

Vår saksbehandler

Petter Davidsen, pdavidsen@mil.no
+47 23 09 30 47, 0510 3047
FMA/STAB/DRIFT ØK AVD/ØK OG VS SEK

Vår dato

2017-04-23

Vår referanse

2016/022783-019/FORSVARET/ 130

Tidligere dato**Tidligere referanse****Til**

Riksrevisjonen
Postboks 8130 DEP
0032 OSLO

Kopi til

Forsvarsdepartementet
FFT/FRA/STAB
FMA/INTERNREVISJ
FST/Ø-AVD

Revisjon av regnskapsåret 2016 - tilsvar på brev av 7. april 2017

1 Innledning

Vi viser til Riksrevisjonens brev av 7. april der revisjonen for regnskapsåret 2016 oppsummeres. Riksrevisjonen konkluderer at de ikke kan uttale seg om regnskapet og at Forsvarsmateriell vil motta en modifisert beretning. I det følgende gis Forsvarsmateriells tilbakemelding på forhold omtalt i Riksrevisjonens brev.

Overordnet erkjennes at det har vært krevende å etablere et virksomhetsregnskap etter de statlige regnskapsstandardene for Forsvarsmateriell, samtidig som Forsvarsmateriell skulle etableres som selvstendig forvaltningsorgan og forvaltningssystemet ble oppgradert. Forsvarsdepartementet søkte i den forbindelse om en rekke unntak fra sentrale bestemmelser i det statlige økonomiregelverket og de statlige regnskapsstandardene. Direktoratet for økonomistyring (DFØ) har innvilget unntak i tråd med søknaden, men forutsatte at økonomiregelverket etterleves fra og med 2018. Videre har Arbeids- og velferdsdirektoratet innvilget dispensasjon for 2016 og 2017 fra registreringsplikten i Aa-registeret. På denne bakgrunn iverksatte Forsvarsmateriell flere risikoreduserende tiltak i 2016.

Årsregnskapet for 2016 er etatens første årsregnskap etter de statlige regnskapsstandardene (SRS) og ble avlagt innen fristen 15. mars 2017. Forsvarsmateriell setter pris på den konstruktive og tette dialogen med Riksrevisjonen i hele 2016 og spesielt i tiden frem til regnskapsavleggelsen.

Riksrevisjonen har gjort funn som viser et betydelig behov for å heve den interne kompetansen i Forsvarsmateriell når det gjelder virksomhetsregnskapet. Kompetansehevingstiltak er et sentralt element i den utarbeidede tiltaksplanen som behandles i Forsvarsdepartementets etatsstyringsmøte med Forsvarsmateriell 28. april 2017.

Det er enkelte funn i Riksrevisjonens skriv av 7. april hvor det er ulik oppfatning mellom Forsvarsmateriell og Riksrevisjonen. Dette svarbrevet bør leses i sammenheng med etatens årsrapport del VI for å skape et tilstrekkelig nyansert bilde av Forsvarsmateriells årsregnskap.

Postadresse

Postboks 800 Postmottak

2617 Lillehammer
Norge

Besøksadresse

Grev Wedels plass 1

0151 OSLO
Norge

Sivil telefon

/

Militær telefon

0510 3003

Epost/ Internett

postmottak.forsvarsmateriell@mil
.no
www.forsvarsmateriell.stat.no

Organisasjonsnummer

NO 916 075 855 MVA

Vedlegg

Riksrevisjonens konklusjon er en modifisert beretning hvor Riksrevisjonen ikke er i stand til å uttale seg om regnskapene. Bakgrunnen for dette oppsummeres med:

- Utfordringer knyttet til valg av regnskapsprinsipper
- Usikkerhet knyttet til regnskapet
- Vesentlige feil i regnskapet og brudd på statlige regelverk for økonomiforvaltning

2 Regnskapsprinsipper

Forsvarsmateriell og Forsvaret har hatt dialog med DFØ for å sikre vår forståelse av regnskapsstandardene. Forsvarsmateriell legger til grunn at etaten er pliktig til å etterleve de regelverk, standarder, vedtak og føringer som kommer fra Finansdepartementet og DFØ, og at innvilgede unntak skal tas hensyn til i utarbeidelsen av revisjonskriteriene.

