



Försvarmakten
107 85 STOCKHOLM

Datum 2006-03-24
Dnr 32-2005-0551

Försvarmaktens årsredovisning 2005

Rikskrevisionen har granskat Försvarmaktens årsredovisning, beslutad 2006-02-17. 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.

Rikskrevisionen vill efter granskningen av årsredovisningen och avlämnandet av revisionsberättelse fästa myndighetsledningens uppmärksamhet på nedanstående.

Rikskrevisionen önskar information senast 2006-04-28 med anledning av våra iakttagelser i denna rapport.

Sammanfattning

Rikskrevisionen har granskat Försvarmaktens årsredovisning för 2005, och avlämnat revisionsberättelse utan invändning. Den genomförda granskningen visar dock behov av att Försvarmakten fortsätter att vidta åtgärder för att kvalitetssäkra redovisningen inom ett antal områden. Denna rapport pekar på kvarstående brister inom fyra områden:

- Tillförlitligheten i redovisningen av beredskapsinventarier har under året förbättrats. Rikskrevisionen anser dock att kvarstående brister i systemstödet för redovisningen av beredskapstillgångar leder till såväl fortsatta risker för fel i redovisningen, som att redovisningen och kvalitetssäkringen av denna inte kan utföras på ett kostnadseffektivt sätt. Avseende beredskapsvaror i lager kvarstår enligt Rikskrevisionens bedömning brister, bl.a. i kvaliteten i registrering av grund- och förvaltningsdata avseende levererade förnödenheter.
- Rikskrevisionen bedömer att Försvarmaktens redovisning av avgiftsfinansierad verksamhet brister på flera punkter. Detta medför att varken Försvarmakten, eller externa bedömare på ett tillförlitligt sätt kan bedöma om de ekonomiska målen för verksamheten har uppfyllts.
- Försvarmakten har under 2005 för första gången redovisat avsättningar för kommande utgifter till följd av omstrukturering av försvaret. Rikskrevisionen anser det riktigt att denna redovisning gjorts, men kan samtidigt konstatera att såväl principerna för de grunder på vilka avsättningar skall göras, som underlagen för



beräkningar av avsättningarna bör förbättras.

- Riksrevisionen bedömer att Försvarmaktens arbete med analys, dokumentation och kvalitetssäkring av den finansiella redovisningen uppvisar betydande brister på flera områden och bör förbättras.

1. Redovisning av beredskapstillgångar

Efter granskning av årsredovisningen 2004 avlämnade Riksrevisionen revisionsberättelse med invändning för Försvarmakten. Invändningen baserades på att Försvarmakten hade betydande brister i den interna styrningen och kontrollen avseende redovisningen av beredskapstillgångar, vilket enligt revisionens bedömning medförde att Försvarmakten inte kunde visa att beredskapstillgångarnas bokförda värde på 89 919 mnkr gav en rättvisande bild.

Försvarmakten redovisar i årsredovisningen 2005 beredskapstillgångar till ett värde av 90 618 mnkr, fördelat på beredskapsinventarier (77 779 mnkr) samt beredskapsvaror i lager (12 839 mnkr).

1.1 Beredskapsinventarier

Beredskapsinventarier utgörs exempelvis av flygplan, helikoptrar, stridsfordon, fartyg, handeldvapen m.m. Av Försvarmaktens *förnödenhets- och beståndsregister* skall det vara möjligt att identifiera var och om inventarierna existerar och det är också mot detta system som Försvarmakten löpande genomför inventeringar. Av *anläggningsregistret* framgår bl.a. individnummer, anskaffningsvärde, fakturadatum, tillämpad avskrivningstid och ackumulerade avskrivningar.

Under 2005 har Försvarmakten genomfört ett omfattande arbete med inventering av beredskapstillgångarna, samt säkerställande av överensstämmelse mellan förnödenhets- och beståndsregistret och anläggningsregistret. Dvs. kontroll av att de tillgångar som redovisas i beståndsregistret också motsvaras av ett bokfört värde i anläggningsregistret.

Vad gäller de individredovisade beredskapsinventarierna (44 396 mnkr) samt de mängdredovisade beredskapsinventarierna (2 209 mnkr) är Riksrevisionens bedömning att Försvarmakten under 2005, i allt väsentligt, har kunnat verifiera existensen av dessa två inventarieslag.

