

**Forsvarets driftsutgifter til MVT og EBA
– regnskapsanalyse 1994–2008**

Monica Værholm, Per Kristian Johansen, Cecilie Sendstad og Kari Tvetbråten

Forsvarets forskningsinstitutt (FFI)

1. oktober 2009

FFI-rapport 2009/00899

1061

P: ISBN 978-82-464-1646-5

E: ISBN 978-82-464-1647-2

Emneord

Forsvarets regnskap

Regnskapsanalyse

Kostnadsanalyse

Transaksjonskostnader

Kostnadseffektivisering

Godkjent av

Espen Berg-Knutsen

Prosjektleder

Espen Skjelland

Avdelingssjef

Sammendrag

Driftsutgifter til materiell, varer og tjenester (MVT) og eiendom, bygg og anlegg (EBA) har økt betydelig de siste femten årene og utgjør i dag 41 % av Forsvarets totale utgifter. I denne perioden har Forsvaret redusert antall årsverk. Kostnadene har imidlertid ikke blitt redusert i samme takt, noe som har ført til en sterk økning per årsverk for mange kostnadselementer. Denne rapporten analyserer utviklingen nærmere, og søker å peke på årsaker og mulige tiltak knyttet til utgiftsveksten.

Forsvarets regnskaper har i dag ikke en oppbygging som er ideell for analyseformål, og flere av de store endringene i våre tidsserier, som økningen i husleie, er relatert til omstruktureringer eller endringer i regnskapssystemet og kontoplanen. Vi finner likevel at utgiftene på enkelte regnskapsarter har økt kraftig i perioden, som kontorhold og kjøp av konsulenttjenester. Foruten et mer operativt og materiell-ressurskrevende forsvar, kan forklaringen være store faste kostnader som ikke reduseres ved marginale reduksjoner i Forsvarets størrelse.

Utgifter til MVT og EBA skiller seg fra lønnskostnader gjennom at de faktureres av eksterne leverandører, og behandlingen av en faktura innebærer transaksjonskostnader. Vi estimerer de direkte kostnadene ved fakturabehandling til 18-36 millioner årlig. Potensialet for kostnadsreduksjon i forhold til fakturabehandling ligger i at kostnaden er uavhengig av størrelsen på fakturaen, og Forsvaret faktureres mange små beløp. I våre beregninger finner vi at Forsvaret kan spare betydelige beløp ved å redusere antall fakturaer fra de største leverandørene.

For å øke kontrollen på utgiftene og være i bedre stand til å møte fremtidige finansieringsutfordringer, anbefaler vi at Forsvaret prioriterer hensynet til regnskapet som analyseverktøy ved fremtidige omlegginger i regnskapsstandarden. Det er også nødvendig å øke regnskapskvaliteten betraktelig, rutinebeskrivelser og opplæring bør derfor bedres og etterkontrollen økes. Forsvaret bør også muliggjøre behandling av samlefakturaer i SAP og pålegge store leverandører å sende elektronisk faktura.

English summary

Expenses to goods and services (MVT) and infrastructure (EBA) have increased considerably over the past fifteen years and currently amount to 41 % of the Norwegian Armed Forces' total expenses. The Armed Forces have reduced its man-labour years in this period. Costs have, however, not been reduced at the same speed, which has resulted in an increase per man-labour year in many of the items in the accounts. This report presents an in debt analysis of this development, and seeks to identify both causes and possible remedies regarding the increase in costs.

The Armed Forces' accounts are unfortunately not ideal for analytical purposes, and several of the major breaks we see in our time series data, like the increased expenses for rent, are related to re-structuring processes or changes in the bookkeeping or the structure of the accounts. Still, we find that some of the items in the accounts such as office expenses and expenses for consultants have increased over the period. In addition to the Armed Forces becoming more operative, the explanation can be that a large proportion of the costs must be considered fixed, and not subject to a reduction in line with the downsizing of the number of Armed Forces units.

Expenses to MVT and EBA are distinguished from salary by the fact that they are invoiced by external suppliers, and the processing of invoices involves transaction costs. We estimate the direct costs due to the processing of invoices to be between 18 and 36 millions NOK a year. The potential for reducing costs related to the processing of invoices is grounded in the fact that the cost is independent of size invoiced, and the Armed Forces are invoiced many small amounts. In our calculations we therefore find that the Armed Forces can save considerable amounts by reducing the number of invoices from the largest suppliers.

To reduce expenses and be better prepared for future financing challenges, we recommend that the Armed Forces prioritise the accounts as an analytical tool when changing bookkeeping practices in the future. It is also necessary to increase the quality of the accounts considerably: Routines and training should therefore be improved and the number of controls increased. The Armed Forces should also make it possible for its suppliers to send group invoices and which require large suppliers to send electronic invoices.

Innhold

1	Innledning	7
1.1	Bakgrunn og målsetting	7
1.2	Metode	7
1.3	Datagrunnlag	9
1.3.1	Utfordringer knyttet til innføringen av FIF	10
1.3.2	Tilpasninger av datagrunnlaget	11
2	Forsvarets driftsutgifter til MVT og EBA 1994–2008	12
2.1	Forsvarets totale utgifter	12
2.2	Forsvarets driftsutgifter til MVT og EBA	15
2.2.1	Varig materiell	15
2.2.2	Forbruksmateriell m.m.	17
2.2.3	Reiseutgifter, kurs, velferd og representasjon m.m.	21
2.2.4	Kontortjenester m.m.	24
2.2.5	Kjøp av tjenester	25
2.2.6	Drift, vedlikehold og leie av maskiner, transportmidler m.m.	29
2.2.7	Forvaltning, drift og vedlikehold av bygg og anlegg (FB)	30
2.2.8	Andre leieutgifter bygg og anlegg fra andre enn FB	32
2.3	MVT- og EBA-utgifter relatert til personell	34
2.4	MVT- og EBA-utgifter som ikke er relatert til personell	36
2.5	Arter med størst vekst	39
2.5.1	Utviklingen 2005–2008	40
3	Utgifter fordelt på objekt og aktivitet	41
3.1	Felles	42
3.2	Hæren	44
3.3	Sjøforsvaret	46
3.3.1	Kystvakten	48
3.4	Luftforsvaret	51
3.5	Heimevernet	53
3.6	Produktivitetsutvikling	55
4	Transaksjonskostnader 2004–2008	56
4.1	Fakturafordeling etter størrelse	56
4.2	Kostnader ved fakturabehandling	59
4.2.1	Innsparingspotensial	60

5	Konklusjoner	61
5.1	Oppsummering	61
5.2	Anbefalinger	62
Appendix A		66
A.1	Forsvarets kontoplan 2004	66
A.2	Forsvarets kontoplan 2008	68
Referanser		72

1 Innledning

1.1 Bakgrunn og målsetting

Denne rapporten er skrevet som en del av prosjekt KOSTER (Kosteffektiv drift av Forsvaret) ved FFI, hvor det overordnede målet er å bidra til arbeidet med kostnadseffektivisering i Forsvaret. En av hovedaktivitetene i prosjektet er å følge utviklingen i sentrale kostnadsdrivere i Forsvaret. Som en del av denne aktiviteten ønsker vi å sammenstille Forsvarets utgifter til materiell, varer og tjenester (MVT) og eiendom, bygg og anlegg (EBA), og peke på utviklingstrekk i disse. I den grad det er mulig, ønsker vi også å kartlegge en eventuell enhetskostnadsvekst (EKV) innen MVT og EBA. EKV vil eksempelvis kunne måles som MVT-kostnad per flytime, øvingsdøgn o.l. Dette vil kunne gi et bedre grunnlag for å kunne målrette diskusjonen om kostnadseffektiviserende tiltak senere. Datagrunnlaget for å gjøre en slik utgiftsanalyse vil være Forsvarets historiske regnskaper. Et avledet mål med rapporten, er dermed også å undersøke hvor egnet Forsvarets regnskap er til bruk for analyseformål.

Rapporten analyserer utviklingen i Forsvarets utgifter til MVT og EBA fra 1994 til 2008, og er således en videreføring av FFI-rapport 2004/03657 som analyserte utviklingen frem til 2003.¹ Sammen med FFI-rapport 2008/00738, som fokuserte på personellkostnader, gir analysene i denne rapporten et helhetlig og oppdatert bilde av utviklingen i Forsvarets driftskostnader.² Utgifter til MVT og EBA har i våre tidligere regnskapsanalyser blitt viet mindre oppmerksomhet enn utgifter til personell og investeringer. Disse utgiftene har imidlertid økt betydelig de siste femten årene og i dag utgjør 41 % av forsvarsbudsjettet, noe som gjør det spesielt interessant å kartlegge dem nærmere.

Den primære målgruppen for rapporten er personer som arbeider med økonomistyring og kostnadseffektivisering i Forsvaret, særlig i Forsvarsdepartementet og Forsvarsstaben.

1.2 Metode

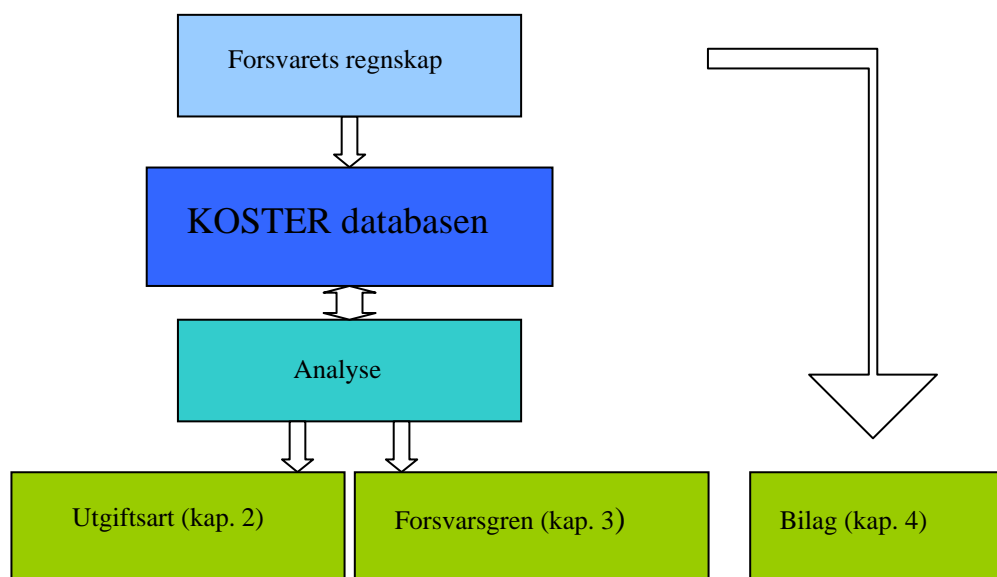
Analysen i denne rapporten baserer seg i hovedsak på tallmateriale for Forsvarets utgifter slik de er gitt i regnskapene, og årsverk som jevnlig samles inn av FFI og struktureres i databasen KOSTER. I tillegg er data hentet inn fra Forsvaret ved behov. Dataene som hentes ut fra KOSTERdatabasen har i noen grad blitt tilpasset for å gi bedre tidsserier, dette diskuteres nærmere i neste kapittel.

¹ Steder, F. B., Berg-Knutsen, E. og Pløen, S. E., Kostnadsutviklingen i Forsvaret (1994-2003), FFI-rapport 2004/03657, 2004.

² Steder, F. B., Johansen, P. K. og Sendstad, C., Forsvarets kostnads- og personellsammensetning (1994-2007) – sentrale utviklingstrekk og utfordringer, FFI-rapport 2008/00738, 2008.

Dette tallmaterialet har så blitt inflasjonsjustert, det vil si at vi har justert utgiftene hvert år i perioden 1994–2008 til 2008-verdier.³ Årsaken til dette er at vi ønsker å korrigere for generell inflasjon i perioden. Vi står da igjen med sammenlignbare størrelser som illustrerer den reelle utviklingen i Forsvarets utgifter. I denne analysen har vi definert Forsvarets utgifter som utgifter under kapitlene 1720 og 1725-1798.

En forenklet fremstilling av metodene for analysen i denne rapporten vises i figur 1.1.



Figur 1.1 Metode (forenklet) for analyse av kostnadsutviklingen i Forsvaret 1994–2008.

I kapittel 2 analyserer vi Forsvarets driftsutgifter til MVT og EBA. I konteringsøyemed er dette underpostene 10121–10129:

- 101 21: Varig materiell
- 101 22: Forbruksmateriell m.m.
- 101 23: Reiseutgifter, kurs, velferd og representasjon m.m.
- 101 24: Kontortjenester m.m.
- 101 25: Kjøp av tjenester
- 101 26: Horisontal samhandel
- 101 27: Drift, vedlikehold og leie av maskiner, transportmidler m.m.
- 101 28: Forvaltning, vedlikehold og leie av maskiner, m.m.
- 101 29: Andre leieutgifter bygg og anlegg fra andre enn FB

Utgiftene ført på disse underpostene er analysert ned på under-underpost og der hvor det har blitt vurdert som hensiktsmessig har vi beregnet aktivitetsjusterte utgifter.

I kapittel 3 analyserer vi Forsvarets driftsutgifter fordelt på objekt, det vil si forsvarsgren. Her presenterer vi også data for aktivitet i de ulike forsvarsgrenene og aktivitetsjusterte driftsutgifter for operative avdelinger. I kapittel 4 har vi analysert Forsvarets bilag for perioden 2004–2008 i

³ <http://statbank.ssb.no/statistikkbanken>, tabell 03014.

detalj. Vi har hentet ut data fra Forsvarets regnskapssystem (SAP) og tatt for oss bilag for driftsutgifter som er relatert til materiell, varer og tjenester (MVT) og eiendom, bygg og anlegg (EBA), for underpostene som er spesifisert ovenfor.

I et arbeid som dette, er det viktig å merke seg skillet mellom en regnskaps- og kostnadsanalyse. En regnskapsanalyse baserer seg på regnskapstallene slik de fremgår i regnskapet. I og med at Forsvarets budsjett er basert på kontantprinsippet, hvor utlegg føres det år de påløper, er ikke utgiftene nødvendigvis lik kostnadene: Bruken av en vare eller tjeneste kan skje på et annet tidspunkt enn betalingen for den. Eksempelvis representerer kjøp til lager en utgift for Forsvaret som ikke bør tas med i en kostnadsanalyse før varen faktisk brukes. Forsvarets regnskap før 2008 skiller imidlertid ikke på kjøp til lager og konsum. Når det fra midten av 2008 ble innført lagerbeholdninger i regnskapet muliggjør dette mer korrekte tidsserier for bruk av materiell i fremtiden. Man kan da skille mellom materiell kjøpt inn til lager og materiell som er tatt i bruk, det vil si lagertæring, som jo er Forsvarets reelle kostnader til for eksempel forbruksmateriell.

En kostnadsanalyse vil dermed innebære en videre bearbeiding av tallmaterialet, hvor hensikten er å få frem kostnadsutviklingen i ressursbruken. Dette er selvfølgelig det ønskelige, men i forhold til Forsvarets regnskap er dette i stor grad ikke mulig. Denne rapporten er i hovedsak derfor en regnskapsanalyse av Forsvarets regnskaper 1994–2008. I og med at vi ønsker å få oversikt over Forsvarets kostnader, og Forsvarets ressursbruk hvert år, gjør vi imidlertid noen bearbeidelser av tallmaterialet for å få tidsserier som bedre representerer kostnadene. Dette diskuteres videre i kapittel 1.3. I kapittel 3 viser vi eksempelvis også enkelte korrigerede figurer for grenenes driftsutgifter som representerer kostnadene bedre. Kostnadsanalyseperspektivet hensyntas også ved at årsaker til utgiftsendringer drøftes og påpekes.

1.3 Datagrunnlag

Det er avgjørende å ha et godt datagrunnlag for å kunne foreta kostnadsanalyser som er troverdige og korrekte. Dette har ligget til grunn for KOSTERs analyser siden prosjektet ble etablert. I forkant av FFI-rapport 2004/03657 ble det samlet inn data for Forsvarets årsverk og regnskap tilbake til 1994 i en egen Microsoft Access database.⁴ Arbeidet med innsamling av data til databasen har blitt videreført av prosjekt KOSTER frem til dags dato.

I 2004 ble det innført en ny kontoplan som skulle tilfredsstillende det nye økonomireglementet i staten.⁵ Kontoplanene gjeldende før og etter 2004 er omtalt i henholdsvis FFI-rapport 2004/03657 og FFI-rapport 2008/00738. I 2008 ble Forsvarets regnskapsrapportering endret nok en gang og en ny kontoplan ble innført. Det er en utfordring ved konstruksjon av tidsserier og analyse at det ikke er en sømløs overgang mellom regnskapene. Dette gjelder både overgangen mellom regnskapene i 2003 og 2004 og ved innføringen av den nye kontoplanen i 2008. Vi har likevel identifisert poster på en måte som gjør det mulig å følge mange trender gjennom hele perioden 1994–2008. I dette kapittelet diskuterer vi de viktigste utfordringene knyttet til datagrunnlaget og

⁴ Steder, Berg-Knutsen og Pløen, 2004.

⁵ Finansdepartementet, Reglement for økonomistyring i staten, FIN Publikasjon R-0564B, 2006.

endringene i kontoplanen nærmere. Det er ikke nødvendig med innsikt i alle detaljene i denne fremstillingen for å forstå resten av rapporten.

1.3.1 utfordringer knyttet til innføringen av FIF

Forsvarets kontoplan for perioden 1994–2003 er tidligere beskrevet i FFI-rapport 2004/03657, og gjennomgås ikke her. Hovedpunktene i de nye kontoplanene for 2004 og 2008 er oppsummert i appendix A i denne rapporten.

Bakgrunnen for endringene i kontoplanen er innføringen av FIF. FIF står for Felles integrert forvaltningssystem og er Forsvarets felles løsning for styring og kontroll av personell, materiell og økonomi. Løsningen skal understøtte Forsvarets virksomhet på strategisk, operasjonelt og taktisk nivå. FIF innføres stegvis. Første del (FIF 1) ble innført i slutten av 2003 og andre del (FIF 2) i midten av 2008. En tredje del (FIF 3) planlegges innført etter at FIF 2 er stabilisert, tidligst i 2012. Det er viktig å merke seg at FIF 2 er en mellomløsning som primært er rettet mot å tilfredsstille kravene til økonomireglementet i staten. Analysemuligheter er ikke prioritert, og vil ikke være tilfredsstillende før FIF 3 er på plass. Med innføringen av FIF endres også kontoplanen som en naturlig følge, noe som skaper utfordringer i forbindelse med tidsserieanalyse av regnskapet.

Med FIF 1 økte også fokuset på horisontal samhandel (HS), som er handel av varer og tjenester mellom to avdelinger i Forsvaret. For å få oversikt over denne interne handelen ble utgiftskapittel 1740 (FLO) og inntektskapittel 4740 innført. Fra Forsvarssjefens årsrapport for 2004 kan vi lese at: *”Hensikten med det nye kapitlet er, foruten å tildele sjef FLO midler for sin bevilgnings-finansierte virksomhet, å synliggjøre og videreføre implementeringen av horisontal samhandel i Forsvarets militære organisasjon”*.⁶ Med HS ønsker derfor Forsvaret å fremme kostnadsbevisstheten på bruksstedene, samtidig som det er en metode for å finansiere de delene av Forsvarets virksomhet som innehar rollen som leverandører.