Riksrevisjonens oppsummering, og presentasjonen av grunnlaget for denne, legger vekt på usikkerheten i Forsvarsmateriells regnskap med referanse til usikkerheten som ligger i felles regnskapsmessig hovedbok. Forsvarsmateriell har, sammen med Forsvaret, gjort et grundig arbeid for å kunne håndtere denne usikkerheten best mulig, blant annet ved etablering av kriterier for skille mellom etatene basert på systemkoder.

Forsvarsmateriells regnskap inneholder et svært stort omfang av spesialiserte eiendeler av varige verdier som er under oppføring. Forsvarsmateriell har vurdert dette til en av de største enkeltutfordringene i forbindelse med overgang til periodisert regnskap, og har brukt betydelige ressurser for å etablere gode estimater for anlegg under utførelse i åpningsbalansen. Metoden og metodikken er avklart med DFØ. Det vises således til revisjonsstandard ISA 540 Revisjon av estimatposter, som gir god veiledning i hvordan vi regnskapsmessig skal forholde oss til regnskapsposter med høy iboende usikkerhet. Standarden sier blant annet følgende: *«Enkelte regnskapsposter kan ikke måles nøyaktig men kan bare estimeres. I denne ISA-en blir slike regnskapsposter referert til som regnskapsestimater. Typen og påliteligheten av informasjon som er tilgjengelig for ledelsen ved utarbeidelsen av et regnskapsestimat varierer sterkt, noe som påvirker graden av estimeringsusikkerhet knyttet til regnskapsestimater»*. Standarden har et eget kapittel om offentlig sektor; *«Enheter i offentlig sektor kan ha betydelige beholdninger av spesialiserte eiendeler hvor det ikke finnes noen umiddelbart tilgjengelige og pålitelige informasjonskilder med hensyn til måling av virkelig verdi eller annen gjengs verdi, eller en kombinasjon av begge. Spesialiserte eiendeler generer ofte ikke kontantstrømmer og har ikke et aktivt marked. Måling av virkelig verdi krever derfor vanligvis estimering og kan være komplisert, og kan i enkelte sjeldne tilfeller ikke være mulig i det hele tatt»*.

Når det gjelder vurderinger knyttet til dekomponering og konsekvensene av dette så vurderer vi dette til å være knyttet til Forsvarets anlegg og er ikke relevant for anlegg under utførelse i Forsvarsmateriell.

Forsvarsmateriell og Forsvaret er invitert av DFØ til å gi innspill og kommentarer til dagens statlige regnskapsstandarder. Forsvarsmateriell og Forsvaret skal gi sine innspill til dagens standarder innen utgangen av mai 2017.

2.1 Usikkerhet knyttet til regnskapet

Årsregnskapet til Forsvarsmateriell for 2016 er fullstendig og gir et dekkende bilde av Forsvarsmateriells disponible bevilgninger, og av regnskapsførte utgifter og kostnader, inntekter, eiendeler og gjeld, med unntak av punktene nedenfor og tilhørende beskrivelser i prinsipper for virksomhetsregnskapet og noter til regnskapet:

- Forsvarsmateriell og Forsvaret har felles regnskaps- og logistikkssystem og det er derfor ikke fullt ut mulig å utarbeide helt separate regnskap for de to etatene. Det er søkt og innvilget dispensasjon fra Økonomireglementet knyttet til dette. Årsregnskapene til begge etatene må derfor delvis sees i sammenheng.
 - Forsvarsmateriell og Forsvaret har ikke systemunderstøttelse for fullt ut å kunne spore varelagerbeholdning (ref SRS 12) mellom de to etatene. Dette innebærer at transaksjoner
-

mellom varelageret til de to etatene, samt ved overlevering av prosjektbeholdning i Forsvarsmateriell til ordinær beholdning i Forsvaret, ikke er gjenstand for full sporbarhet.

- Forsvarsmateriell og Forsvaret betaler forskudd på leveranser til leverandører. Avregning av forskuddene mellom de to etatene er ikke fullt ut gjennomført og etatene er ikke i jour med registrering (ref SRS 1). Forskuddene er ikke bekreftet av leverandørene.