Regeringen beslutade år 2000 (Regeringsbeslut 11, 2000-12-07, Fö2000/1339/MIL) om undantag från gällande regler avseende redovisning av de enskilda anläggningar som ingår i materielområdesvisa grupper av anläggningar. Avseende denna materielområdesvis grupperade materiel (15 973 mnkr), har Försvarmakten kunnat koppla ca 70% av det bokförda värdet enligt anläggningsregistret till beståndsregistret. Härutöver har Riksrevisionen i samband med granskningen erhållit ett intyg från Försvarmakten på att de femton största posterna (omfattande 2 263 mnkr) av det värde som ej kunnat kopplas mellan anläggnings- och beståndsregistret, avser tillgångar som existerar och används i verksamheten.



Trots att Försvarmakten har vidtagit en mängd åtgärder för att komma tillrätta med bristerna avseende tillgångsredovisningen kvarstår det ett antal brister. Det saknas fortfarande en tillfredsställande koppling mellan anläggningsregister och beståndsregister avseende delar av den materielområdesvisa grupperade materielen och det saknas även ett tillfredsställande systemstöd som på ett effektivt sätt understödjer omhändertagandet av tillkommande tillgångar. Det innebär att risken för en bristfällig koppling mellan registren kvarstår.

Rekommendation

Riksrevisionen anser att Försvarmakten bör fortsätta arbetet med att öka spårbarheten av levererad materielområdesvis grupperad materiel mellan beståndsregistret och anläggningsregistret.

Riksrevisionens bedömning är vidare att Försvarmaktens arbete med att löpande verifiera existensen av beredskapsinventarier samt säkerställa överensstämmelsen med den finansiella redovisningen, försvåras av bristerna i nuvarande systemstöd. Detta medför att Försvarmakten i stor omfattning måste förlita sig på kompletterande manuella kontroller för att säkerställa postens riktighet. Riksrevisionen anser det angeläget att denna typ av stöd utvecklas, för att säkerställa en korrekt och effektiv hantering av de omfattande finansiella värden som berörda tillgångar representerar i Försvarmaktens redovisning.

1.2 Beredskapsvaror i lager

Beredskapsvaror i lager utgörs exempelvis av reservmateriel, ammunition och beklädnadsmaterial. Under denna post har Försvarmakten under året gjort en invärdering av bl.a. beklädnadsmateriel samt sjukvårdsmateriel uppgående till ca 2 370 mnkr. Denna materiel var tidigare ej kopplad till materielgrupp, vilket innebar att materielens värde då inte redovisades i balansräkningen.

Utöver detta har FM under 2005 gjort en nedskrivning av lagret med 3 588 mnkr, bl.a. till följd av en ny värdering av ammunitionslager.

Riksrevisionen har under året noterat ytterligare risker för att det finansiella värdet som tas upp för denna balanspost inte är korrekt. Dels noteras kvarstående brister angående registrering av grund- och förvaltningsdata avseende sedan tidigare levererade förnödenheter. Bristerna består i att inrapporteringen av bl.a. pris och förrådsbenämning antingen saknas, är felaktiga eller är bristfälliga. Denna inregistrering skall enligt avtal göras av Försvarets materielverk (FMV). Konsekvenserna av bristerna är att lagervärdet inte går att säkerställa på ett tillförlitligt sätt. Ovanstående iakttagelser indikerar sammantaget att problem kvarstår vad gäller att säkerställa värdet på Försvarmaktens beredskapsvaror i lager.

Rekommendation

Försvarmakten bör snarast vidta åtgärder för att förbättra kvaliteten i den grunddata som ligger till grund för bl.a. de finansiella värdena avseende beredskapsvaror i lager.



2. Avgiftsfinansierad verksamhet

Enligt §5 Avgiftsförordningen (1992:191) skall en myndighets avgiftsfinansierade verksamhet bedrivas så att full kostnadstäckning uppnås, såvida inte annat ekonomiskt mål beslutats för verksamheten. I regleringsbrevet för 2005 medges Försvarmakten undantag från kravet på full kostnadstäckning för transportverksamheten, där en kostnadstäckningsgrad på 80% skall uppnås, samt för marketenteriverksamheten där en kostnadstäckningsgrad på 75% skall uppnås.