Samtidig som FIF 1 ble innført, gjennomgikk FLO også en stor omstilling. Både fra Forsvarssjefens årsrapport 2004 og fra Riksrevisjonens gjennomgang av Forsvarsdepartementets regnskap for 2004 kommer det frem at både innføringen av ny regnskapsstandard og omstillingen av FLO var problematisk.⁷ I tillegg til tekniske problemer med innføringen av det nye regnskapssystemet, påpeker Riksrevisjonen at kompetansen for bruk av det nye regnskapssystemet var for lav hos mange kontrollere. Spesielt påpekes det manglende forståelse og kompetanse for internfakturering. FLOs omorganisering, og for lav kapasitet, førte til at FLO fikk et etterslep i faktureringen gjennom hele året. FLO fikk derfor ikke iverksatt tilfredsstillende fakturering før høsten 2004 og ved utgangen av 2004 stod det ca. 380 millioner kroner i uoppgjorte fordringer. Dette kan ha påvirket kvaliteten på regnskapet i 2004.

⁶ Forsvarsstaben, Ugradert versjon av Forsvarssjefens årsrapport 2004, 2005.

⁷ Forsvarsstaben, Forsvarssjefens årsrapport 2004 og Riksrevisjonen, Dokument nr. 3:8 (2004–2005), Riksrevisjonens gjennomgang av Forsvarets regnskap for 2004, 2005.

Forsvaret ønsker mer detaljert informasjon om bruk av materiell og lagerbeholdning. I juni 2008 ble det derfor innført lagerkonti i regnskapet. Denne innføringen av lagerkonti har skapt problemer i forbindelse med tidsserieanalyse, spesielt av forbruksmateriell. For å få bedret oversikten over hva som går inn og ut av lager, må først eksisterende lagerbeholdninger føres inn i regnskapet. Forsvarets regnskap bygger imidlertid på kontantprinsippet, og derfor kan man ikke ha beholdningsstørrelser i selve regnskapet. For å få lagerverdiene nullet ut igjen har man derfor opprettet motkonverteringskontoer som skal brukes i en overgangsfase. Problemet er at Forsvarets kontoplan har 30 lagerkontoer, men bare 3 motkonverteringskontoer. Disse motkonverteringskontoene blir ført slik at én benyttes for varig materiell, én benyttes for forbruksmateriell og den siste benyttes til drift, vedlikehold og leie av maskiner, transportmidler med mer. I kontoplanen finnes det imidlertid mange under-underkontoer for de tre underkontiene. Det blir således problematisk for vår analyse at det ikke er mulig å splitte lager på under-underpostene. Dette gjelder spesielt for forbruksmateriell.

Med kontoplanen innført med FIF 2 i 2008 ble WBS-elementet endret. Formål Objekt (FOB) og Formål Virksomhet (FIV) ble fjernet. FOB ble erstattet med kostnadssted som er et 8-sifret strukturelement. Det finnes imidlertid ikke noe 1:1 forhold mellom FOB og kostnadssted. Derfor er det ikke mulig å videreføre analyser på objektnivå etter 2007. Det nye WBS-elementet består av en aktivitets- eller prosjektkode (A/P) og 1–6 siffer, hvorav de to første samsvarer med gamle FVI. Det er imidlertid ikke et 1:1 forhold mellom gamle FVI og den nye aktivitetskoden, noe som umuliggjør sammenlignbare tidsserier. Unntaket er på det overordnede strukturelle nivået (opp til to siffer) hvor det i stor grad vil være samsvar mellom gammel og ny aktivitet. De syv første sifrene i de gamle WBS-elementene videreføres og angir som før ansvarssted/bevilgningssted. Men, ansvarsstedene har ikke samme betydning før og etter FIF 2. Overordnede avdelinger som tidligere hadde 7-sifrede ansvarssted har nå 1-5 siffer.

1.3.2 Tilpasninger av datagrunnlaget

I forbindelse med FFI-rapport 2004/03657 ble det utarbeidet en sammenheng mellom gamle og nye regnskapsarter etter overgangen til ny kontoplan i 2004. Inndelingen har også vært i bruk for å få sammenhengende data for perioden 1994–2008 i denne rapporten. Det bør imidlertid bemerkes at kontoplanen anno 2004 er langt mindre detaljert enn den gamle kontoplanen, i tillegg til at det er flere poster som har blitt flyttet mellom regnskapsarter. Dette gjør det vanskeligere å finne sammenlignbare data over tid. Det har derfor vært nødvendig å gjøre et par justeringer:

- Før 2004 ble en del av ammunisjonen ført som varig materiell. Et eksempel på dette er gjenanskaffelse av eksplosive komponenter for alle typer undervannsvåpen og gjenanskaffelse av all type sprengstoff. Etter 2004 er imidlertid all ammunisjon ført som forbruksmateriell. Vi har derfor valgt å flytte disse postene over til forbruksmateriell for hele perioden.
- Regnskapsartene proviant og forpleining for perioden 1994–2003 ble tidligere gruppert under den nye regnskapsarten forbruksmateriell, selv om det i den nye kontoplanen finnes en regnskapsart som heter proviant. Vi har derfor valgt å føre proviant og forpleining på den sistnevnte regnskapsarten for hele perioden.

Overgangen til ny kontoplan i 2004 er imidlertid fortsatt ikke helt sømløs i vårt datamateriale, noe som i enkelte tilfeller gjør det vanskelig å identifisere sammenlignbare tidsserier før og etter 2004. Ulike regnskapsdefinisjoner og bokføringspraksis fører også til at vi ser store hopp i utgiftene til enkelte utgiftsarter i tidsperioden etter innføringen av den nye kontoplanen. Eksempelvis finner vi at en stor økning i reservedeler og forbruksmateriell IKT etter 2004 i stor grad sannsynligvis skyldes ulike regnskapsdefinisjoner.⁸

For å koble utviklingen i kostnader til utviklingen i årsverk og aktivitet, beregner vi i denne rapporten også personellrelaterte MVT- og EBA-utgifter. Endringene i kontoplanen skaper problemer også for denne analysen. Kontoplanen fra 2004 har kraftig redusert antall artsnummer i forhold til kontoplanen før 2003, og hver av de nye kostnadsartene må således inneholde kostnader fra flere av de gamle artene. Utfordringene i forhold til omleggingen er at noen av de nye artene inneholder kostnader som tidligere var fordelt på arter som var klassifisert både som personellrelaterte og materiellrelaterte.⁹ Dermed må personellrelaterte varer og tjenester i perioden 2004 til 2008 gjøres kompatible med kostnadstallene for perioden 1994 til 2003, hvor gammel kontoplan ble benyttet. For å oppnå sammenliknbare tall er det derfor foretatt en oppsplitting av kostnadene på de artene som inneholder både personellrelaterte og materiellrelaterte driftskostnader. Det vil si at en andel av kostnadene på en aktuell art blir klassifisert som personellrelatert, mens resten blir klassifisert som materiellrelatert. Helt konkret er det benyttet et gjennomsnitt av kostnadsandelene i 2002.

2 Forsvarets driftsutgifter til MVT og EBA 1994–2008

I dette kapitlet analyserer vi Forsvarets utgifter til materiell, varer og tjenester (MVT) og eiendom, bygg og anlegg (EBA). Vi tar først utgangspunkt i den overordnede utviklingen og bryter denne deretter ned i underkategorier.

2.1 Forsvarets totale utgifter

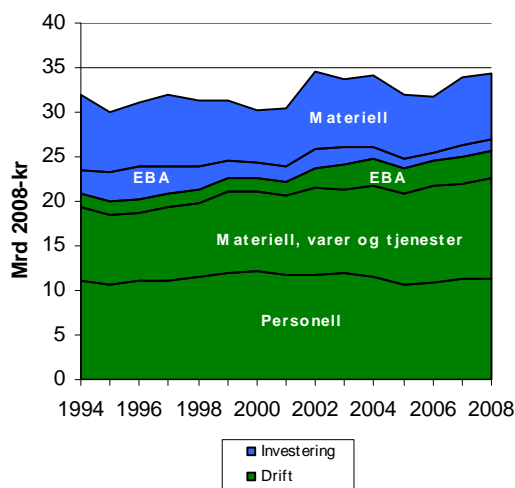
Forsvarssektorens totale utgifter for perioden 1994–2003 er analysert i detalj før, bl.a., i FFi-rapport 2004/03657.¹⁰ Der defineres Forsvarssektoren som summen av Forsvaret, Forsvarsdepartementet (FD), Nasjonal sikkerhetsmyndighet (NSM), Forsvarsbygg (FB) og Forsvarets forskningsinstitutt (FFI). Forsvaret defineres som alle Forsvarets avdelinger og enheter sortert inn under Forsvarssjefens kontroll, ansvar og myndighet. Analysene viste at mens Forsvarssektorens utgifter var forholdsvis konstante i perioden, økte driftsandelen av budsjettet. I figur 2.1 ser vi et oppdatert bilde av utviklingen i totale utgifter for Forsvarssektoren, fordelt på investering og drift, og igjen fordelt på utgiftsartene personell, materiell og EBA. Utgiftene økte spesielt kraftig i 2002, med 4,2 milliarder. Dette var blant annet økte utgifter i forbindelse med antiterroriltak og nye fregatter.

⁸ Se kapittel 2.2.2.

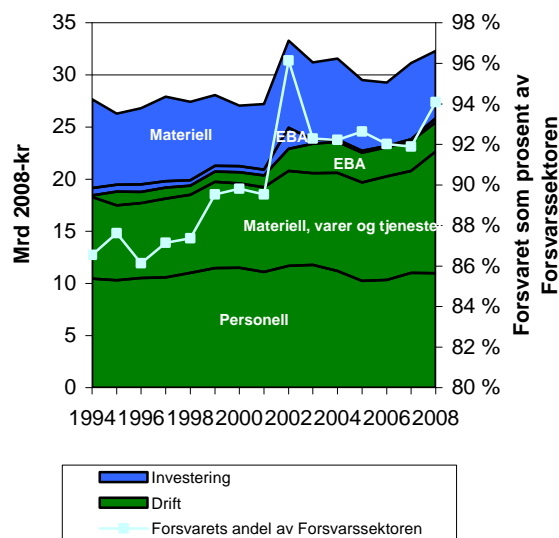
⁹ Inndelingen beskrives mer detaljert i Johansen og Berg-Knutsen 2006.

¹⁰ Steder, Berg-Knutsen og Pløen, 2004.

Det fremgår av figur 2.1 at driftsutgiftene tilknyttet MVT og EBA har vokst betydelig i løpet av perioden. I 1994 utgjorde de omlag 25 % av totale utgifter, 14 år senere hadde de økt til 41 %. Dette har skjedd på tross av at Forsvaret i store deler av perioden har hatt fokus på å kutte utgifter til drift, (personell, materiell og EBA), for å opprettholde en høy investeringsandel.



Figur 2.1 Forsvarssektorens totale utgifter (1994–2007) fordelt på investering og drift.



Figur 2.2 Forsvarets totale utgifter (1994–2008) fordelt på drift og investering og Forsvarets andel av andel Forsvarssektoren.

Når vi ønsker å gjøre samme nedbrytning av utgifter for Forsvaret, blir dette vanskeligere da EBA-investeringer gjøres av Forsvarsbygg, mens EBA-driftsutgiftene føres som husleieutgifter i Forsvaret. Investeringsutgiftene for Forsvaret vil derfor i hovedsak være utgifter tilknyttet materiell. I figur 2.2 viser vi utviklingen i drifts- og investeringsutgifter for Forsvaret.

Figuren viser en tilsvarende utvikling i driftsutgiftene knyttet til MVT og EBA som for Forsvarssektoren totalt – mens andelen var omlag 25 % av Forsvarets totale utgifter i 1994, hadde den økt med 11 prosentpoeng i 2008. Det er særlig EBA-utgiftene som utgjør denne økningen, mens budsjettandelen som har gått til MVT-utgifter har vært noenlunde konstant. De økte utgiftene har gått på bekostning av personellutgifter. Forsvaret anno 2008 er altså mer materiellintensivt enn hva det var i 1994.

Vi ser av figur 2.2 at Forsvarets andel av de totale utgiftene til Forsvarssektoren økte i perioden, fra 87 % i 1994 til 94 % i 2008. Mesteparten av økningen kom i begynnelsen av perioden. Forsvarets utgiftsandel økte kraftig i 2002 til 96 % av Forsvarssektoren. Året etter, i 2003, var

andelen nede på 92 %. Denne midlertidige økningen kom sannsynligvis av bokføringen i dette året. Det ble eksempelvis ikke ført på kapittel 1710 i 2002.¹¹

Forsvarsbygg (FB) ble etablert i 2002, noe som forklarer mye av de økte utgifter tilknyttet drift og vedlikehold av EBA. Frem til 2002 var bygningsmassen eid av Forsvaret selv, og utgifter til for eksempel vedlikehold ble da i stor grad bokført som lønnsutgifter til egne ansatte, samt utgifter under andre arter. Etter 2002 blir disse tjenestene kjøpt fra FB. Totalt ble ca. 1500 årsverk overført fra Forsvaret til Forsvarsbygg i 2002.¹² Forsvarets EBA-utgifter er imidlertid også totalt sett på et høyere nivå etter 2002. Dette kan skyldes at støttetjenestene Forsvaret nå er avhengig av å kjøpe inn er dyrere enn da Forsvaret tidligere produserte disse innenfor virksomheten.¹³

Mens driftsutgiftene til EBA øker, avtar tilsynelatende investeringene til EBA. Dette henger også sammen med overføringen av Forsvarets bygningsmasse til FB. Hoveddelen av Forsvarets investeringer til bygg registreres fra 2002 ikke som en investering, men kommer inn i husleien sammen med andre utgifter for drift og vedlikehold av bygningsmassen. Disse ble tidligere ført på de ulike forsvarsgrenene.

Kostnadsdekkende husleie i Forsvaret

Husleien som Forsvarets avdelinger betaler reflekterer Forsvarsbyggs (FB) kostnader tilknyttet forvaltning, drift, vedlikehold og utvikling (offentlige krav), samt avskrivninger (FDVUA) av eiendoms- og bygningsmassen i Forsvarssektoren. Enkelte driftskostnader er imidlertid ikke inkludert i husleien, slik som strøm, renhold, vann og avgifter. Avskrivningen (basert på byggtypens gjennomsnittlige restverdi) går i sin helhet tilbake til FD, og brukes til nyinvesteringer og fornyelse innen EBA. Husleien er basert på gjennomsnittskostnader for de ulike bygningstyper som til enhver tid er i organisasjonen. For alle praktiske formål betyr dette lik pris (husleie) uansett geografisk plassering og kvalitet på bygningene.

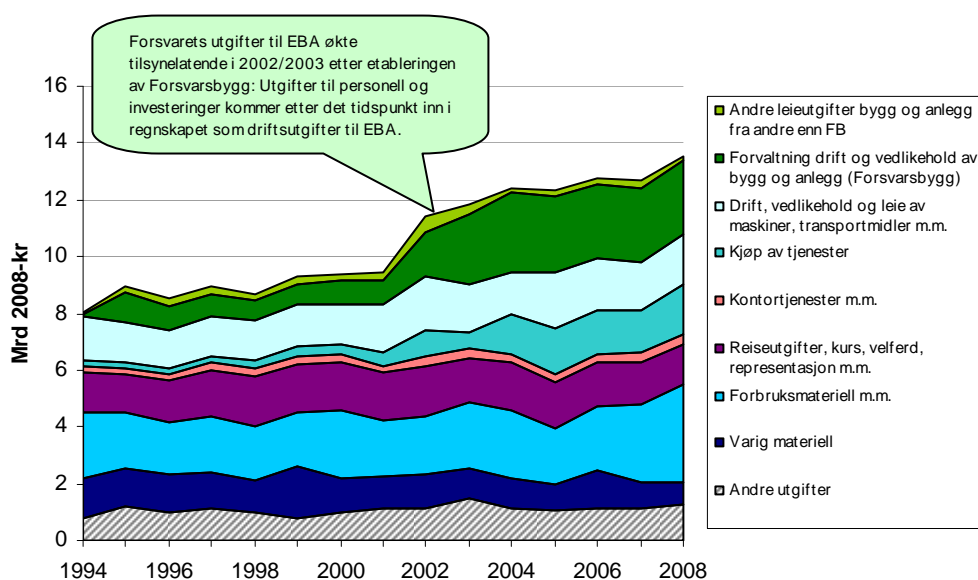
¹¹ Før FIF var kapittel 1710 Forsvarets tele- og datatjeneste. Denne avdelingen ble innlemmet i FLO/IKT og ført på 1740 etter 2004, mens Forsvarsbygg overtok kapittel 1710. I 2002 ble det imidlertid ikke ført på kapittelet, og det er sannsynlig at utgiftene ble ført på kapittel som av oss defineres som Forsvaret.

¹² Dette diskuteres også i Steder, Berg-Knutsen og Pløen, 2004.

¹³ Statskonsult, Omstillingen av Forsvaret, Nr. 2006:7.

2.2 Forsvarets driftsutgifter til MVT og EBA

I det følgende vil vi se nærmere på fordelingen av driftsutgiftene innen MVT og EBA. Vi har tatt utgangspunkt i underpostene 10121–10129 i kontoplanen og sett nærmere på utviklingen i disse. figur 2.3 viser en oversikt over utviklingen i utgiftene. Utgiftene til horisontal samhandel 10126 er ikke tatt med her. De skal teoretisk gå i null, noe de tilnærmet gjorde i de fleste årene.¹⁴



Figur 2.3 MVT- og EBA-utgifter i perioden 1994–2008 fordelt på underpost.¹⁵

Driftsutgiftene til MVT og EBA var relativt stabile rundt en svakt økende trend frem til og med 2001. I perioden etter 2002 økte driftsutgiftene til MVT og EBA betraktelig, særlig utgifter til Forsvarsbygg og kjøp av tjenester. I starten av perioden utgjorde utgiftene til kjøp av tjenester omlag 2 % av MVT- og EBA-utgiftene. Etter en sterk økning, har de fra 2005 stabilisert seg på 12–13 % av MVT- og EBA-utgiftene.

2.2.1 Varig materiell

Varig materiell omfatter utgifter til anskaffelser og utskiftninger av ulike materiellkategorier til enhetsverdi over 30 000 kroner, eksempelvis maskiner, IKT-utstyr og kjøretøy. Andre eksempler på artikler som posteres her er kommunikasjonsutstyr og kunstgjenstander.¹⁶ Hvorvidt en utgift bokføres som investering eller som varig materiell avhenger av hvor man er i prosjektets levetid. Investeringer gjøres per definisjon av FLO Investering under kapittel 1760 før prosjektet er levert.

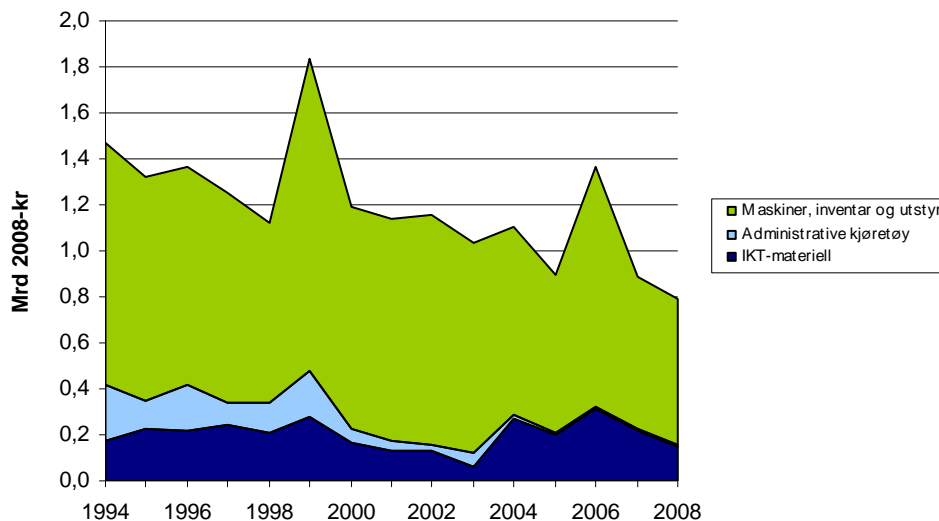
¹⁴ Horisontal samhandel-kontoen viste i 2004 et underskudd, i sammenheng med Forsvarets overforbruk det samme året.