Det er søkt om, og innvilget, dispensasjon fra økonomiregelverket knyttet til regnskapet for 2016 og 2017. Forsvarsmateriells og Forsvarets årsregnskaper må derfor delvis sees i sammenheng. De to etatene har felles hovedbok, konsernkonto i Norges Bank, samt felles logistikk-løsning. Derfor har det heller ikke vært mulig å få til en egen rapportering av merverdiavgift, eller skille mellom de to arbeidsgiverne i rapporteringen gjennom A-meldingen. Det er innvilget unntak for offentlig rapportering som leveres gjennom A-meldingen. Nevnte forhold vil også gjelde for regnskapsåret 2017. Overstående punkter er ytterligere forklart i prinsippnoten til virksomhetsregnskapet, samt i tilhørende noter, hvor også ytterligere presiseringer fremkommer.

2.2 Revisjonsfunn

Forsvarsmateriell avla åpningsbalansen 16. desember 2016. Første reelle regnskapsavslutning basert på de statlige regnskapsstandardene var således i forbindelse med avleggelse av årsregnskapet for 2016. Forsvarsmateriell var innforstått med at det ville være krevende med rapportering av et virksomhetsregnskap. Implementering av periodisert regnskap er en regnskapsreform som vil ta tid, og gå over flere år i Forsvarsmateriell. Dette er helt naturlig og i samsvar med hva som skisseres både av DFØ, OECD og i offentlige utredninger (NOU) som har behandlet temaet. I denne perioden vil det forekomme et visst nivå på avvik og mangler i regnskapet, men dette vil bli utbedret i løpet av implementeringsperioden. Dette betyr at periodisert virksomhetsregnskap vil avlegges for første gang for regnskapsåret 2016, men full etterlevelse av de statlige regnskapsstandardene først vil kunne påregnes i 2018/19.

Forsvarsmateriell er enig i at splitten mellom to forvaltningsorganer i samme hovedbok har vært krevende og gitt store utfordringer. Forsvarsmateriell er av den oppfatning at det er full sporbarhet i regnskapssystemet knyttet til verdien av varelager, og det er etablert rapporter som dokumenter varelageret totalt sett. Forsvarsmateriell erkjenner samtidig at overføringer av beholdninger mellom de to etatene burde vært bedre underbygd med systemunderstøttelse. Dette arbeidet vil bli prioritert sammen med etablering av ny regnskapsløsning for Forsvarsmateriell fra 1. januar 2018.

Forsvarsmateriell er enig i at det er utfordringer knyttet til forskudd til leverandører, samt at internkontrollen i kampflyanskaffelsen ikke har vært fullt ut sporbar. Det er under utvikling et robust internkontrollsystem for kampflyanskaffelsen, og rutinene for håndtering av forskudd til leverandør vil gjennomgås.

Det er avdekket manglende koordinering mellom Forsvaret og Forsvarsmateriell knyttet til verdivurderinger. Dette er beskrevet i leders kommentar i årsrapporten og i prinsippnoten til regnskapet.

Forsvarsmateriell har, gjennom Forsvaret, i tråd med unntakene som er gitt, rapportert hver måned til Statsregnskapet (S-rapport) i henhold til tidsfrister og forutsetninger for rapportering, og er derfor ikke enig i Riksrevisjonens syn på at det har vært betydelig utfordringer knyttet til rapportering til Statsregnskapet (kontantregnskapet).

2.2.1 Kontantregnskapet

Forsvarsmateriell er av den oppfatning at konsekvensen av Forsvarsdepartementets søknad knyttet til felles S-rapport, tilsier en felles note 7. Forsvarsmateriell er derfor ikke enig i Riksrevisjonens konklusjon vedrørende dette. Forsvarsmateriell har følgelig ikke vurdert et behov for å søke om

unntak knyttet til note 7, da dette er en konsekvens av innvilget unntak. Forsvarsmateriell ser at det er mulig å foreta estimater av de postene som ikke kan skilles, og vurderer dette for regnskapsavleggelsen i 2017.

Riksrevisjonen påpeker avvik mellom det som står oppført i statsregnskapet på kapittel 1633 og beløp i den felles S-rapporten som er rapportert fra de to virksomhetene. Forsvarsmateriells syn er at hovedbok etter kontantprinsipp og rapportering til statsregnskapet (S-rapport) er avstemt og viser samme beløp for kapittel 1633.