Av resultatredovisningen (s 20) framgår att alla kostnader avseende den avgiftsbelagda verksamheten inte har särredovisats (dvs fördelats ut på berörd verksamhet), och att Försvarmakten därmed inte med säkerhet kan ange kostnadsutfallet. Försvarmakten anger därför istället uppskattade kostnader, detta med ett belopp uppgående till ca 31 mnkr. Detta kan jämföras med totalt redovisade kostnader i avgiftsverksamheten uppgående till 822 mnkr. I de underlag som erhållits vid granskningen innehåller dock den finansiella redovisningen i flera fall *högre* kostnader än vad som redovisas i årsredovisningen för enskilda avgiftsverksamheter. Transportverksamheten, som enligt tabell på sid 20 i årsredovisningen har kostnader på 59 mnkr och en kostnadstäckning på ca 80%, uppvisar i den finansiella redovisningen kostnader på 74 mnkr och därmed en kostnadstäckning på endast ca 64%. Avseende marketenteriverksamheten framgår överhuvudtaget inte av årsredovisningen hur regeringens kostnadstäckningskrav har uppfyllts (av underlag framgår dock att kostnadstäckningskravet på 75% i allt väsentligt är uppfyllt under 2005).

Det bör i sammanhanget noteras att kravet på full kostnadstäckning, enligt Avgiftsförordningen, skall uppnås på något/några års sikt. Riksrevisionen anser dock att Försvarmakten med nuvarande redovisningsmodell inte har tillräckliga underlag för att på ett tillförlitligt sätt redovisa hur kravet på full kostnadstäckning faktiskt uppnåtts. Det går inte heller av årsredovisningen att utläsa det balanserade resultatet av den avgiftsfinansierade verksamheten, en information som bör framgå för att kunna bedöma hur kravet på full kostnadstäckning har uppnåtts i enlighet med förordningskravet.

Det s.k. Transparensdirektivet (80/723/EEG) har implementerats genom att Transparenslagen (2005:590) trädde i kraft 1 augusti 2005. Lagstiftningen innebär att ett antal företag (begreppet företag används här i konkurrensrättslig mening, dvs. att även myndigheter kan omfattas) berörs av krav på att redovisa vilka offentliga medel som tillförts uppdragsverksamhet samt hur dessa medel har använts. I bilaga till Transparensutredningens betänkande *Införlivande av transparensdirektivet* (SOU 2003:48) görs bedömningen att Försvarmakten troligen omfattas av aktuell lagstiftning.

Rekommendationer

Försvarmakten bör utveckla sin redovisning av den avgiftsfinansierade verksamheten så att de direkta och indirekta kostnader som är förknippade därtill, på ett tillfredsställande sätt kan härledas till respektive avgiftsfinansierad verksamhet.



Försvarsmakten bör vidare utreda om Transparenslagen är tillämplig för myndigheten. Om så är fallet bör Försvarsmakten vidta åtgärder för att säkerställa att aktuell information på ett effektivt och tillförlitligt sätt kan presenteras för berörd verksamhet.

3. Avsättningar

Försvarsmakten har tidigare år inte redovisat några avsättningar för framtida utgifter för omstrukturering. I årsredovisningen 2005 görs detta med ett belopp uppgående till 2 852 mnkr. Riksrevisionen anser det principiellt riktigt att avsättning gjorts för dessa framtida utgifter som berör materialavveckling, sanerings- och rivningskostnader, kostnader för lokaler som ej används samt uppsagd personal som ej deltar i produktion. Riksrevisionen anser dock att denna redovisning ytterligare kan förbättras på ett antal punkter.

Vad gäller avsättning för materialavveckling, indikerar underlagen att det är tveksamt att hänvisa hela det bokförda beloppet (1 939 mnkr) till Försvarsbeslutet 04 (FB04), då viss avveckling synes vara kopplad till materielplanen och sannolikt hade genomförts oavsett FB04. Avsättning för personal (442 mnkr) har baserats på schablonmässiga kostnadsberäkningar utifrån ett bedömt antal uppsagda militärt och civilt anställda, samt tidigare erfarenheter. Riksrevisionen bedömer att precisionen i denna redovisning bör förbättras, genom att i högre grad göra kostnadsbedömningar på individnivå istället för de nu genomförda schablonberäkningarna.

