fördjupade genomgången av processen för värdering av den operativa förmågan har utförts av revisionsdirektör Pierre Gunnarsson, Riksrevisionens effektivitetsrevision.

1. Inledning

Denna skrivelse har utarbetats som en del av den årliga revisionen av Försvarmaktens årsredovisning 2008. Syftet har varit att bedöma och klarlägga förmågebegreppets tydlighet och användning i Försvarmaktens arbete med att besvara de återrapporteringskrav som regeringen angivit i regleringsbrevet. Granskningen har avgränsats från frågan om den verkliga förmågans innehåll och innebär således inte en överprövning av Försvarmaktens bedömningar, utan är en bedömning av processen för att utföra förmågebedömningar.

I granskningsinsatsen ingick ett urval PTOEM (Preliminär taktisk organisatorisk och ekonomisk målsättning) och TOEM¹ för marin, flyg och arméförband, förbandsvärderingar samt underliggande data i system IOR och insatsorganisationsvärderingen (IOV). Hela kedjan från regeringens anvisning genom regleringsbrev ned till enskilda förband har följts för de valda förbanden. Verifiering genom fältbesök har dock inte skett. Ett antal intervjuer med de ansvariga för samordningen av förmågevärderingen har även genomförts.

2. Granskningsnormer

Bedömningsgrund för granskningen är kraven i Regleringsbreven på återrapportering för 2008 samt Försvarmaktens definitioner av förmåga och riktlinjer för målbeskrivningar i TOEM och processbeskrivningar av IOV. Riktlinjer är även de etablerade system för transparent verksamhetsredovisning som kan härledas ur exempelvis förordningen (2007:603) om intern styrning och kontroll.

¹ Varje förband i insatsorganisationen ska ha en förbandsmålsättning som benämns TOEM enl FFS 2006:03 Kap 1, 2§

3. Försvarsmaktens process för verksamhetsrapportering

3.1 Definition av begreppet förmåga

Förmåga har av Försvarsmakten definierats som följer:

Förmåga innebär att ha kompetens och tillgängliga resurser i erforderlig mängd för att kunna lösa en given uppgift under vissa betingelser. En förmåga kan endast bedömas i förhållande till givna betingelser så som en motståndares kapacitet, insatsens strategiska och operativa mål samt operationsområde².

3.2 Arbetsgången för att värdera operativ förmåga

Värdering av operativ förmåga är en årligen återkommande process som främst syftar till att svara på de krav på återredovisning som ställs i regleringsbrevet. Liksom de tre senaste åren produceras värderingen först som ett separat dokument, insatsorganisationsvärderingen (IOV) från vilka delar sedan är grund för Försvarsmaktens årsredovisning. Andra delar blir grunden för ett internt utvecklingsarbete i syfte att tillvarata de åtgärdsförslag som finns i de underliggande värderingarna.

Till grund för redovisningen av försvarsmaktens operativa förmåga 2008 ligger förutom insatsorganisationsvärderingen, krigsförbandsvärderingar (KFV), taktiska värderingar (TaV) och operativ värdering (OpV). Försvarsmakten genomför värderingen i enlighet med Regeringens regleringsbrev, Regeringsbeslut (7 Fö2006/702/EPS) och FFS 2007:4. Produktionsvärderingen ingår som delmängd i insatsorganisationsvärderingen.

Utöver dessa värderingar inhämtas kompletterande underlag dels från förbandschefer för att klargöra läget i insatsorganisationen, dels genom en lista över specifika underlagsbehov som tagits fram och ställts till FMLOG och andra enheter inom högkvarteret.

Krigsförbandsvärderingen genomförs av enskilda krigsförband och syftar till att värdera förbandet mot dess fastställda målsättning (TOEM). Dessa värderingar ligger sedan till grund för de taktiska värderingarna.