¹⁵ Kategorisering av utgiftsartene fører til at utviklingen av MVT-utgiftene i denne figuren avviker marginalt fra utviklingen i figur 2.2.

¹⁶ Underpost 10121 i kontoplanen. Definisjonen av denne under-underposten er hentet fra Forsvarets kontoplan, utgaven oppdatert 18. juli 2008. Dette gjelder også definisjonene av de andre under-underpostene i rapporten.

Utgifter som påløper etter at Forsvaret har overtatt materiell skal i hovedsak føres på varig materiell, men tungt vedlikehold defineres noen ganger som eget prosjekt.

Figur 2.4 viser utgiftene til varig materiell i perioden 1994–2008. På grunn av at ammunisjon etter 2004 føres som forbruksmateriell har vi trukket ut utgiftene til ammunisjon fra denne kategorien og lagt dem til forbruksmateriell for å få en sammenhengende tidsserie.



Figur 2.4 Utgifter til varig materiell fordelt på art 1994–2008.

Underposten varig materiell er delt i tre under-underposter; maskiner inventar og utstyr, administrative kjøretøy, og IKT-materiell. Ser vi bort fra de to år med ekstraordinært store utgifter, 1999 og 2006, er det en klar trendmessig nedgang i varig materiells andel av de totale MVT- og EBA-utgiftene: Varig materiell går fra å utgjøre 18 % av de totale MVT- og EBA-utgiftene i 1994 til å utgjøre 6 % i 2008.

Varig IKT-materiell

Varig IKT-materiell har blitt redusert med 15 % perioden sett under ett, men utgiftene har variert betydelig i perioden. De var eksempelvis klart større fra og med 2004 enn i årene tidlig på 2000-tallet. Utviklingen i utgiftene til IKT ført som varig materiell må ses i sammenheng med utviklingen i IKT ført som forbruksmateriell. Dette diskuteres nærmere i neste delkapittel.

Administrative kjøretøy

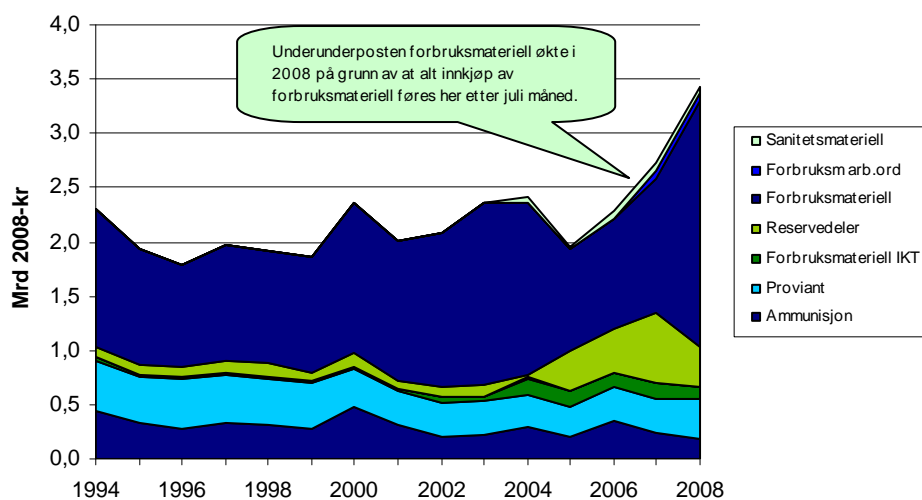
Utgiftene til anskaffelser av administrative kjøretøy har gradvis forsvunnet fra 2000, og har praktisk talt vært null fra og med 2004. I 1994 utgjorde disse utgiftene omlag 1 % av Forsvarets totale utgifter, eller 3 % av det totale driftsbudsjettet for materiell, varer og tjenester. Reduksjonen i utgifter forbundet med administrative kjøretøy, skyldes Forsvarets kontrakt om leasing av administrative kjøretøy som ble inngått 2. desember 2001. Utgiftene til biler bokføres fra det tidspunkt på drift, vedlikehold og leie av maskiner og transportmidler i henhold til kontoplanen.

Maskiner, inventar og utstyr

Det som er mest slående er den variable utviklingen tilknyttet maskiner, inventar og utstyr. Som de andre under-underpostene og varig materiell totalt, synker utgiftene til maskiner, inventar og utstyr totalt over perioden. Imidlertid økte denne posten kraftig i årene 1999 og 2006. De unormalt store utgiftene til maskiner, inventar og utstyr i 1999 og 2006, kom på flere kapitler. I 1999 kom en stor del av økningen på kapittel 1792, dvs norske styrker i utlandet og Norges militære operasjoner i Kosovo. Utgiftene til kapittel 1792 økte også i 2006, og da var det spesielt utgiftene til FLO som økte, noe som sannsynligvis skyldes Forsvarets aktivitet i Afghanistan samt opprustning av MTB-våpenet til patruljering utenfor Libanonkysten.

2.2.2 Forbruksmateriell m.m.

Forbruksmateriell omfatter anskaffelser av varer som går med i den løpende driften, inkludert småartikler som har varighet utover budsjettåret. Eksempler på forbruksmateriell er ulike former for reservedeler, ammunisjon, proviant og sanitetsmateriell.¹⁷ Figur 2.5 viser utgiftene til forbruksmateriell i perioden 1994–2008.



Figur 2.5 Forbruksmateriell fordelt på art 1994–2008.

I perioden 1994–2008 har det vært betydelige svinginger i forbruksmateriellets andel av totale MVT- og EBA-utgifter. Det laveste nivået ble nådd i 2005 da utgiftene utgjorde 16 % av de totale MVT- og EBA-utgifter, mens utgiftene utgjorde over 25 % i 2008. Som diskutert i innledningen er det vanskelig å følge utviklingen på under-underpostene for forbruksmateriell på grunn av den nye lagerføringen innført med FIF 2, så bokføringstekniske forhold kan muligens forklare noe av svingningene.

Ammunisjon og proviant

For forbruksmateriell har vi gjort to endringer i forhold til den tidligere grupperingen av utgiftene. For det første har vi samlet all form for ammunisjon i en under-underpost kalt ammunisjon. Der har vi inkludert ammunisjon som var definert som varig materiell i den gamle kontoplanen

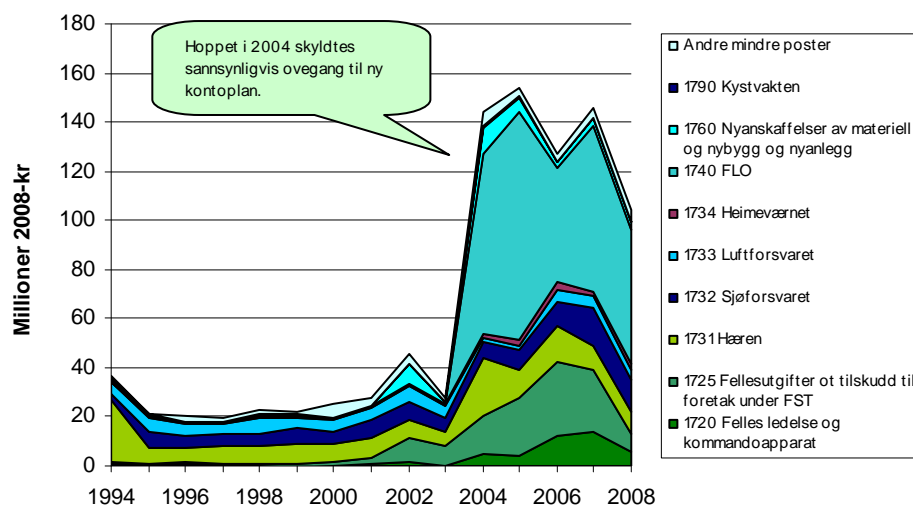
¹⁷ Underpost 10122 i regnskapet.

(perioden 1994–2003). Vi har også omklassifisert utgiftene til proviant. Proviant ble definert som en egen post i den nye kontoplanen fra 2004. Vi har derfor skilt ut utgiftene til proviant 1994–2003 fra den generelle under-underposten for forbruksmateriell for å få sammenhengende tidsserier.

Utgiftene til ammunisjon varierte med topper i 2000, 2004 og 2006. Utgiftene gikk betydelig opp både i 2004 og 2006 også, men fra 2006 til 2008 har utgiftene blitt redusert med 45 %. Utgiftene til proviant har en stabil utvikling frem til 2000, og reduseres deretter noe. I 2008 økte imidlertid utgiftene igjen.

Forbruksmateriell IKT

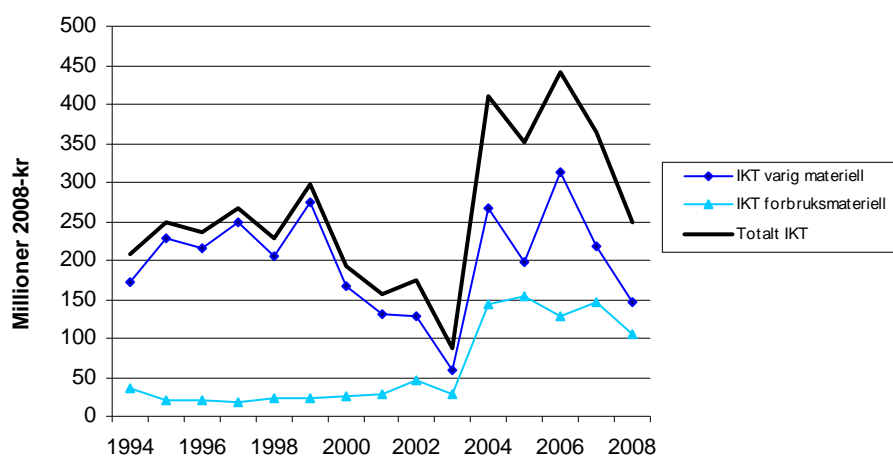
Utgiftene til forbruksmateriell-IKT økte markert fra 2003 til 2004, jmfør figur 2.6. Utgiftene var relativt stabile både før og etter dette markante hoppet. I perioden fra 1994 til 2003 lå utgiftene til IKT i snitt på litt over 22 millioner i året, mens de fra 2004 til 2008 i snitt var på nesten 108 millioner i året. I snitt er dermed utgiftene nesten fem ganger så høye etter 2004, sammenlignet med nivået før 2004.



Figur 2.6 Utgifter til forbruksmateriell IKT 1994 2008 fordelt på kapittel.

Den kraftige økningen i IKT-forbruksmateriell i 2004 var ikke nødvendigvis reell. Økningen skyldes snarere en mer spesifisert kontoplan etter innføringen av FIF 1 på dette området, og bedre rutiner for bokføring av utgifter til IKT materiell: Forbruksmateriell IKT har sannsynligvis i stor utstrekning blitt registrert som generelt forbruksmateriell før 2004. Etter 2004 ser vi også en annen stor endring: Nær halvparten av midlene til forbruksmateriell IKT føres nå på FLO.

I figur 2.7 har vi sammenstilt utgiftene til IKT ført på varig materiell og forbruksmateriell. I følge kontoplanen skal IKT-utgifter under 30 000 føres som forbruksmateriell, mens utgifter som beløper seg til over 30 000 føres som varig materiell. IKT-materiell som kjøpes inn under et prosjekt føres imidlertid som investering, noe som sannsynligvis var tilfelle for mye av utgiftene til FISbasis-maskiner.



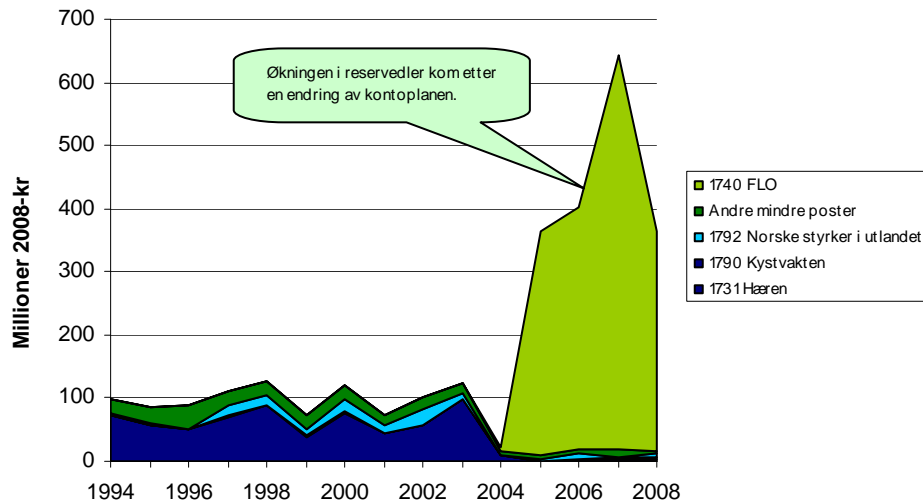
Figur 2.7 IKT varig materiell og IKT forbruksmateriell.

Mens utgiftene ført på forbruksmateriell IKT var relativt stabile frem til og med 2003, ble utgiftene til varig IKT materiell sterkt redusert fra 1999 til 2003. Til og med 2003 var IKT-utgiftene ført på varig materiell likevel vesentlig større enn utgiftene ført på forbruksmateriell. I 2004 økte de bokførte utgiftene på begge kategorier, noe som styrker teorien om at hoppet skyldtes endret bokføringspraksis.

Reservedeler

Utgiftene til reservedeler utgjorde på 1990-tallet og frem til og med 2003 en relativt stabil andel på mellom 4 og 7 % av Forsvarets utgifter til forbruksmateriell. Utgiftene økte sterkt og utgjorde 19 % av utgiftene til forbruksmateriell i 2005, et år hvor utgiftene til forbruksmateriell totalt sett gikk markant ned. Reservedeler beholdt sin høye andel og utgjorde 23 % av totale forbruksmateriellutgifter i 2007, noe som er et foreløpig toppunkt. I dette året var Forsvarets utgifter til reservedeler på 619 millioner. (Økningen fra 2004 til 2007 var på hele 2878 %.) Utgiftene til reservedeler ble redusert i 2008 til 365 millioner, noe som er en reduksjon på 43 % sammenlignet med toppnivået i 2007. Da er imidlertid ikke kjøp til lager i siste halvdel av året tatt med, da de inngår i under-underposten forbruksmateriell.

De lave bokførte utgiftene til reservedeler i 2004 skyldes sannsynligvis hovedsakelig bokførings-tekniske problemer knyttet til innføringen av SAP og innføringen av fakturering på kapittel 1740 (FLO). Etter 2004 føres også mesteparten av utgiftene på FLO, noe som illustreres i figur 2.8.



Figur 2.8 Utgifter til reservedeler fordelt på kapittel 1994–2008.

Når det gjelder den dramatiske økningen i utgiftene til reservedeler i 2005, er det lite sannsynlig at den representerer en reell økning i Forsvarets kjøp av reservedeler. Bakgrunnen for hoppet er sannsynligvis å finne i manglende harmonisering av gammel og ny kontoplan. Samtidig som utgiftene til reservedeler økte i 2005, ble utgiftene til forbruksmateriell redusert. En del av utgiftene som i dag føres på reservedeler ble derfor sannsynligvis ført på forbruksmateriell før 2004. Det ville derfor være rimelig å se en økning i utgiftene til reservedeler allerede i 2004, men denne kommer trolig først i 2005 grunnet bokføringstekniske utfordringer. Undersøkelser viser også at utgifter til leasing og bilutleie ble ført som reservedeler i flere år, med andre ord feil i følge kontoplanen. Ellers inneholder denne posten mange små fakturaer fra en stor mengde leverandører, alt fra Kiwi til bilverksteder.

Reduksjonen i 2008 er vanskelig å kommentere da vi ikke har oversikt over hvor stor del som skyldes at innkjøp til lager etter juni 2008 i sin helhet føres på under-underposten forbruksmateriell. Nedgangen som gjengis i figuren er imidlertid ikke reell. Beregninger med en enkel antagelse om at Forsvaret brukte like mye reservedeler i siste halvdel av 2008 som i første, viser at utgiftene i så fall økte med 14 % i 2008 sammenlignet med i 2007.

Forbruksmateriell

Utgiftene ført på under-underposten forbruksmateriell (1012210) økte fra 1996 til og med 2003. Etter et lite fall i 2004, falt utgiftene kraftig i 2005 til et nivå under 1996-nivået. Utgiftene økte igjen i årene etterpå. I forbindelse med innføringen av FIF 2 har man også fått flere poster for innkjøp til lager, som forklart i kapittel 1.3.1. Det er imidlertid ikke mulig å skille ut lager for de enkelte artene i den generelle kategorien forbruksmateriell. For 2008 er derfor innkjøp til lager ført i sin helhet på under-underposten forbruksmateriell. Denne posten økte derfor kraftig i 2008, uten at det bør vektlegges mye ved senere analyser. I og med at bokføringen ble endret midt i året er det uansett rimelig å tro at lagertallene bør anses som usikre.

Reduksjonen i forbruksmateriell fra 2004 til 2005 antas i stor grad å være knyttet til endrede bokføringsprinsipper. Ved en nærmere undersøkelse av fakturaene som er postert på under-underposten forbruksmateriell, er det imidlertid vanskelig å fastslå hva hovedårsaken til den store endringen er. I 2004 var det mange store beløp som ble fakturert som 'sentral fakturering'. Totalt utgjorde disse mer enn 57 mill 2008-kroner, omlag 4 % av utgiftene som ble ført på denne under-underposten. For 2005 er det imidlertid vanskelig å identifisere hva de store beløpene gikk til – mye ble ikke bokført under spesielle navn. Inntrykket er at mye gikk til kontorrekvisita, møbler, klær og verktøy, mens fakturanavnet 'sentral fakturering' ikke lenger ble benyttet.

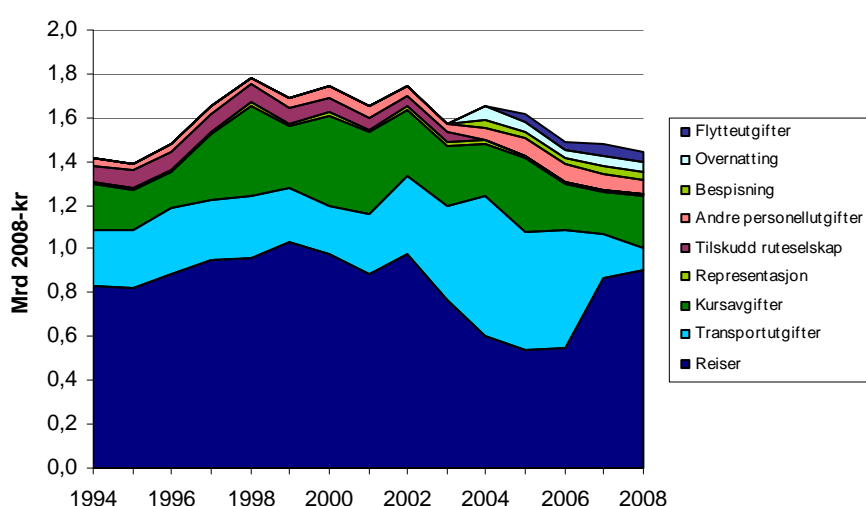
Som tidligere diskutert er kontoplanen gjeldende etter 2004 vesentlig mindre detaljert enn kontoplanen som ble brukt før 2004. Tross et forenklet detaljnivå i kontoplanen kan det imidlertid virke som om rapporteringen av forbruksmateriell har blitt forbedret da det etter 2004 ble ført mindre på den generelle forbruksmateriellposten og mer på de spesifikke.