Riksrevisjonen påpeker at regnskapene ikke kan avlegges etter oppstillingen i R-115. Forsvarsmateriell viser til svar fra DFØ 29. april 2016, hvor følgende fremkommer i punkt 4.3. avsnitt 3: «*Ved vurdering av søknaden har DFØ, med utgangspunkt i det samlede omfanget av avvik fra kravene i regelverket, lagt vekt på at begge berørte virksomheter er underlagt samme departement og frem til siste årsskifte inngikk i samme virksomhet. Det er videre lagt vekt på at alle transaksjoner som belastes kapittel og post inngår i rapportering til statsregnskapet, kan splittes mellom de to virksomhetene, med unntak av konsernkonto og mellomværende med statskassen.*» Forsvarsmateriell mener av den grunn at rapporteringen til statsregnskapet er i henhold til krav fastsatt av DFØ, hensyntatt innvilget dispensasjon.

2.2.2 Balanseavstemminger

Det er avdekket konkrete feil i regnskapet som blant annet kommer fra manglende avstemminger. Internkontrollen har vært for svak på dette området, og det ble for sent avdekket svakheter i internkontrollen hos Forsvarsmateriell sine leverandører av regnskaps- og lønnstjenester. Dette burde Forsvarsmateriell ha avdekket tidligere og kompenserende kontroller burde vært iverksatt.

2.2.3 Overføringer av verdier til Forsvaret

Det er etablert overleveringsforretninger knyttet til anleggsmidler. Det har vært krevende å få på plass tilsvarende ordning knyttet til reservedeler og annet utstyr. Forsvarsmateriell og Forsvaret har imidlertid kontroll på omløpsmidler som er overført fra Forsvarsmateriell til Forsvaret, og det er full sporbarhet på overføringer. Forsvarsmateriell er samtidig enig i at slike overføringer skal være formaliserte og vil arbeide med dette i 2017 og frem til etablering av egen regnskapsløsning for Forsvarsmateriell.

Riksrevisjonen peker på manglende overleveringsforretning mellom Forsvarsmateriell og Forsvaret, og kritiserer måten beholdninger av varer og driftsmateriell overføres mellom de to virksomhetene. Overføring av beholdninger mellom de to virksomhetene er gjennomført som interne lageroverføringer, uten effekt i resultatregnskapet for de to virksomhetene. Dette er gjennomført fordi dagens standard for inntektsføring av bevilgning¹, og standarden for varebeholdninger², ikke inneholder instrumenter som tar hensyn til periodiseringsutfordringer mellom år. Dersom Forsvarsmateriell skulle hatt en varekostnad for overførte varebeholdninger, måtte Forsvarsmateriell oppført en fordring eller benyttet en mellomregnskapskonto mot Forsvaret. Samtidig måtte Forsvaret hatt en kortsiktig gjeld eller benyttet en mellomregnskapskonto mot Forsvarsmateriell. Overføring av varebeholdninger har ikke tilsvarende instrument som finnes for overføring av anlegg under utførelse i Forsvarsmateriell til anleggsmidler i Forsvaret.

2.2.4 Beholdninger av varer og driftsmateriell (prosjektbeholdninger)

Forsvarsmateriell og Forsvaret regnskapsfører sine beholdninger av varer og driftsmidler i et felles materiellregnskapssystem. Mange av beholdningene er lokalisert på samme lagerlokale. Alle materielltransaksjoner er fullt sporbare, og medfører posteringer i regnskapet som gjør det mulig å skille beholdninger og beholdningsverdier mellom de to etatene. Forsvarsmateriells beholdninger består av prosjektbeholdninger knyttet til investeringsprosjekter. Forsvaret har til gjengjeld ingen

¹ SRS 10 – Inntekt fra bevilgning

² SRS 12 – Beholdninger av varer og driftsmateriell

prosjektbeholdninger knyttet til investeringsprosjekter. Skillet mellom de to etatenes beholdninger understøttes dermed ved bruk av prosjektbeholdninger. Det er fullstendig sporing fra konto i regnskapet til materialet på varelager. Analyser gjort etter at revisjonen var ferdigstilt underbygger at varebeholdningenes verdi er korrekt splittet mellom de to virksomhetene.