Sanerings- och rivningskostnader har beräknats utifrån en kombination av budgeterat värde för 2006 samt uppskattade kostnader för perioden 2007-2010. Även på denna punkt anser Riksrevisionen att precisionen ytterligare kan förbättras i redovisningen. Vad gäller saneringskostnader kan tilläggas att Försvarsmakten har en databas med totalt 4200 lämningar där någon form av saneringsbehov finns. Någon beloppsmässig bedömning av kostnaden för respektive lämning finns dock ej i denna databas.

Rekommendationer

Riksrevisionen anser att Försvarsmakten bör vidareutveckla framtagandet av korrekta underlag för de avsättningar som görs för framtida åtaganden, för att på detta sätt förbättra precisionen i de finansiella belopp som redovisas.

Riksrevisionen anser vidare att det är viktigt att Försvarsmakten fastställer policy och principer för de grunder på vilka avsättningar skall göras, och beräknas i framtiden. Detta för att säkerställa att jämförbara bedömningsgrunder tillämpas under kommande år.

Slutligen anser Riksrevisionen att Försvarsmakten, i enlighet med föreskrifterna till kap 7 §1 Förordning om årsredovisning och budgetunderlag, inom linjen borde redovisa kompletterande uppgifter om antalet lämningar där någon form av framtida saneringsbehov föreligger.



4. Kvalitetssäkring

Riksrevisionen bedömer att Försvarmaktens finansiella redovisning kan utvecklas vad gäller såväl kvalitetssäkring, som analys av väsentliga poster och händelser. Några exempel som iakttagits under årets granskning är:

- Försvarmakten har under 2005 bokat upp en upplupen kostnad på 541 mnkr, avseende skuld till SPV för slutbetalning av fortsatt intjänande av ålderspension och familjepension för officerare som har avgått med särskild pension (SP) från 55 års ålder. Skulden avser kostnader som hänför sig till åren 2000-2004, men som ej redovisats under de aktuella åren vilket borde gjorts.
- Årets kapitalförändring enligt resultaträkningen uppgår till ca minus 15 500 mnkr. I årsredovisningens not till denna post anges endast ”periodiseringsdifferenser mot anslag” som orsak till kapitalförändringen. Riksrevisionen anser att kapitalförändringen borde ha förklarats på ett tydligare sätt för att förbättra informationsvärdet för utomstående läsare. Riksrevisionen bedömer detta som särskilt angeläget då kapitalförändringen 2005 påverkas av några, för året, extraordinära händelser av väsentliga belopp. Detta avser dels nedskrivning av värdet på beredskapsvaror i lager med 3 588 mnkr, dels avsättningar för framtida åtaganden med 2 852 mnkr.
- Redovisning av utestående bemyndiganden uppfyller inte de krav som ställs i Anslagsförordningen (1996:1189) samt Förordning (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag. Detta avser såväl presentationen av utestående bemyndiganden, som principerna för vilken typ av åtaganden som tas upp i bemyndiganderedovisningen. Riksrevisionens synpunkter angående bemyndiganderedovisningen kommer att specificeras i separat revisionspromemoria över årsredovisningsgranskningen.
- I den finansiella redovisningen har vid granskningen noterats att det för ett antal förband, där beslut fattats om nedläggning, kvarstår tillgångsförda värden avseende förbättringsutgifter på annans fastighet. Dessa borde enligt Riksrevisionens bedömning ha varit avskrivna per 31/12 2005, då kriterierna för tillgångsredovisning inte längre torde vara uppfyllda. Värdet av dessa förbättringsutgifter uppgår totalt till ca 20,7 mnkr.

Utöver ovan nämnda exempel anser Riksrevisionen även att Försvarmaktens dokumentation av bokslutsposterna bör förbättras vad avser kvalitet på, och analys av, de underlag som bifogas bokslutsdokumentationen. Även denna punkt kommer att utvecklas ytterligare i separat revisionspromemoria.



Rekommendation

Sammantaget bedömer Riksrevisionen att Försvarsmaktens arbete med analys och kvalitetssäkring av den finansiella redovisningen ytterligare bör förstärkas.

Revisionsdirektör Bengt Bengtsson har beslutat i detta ärende.
Revisionsledare Frank Lantz har varit föredragande.

Bengt Bengtsson

Frank Lantz

Kopia för kännedom:

Försvarsdepartementet

Finansdepartementet/budgetavdelningen