Andre under-underposter

Fra 2007 ble det også bokført utgifter på under-underposten forbruksmateriell arbeidsordre. Utgiftene økte noe i 2008. Sanitetsmateriell ble skilt ut som bokføringskategori ved innføringen av FIF 1 i 2004. Utgiftene har variert noe, fra laveste nivå på 32 millioner 2008-kr i 2005 til høyeste nivå på nesten 84 millioner 2008-kr i 2007. I 2008 var utgiftene på 59 millioner.

2.2.3 Reiseutgifter, kurs, velferd og representasjon m.m.

Reiseutgifter omfatter utgifter til utenlandske og innenlandske tjenestereiser, deltakelser på studiereiser, kursreiser og kongresser samt kursavgifter. Typiske utgifter her er utgifter til flybilletter og andre transportmidler samt overnatting. Posten omfatter også utgifter til velferd, inkludert flytteutgifter og utgifter til representasjon og bespising. Figur 2.9 viser utgiftene til reiseutgifter, kurs, velferd og representasjon m.m. i perioden 1994–2008.



Figur 2.9 Reiseutgifter, kurs, velferd og representasjon fordelt på art 1994–2008.

De totale utgiftene steg frem til 1998, var deretter relativt stabile frem til 2002, og har senere hatt en fallende trend. I årene 1995–1998 økte også reiseutgiftenes andel av de totale MVT- og EBA-utgiftene. Etter 1998 har andelen blitt kraftig redusert. Utgiftene til reiser gikk fra å utgjøre 21 % av de totale MVT- og EBA-utgiftene i 1998 til 11 % i 2008. Denne underposten har tre store under-underposter; reiser, transportutgifter og kursavgifter.

Reise- og transportutgifter

Etter 2002 ble fordelingen på de ulike under-underpostene markert endret. Transportutgiftene økte, mens utgiftene til reiser gikk ned. Forskjellen på de to artene er at transportutgifter dekker billettutgifter for grupper eller avdelinger på reise både innenlands og utenlands, samt enkeltpersoner uten tilgang til ESS¹⁸, mens reiseutgifter dekker andre reiseutgifter tilknyttet tjenestereiser, samt reiser for vernepliktige og personell i førstegangstjeneste. Totalt sett har imidlertid utgiftene til reiser og transport vært mer stabile, noe som kan tyde på at den store økningen i utgiftene til transport og den sammenfallende reduksjonen i utgiftene til reiser, skyldes bokføringsendring. Forklaringen kan være at flere reiser ble betalt i etterkant ved faktura og ikke registrert i ESS.

Forsvaret ble pålagt å spare inn 120 millioner 2004-kroner på reiser og representasjon for perioden 2005-2008.¹⁹ Forsvaret innførte derfor en ny policy for reisevirksomheten i 2005 og forsvarssjefen iverksatte også tiltak for å redusere reisevirksomheten i samme år, spesielt utgiftene til rettighetsreiser. Denne innskjerpingen av rutinene førte til en 12 % reduksjon i kostnadene innen reisevirksomhet i 2005 sammenlignet med 2004.²⁰ Arbeidet med å begrense reiseutgiftene fortsatte i 2006, og i 2007 kom det også nye bestemmelser for reiser betalt av Forsvaret som hadde til hensikt å redusere reiseutgiftene ved å utvikle "*en kostnadsbevisst holdning, innføre rasjonelle rutiner og samordne kjøp av tjenester gjennom konsernavtaler*".²¹

Det ble i samme periode foretatt en vurdering av Forsvarets reisevirksomhet sammenlignet med tre andre store virksomheter. De isolerte utgiftene til tjenestereiser definert som "*reiser som utføres som en del av et arbeidsoppdrag (for eksempel reiser for deltagelse i møter, kurs og konferanser). Tjenestereiser innebærer ikke reise til og fra jobb, reiser i forbindelse med flytting, pendlerreiser, permisjonsreiser eller liknende*".²² De fant at gjennomsnittlige reisekostnader til tjenestereiser for alle ansatte i Forsvaret var på 28 000 i året. Ledelsen hadde imidlertid langt høyere reisekostnader, på 134 100 i 2007. Hovedkonklusjonen var at Forsvaret hadde høyere reisekostnader enn sammenlignbare virksomheter.

¹⁸ ESS (Employee Self Service) er Forsvarets elektronisk time- og reiseregningssystem i SAP. Personer som ikke har tilgang til ESS vil da ikke kunne føre egne reiser inn i regnskapssystemet. I følge FLA skal alle medarbeidere enten registrere reiseregning selv, eller få en p-medarbeider til å registrere reisen. Unntaket er fellesreiser og kost- og nattillegg over 28 dager som går via lønssystemet.

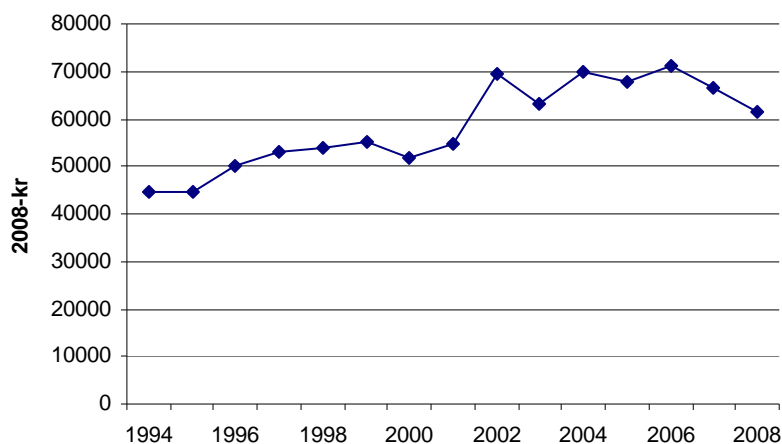
¹⁹ Forsvarsdepartementet, Den videre moderniseringen av Forsvaret i perioden 2005-2008. Iverksettelsesbrev for Forsvarssektoren, 2004.

²⁰ Forsvarskomiteen, Innstilling fra forsvarskomiteen om økonomisk styring i Forsvaret. Inst. S. nr. 176 (2005–2006), 2006.

²¹ Forsvarsbygg, Årsrapport 2007, 2008.

²² Ernst & Young, Benchmark av reisevirksomheten. Kortversjon. FORSVARET, 2008.

I Forsvarets regnskaper er det ikke mulig å skille utgifter til tjenestereiser og utgifter til rettighetsreiser. Regnskapet indikerer imidlertid at Forsvarets utgifter til reiser per ansatt er høyere enn tidligere antatt. Ser en på kun reiseutgiftene, brukte hver ansatt i Forsvaret i gjennomsnitt litt over 56 500 kroner på reiser i 2008. Ser vi på de totale utgiftene til reiser og transport per årsverk i Forsvaret, som vist i figur 2.10, ser vi en enda større økning enn dersom vi kun ser på utgiftene bokført på under-underpostene for reiser.



Figur 2.10 Reise- og transportutgifter per årsverk.

I perioden frem til 2006 ble antallet personell i Forsvaret redusert. Med relativt stabile totale reise- og transportutgifter i samme periode, betød det at utgiftene per årsverk økte kraftig, fra ca. 45 000 i 1994 til ca. 70 000 i 2002–2006. Det tidligere nevnte arbeidet i 2006 og 2007 med å begrense reiseutgiftene, førte til at dette tallet falt til i overkant av 60 000 i 2008.

Kursavgifter

Utgifter til kursavgifter økte frem til 1998. Etter 2000 har de blitt noe redusert. Kursavgifter per årsverk fortsatte imidlertid å øke frem til 2006 da de var på 13 666 kr per årsverk mot 8 591 i 1994. I 2008 var de noe redusert til 12 842 kr per årsverk.

Andre under-underposter

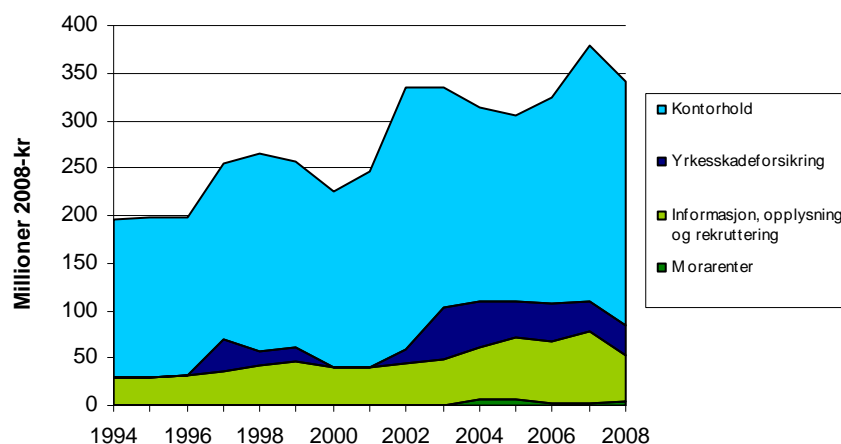
Underposten inneholder også tre mindre under-underposter: Representasjon, tilskudd til ruteselskap og andre personellutgifter. Utgiftene til representasjon økte til et toppunkt i 2002 og har sunket i årene etterpå. Tilskuddene til ruteselskap var relativt stabile frem til og med 1998. Fra 1999 sank de kraftig, og fra og med 2004 har disse utgiftene vært marginale. Andre personellutgifter var stabile til og med 1998 før de økte kraftig i 1999. I 2002 og 2003 sank de igjen før de økte kraftig i 2004 og 2005. I årene etter 2006 har utgiftene til andre personellutgifter blitt redusert igjen.

Etter innføringen av FIF 1 ble også tre nye kategorier spesifisert: Bispising og overnatting i 2004 og flytteutgifter i 2005. Utgiftene til bispising ble kraftig redusert fra 2004 til 2006, men har økt igjen i 2007 og 2008. Utgiftene til overnatting så en lignende utvikling, men her ble

utgiftene redusert i 2008. Flytteutgiftene ble marginalt redusert i 2006 og økte kraftig i 2007. I 2008 holdt de seg på samme nivå som i 2007.

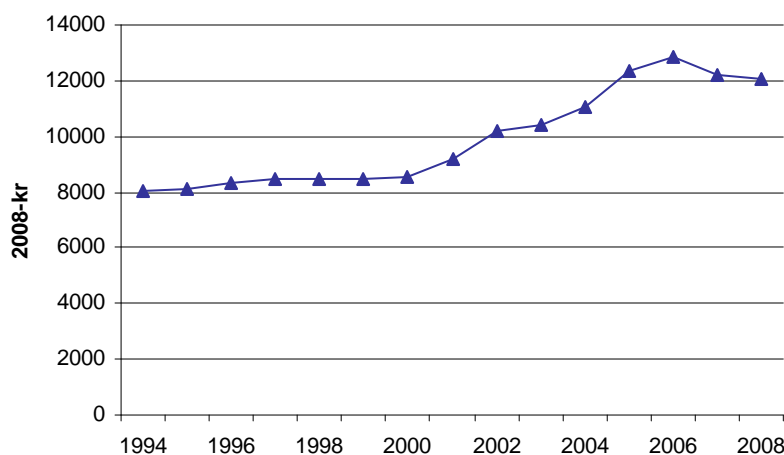
2.2.4 Kontortjenester m.m.

Kontortjenester med mer omfatter utgifter til kontoservice, databehandlingstjenester og lisenser, leie av datamaskiner, trykning, kunngjøringer, porto og telefon. Eksempel er utgifter til produksjon av informasjonsmateriell, støtte til det sivile samfunn og organisasjoner, inkassosalær og yrkesskadeforsikring.²³ Figur 2.11 viser utgiftene til kontortjenester i perioden 1994–2008.



Figur 2.11 Kontorutgifter fordelt på art 1994–2008.

Utgiftene som er relatert til kontortjenester m.m. har utgjort en relativt konstant andel, mellom 2,2 og 3,2 %, av totale driftsutgifter som er benyttet til MVT og EBA i perioden 1994–2008. Hvis vi ser nærmere på utgiftene fordelt på årsverk, ser vi imidlertid en økning. Utgiftene per årsverk økte fra 8 500 per årsverk i 2000 til 12 800 per årsverk i 2006. Dette illustreres i figur 2.12, som viser utgiftene til kontortjenester per årsverk. I 2007 og 2008 gikk utgiftene per årsverk noe ned.



Figur 2.12 Utgifter til kontortjenester per årsverk.

²³ Underposten 10124 i kontoplanen.

Morarenter

Morarenter ble innført som posteringsart i 2004 og utgiftene til morarenter var spesielt store i 2004 og 2005. I 2006 og 2007 var de vesentlig lavere, men de økte noe igjen i 2008. Sett i forhold til de totale utgiftene som føres på underposten, er imidlertid morarenter av mindre betydning. De store utgiftene i morarenter i 2004/2005 og 2008 kom etter problemer med fakturabehandling etter innføringen av SAP og FIF 1 og 2.

Informasjon, opplysning og rekruttering

Det var særlig utgiftene til informasjon, opplysning og rekruttering samt yrkesskadeforsikring som økte i perioden, med henholdsvis 69 og 74 % hele perioden sett under ett. Utgiftene til informasjon, opplysning og rekruttering økte relativt stabilt frem til og med 2007, men sank noe i 2008. Forsvarets økte utgifter til informasjon, opplysning og rekruttering er sannsynligvis en naturlig følge av økt behov for vervede soldater, samtidig som antallet vernepliktige inne til førstegangstjeneste har falt siden starten av perioden. Forsvarets rekrutteringsbase er dermed redusert og mer aktiv markedsføring har blitt nødvendig, både med hensyn til rekruttering av flere kvinner til Forsvaret og større andel vervede soldater.

Yrkesskadeforsikring

Utgiftene til yrkesskadeforsikring hadde to klare topper i 1997 og 2003. Her viser bokføringen såpass stor variasjon, at det sannsynligvis i stor grad handler om endret bokføringspraksis.

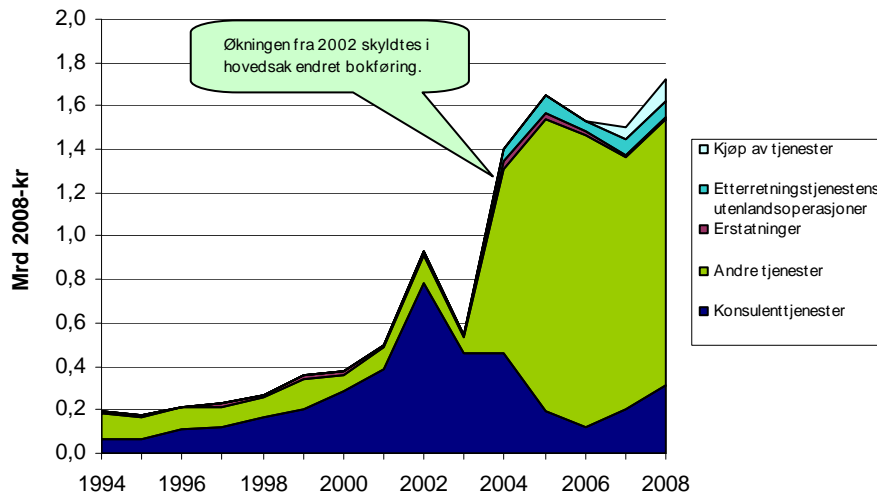
Kontorhold

Posten hvor størstedelen av utgiftene har blitt bokført, kontorhold, kan i hovedsak relateres til innkjøp og betaling av lisenser samt telefonregninger. Den viste en klart stigende trend og økte med 53 %. Utgiftene varierte imidlertid mye fra år til år, og i 2002 gjorde de et stort hopp. Utgiftene sank så frem til 2006 før de økte igjen. Økningen kan skyldes dyrere eller flere lisenser, samt dyrere, flere eller større omfang på telefonregninger.

2.2.5 Kjøp av tjenester

Kjøp av tjenester omfatter blant annet utgifter til eksternbistand for IT-tjenester, konsulentbistand til forskjellige prosjekter, utredninger og lignende, bemanningsselskaper, helsetjenester og bortsatte arbeider som ikke relateres til maskiner og transportmidler. Posten inkluderer også utgifter til erstatninger og helsetjenester.²⁴ Figur 2.13 viser utgiftene til kjøp av tjenester i perioden 1994–2008.

²⁴ Underpost 10125 i kontoplanen.



Figur 2.13 Kjøp av tjenester fordelt på art 1994–2008.

Fra 2004 økte utgiftene til kjøp av tjenester markert. På to år gikk utgiftene fra å utgjøre 4,6 % av de totale EBA- og MVT-utgiftene i 2004 til å utgjøre 13,4 % i 2005. Økningen kom bortimot i sin helhet fra en økning i under-underposten andre tjenester. Utgiftene holdt seg på det høyere nivået ut perioden. Underposten kjøp av tjenester har to store under-underposter: Konsulent tjenester og sekkeposten andre tjenester. Vår videre analyse viser at utviklingen i disse to under-underpostene ikke er uavhengige, og vi velger derfor å diskutere dem sammen.

Konsulent- og andre tjenester

Konsulent tjenester er utgifter til eksterne konsulenter som er i henhold til rammeavtaler eller kontrakter som i forbindelse med prosjekter postføres konsulent tjenester. Bokførte utgifter til slike konsulent tjenester økte fra 62 millioner i 1994 til 783 millioner i 2002. Den sterke økningen førte til at konsulent tjenester ble et prioritert område for kostnadsreduksjoner for Forsvaret, og gitt reduksjonen i de bokførte utgiftene i årene etterpå kan tiltakene for å oppnå kostnadsreduksjon fremstå som vellykket. Etter toppen i 2002 ble utgiftene bokført som konsulent tjenester redusert, men de har økt igjen i de to siste årene. Denne økningen kan indikere at fokuset på å redusere konsulent utgiftene ikke fungerer, eller at retningslinjene for innleie av konsulent bistand er lempet på.