De taktiska värderingarna genomförs av cheferna för de tre taktiska staberna samt chefen för specialförbandsledningen och syftar till att bedöma förmågan hos krigsförbanden att lösa uppgifter enligt den

² Se bl.a. regeringsbeslut 4, 2002-10-10, Fö2002/683/MIL, Regeringsbeslut 8 2002-02-07, Fö2002/327/MIL

taktiska och operativa planeringen. De taktiska värderingarna ligger sedan till grund för operativ chefs värdering av möjligheterna att bedöma möjligheten att lösa ålagda uppgifter.

De taktiska och operativa värderingarna har genomförts mot CONOPS (Concept of operations) för krisfall. Tidigare tillämpades även ett CONOPS framtaget inom EU, men en sådan värdering genomfördes inte under 2008 p g a omprioriteringar.

Den slutgiltiga bedömningen av insatsorganisationens förmåga har skett i flera steg; först i form av redovisningar av operativ värdering, den särskilda värderingen av Försvarsmaktens utvecklingsförmåga, en värdering av förmåga inom Försvarsmaktens logistik samt en värdering av genomförd produktion. Därefter sammanvägdes inkomna underlag i en mindre arbetsgrupp med hänsyn till dels regleringsbrevets krav, dels av ”*dimensioner mer av intresse för Försvarsmaktens interna förbättringsarbete*”. Underlagen från denna arbetsgrupp skickades på remiss till insatsledning, produktionsledning, ledningsstab samt till underrättelsetjänst (MUST) och Försvarsmaktens logistik. Resultaten av remissförfarandet inarbetades och resultatet förelades därefter chefen för insatsledningen.

Den bedömningsskala som ska användas vid värdering och återrapportering av Försvarsmaktens operativa förmåga är fastställd genom regeringsbeslut³ enligt följande: *Utmärkt, God, Godtagbar, Bristfällig* och *Icke godtagbar*.

³ Regeringen (2005) ”Redovisning av Försvarsmaktens operativa förmåga, 2005-11-10, Fö2005/2315/MIL

4. Riksrevisionens iakttagelser

4.1 Insatsorganisationsvärderingen redovisar inte alla aspekter av förmåga

Regleringsbrevets krav på operativ förmåga I och II omfattar inte kraven i Försvarsmaktens instruktion på att genom väpnad strid försvara Sverige från angrepp var det än kommer ifrån. Enligt krav på operativ förmåga III ska försvaret på lång sikt kunna utveckla förmåga att möta mer omfattande militära operationer. Insatsorganisationens förmåga till mer omfattande väpnad strid med kort varsel värderas alltså inte, då informationen inte bedöms vara efterfrågad i regleringsbrevet.

EU CONOPS SOPF har utgått som underlag, vilket innebär att försvarets förmåga till fredsfrämjande insatser i den övre delen av konfliktskalan inte explicit värderas 2008.

Redovisningen på förbandsnivå visar att övningsverksamhet stryks och att materielltillgången är osäker vilket försvårar möjligheterna att värdera förbanden. Motsvarande synpunkter har även framförts vid de förbandsbesök Riksrevisionens årliga revision har genomfört under 2008.

4.2 Iakttagelser om redovisningen av krigsförbandens operativa förmåga i IOR

Riksrevisionens begränsade stickprovsurval (som emellertid avser några av de största förbanden inom varje försvarsgren) visar på en konsistens över tiden och inom försvarsgrenarna, med avseende på hur förbandscheferna fyller i förbandsvärderingsuppgifter. Efterföljande förbandschef gör en bedömning som överensstämmer med den tidigare i detaljeringsgrad. I urvalet har förbandscheferna också gjort en egen analys, och har inte enbart uppdaterat tidigare värdering.

Noggrannheten i analyserna skiljer sig dock mellan förband och mellan försvarsgrenar: Av två likartade arméförband omfattade det ena förbandets utvärderingsrapport 25 % av den andra. Denna utvärderingsrapport omfattade i sin tur 4 % av volymen på en utvärderingsrapport från marinen. Visserligen är förbandstypen styrande för omfånget på avrapporteringen, men proportionerna avspeglar ändå att vissa förbandschefer ger mer omfattande verbala redogörelser för förbandsstatus medan andra istället ger kvantitativa omdömen. Att förbandschefen samtidigt ger detaljerade kvantitativa omdömen och utvecklade kvalitativa kommentarer förekommer inte för något av förbanden i urvalet. De kvalitativa omdömena är

dessutom ofta uttryckta i diffusa termer t ex [strid] är ”relativt väl övat” .