Riksrevisjonen har rett i at Forsvarsmateriells totale beholdninger ikke telles årlig. Hovedregelen i intern bestemmelse for materialforvaltning er at lagerbeholdninger skal telles årlig. Denne regelen har noen definerte unntak. De aller fleste lagerlokasjoner telles med årlig syklus, men et begrenset antall sentrale lagre telles med to- eller fireårig syklus.

2.2.5 Periodestenging

Vedrørende lukking av regnskapsperioder fremkommer det av bestemmelser for økonomistyring for Staten punkt 4.4.9.4 at regnskapsperioder skal lukkes innen 1 måned etter fristen for pliktig regnskapsrapportering. Dette innebærer at periode 12 skal stenges senest 15. februar, som er en måned etter rapportering av S-rapport (15. januar). Det er korrekt at regnskapsperiode 12 er blitt åpnet og lukket en gang etter 15. februar. Dette finnes det fullstendig logg på i økonomisystemet. Det er ført ett bilag i forbindelse med dette. Bilaget påvirker ikke kontantregnskapet.

3 Tiltak

Forsvarsmateriell har igangsatt et arbeid for å implementere tiltak for å rette de svakheter og mangler som fremkommer i Riksrevisjonens oppsummering av revisjonen for 2016.

Forsvarsmateriell ønsker å videreføre dialogen med Riksrevisjonen for å gjennomgå de forbedringer som gjøres, samt avklare de løsningsalternativer som finnes og søke en felles tilnærming til de valg som gjennomføres.

For 2018 skal det være etablert en løsning som innebærer at Forsvarsmateriells regnskap kan skilles fra Forsvarets regnskap slik at unntak og utfordringer knyttet til dagens felles hovedbok blir fjernet. Det ses nå på en løsning der Forsvarsmateriell har sin egen firmakode i FIF 3.0, og prosess er iverksatt for opprettelse av konsernkonto og arbeidskonto i Norges Bank.

I forbindelse med etablering av egen regnskapsløsning for Forsvarsmateriell vil det bli søkt registrering av Forsvarsmateriell i merverdiregisteret, og nødvendig dialog med relevante myndigheter vil iverksettes. Det vil samtidig bli vurdert en fellesregistrering med Forsvaret. Forsvarsmateriells regnskapsløsning skal inneholde rapportering av egen A-melding.

4 Konklusjon

Forsvarsmateriell anser at årsregnskapet for 2016 er fullstendig og gir et dekkende bilde av disponible bevilgninger, og av regnskapsførte utgifter og kostnader, inntekter, eiendeler og gjeld, med de unntak som er omtalt i regnskapet med tilhørende noter.

Forsvarsmateriell erkjente tidlig i etatsetableringen og etatens første driftsår at det forelå sentrale utfordringer knyttet til å avlegge et selvstendig regnskap i tråd med de krav som er stilt. Det ble derfor igangsatt en rekke tiltak i 2015 og også i 2016 for å håndtere denne utfordringen.

Forsvarsdepartementet søkte i den forbindelse om en rekke unntak fra sentrale bestemmelser i det statlige økonomiregelverket. Dette ble innvilget av Direktoratet for økonomistyring (DFØ) for 2016 og 2017. Videre har Arbeids- og velferdsdirektoratet innvilget dispensasjon for 2016 og 2017 fra registreringsplikten i Aa-registeret.

Forsvarsmateriell ser meget alvorlig på at de funn Riksrevisjonen har gjort knyttet til revisjonen av regnskapet for 2016 har medført at Riksrevisjonen ikke kan uttale seg og at Forsvarsmateriell vil motta en modifisert beretning. Det etableres en egen tiltaksplan for å rette opp i feil og sikre

regnskapsavleggelse i 2017 og 2018 som behandles i Forsvarsdepartementets etatsstyringsmøte 28. april.

Forsvarsmateriell ser det som helt nødvendig med en dialog med Riksrevisjonen, Direktoratet for økonomistyring og Forsvaret for å finne frem til en felles tolkning av enkelte deler av regelverket.

Forsvarsmateriell vil videreføre og forsterke tiltakene knyttet til å heve den interne kompetansen knyttet til bruken av virksomhetsregnskapet.

Med vennlig hilsen

Mette Sørfonden
Direktør
Forsvarsmateriell

Dokumentet er elektronisk godkjent, og har derfor ikke håndskreven signatur.