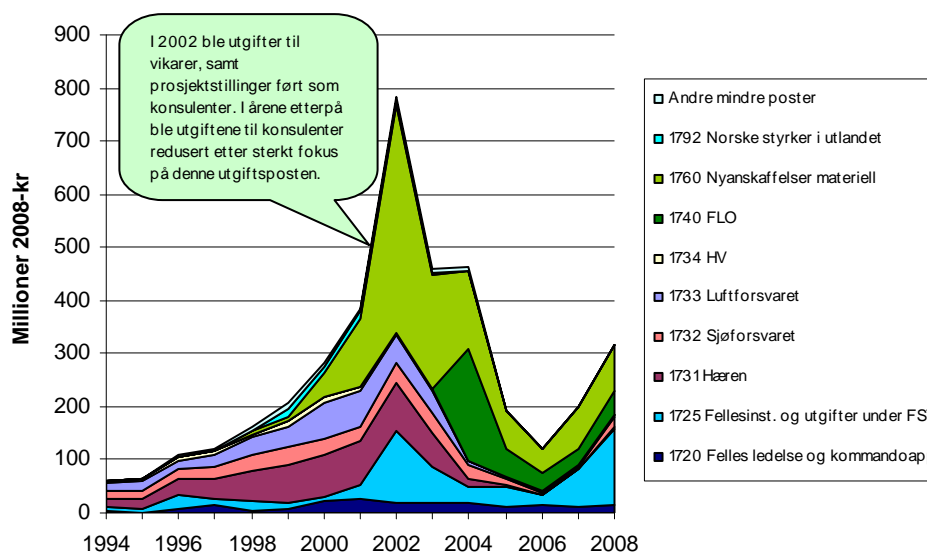
Den viktigste enkelthendelse som berørte konsulent bruken rundt toppperioden i 2002 var innføringen av Felles Integreert Forvaltningssystem (FIF), som er Forsvarets fellesløsning for styring og kontroll av personell-, materiell- og økonomifunksjoner. FIF-løsningen for lønn og eksternregnskap ble satt i drift høsten 2003. Leveransen kom inn under LOS-programmet (tidligere program Golf, etablert år 2000). Utgiftstoppen i 2002 hadde bakgrunn i at prosjektstillinger ble bokført som konsulent utgifter. Dette bidro til særlig høye utgifter for enkelte prosjekter i 2002 og 2003. Spesielt gjaldt dette nettopp GOLF og ARGUS. GOLF posterte før 2002 disse utgiftene som investering, noe som ikke synliggjorde konsulent bruken.²⁵ Økningen i

²⁵ Dalseide, N. (leder), Rapport fra Granskningsutvalget for IKT-kontrakter i Forsvaret opnevnt av Kongen i statsråd 6. januar 2006, 2006, s. 63-64.

konsulentutgiftene i 2007 er også relatert til videreutvikling av SAP og tilknyttede forvaltnings-systemer under LOS-programmet dette året.²⁶

Figur 2.14 viser at den store økningen i utgifter bokført som konsulenttjenester i 2002 i stor grad var knyttet til kapittel 1760 nyanskaffelser av materiell. I tillegg til innføringen av FIF 1 var det spesielt store konsulentutgifter knyttet til anskaffelsen av fregatter.²⁷ Konsulentutgiftene i tilknytning til nyanskaffelser ble redusert igjen i årene etterpå.

I tillegg ble også utgifter til vikarer ført som konsulenttjenester i 2002, og Forsvaret opplevde stor grad av økt innleie av personell etter nedbemanningen. Utstrakt bruk av tidligere forsvarsansatte og forlengelse av konsulentkontrakter over lange perioder ble også kritisert av Riksrevisjonen i 2002. I sitt svar fremhevet Forsvarsdepartementet at gitt omstillingen Forsvaret var inne i, anså Forsvarsdepartementet det som nødvendig å bruke konsulenter for å ivareta nødvendige funksjoner i den begrenset tidsperiode.²⁸ I kapittel 2.1 fant vi at Forsvarets andel av Forsvars-sektorens utgifter var spesielt store i 2002, dette kan også ha medvirket til de spesielt høye utgiftene til konsulenter som ble bokført i 2002.



Figur 2.14 Utgifter til konsulenttjenester på kapittel 1994–2008.

Etter utgiftstoppen i 2002 opprettet Program ARGUS en arbeidsgruppe som spesielt skulle se på tiltak for å redusere konsulentutgiftene. I etterkant av ARGUS, fra 2003, ble retningslinjene for bruk av konsulenttjenester innstrammet. I januar 2005 iverksatte FD ytterligere innstramming i retningslinjene for konsulentbruk som en direkte følge av Forsvarets merforbruk i 2004.²⁹

²⁶ Prosjekt for drift og videreutvikling av FIF stod alene for utgifter på omlag 58 mill. i 2007. I 2006 var det ikke utgifter på dette prosjektet.

²⁷ Steder, Berg-Knutsen og Pløen, 2004, s. 37.

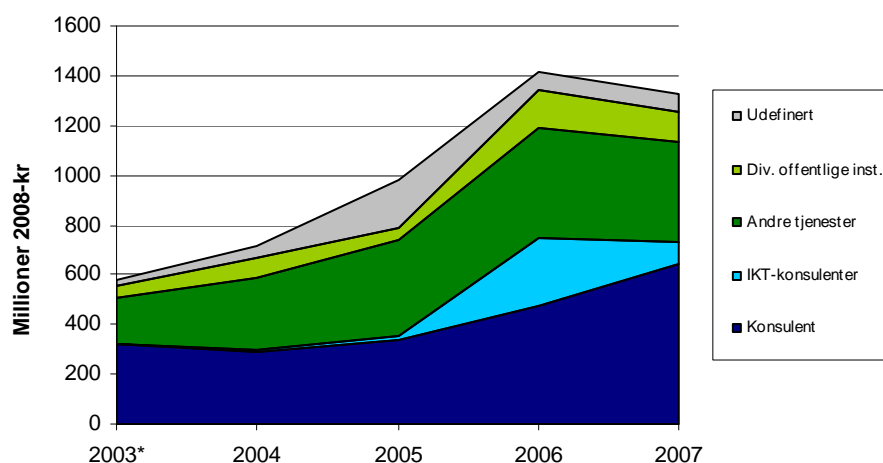
²⁸ Dalseider rapporten, s. 63.

²⁹ Forsvarsstaben, Bestemmelser for anskaffelser av konsulenttjenester i Forsvarets militære organisasjon (FMO), 2006.

Reduksjonen i utgiftene ført på under-underposten konsulenttjenester 2003–2006 må imidlertid sees i sammenheng med økningen på under-underposten andre tjenester. Vi ser av figur 2.15 at sekkeposten andre tjenester økte markert i 2004 og 2005, fra 73 millioner i 2003 til 1,34 milliarder i 2005. Etter 2005 gikk utgiftene noe ned, før de økte igjen i 2008. Andre tjenester inkluderer kjøp av alle typer tjenester som ikke kan posteres under de andre artene, inkludert helsetjenester, bemanningsselskaper og all intern konsulentbistand i Forsvaret, som FFI.

For å få en bedre oversikt over utgiftsøkningen på denne underposten har vi gjennomgått fakturaene bokført på underposten kjøp av tjenester i årene 2003–2007.³⁰ Vi fant to viktige forklaringer på utgiftsøkningen. For det første overtok Forsvarets regnskapsadministrasjon (FRA) i perioden 2002 til 2005 føringen av regnskapene til flere enheter i Forsvaret som tidligere førte egne regnskap. Eksempel på slike enheter som ble inkorporert i FRAs regnskapsføring er flystasjonene og Luftforsvarets skolesenter. Dette førte til at utgiftene ført på underposten andre tjenester økte.

For det andre fant vi at bokføringen på under-underposter var tilfeldig: Det er verken konsistens i bruk av under-underpost innen år eller mellom år. For å få en mer korrekt oversikt over utgiftene ført på denne underposten har vi derfor regruppet bilagene etter *kategorier*, uavhengig av opprinnelig føring på under-underpost. Et eksempel på kategori er offentlige institusjoner, som inkluderer utgifter til for eksempel AVINOR. Et annet eksempel er konsulenttjenester hvor bilag til konsulentselskap er ført. En korrigert kostnadsutvikling for kjøp av tjenester vises i figur 2.15, som viser at kostnadene økte kraftig i 2006.



Figur 2.15 Kostnadsutvikling basert på bilag ført på underposten kjøp av tjenester.

Analysen vår indikerer også at økningen i kategorien andre tjenester delvis skyldes endret bokføringspraksis. Som en følge av fokuset på høye konsulenttjenester ble en rekke utgifter ble skilt ut fra konsulenttjenester til andre tjenester. Mens alt fra honorar til musikere og innleie av renholdspersonale tidligere var ført under konsulenttjenester, skulle denne under-under posten nå

³⁰ Tall for 2003 er et estimat basert på data fra november og desember dette år som er multiplisert med 6 for å få et anslag på totale kostnader i 2003.

i teorien rendyrkes til å kun gjelde utgifter til eksterne konsulenttjenester. I praksis er bokføringen imidlertid tilfeldig og også konsulentutgifter føres som andre tjenester. Det dramatiske fallet i konsulenttjenester som fremkommer i regnskapet fra 2003 til 2005 er dermed delvis misvisende.

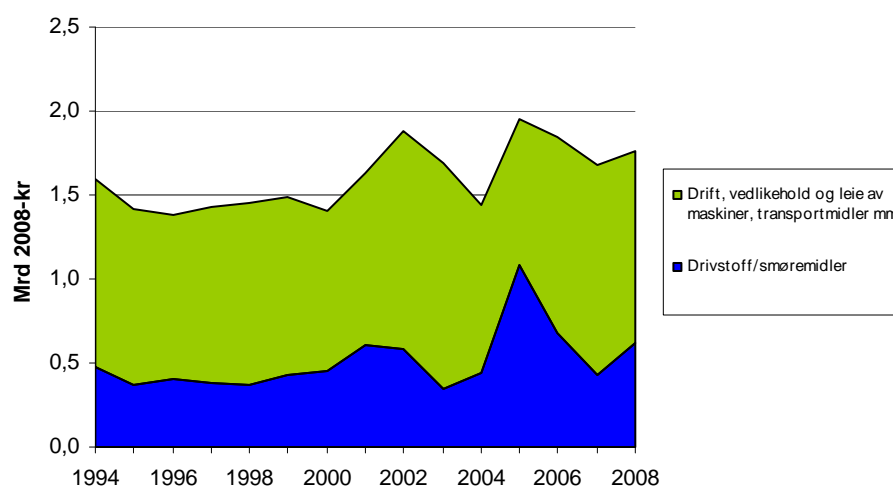
Andre under-underposter

Erstatninger er en liten post sett i forhold til Forsvarets totale utgifter. Den har imidlertid variert relativt mye i tidsperioden. I 1996 var utgiftene til erstatninger 5,8 millioner. Utgiftene økte til 30,8 millioner i 2004. Etter 2004 har utgiftene sunket, og i 2008 var de redusert til 7,6 millioner.

Etter innføringen av FIF 1 har kjøp av tjenester fått to nye underkategorier, etterretningstjenestens utenlandsoperasjoner fra 2004 og kjøp av tjenester fra 2007.

2.2.6 Drift, vedlikehold og leie av maskiner, transportmidler m.m.

Drift, vedlikehold og leie av maskiner, transportmidler m.m. inkluderer alle typer utgifter i forbindelse med drift, vedlikehold eller leie av utstyr, kjøretøy og fartøy som ikke er spesifisert under andre arter. Eksempel er utgifter til drivstoff og smøremidler. Posten inkluderer også bortsatte arbeider relatert til maskiner og transportmidler, som leasede kjøretøy og transport av materiell.³¹ Figur 2.16 viser utgiftene til drift, vedlikehold og leie av maskiner, transportmidler m. m. i perioden 1994–2008.



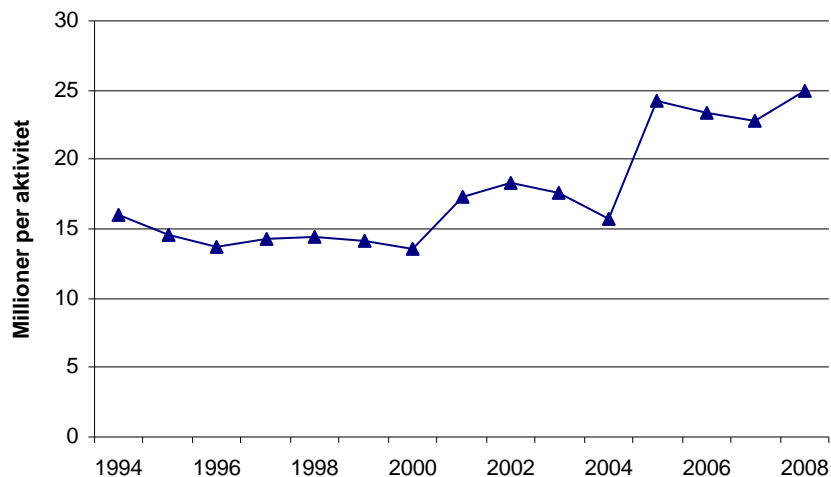
Figur 2.16 Drift, vedlikehold og leie m.m. fordelt på art 1994–2008.

Utgiftene ført på denne underposten hadde to markerte topper, i 2002 og 2005. I 2002 var årsaken en økning på under-underposten drift, vedlikehold og leie av maskiner, transportmidler m.m., mens det i 2005 var ekstraordinært høye utgifter til drivstoff og smøremidler.

Utgiftene på underposten utgjorde omlag 20 % av totale MVT- og EBA-utgifter i 1994. Andelen sank utover i perioden og i 2008 var den på 13 % av de totale MVT- og EBA-utgiftene.

³¹ Underpost 10127 i kontoplanen.

Figur 2.17 viser utgiftene til drift m.m. (inkludert utgifter til drivstoff/smøremidler) per aktivitet.³² Utgiftene er justert for en indikator beregnet på grunnlag av utviklingen i øvingsdøgn, seilings-timer, flytimer og nautiske mil, viser at utgiftene per aktivitet har økt.



Figur 2.17 Drift m.m. per aktivitet.

De aktivitetsjusterte utgiftene var stabile frem til og med 2002. De økte til et høyere nivå i 2001 og videre til enda et høyere nivå i 2005. I 2008 var utgiftene 56 % høyere enn i 1994. Dette indikerer at Forsvaret i 2008 hadde 56 % høyere utgifter knyttet til det samme nivået på aktiviteten sammenlignet med i 1994. En slik beregning er imidlertid en forenklet tilnærming beheftet med stor usikkerhet, og er blant annet basert på en forutsetning om at alle utgiftene kan relateres til aktivitet.

Drift, vedlikehold og leie m.m.

Utgiftene til drift, vedlikehold og leie økte til en topp i 2002 og 2003, før de ble kraftig redusert i 2004 og 2005. Fra 2006 har de vært på et høyere nivå igjen.

Drivstoff/smøremidler

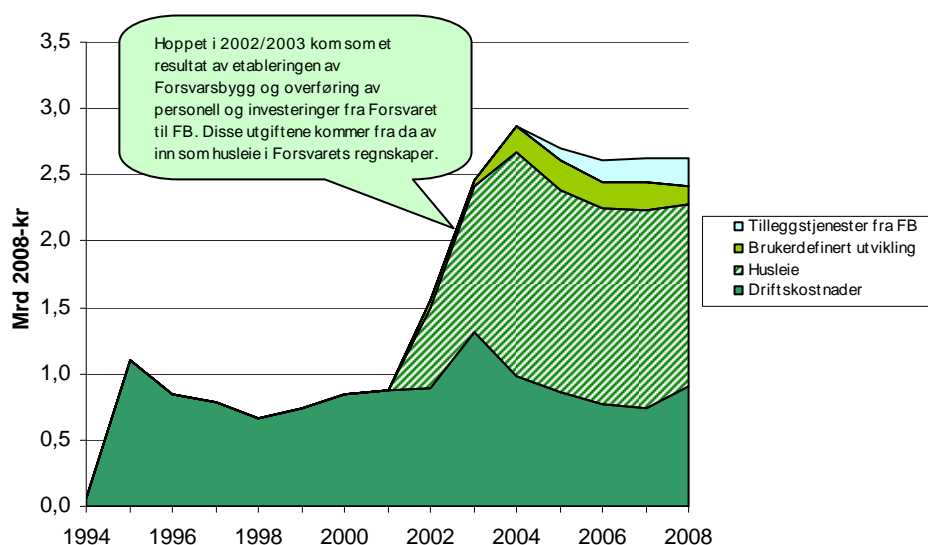
Når det gjelder både reduksjonen i 2004 og den store økningen i utgiftene til drivstoff og smøremidler i 2005 er det rimelig å tro at det også her er snakk om en bokføringsmessig endring relatert til den nye kontoplanen og innføringen av FIF 1. Dette styrkes av at utgiftene ført på den andre underkategorien gikk ned også i 2005, samt at forholdet mellom posteringene på de to kategoriene ble normalisert i de påfølgende år, slik at 2005 står frem som et avvikende år.

2.2.7 Forvaltning, drift og vedlikehold av bygg og anlegg (FB)

På underposten forvaltning, drift og vedlikehold av bygg og anlegg (FB) skal kun fakturaer fra Forsvarsbygg konteres. Posten inkluderer Forsvarets utgifter til husleie, drift og brukerdefinert utvikling til Forsvarsbygg. I tillegg føres andre tilleggstjenester, som snørydding og plen-

³² Her er aktivitetsindikatoren fra kapittel 2.4 benyttet. Flytimer, øvingsdøgn, seilings-timer og nautiske mil utgjør basis for beregningen.

klipping.³³ Figur 2.18 viser utgiftene til forvaltning, drift og vedlikehold av bygg og anlegg i perioden 1994–2008.



Figur 2.18 Forvaltning, drift og vedlikehold av bygg og anlegg fordelt på art 1994– 2008.

Før 2002 ble alle utgifter til drift av Forsvarets EBA ført på under-underposten driftskostnader. Utgiftene kontert der økte kraftig i 1995, fra 53 millioner i 1994 til over 1 milliard i 1995. Utgiftene sank så noe før de økte kraftig igjen i 2002 og 2003, noe som kommer klart frem i figur 2.18. Den kraftige økningen i perioden 2002–2003 skyldtes i hovedsak overføringen av bygningsmassen til Forsvarsbygg og innføring av kostnadsdekkende husleie, som diskutert tidligere. Etter etableringen av Forsvarsbygg har utgiftene blitt redusert med 9 % i perioden 2004–2008.

Med opprettelsen av Forsvarsbygg i 2002 ble to nye arter innført: Husleie og brukerdefinert utvikling. Av de to er husleie den klart største. Etter 2003 har utgiftene på denne underposten utgjort mer enn 20 % av de totale MVT- og EBA-utgiftene.

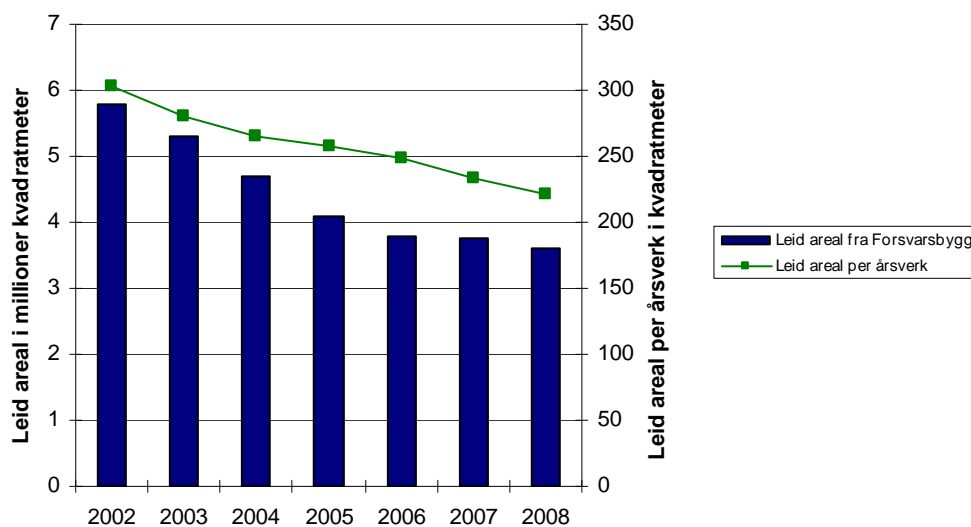
Husleie

Etter opprettelsen i 2002, økte utgiftene til husleie til en topp på 1,7 milliarder i 2004. Etableringen av Forsvarsbygg førte dermed til en synliggjøring av utgiftene knyttet til Forsvarets eiendommer. Fra 2002 til 1. januar 2006 reduserte Forsvaret det leide arealet fra 5,8 til 3,8 millioner kvadratmeter, noe som alene ga en besparelse på 279 millioner kroner. Ved utgangen av 2008 var arealet videre redusert til 3,6 millioner kvadratmeter.³⁴ Forsvaret fikk også større mulighet til å velge nivået på de driftsrelaterte kostnadene. Utviklingen i Forsvarets leide areal fra Forsvarsbygg er illustrert i figur 2.19. Reduksjonen var kraftig til 2006, men har kun vært

³³ Underpost 10128 i kontoplanen.