Det finns 14 grundvärden enbart för personal där såväl *egenskaper* som *uppfyllnad* kan fyllas i av förbandscheferna. Detta innebär således sammanlagt 28 möjliga grundvärden. De flesta förbandschefer i urvalet fyller endast i 2 till 3 av de sk PersQ värden. Detsamma gäller för materiel, där det finns 12 grundvärden (te x mtrl som ger funktionsstöd för rörlighet, materiel som ger funktionsstöd för skydd, materiel som ger funktionsskydd för ledning). Även här kan både egenskaper och uppfyllnad ifyllas vilket ger sammanlagt 24 grundvärden. Att besvara alla värden är dock inte möjligt för alla förband då förbandstypernas verksamhet varierar och har olik status: Exempelvis ska ”*disciplin och anda*” anges även på förband som inte samövats eller mobiliserats i närtid.

Trots olikheterna utmynnar de av Riksrevisionen granskade värderingarna i liknande kommentarer om brister i förbanden, oavsett vilket förband som avses. Dessa kommentarer visar också på att det förekommer glidningar i tolkningen av hur förbandet kan värderas med hänsyn till om det går att påräkna materiel eller personella resurser från annat håll vid mobilisering; ”*MtrlQ går ej att värdera eftersom materiel och personal saknas, kan man använda/ låna materiel någon annanstans ifrån kan man nå KDU-målen*”. Värderingen ska dock enligt anvisningen relateras till ett förbands grundläge, **innan** beslut om mobilisering⁴. Värderad krigsduglighet ska ange krigsförbandets förmåga **efter** beredskapstidens utgång.

Mobiliseringstider och KDU anges inte systematiskt och enhetligt för de olika förbanden.

4.3 TOEM som underlag för Krigsförbandsvärdering

TOEM grundas på operativa ramvillkor och utarbetas för ett visst typförband som ska kunna ingå i insatsorganisationen vid bestämd tidpunkt. TOEM utgör grund för planering, utvecklings och försöksverksamhet samt förbandsproduktion⁵

För 30 förband i granskningen fanns TOEM för 15 och PTOEM för 15. Avsaknad av TOEM innebär att det egentligen inte finns något mål enligt vedertagen modell att utvärdera förbandet emot.

De TOEM som gått igenom i Riksrevisionens stickprov har delvis olika utformning och detaljupplösning. De tidigare målsättningarna i TOEM var uppbyggda för att försvara landet mot väpnat angrepp i stor skala och efter gynnsammare ekonomiska förutsättningar att

⁴ HKROV, 1998, s17

⁵ Reviderad handbok för målsättningsarbete. HKV 09100:69399, 2006-06-16

kunna nå upp till målnivån. Nya TOEM anpassas för att kunna omfatta både internationell insats och väpnad strid på t ex bataljons nivå. TOEM är inte utformade eller strukturerade efter regleringsbrevens målsättningar. Det går inte heller alltid att bedöma underenheters förmåga utifrån TOEM, vilket kan medföra problem då mindre enheter bryts ut och sätts in utomlands i enlighet med Försvarsmaktens inriktning att bygga förbanden modulärt.

4.4 Bristande kännedom om personal och materieltillgång

Det finns brister i uppgifterna om lagerhållen materiel, materiel anges som brist i lagerhållningssystemen trots att den med säkerhet finns tillgänglig. Dessa fel har inte påverkat krigsorganisationsvärderingen, men bekräftar förbandschefernas uppgifter om att det finns svårigheter att veta var och om det finns tillgänglig materiel.

Det finns också oklarheter om den faktiska personaltillgången: att personal utbildats och finns i register är inte detsamma som att de är tillgängliga för tjänstgöring.