³⁴ Tall hentet fra Forsvarsbyggs årsrapporter (tilgjengelig på FBs hjemmesider) og tall fra FD. I årsrapporten fra 2005 står det at utleid areal var 5,8 millioner kvadratmeter i 2003. I tidligere årsrapporter er dette kvadratmetertallet gitt for 2002, mens Forsvarets leide areal i 2003 er oppgitt i størrelsesorden 5,1 til 5,3 millioner kvadratmeter. Vi antar derfor her at Forsvarsbygg refererer til 2002, ikke 2003, i årsrapporten fra 2005.

moderat etterpå. Figuren viser også at det leide arealet per årsverk har blitt redusert fra 302 til 221 kvadratmeter. Denne reduksjonen har vært relativt jevn over perioden.



Figur 2.19 Forsvarets leide areal fra Forsvarsbygg 2002-2008 og leide areal per årsverk i Forsvaret.

Kvadratmeterreduksjonen, samt mer effektive arbeidsprosesser har gitt virksomheten som drives av Forsvarsbygg Utleie en reduksjon i antall årsverk, fra 1496 i 2002 til 965 i 2006. Dette tilsvarer en kostnadsreduksjon på 156 millioner. Totalt har kostnadsreduksjoner ført til at kvadratmeterprisen for Forsvarets eiendommer ble redusert fra 217 kroner per kvadratmeter i 2002 til 178 i 2006, en reduksjon på 18 %.³⁵ Husleien ble ytterligere redusert i 2007 til 169 kroner per kvadratmeter, og var da 22 % lavere enn i 2002. Spesielt kostnadene til renhold har blitt redusert med hele 42 %.³⁶ Forsvaret har også utrangert en del eiendommer. Disse har siden blitt avhendet av FB. Noe av reduksjonen i husleien skyldes sannsynligvis også at utgifter er overført til de nye regnskapspostene.

Brukerdefinert utvikling og tilleggstenester fra FB

Brukerdefinert utvikling er kostnader tilknyttet personell eller sammensetning av personell, eksempelvis spesialinnredning. Utgiftene til brukerdefinert utvikling har også sunket etter 2005, da de utgjorde 228 millioner. I 2008 ble 137 millioner brukt på brukerdefinert utvikling. I 2005 ble imidlertid enda en ny art for tilleggstenester fra Forsvarsbygg innført, og ble da bokført med nesten 92 millioner. I 2008 ble 203 millioner bokført på denne posten.

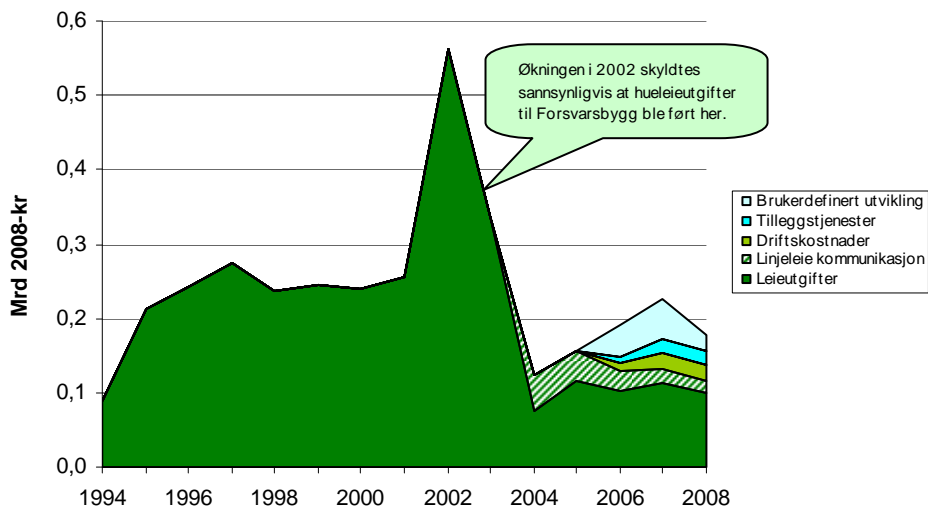
2.2.8 Andre leieutgifter bygg og anlegg fra andre enn FB

På underposten andre leieutgifter bygg og anlegg fra andre enn FB føres utgifter til leie av lokaler, bygninger, bocontainere og lignende fra andre enn Forsvarsbygg. Eksempel er EBA i utlandet og leie av eiendom for kortere tidsperioder. Her føres også direktefakturerte energi-

³⁵ Forsvarsbygg, Årsrapport 2005 s. 22. Også her har vi antatt at Forsvarsbygg refererer til 2002, ikke 2003.

³⁶ Forsvarsbygg, Årsrapport 2007, s. 40.

kostnader, leie av telefon- og datalinjer og driftsutgifter til tilleggstenester, som snørydding og plenklipping.³⁷ Figur 2.20 viser andelen av MVT- og EBA-utgifter som var relatert til leieutgifter for bygg og anlegg fra andre enn FB i perioden 1994–2008.



Figur 2.20 Leieutgifter for bygg og anlegg fra andre enn FB fordelt på art 1994–2008.

Leieutgifter for bygg og anlegg fra andre enn FB økte i 1995 og 1996 før de stabiliserte seg i perioden 1998–2001. I 2002 økte utgiftene kraftig fra nesten 256 millioner i 2001 til 562 millioner i 2002. I 2004 var de nede i kun 122 millioner.

Totalt har leieutgifter for bygg og anlegg som går til andre enn FB ligget mellom 1 og 5 % av totale MVT- og EBA-utgifter i hele perioden 1994–2008. Det som er mest slående med utviklingen er at de totale kostnadene har økt etter at FB ble etablert, selv om utgiftene gikk noe ned i 2008. Totalt økte EBA-utgiftene til andre enn FB med 45 % fra 2004 til 2008.

Leieutgifter

Når det gjelder toppen i leieutgifter i 2002, skyldes denne sannsynligvis at utgifter til Forsvarsbygg har blitt feilført her: Husleieutgiftene til Forsvarsbygg var kun på 605 millioner i 2002 mot 1103 millioner i 2003. Ser man husleieutgiftene til EBA samlet, var de på 1167 millioner i 2002 mot 1441 i 2003. Hoppet i leieutgifter til andre enn Forsvarsbygg i 2002 bør derfor ikke vektlegges i analysen. Etter 2004 har leieutgiftene vært stabile.

Andre under-underposter

Leieutgiftene for bygg og anlegg som går til andre enn FB hadde ingen under-underposter før linjeleie kommunikasjon ble innført i 2004. Etter innføringen i 2004 har utgiftene til linjeleie kommunikasjon blitt redusert fra 47 millioner i 2004 til 15,7 millioner i 2008. I 2006 kom tre andre nye arter: Driftskostnader, tilleggstenester (snømåking, plenklipping mm) og brukerdefinert utvikling. Økningen etter 2004 skyldes i hovedsak en økning i disse postene og føres for en stor del på kapitlene FLO og Hæren. Når vi ser på bruken (objekt) økte spesielt

³⁷ Underpost 10129 i kontoplanen.

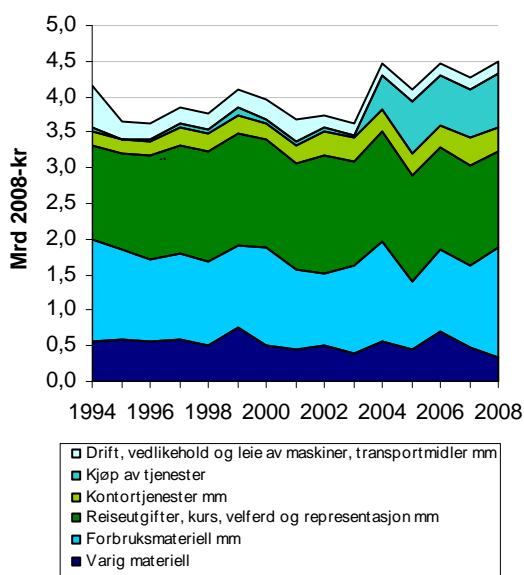
utgiftene til militære attachéer og felles forvaltningstjenester. Økningen er trolig i stor grad relatert til internasjonale operasjoner.

Ser man de to EBA-underpostene under ett (kap 2.2.7 og 2.2.8), ble de redusert med 6 % i perioden 2004–2008.

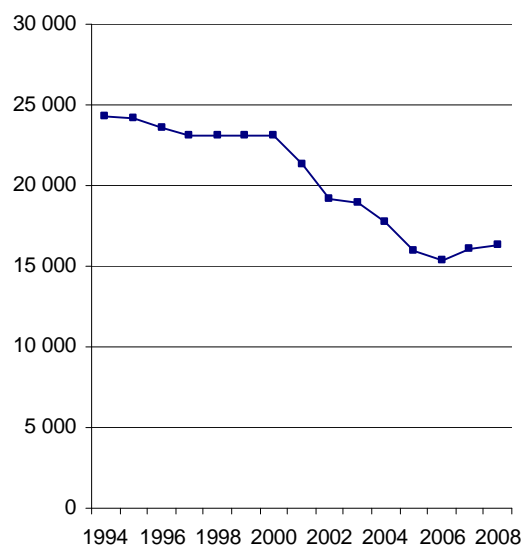
2.3 MVT- og EBA-utgifter relatert til personell

Når man studerer utviklingen i Forsvarets kostnader er det viktig å definere de sentrale kostnadsdriverne. For å forstå kostnadsutviklingen er det derfor viktig å se denne i sammenheng med både årsverksutviklingen og personellets aktivitet. Eksempelvis kan en stor og rask økning i reiseutgifter virke dramatisk, men dersom økningen skyldes en tilsvarende økning i personellmengden kan en slik økning være naturlig. For en andel av utgiftene til materiell, varer og tjenester anses personellet å være den viktigste driveren og i dette kapitlet studerer vi hvordan de *personellrelaterte* MVT-utgiftene har utviklet seg per årsverk i perioden 1994–2008.

I FFI-rapport 2006/00900 ble det foretatt en klassifisering av Forsvarets utgifter i henholdsvis personell- og ikke-personellrelaterte under- underarter.³⁸ I denne rapporten benytter vi den samme klassifiseringen. Eksempler på personellrelaterte utgifter er forpleining, reiser, utdanning osv.³⁹ EBA er i sin helhet klassifisert som ikke-personellrelatert. De personellrelaterte MVT- og EBA-utgiftene vises i figur 2.21.



Figur 2.21 Personellrelaterte MVT-utgifter 1994–2008.



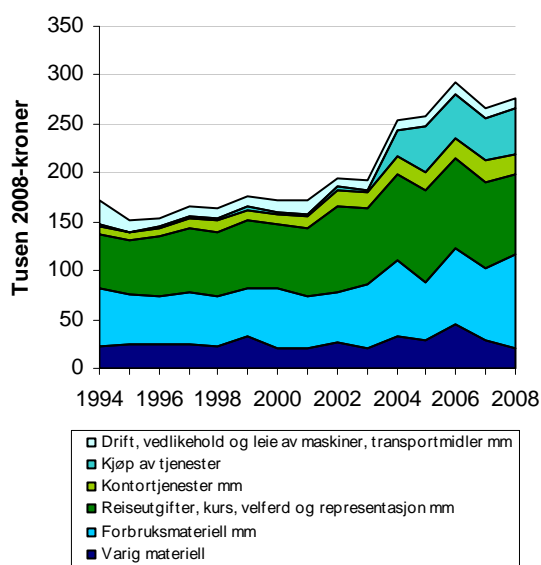
Figur 2.22 Årsverksutvikling i Forsvaret 1994–2008.

³⁸ Johansen, P. K og Berg-Knutsen, E., Enhetskostnadsvekst i Forsvaret, FFI-rapport 2006/00900, 2006.

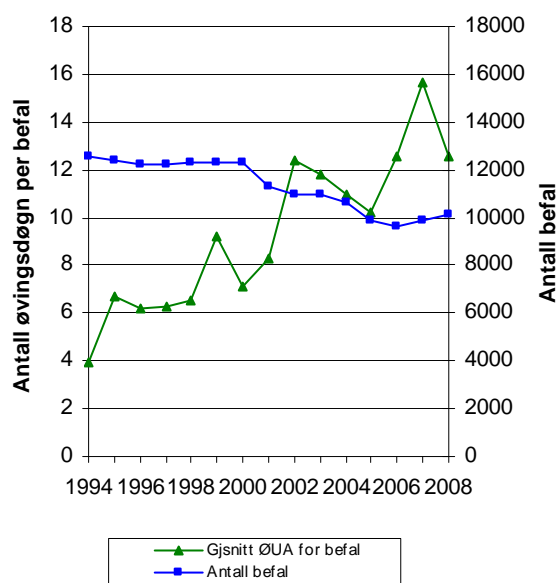
³⁹ Overgangen til ny kontoplan skapte noen utfordringer knyttet til å skille ut de *personellrelaterte* MVT-utgiftene fra og med 2004. Disse utfordringene er diskutert i kapittel 2.

Som figur 2.21 viser, økte de personell-relaterte MVT- og EBA-utgiftene markant i 2004. Som diskutert i kapittel 2.2.5 skyldtes dette hoppet endret bokføring og kom i hovedsak som en økning i utgiftene til kjøp av tjenester. Etter 2004 har utgiftene hatt en svakt stigende trend.

Samtidig har det, som figur 2.22 viser, vært en gradvis reduksjon i personellmengden, fra 24 300 i 1994 til 15 300 i 2006. Etter mange år med reduksjoner i antall årsverk, økte antall årsverk med 700 fra 2006 til 2007 og videre med 473 fra 2007 til 2008. Gjennom perioden var det en reduksjon i antall årsverk på 32 % og det ville derfor rent intuitivt være naturlig at personell-relaterte MVT-utgifter også var redusert. Figur 2.21 viser imidlertid at dette ikke har vært tilfellet. Dette innebærer at hver ansatt i Forsvaret benytter varer og tjenester for et større beløp i dag enn de gjorde i 1994. Dette illustreres i figur 2.23, som viser de personellrelaterte utgiftene per årsverk. Figuren viser at det var en jevn økning i MVT-utgifter per årsverk i perioden 1994–2004. Deretter økte utgiftene med hele 16 % frem til 2006, en periode hvor antall årsverk ble betydelig redusert (ca 14 %). Utviklingen kan tyde på at en del av de personellrelaterte kostnadene ikke umiddelbart lar seg redusere ved å kutte i årsverk og at det eksisterer en betydelig forsinkelse med hensyn til å realisere Forsvarets gevinster i forbindelse med personellreduksjoner. Sammenlignet med 1994 bruker Forsvaret 62 % mer i MVT-driftsutgifter per årsverk i 2008.



Figur 2.23 Personellrelaterte MVT- og EBA-utgifter per årsverk 1994–2008.



Figur 2.24 Aktivitetsnivå i Forsvaret basert på øving utenfor arbeidstid (ØUA) samt utviklingen i antall befall.

Som diskutert tidligere i rapporten økte Forsvarets reiseutgifter per årsverk i perioden. Figur 2.24 viser utviklingen i antall befall for perioden 1994–2008 samt utviklingen i gjennomsnittlig antall øvingsdøgn utenfor arbeidstid (ØUA) per befall. Figuren viser at antall øvingsdøgn per befall økte i perioden fra i underkant av fire øvingsdøgn per befall i 1994 til over 15 i 2007. I 2008 ble gjennomsnittlige øvingsdøgn redusert med rundt tre døgn per befall. Forsvarets totale antall øvingsdøgn økte fra i underkant av 50 000 i 1994 til 155 000 i 2007. Dette er gode indikasjoner

på at aktivitetsnivået for den gjennomsnittlige ansatte i Forsvaret har økt i perioden, og at dette igjen er en viktig grunn til at MVT-utgiftene per årsverk har økt.

Kontortjenester hadde også en betydelig vekst, og økte med 192 % perioden sett under ett. Personellrelaterte utgifter til varig materiell økte med over 24 000 kroner (113 %) per årsverk fra 2001 til 2006, mens utgiftene per årsverk ble redusert med nesten 17 000 kroner fra 2006 til 2007. Utgiftene til varig IKT-materiell har økt spesielt mye per årsverk, og utgjorde i 2006 over 20 000 kroner per årsverk. I årene etterpå har utgiftene sunket betydelig, og de lå i 2008 på 6 324 kroner per årsverk, noe som er på nivå med utgiftene til IKT i 2001 og 2002.

Utgiftene til drift, vedlikehold og leie av maskiner er de eneste som har blitt redusert i perioden, faktisk er utgiftene per årsverk mer enn halvert fra ca 24 000 i 1994 til litt over 10 000 i 2008. Dette skyldes imidlertid at utgiftene per årsverk var svært høye i 1994 sammenliknet med alle de andre årene. Ser man på perioden fra 1995 til 2008 økte utgiftene per årsverk med 3,9 %.

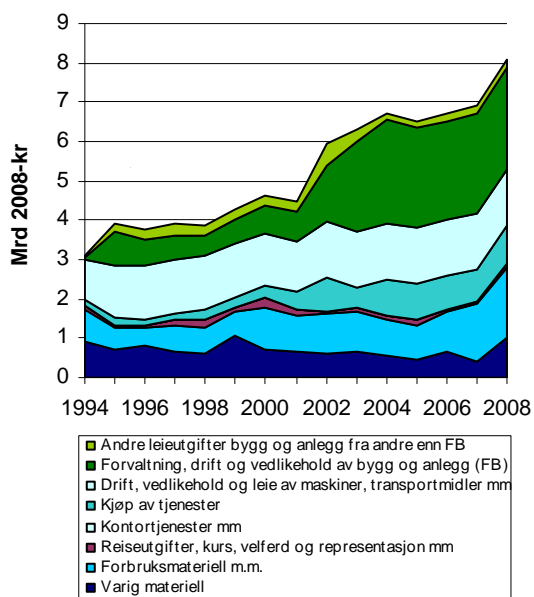
Som diskutert tidligere, bør en ikke vektlegge hoppet i de personellrelaterte MVT-utgiftene i 2004 i for stor grad, da de skyldtes endret bokføring. Likedan bør en ikke vektlegge økningen i utgiftene til forbruksmateriell per årsverk i 2008 da den i noen grad sannsynligvis også skyldtes endret bokføring. Det er likevel en underliggende økende trend i de personellrelaterte driftsutgiftene som bør få oppmerksomhet, og de personellavhengige MVT-utgiftene øker klart mer enn historisk enhetskostnadsvekst (EKV-D) for materiell som tidligere har blitt beregnet til 2,4 %.⁴⁰ Spesielt utgifter til kontortjenester og reiser øker betraktelig.

2.4 MVT- og EBA-utgifter som ikke er relatert til personell

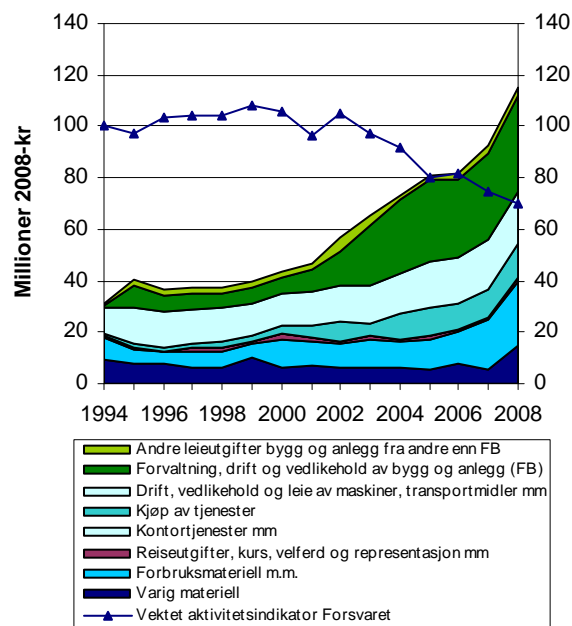
Som diskutert kapittel 2.3 har vi foretatt en kategorisering av Forsvarets MVT- og EBA utgifter i henholdsvis personell- og ikke-personellrelaterte utgifter. For MVT- og EBA-utgifter som ikke er relatert til personell er det andre faktorer som driver kostnadene. Ikke-personellrelaterte utgifter inkluderer utgifter til EBA og eksempelvis utgifter til under-underpostene reservedeler og morarenter. Figur 2.25 viser utviklingen til de MVT- og EBA-utgiftene hvor de sentrale kostnadsdriverne antas å ikke være personell.

De ulike utgiftspostene har forskjellige kostnadsdrivere. Hvis vi forenkler og tar utgangspunkt i at aktivitet er den sentrale kostnadsdriveren, kan vi konstruere en aktivitetsindikator som kan benyttes som en justeringsfaktor for disse utgiftspostene. Vi har her definert aktivitet for Luft, Sjø og Hær samt Kystvakten til henholdsvis flytimer, seilingstimer, øvingsdøgn for befal og nautiske mil. Aktivitetsindikatoren benyttes så for å korrigere den delen av MVT- og EBA-utgiftene som ikke er personellavhengige for endret aktivitet i Forsvaret. Beregningene illustreres i figur 2.26.

⁴⁰ Johansen og Berg-Knutsen, 2006.



Figur 2.25 Ikke personellrelaterte MVT- og EBA-utgifter 1994–2008.



Figur 2.26 MVT- og EBA-utgifter per aktivitet 1994–2008 (venstre akse) og normalisert aktivitetsindikator for Forsvaret (høyre akse).

Aktivitetsskorrigeringen viser at spesielt etter 2002 har utgiftene til MVT og EBA per aktivitetshenhet gått kraftig opp. Mens aktiviteten i 2008 kun var 70 % av aktiviteten i 1994, har kostnaden per aktivitetshenhet økt med 268 % i samme periode. Foruten utgiftene til husleie og tjenester, som øker fra 2002 blant annet på grunn av etableringen av Forsvarsbygg, noe som er diskutert utfyllende tidligere i rapporten, øker også utgiftene til kjøp av tjenester og kontorhold per aktivitet kraftig med henholdsvis 879 og 244 %.⁴¹ Igjen må det imidlertid presiseres at dette er sterkt forenklede beregninger, jamfør kapittel 2.2.6.

⁴¹ Utgifter til reiser som ikke er personellrelatert kommer registreres ikke før i 1999. Den prosentvise endringen beregnes derfor som vekst 1999–2008.

Kalkulering av aggregert aktivitetsindikator

Det er problematisk å sammenlikne aktivitetsindikatorne i de ulike virksomhetene direkte pga forskjellene i enhet (f eks flytimer og nautiske mil). For å gi et mer riktig bilde ved sammenlikning av aktiviteten i de ulike virksomhetene beregnes derfor aktiviteten for de ulike plattformtypene innad i hver gren om til en felles standard for grenen. De er henholdsvis jagerflyekvivalente flytimer, fregattekvivalente seilingstimer, Nordkappklassekvivalente nautiske mil og øvingsdøgn for befal. Disse fire aktivitetsindikatorne vektet så sammen ved å bruke kostnadsforholdet mellom Forsvarets virksomheter beregnet på bakgrunn av gjennomsnittskostnader per virksomhet i perioden 1994 til 2003. Avslutningsvis indekseres den vektete aktivitetsindikatoren, slik at virksomhetenes aktivitet normaliseres til 100 i 1994. Deretter vil aktivitetsendringer de påfølgende årene representeres som prosentvis endring i forhold til utgangsåret. Det vil si at endringen i indikatoren i 2008 i forhold til utgangsnivået på 100, representerer den prosentvise endringen i aktiviteten slik vi måler den 1994–2008.

På kompakt form representerer likning (3.1) et uttrykk for hvordan den vektete aktivitetsindikatoren for alle år 1994–2008 beregnes:

$$A^t = \sum_{i=1}^n \left(\frac{m_i}{M} \cdot \sum_{p=1}^{P_i} \frac{a_{pi}^t D_{ip}^t}{D_{iP_i}^t} \right) \quad (2.1)$$

Hvor

A = Vektet aktivitetsindikator

m_i = Gjennomsnittlige materiellkostnader per virksomhet (Luft, Sjø, Hær, KV) 1994–2003

M = Gjennomsnittlige totale materiellkostnader (Luft, Sjø, Hær, KV) 1994–2003

a_{ip} = Aktivitet for plattformtype p i forsvarsgren i (f eks flytimer for Orion i Luftforsvaret)

D_{ip} = Materiellkostnad per aktivitetseenhet for plattformstype p i forsvarsgren i

D_{iP_i} = Materiellkostnad per aktivitetseenhet for standardplattform P i forsvarsgren i (f eks Jagerflyekvivalente flytimer i Luftforsvaret)

Den vektete aktivitetsindikatoren indekseres så og normaliseres til 100 i 1994 ved formelen:

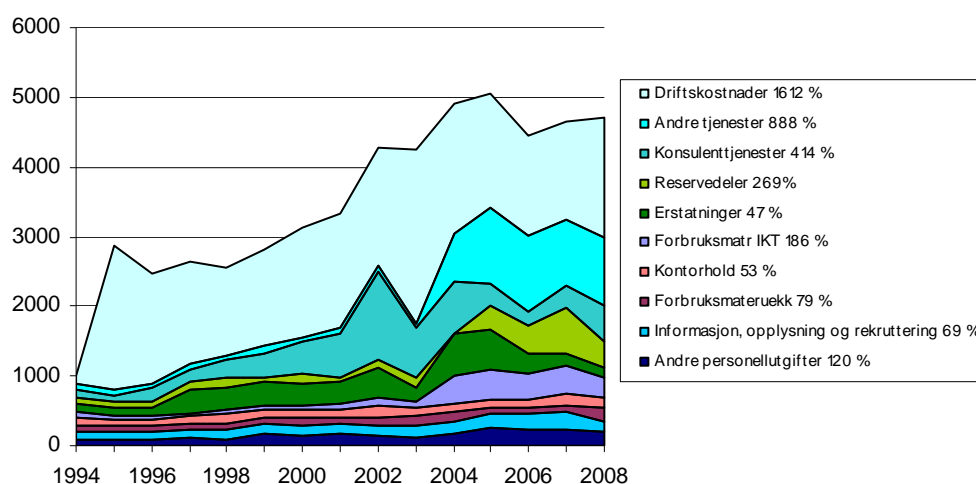
$$NI^t = \frac{A^t}{A^{1994}} \cdot 100 \quad (2.2)$$

Hvor

NI^t = den normaliserte aktivitetsindikatoren for år t

2.5 Arter med størst vekst

I den foregående analysen har vi sett på de ni underpostene som er tilknyttet MVT- og EBA-utgifter. I gjennomgangen av disse ni har vi fremhevet og diskutert 39 under-underposter. Disse artene viser sterkt varierende vekst i perioden 1994–2008. Som en oppsummering av analysen ser vi avslutningsvis på den indekserte utviklingen i de ti artene som hadde høyest vekst, som vist i figur 2.27. Fra å utgjøre 23 % av de totale MVT- og EBA-utgiftene i 1994, utgjorde de i 2008 41 % av de totale utgiftene.



Figur 2.27 Indeksert utvikling for de ti utgiftspostene med størst vekst 1994–2008.

Av de ti artene som øker mest 1994–2008, skriver økningen hos flere av de største seg fra endringer i bokføring eller andre regnskapsmessige forhold. Driftskostnadene tilknyttet forvaltning, vedlikehold og leie av bygg og anlegg økte klart mest i perioden, med 1612 %. Den store økningen kommer i 1995 og utgiftene øker fra et svært lavt nivå. Foruten en topp i 2003 er utgiftene relativt stabile etter 1995.

For reservedeler, som øker med 269 %, og forbruksmateriekk IKT, som øker med 186 %, er økningene relatert til innføringen av FIF 1, ny kontoplan og bokføringstekniske forhold.

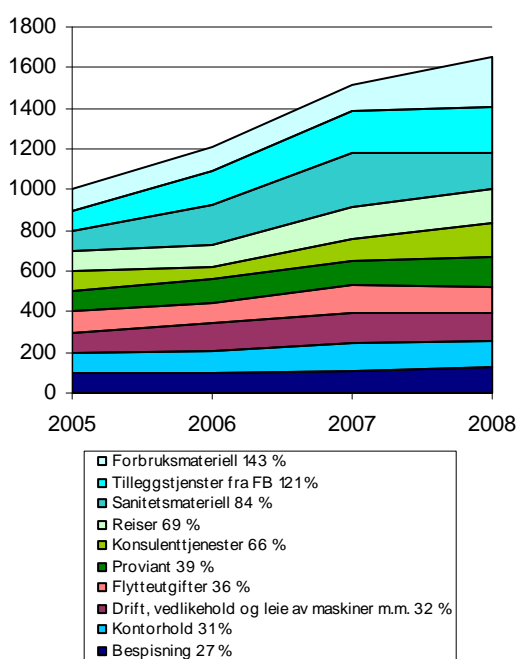
Andre tjenester, som øker med 888 %, er en uspesifisert utgiftspost under under-underposten kjøp av tjenester. Som diskutert i kapittel 2.2.5 skyldes økningen i denne arten i stor grad at regnskapsføringen for flere enheter ble overtatt av FRA. Økningen må også ses i sammenheng med utviklingen i utgiftene til konsulent tjenester. Store deler av utgiftene på konsulent tjenester ble etter 2002 bokført på arten andre tjenester.

De resterende fire av de ti artene med størst vekst er relativt små og vesentlig mindre enn de seks diskutert ovenfor. Andre personellutgifter er en sekkepost som økte jevnt uten store hopp, totalt på 120 %. Også utgiftene til informasjon, opplysning og rekruttering økte relativt stabilt over hele perioden frem til og med 2007, men sank noe i 2008. Alt i alt økte arten med 69 % i perioden

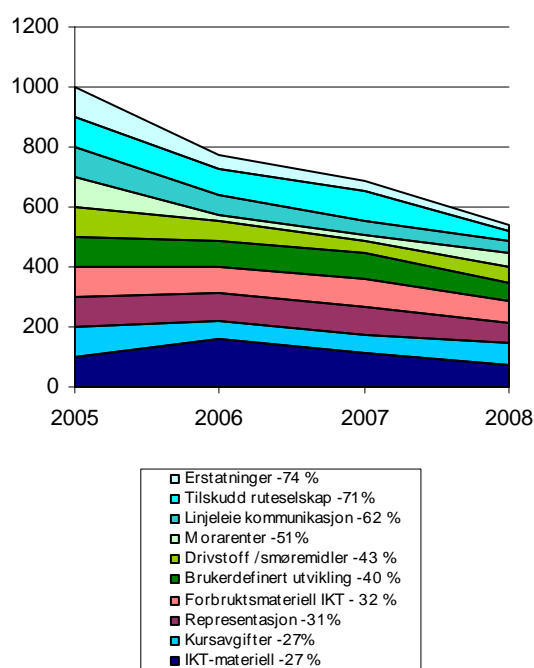
1994–2008. Kontorhold, som økte med 53 %, hadde en jevnt stigende trend, men hadde toppen i 2002 og 2006. Forsvarets utgifter til erstatninger har også økt noe i perioden, totalt 47 %. De var imidlertid langt høyere i 2004. I perioden etter 2004 gikk utgiftene jevnt ned, og utgiftene ble redusert med 76 % i perioden 2004–2008.

2.5.1 Utviklingen 2005–2008

Siden så mye av endringene i kostnader er relatert til innføringen av Forsvarsbygg, innføringen av FIF 1, ny kontoplan, innføringen av FLO og horisontal samhandel, velger vi også å se på utviklingen i utgiftene kun i perioden 2005–2008. Denne perioden antar vi at bokføringen var mer stabil, uten store endringer i kontoplanen. Den indekserte utviklingen til de ti utgiftspostene med størst vekst vises i figur 2.28, mens den indekserte utviklingen til de ti utgiftspostene med størst reduksjon vises i figur 2.29.



Figur 2.28 *Indeksert utvikling for de ti utgiftspostene med størst vekst 2005–2008.*



Figur 2.29 *Indeksert utvikling for de ti utgiftspostene med størst nedgang 2005–2008.*

Utgiftspostene som hadde den største veksten i perioden 2005–2008 var forbruksmaterieell og tilleggstjenester knyttet til EBA til FB. Begge utgiftspostene ble mer enn doblet. Utgiftene til erstatninger, tilskudd til ruteselskap og linjeleie kommunikasjon ble kraftigst redusert, med 60 til 75 %.

Utgiftspostene som gikk mest ned i perioden 2005–2008 var erstatninger, tilskudd til ruteselskap og linjeleie kommunikasjon, med mellom 62 og 74 % reduksjon.

3 Utgifter fordelt på objekt og aktivitet

I dette kapittelet søker vi å beskrive utviklingen i ressursfordeling over tid innad i Forsvaret – både mellom forsvarsgrenene og innad i de ulike grenene.

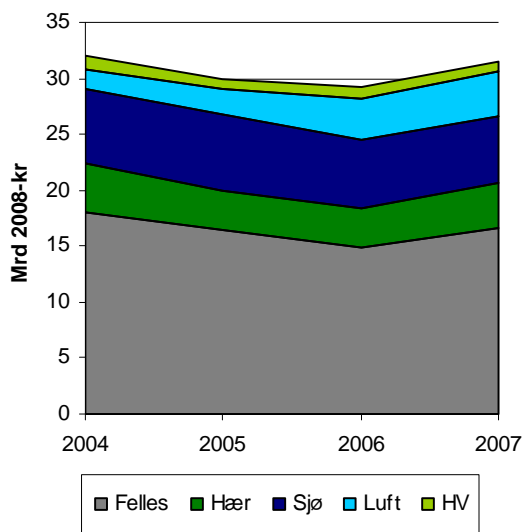
Endret ressursbruk på et objekt kan reflektere flere faktorer. Økte utgifter til en enhet kan for eksempel skyldes enten økt aktivitet eller at samme aktivitet har blitt mer kostbar, det vil si mindre kostnadseffektiv, eller økt kvalitet. For å evaluere om Forsvarets kostnadsutvikling skyldes økt eller dyrere aktivitet ønsker vi å benytte indikatorer for aktivitet og beregne aktivitets-korrigert ressursbruk for de ulike grenene/enhetene. Dette vil også gjøre det mulig å sammenligne produktivitetsutviklingen internt og mellom grenene. Gode aktivitetsindikatorer er imidlertid en mangelvare for Forsvaret, og våre beregninger i denne rapporten reflekterer dette.

Formål objekt (FOB) ble innført i regnskapssystemet i 2004 i forbindelse med innføringen av FIF 1, og gir informasjon om utgiftsfordelingen på strukturelementer i Forsvaret. Totalt er det seks hovedobjekter, en for hver av forsvarsgrenene, samt felles og allierte anlegg.⁴² Ved innføringen av FIF 2 i 2008 fjernet man FOB fra regnskapssystemet igjen. Vi har derfor ikke hatt mulighet til å analysere regnskapstall for 2008, da det ikke er praktisk mulig å sammenstille de nye regnskapsdataene med gamle FOB-numre.

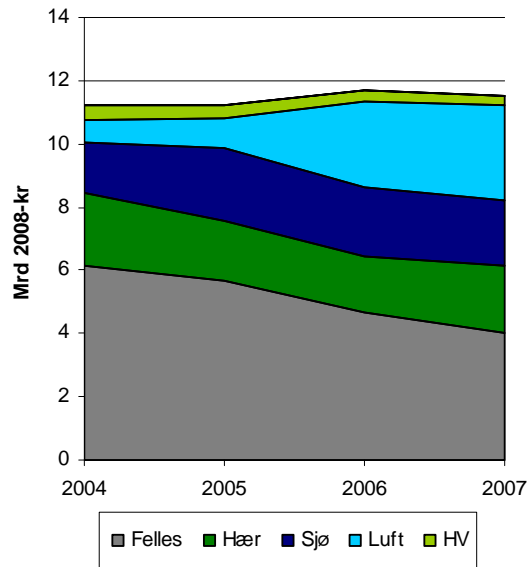
Den overordnede utviklingen i Forsvarets utgifter er illustrert i figur 3.1, som viser utviklingen av utgifter fordelt på hovedobjekt fra 2004 til 2007. Objekter som hører til under forsvarsgrenene utgjør om lag halvparten av samlede utgifter, og vil ha størst oppmerksomhet videre i analysen. Som det fremgår i figur 3.1 gikk de totale utgiftene ned i perioden 2004 til 2006. Utgiftene økte igjen i 2007. Figuren viser også at utgiftsfordelingen mellom hovedkategoriene har vært relativt stabil gjennom perioden. Luftforsvaret skiller seg noe ut, med en økning på nesten 121 % mens de andre forsvarsgrenene og felles har hatt en svak nedgang. Heimevernet har hatt sterkest nedgang, og her har utgiftene blitt redusert med nesten 23 % perioden sett under ett.

I perioden 2004–2007 har det altså vært en viss endring i ressursfordelingen mellom forsvarsgrenene, i henhold til Forsvarets regnskap. Mindre ressurser brukes på Heimevernet, mens objekter i Luftforsvaret har fått en større andel av samlede utgifter, med en økning på 7 prosentpoeng til 13 % i 2007. Dette skyldes delvis endret bokføring i forhold til horisontal samhandel, hvor utgifter i de to første årene i større grad ble ført på Felles, mens de fra 2006 ble tillagt Luftforsvaret. Reduksjonen i fellesutgifter kom som et resultat av overgangen fra bevilgningsfinansierte øvelser (som føres på fellesutgifter) til direktefinansierte øvelser (som føres på grenene).

⁴² I tillegg er det i 2006 og 2007 ført henholdsvis 700 og 5,5 millioner 2008-kroner på objektnumre som er utenfor den ordinære inndelingen (objektnummer 723 i 2006 og objektnummer 7 - Logistikk i 2007). Mye av dette er knyttet til bidrag i internasjonale operasjoner og er her gruppert på felleskategorien (7 på objekt 115 - Felles forvaltningstjenester og 723 på objekt 112 - Fellesoperative staber).



Figur 3.1 Totale utgifter fordelt på hovedobjekt 2004–2007.

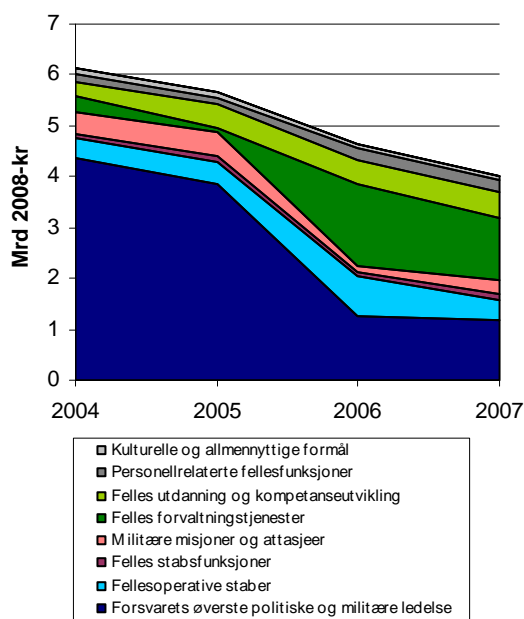


Figur 3.2 MVT- og EBA-utgifter fordelt på hovedobjekt 2004–2007.