4.5 Framtida brister fångas inte av förbandsvärderingen

Försvarsmaktens ska enligt regleringsbrevet (operativ förmåga III) redovisa möjligheten att utveckla sin förmåga att efter varaktigt försämrad omvärldsutveckling möta olika former av mera omfattande militära operationer. Även om den långsiktiga trenden för försvarets förmåga är svår fångad finns redan nu brister.

Krigsorganisationsvärderingarna talar om brister i materiel och personalförsörjning. Det finns även mer långsiktiga effekter av neddragningar i forsknings och utvecklingsarbetet, tillgång till personal och materiel, kompetensbrister och svagheter i ledningssystem.

4.6 Överensstämmelse med regleringsbrevet

I vissa fall innehåller regleringsbrevet formuleringar som Försvarsmakten själva måste operationalisera. Det rör skrivningar av typen "allvarlig", "varaktig", "mer omfattande" som gör att utrymmet för möjliga händelseutvecklingar blir mycket stort.

Stöd till samhället är svårt att värdera och det är även svårt att definiera vad som menas med "*kunna bistå*" och "*kunna bidra*". Skrivningen i operativt mål III, att *kunna möta mer omfattade militära operationer* kan innebära allt ifrån regelrätt anfall till flera olika typer av provokationer.

Det finns också exempel på överlappningar i regleringsbrevet, där operativ delförmåga 1.6 avser ”*avdela styrkebidrag till insatser*”, medan en precisering sker i 1.7.

För att hantera denna fråga har Försvarsmakten skrivit ett dokument där man tolkar kraven i regleringsbrevet⁶.

En följd av ovanstående är att exv. förmågan att samverka är oklart beskriven i årsredovisningen, t ex ifråga om CBRN-händelse, där snarast Försvarsmaktens egen förmåga återges, trots att omdömet borde gälla förmåga till samverkan.

4.7 Förmågebedömningen bygger på subjektiva kvalitativa omdömen

Bedömningen av förmåga bygger i huvudsak på subjektiva värderingar som stöds av krigsorganisationsvärdering samt dataunderlag från materieförsörjning och personalförsörjningssystem. Det saknas dock utbildning i att göra förbandsvärderingar och förbandsvärdering ingår varken i Försvarshögskolans grundutbildning eller vidareutbildning. Inte heller andra hjälpmedel såsom oberoende utvärderingar används för värderingen.

Värderingen har främst varit erfarenhetsbaserad. Eftersom många i dagens befälskår emellertid varken har deltagit i en krigsförbandsövning eller lett ett reellt förband, saknas nu även den erfarenhetsbaserade kompetensen att göra sådana utvärderingar. Sammantaget styr således krigsförbandschefernas subjektiva bedömningar värderingen.

Ett hjälpmedel i sammanhanget är dock den handbok som försvarsmakten tagit fram (HKrov) från 1998. Eftersom den nu anses vara föråldrad skickas sedan ett par år direktiv ut med anvisningar till förbandscheferna. Dessa detaljerade direktiv för IOV som skickats ut till förband har enligt Försvarsmaktens egna underlag dock inte fått fullt genomslag. Exempel på uppgifter som fortfarande saknas i dessa dokument är de internationella förbandens evaluering som bygger på NATO/EU standard av oberoende utvärderare, med protokoll och inmatning i informationssystem. Dessa evalueringar sker mot internationella behov, inte TOEM.

F n saknas enligt uppgift resurser för uppdatering av HKrov och även för en fördjupad analys av förbandsvärderingsarbetet. Ett nytt system för förbandsevaluering utvecklas f n och en uppdatering av HKrov kommer att tas fram med början under 2009. Det är dock oklart när en ny handbok kan publiceras.

⁶ Försvarsmakten 20080610 APF1 –LEDS 1 Kompletterat efter genomförd redovisning KK Anders Widén, LEDS STRA Plan

4.8 Krigsförbandsvärderingen har svårt att fastställa relativ betydelse av olika brister

Varje granskat förband har i KfV 2008 bedömts som en enhet där skillnader i underenheter vad gäller materiel och personal i många fall inte kan utläsas. Det är en omdömesfråga hur olika subkomponenter i förbandsvärderingarna ska viktas mot varandra: Risk finns för datatolkningsproblem där rent subjektiva utgångspunkter tjänar som grund. Här finns det en risk att förmågor undervärderas av befälhavare som önskar resurser för att förstärka förband eller övervärderas för att en befälhavare ska ha uppnått sitt mål.

Då ofta endast delar av större förband utbildas samtidigt samövas inte hela förbandet, varför förbandschefen inte får en bild av förbandets samlade förmåga.

Det finns vidare svårigheter med att värdera förband med låga beredskapsnivåer: Vartefter som förbanden går ner i beredskap upphör rimligen i praktiken deras förmåga.

Det blir i detta sammanhang svårt att följa en rapportering från förbandsnivå till regeringens krav på förmåga i termer av *god* och *bristfällig*.

4.9 Det finns flera olika sätt att redovisa förmåga utifrån mål

De fem intervallnivåerna tillämpas på ett sådant sätt att den femgradiga skalan utökas med intervallomdömen av typen *god-bristfällig*. Därmed ökar antalet möjliga omdömen till ett tiotal. Detta sätt att avge omdömen avspeglar också att olika delförmågor skiljer sig, att uppgiften har ett stort spann och att det finns osäkerheter om omvärldsläget.

Bedömningen av operativ förmåga försvåras av att vissa förband också befinner sig i olika utvecklings- eller avvecklingsskeden. För dessa förband rapporteras inte heller förmågeintervallerna, utan här anges istället statusen som exempelvis *"Fortsatt utveckling"* eller *"delar i utlandsstyrkan"*.

Den aggregerade förbandsvisa värderingen i insatsorganisationsvärderingen omfattar omdömena *"Uppnår ansatta krav"*, *"Uppnår till del ansatta krav"*, *"Uppnår ej ansatta krav"*.

I HKrov finns en femgradig bedömningskala för krigsduglighet, där *KDU 1* innebär att huvuduppgifter ej kan lösas, *KDU 3* innebär att huvuduppgifter kan lösas och *KDU 4* innebär att huvud- och övriga

uppgifter kan lösas utan större begränsningar. Översta nivån är *KDU* 5.

Försvarmakten har också en nomenklatur för att i TOEM relatera förmåga till olika typinsatser indelat i huvuduppgifter och övriga, där exempelvis *H1* kan betyda *anfall*, *H4 eskort* och *Ö4 bistå samhället*.

Till detta kommer en mer omfattande spårbarhetsmodell där olika insatsförmågor anges efter ett omfattande kontolikhande system.

Ytterligare målförutsättningar som påverkar förmågebedömningen är att det anges ett antal olika beredskapskrav vilket kan anges i olika tidsalternativ.

Utöver dessa möjliga alternativ till hur förmågan ska uttolkas i förhållande till en målsättning, har vissa bedömare avlämnat omdömen som att förmågan är god under förutsättning att insatserna är begränsade i storlek och tidsförskjutna och att förmågan kan utökas om annan verksamhet nedprioriteras.

4.10 Kort beredskapstid är kostnadsdrivande

Den taktiska rapporteringen fokuserar inte bara operativa förmåga I och II, utan även ett antal angivna krisfall och Försvarmaktens Beredskapsorder (FMBerO).

I regleringsbrevet anges även krav på insatsorganisationens utformning och beredskap. I princip är det genom denna direkta organisatoriska styrning som regeringen anger volym och insatsorganisationens utformning. Här finns en organisatorisk angivelse av Försvarmaktens storlek, där det anges vilka typer av förband som ska finnas. Här blir även beredskapsgraden dimensionerande för förmågan: Om förbanden har beredskapsgrad RIII kan de tillåtas gå ned i förmåga på ett annat sätt än om de har en beredskapstid om 90 dagar. Om beredskapsnivån höjs kan en kortare mobiliseringsförberedsetid och mobiliseringstid krävas. Därför är det kostsamt att ha en hög beredskap.

4.11 Värderingstidpunkten har betydelse för angiven förmåga

I regleringsbrevet efterfrågas effekt relativt årets materielleveranser och i produktionsvärderingen kopplas levererad materiel till en påverkan på insatsförbanden samma år, men förmågan påverkas vanligen först efter utbildning och övning, vilket inträffar senare.

Förbanden invärderas dessutom den sista december varje år, men vissa förband har ändrad beredskap från den första januari, vilket innebär att värderingen för vissa förband omedelbart blir inaktuell.

5. Riksrevisionens slutsatser

Riksrevisionens sammanfattande bedömning är att Försvarsmakten noga följer regleringsbrevets krav på vilka förmågor som ska redovisas. Det finns en välorganiserad process från förbandsnivå till övergripande värdering.

Det finns dock några centrala problem i den förmågeredovisning regeringen avkräver Försvarsmakten.

Värderingen till sin natur är subjektiv och att det råder vissa oklarheter om vad den nationella försvarsförmågan ska redovisas mot, eftersom det handlar om att ha en förmåga att bygga mer förmåga.

Ett ytterligare problem ligger i att göra en balanserad syntes, då det förekommer olika värderingsskalor och begrepp och många målsättningar uttrycks med oklar terminologi och överlappande målsättningar. Vidare måste förmågebegreppet relatera till en hotbeskrivning för att kunna användas. Det är endast i relation till detta hot, verkligt eller hypotetiskt, som förmågan kan bedömas. Då omvärlden förändras allt snabbare, blir det allt viktigare att kunna göra en rimlig bedömning av hotbilden.

Även den valda tidshorizonten kan utgöra ett problem i samband med förmågevärderingen. Utan en given tidpunkt att inrikta förmågan emot, finns i praktiken ingen nedre gräns för hur långt förbanden ska få gå ner i beredskap. I detta läge kan således beredskapen även för ett hypotetiskt förband sägas vara god eftersom man har lång tid på sig att bygga upp detsamma.

Riksrevisionen menar att det skulle kunna vara rimligt att Försvarsmakten i sin öppna årsredovisning tydliggjorde att man kan förena nedrustning med fortsatt bibehållen förmåga endast på grund av att det inte finns någon definierad hotbild eller tidsangivelse för att kunna avvärja ett presumtivt hot och att det alltså är i relation till förbandens låga krav på beredskap som beredskapen kan sägas vara god.

Sammanfattningsvis värderas i dagsläget den gjutform i vilket ett framtida försvar ska stöpas snarare än verklig förbandsuppbyggnad. Det kan finnas skäl för Försvarsmakten att lägga större tyngd vid att redovisa den omedelbara förmåga insatsförbanden har i relation till de krav som formulerats i myndighetens instruktionen d v s förmåga till väpnad strid, från alla riktningar och av hela Sverige med angivna mobiliseringstider.

6. Rekommendationer

- Försvarsmakten bör eftersträva att förenkla insatsorganisationsvärderingsprocessen.

- Verksamhetsredovisningen bör utformas så att dels förbandens förmåga till omedelbar väpnad strid i den övre delen av ett konfliktspektrum också värderas, dels att även framtida brister fångas av krigsförbandsvärderingen där så är möjligt.

- Förmågevärderingen är ytterst till sin natur subjektiv och den kan inte hanteras med mindre än att det finns en ensad struktur från den mest aggregerade värderingen ner till förbands eller individnivå. Det bör utbildas i denna uppgift, t ex av Försvarshögskolan och utvärderingen bör även, så långt det är möjligt, kvalitetsgranskas av en utomstående bedömare.

- Slutgiltiga TOEM för alla typförband borde finnas. Målsättningar för alla förband bör vara uppställda på samma sätt, både nationella och internationella.

- Samverkansuppgifter bör ha en tydlighuvudansvarig, som kan återredovisa den samlade förmågan på samverkansområden.

- Försvarsmakten bör snarast uppdatera Handboken för krigsorganisationsvärdering, HKrov.