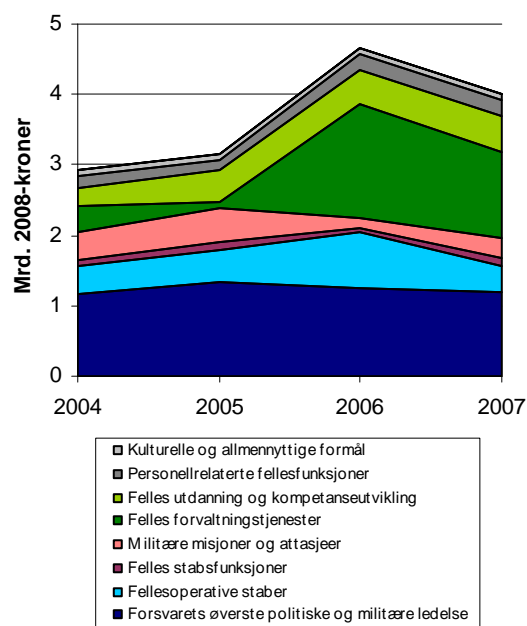
Figur 3.2 viser utviklingen i forsvarsgrenenes MVT- og EBA-utgifter. Hovedtrekket er at MVT- og EBA-utgiftene til felles ble redusert i 2005 og 2006. Samtidig øker Sjø- og spesielt Luftforsvarets MVT- og EBA-utgifter. Selv om det tilsynelatende er mindre årlige variasjoner mellom hovedobjektene, har endringene innenfor enkeltobjekter til tider vært betydelige. Endringene skyldes, som vi skal gå gjennom i de påfølgende kapitlene, i mange tilfeller bokføringsmessige endringer, men det har også vært endring i aktivitetsnivå og virksomhetsområder.

3.1 Felles

Felleskategorien består av ni objekter, som inkluderer blant annet Forsvarets øverste ledelse, forvaltningstjenester, fellesoperative staber og stabsfunksjoner. Totalt utgjorde MVT- og EBA-utgifter fordelt på fellesobjektene 4 milliarder i 2007. Figur 3.3 viser utvikling og fordeling i perioden 2004–2007.



Figur 3.3 MVT- og EBA-utgifter 2004–2007 fordelt på fellesobjektene.



Figur 3.4 Korrigerede MVT- og EBA-utgifter 2004–2007 fordelt på fellesobjektene.

Figur 3.3 viser at det har vært en betydelig reduksjon i utgiftene ført på Forsvarets øverste politiske og militære ledelse, fra 4,3 mrd i 2004 til 1,2 mrd i 2007. Denne reduksjonen skyldes imidlertid i stor grad at utgifter til horisontal samhandel med FLO i 2004 og 2005 ikke ble ført på de objektene som brukte leveransene, men på Forsvarets øverste politiske og militære ledelse. Totalt ble over 3,2 milliarder slike utgifter ført på Forsvarets øverste politiske og militære ledelse i 2004 og over 2,5 milliarder i 2005. Eksempelvis ble Luftforsvarets utgifter til FLO i forbindelse med vedlikehold og drivstoff bokført på Forsvarets øverste politiske og militære ledelse i 2004 og 2005. Fratrasket disse utgiftene i 2004 og 2005 viser utgiftene til fellesobjektene en annen utvikling, illustrert i figur 3.4. Utgiftene til øverste politiske og militære ledelse fremstår nå som stabile over perioden, og utgiftene til fellesforvaltningstjenester og fellesoperative staber trer mer frem. Fra 2006 ble utgiftene i forbindelse med horisontal samhandel ført på Luftforsvaret, som derfor så en markant økning i sine utgifter i 2006, illustrert i figur 3.20.

Noen av utgiftene som var høye i begynnelsen av perioden var også knyttet til omorganiseringen av Forsvaret. Et eksempel er avgangsstimulerende tiltak, som gikk ned fra 470 til 4 millioner kroner. Utgiftene til husleie ble også redusert med nesten 40 millioner, til 27 millioner i 2007. Også utgifter til transport og konsulenttjenester ble redusert med i underkant av 70 millioner kroner.

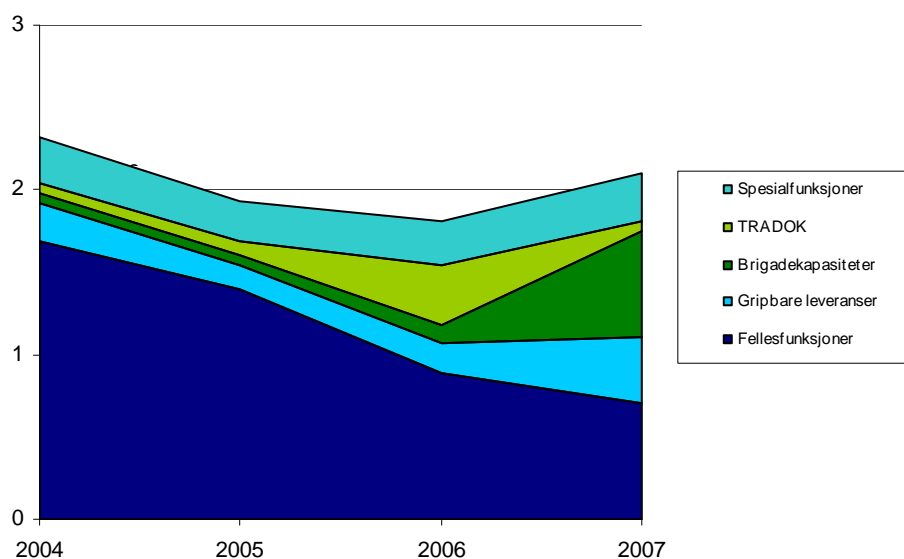
Felles forvaltningstjenester, hvor FLO inngår, utgjorde i 2007 30 % av MVT- og EBA-utgiftene for fellesobjektene i 2007, etter en betydelig økning i perioden. I 2005 ble de imidlertid redusert. Reduksjonen kom som et resultat av en liten nedgang på flere poster, og skyldtes sannsynligvis en

kombinasjon av endret bokføringspraksis og innsparing på grunn av overforbruk året før, begge deler diskutert tidligere i rapporten.

Det er også verdt å merke seg at MVT- og EBA-utgiftene til militære misjoner og attasjeer ble redusert med 30 % fra 2004 til 2007. Samtidig ble antall årsverk bokført objektet Militære misjoner og attasjeer redusert fra 970 i 2004 til 367 i 2007. Utgiftene til personellrelaterte fellesfunksjoner, på den andre siden, økte med over 38 %. Det er lite trolig at dette representerer reelle utviklinger, men heller endret bokføringspraksis.

3.2 Hæren

Hærens utgifter er fordelt på fem operative objekter: Gripbare leveranser (inkluderer blant annet Nato Response Force, beredskapsstyrker og Pansret Ingeniørkompani), Brigade- og kommandokapasiteter (inkluderer E-tjenesten, jeger og brigadekapasiteter), Spesialfunksjoner (inkluderer grensevakt, sikring av kongehuset og spesialstyrker), TRADOK og Fellesfunksjoner. Figur 3.5 viser utvikling og fordeling av Hærens utgifter i perioden 2004–2007.



Figur 3.5 Hærens MVT- og EBA- utgifter 2004–2007.

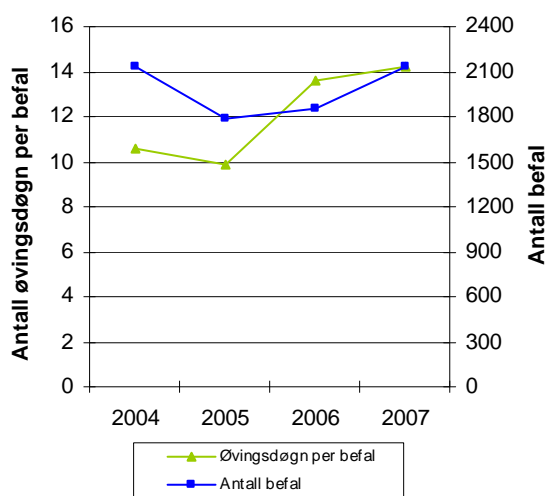
Når det gjelder Hærens totale MVT- og EBA-utgifter ble de redusert med 9 % fra 2004 til 2007. Her ser vi en markant reduksjon av andelen MVT- og EBA-utgifter allokert til fellesfunksjoner, med 58 %. Brigadekapasiteters MVT- og EBA-utgifter økte med hele 516 % fra 2004 til 2007. Økningen kom i hovedsak fra 2006 til 2007 og utgjorde over 500 %. Også for Hæren ligger forklaringen til reduksjonen av felleskostnader og den simultane økningen i brigadekapasiteter i stor grad i at HS-utgifter til FLO har blitt overført fra fellesutgifter til objektene.

Utgiftene til TRADOK var spesielt høye i 2006 sammenlignet med årene før og året etter. Igjen skyldtes over 75 % av økningen fra 2005 til 2006 økte HS-utgifter til FLO. Gitt den varierende

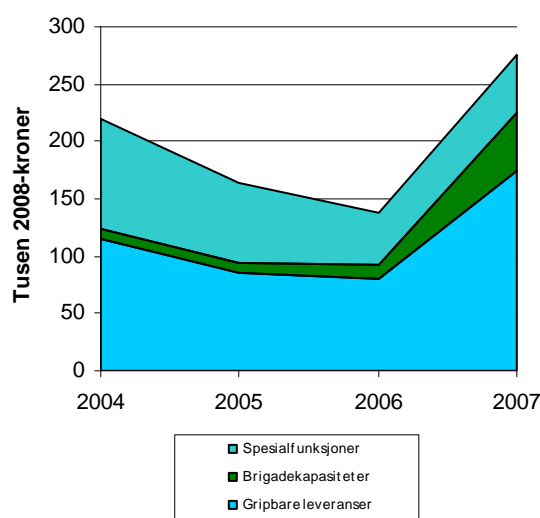
føringen av HS-utgifter til FLO, kan derfor heller ikke dette tolkes som en reell endring i TRADOK sitt ressursforbruk. Gripbare leveranser og spesialfunksjoner har hatt en mer stabil økning og økte i perioden med henholdsvis 71 og 11 %.

Aktivitet

Figur 3.6 viser antall befall i Hæren (langs høyre akse) og øvingsdøgn per befall (langs venstre akse) i perioden 2004–2007. Vi ser at mens både antall befall og øvingsdøgn per befall ble redusert i 2005, økte både antall befall i Hæren og deres gjennomsnittlige antall øvingsdøgn i 2006 og 2007. I snitt har hvert befall i Hæren 3,6 flere øvingsdøgn i 2007 enn i 2004. Denne informasjonen kan brukes til å aktivitetsjustere utgiftene til de operative objektene i Hæren.



Figur 3.6 Øvingsdøgn per befall (venstre akse) og antall befall i Hæren (høyre akse) 2004–2007.



Figur 3.7 MVT- og EBA-utgifter til Hærens operative avdelinger per øvingsdøgn 2004–2007.

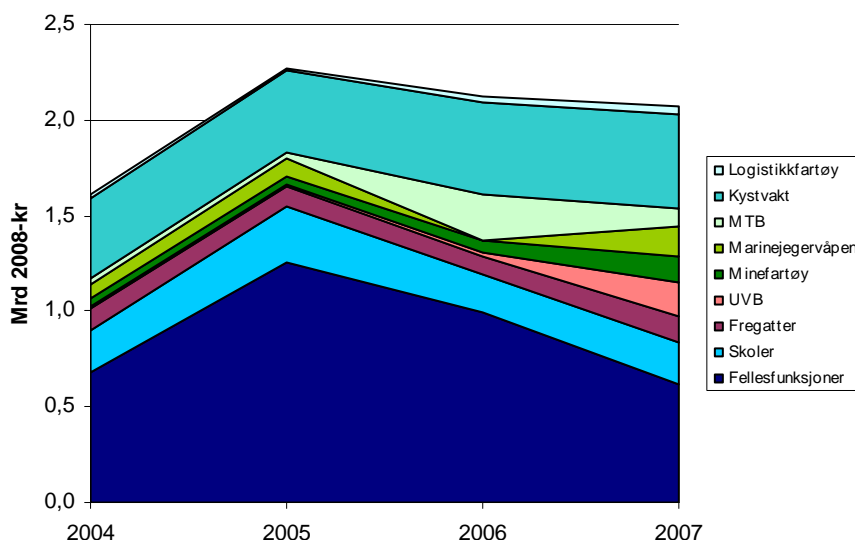
Figur 3.7 viser Hærens MVT- og EBA-utgifter per øvingsdøgn 2004–2007 for hver av de tre operative objektene. Beregningen tar utgangspunkt i at alle Hærens MVT- og EBA-utgifter varierer med antall øvingsdøgn, noe som selvsagt er en forenkling av virkeligheten. Samlet sett uttrykker grafen Hærens utgifter til et øvingsdøgn fra hvert objekt, totalt tre øvingsdøgn.

Beregningen viser at i 2005 og 2006 ble Hærens utgifter til MVT og EBA per øvingsdøgn redusert. Snittprisen for et øvingsdøgn i de operative objektene gikk ned fra over 73 000 kr til under 55 000 i 2005. Snittprisen ble ytterligere redusert til under 45 000 i 2006. I 2006 skyldes reduksjonen økningen i øvingsdøgn og et økt antall befall bokført på objektene. Reduksjonen var størst innen spesialfunksjonene, som så en reduksjon på 36 % i sine MVT- og EBA-utgifter per øvingsdøgn. I 2007 økte utgiftene per øvingsdøgn i snitt til 91 600. Det var kostnadene per øvingsdøgn for gripbare leveranser og brigadekapasiteter som økte, med henholdsvis 365 og 116 % i 2007.

3.3 Sjøforsvaret

Objekter tilknyttet Sjøforsvaret har vi gruppert i 9 klasser, hovedsakelig etter type fartøy. Dette gjelder selv om fartøyet er benyttet til et annet formål enn hva typen skulle tilsi. Dermed har vi eksempelvis klassifisert KNM Horten som logistikkfartøy selv om skipet har blitt brukt både til trening og som boplatattform i store deler av perioden. Fellesfunksjoner og felles utdanning for Sjøforsvaret er skilt ut i egne objektgrupper.

Figur 3.8 viser at det har vært en liten nedgang i MVT- og EBA-utgifter til objekter innenfor Sjøforsvaret i perioden etter 2005. Nedgangen kom etter en økning i 2005. Samtidig viser den interne fordelingen mellom objektkategoriene betydelige årlige endringer. Eksempelvis ser vi at mens andelen utgifter til fellesfunksjoner ble redusert med 9,7 % fra 684 millioner i 2004 til 617 millioner i 2007, var MVT- og EBA-utgiftene betydelig høyere i 2005. Samtidig med reduksjonen i fellesutgiftene, har utgiftene til fartøyklassene økt. Eksempelvis økte MVT- og EBA-utgiftene til UVB-våpenet med 968 %.



Figur 3.8 Sjøforsvarets MVT- og EBA-utgifter 2004–2007.

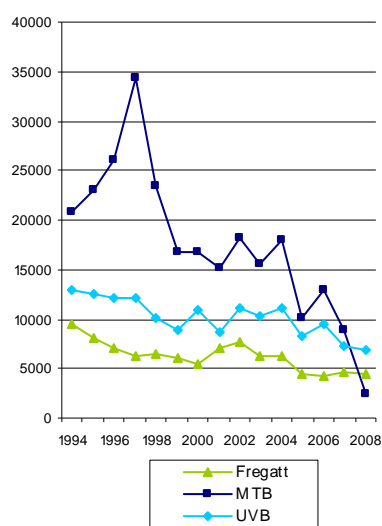
MTB-våpenet har vært inne i en periode med oppgradering og deretter utfasing av fartøy i Hauk-klassen og forberedelse til innfasing av den nye Skjold-klassen. 2006 skiller seg ut som et år med unormalt store utgifter for MTB-våpenet. For Hauk-klassen økte utgiftene med over 661 % fra 2005, fordelt på utgifter relatert til både personell (årsverksforbruket var også høyere) og ulike typer FLO- leveranser. De økte utgiftene i 2006 skyldes utgifter til oppgradering av fire MTB-fartøy i Hauk-klassen som i første halvdel av 2007 deltok i FN-styrken UNIFIL II i Libanon. Utgiftene til Skjold-klassen viser store årlige svingninger, eksempelvis ble utgiftene nesten halvert fra 2004 til 2005, til noe over en halv milliard kroner. I 2006 og 2007 var utgiftene på et noe høyere nivå enn i 2005. Svingningene skyldes bl.a. varierende aktivitet for testfartøyet i Skjoldklassen. Figur 3.9 viser at MTBenes aktivitet nådde et toppnivå i 1997 med 34 350 seilingstimer, mens de i 2008 bare hadde 2 430 seilingstimer.

MVT- og EBA-utgifter bokført på Marinejegervåpenet (MJV) økte med 122 % til 363 millioner i 2007, i stor grad på grunn av økte vedlikeholdsleveranser fra FLO. Bokføringen har også blitt mer detaljert i perioden. I 2006 var de bokførte utgiftene til Marinejegervåpenet marginale, en åpenbar bokføringsteknisk inkonsistens. Mens Marinejegervåpenets utgifter i 2004 og 2005 ble fordelt på de to objektene Kystjegerkommando og Marinejegerkommando ble de i 2007 ført på ti objekter.

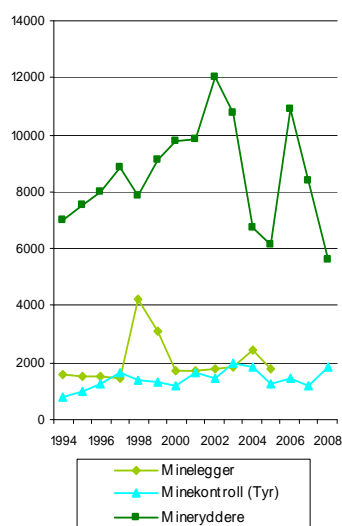
Minefartøy utgjorde kun mellom 2 og 6 % av totale utgifter for Sjøforsvarets objekter, men de hadde en økning på 254 % i perioden 2004–2007, til 128 millioner. Også her kom en stor del av økningen fra utgifter knyttet til maskiner og tjenester fra FLO, samt økte utgifter til drivstoff og smøremidler i 2006. Økningen i utgiftene i 2004 var spesielt knyttet til KNM Hinnøy, mens økningen i 2006 var relatert til økte utgifter til vedlikehold av KNM Otrå. Aktivitetsnivået har imidlertid gått ned.

Aktivitet

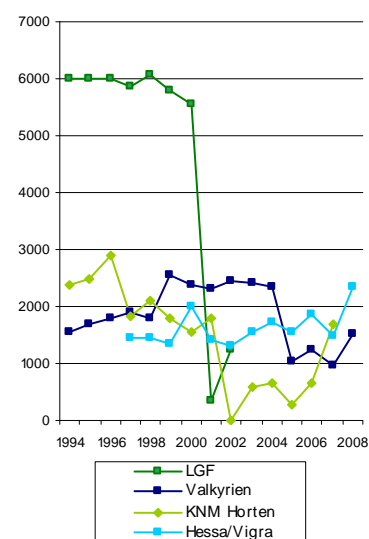
Figur 3.9 til figur 3.11 viser utviklingen i seilingstimer til Sjøforsvarets fartøy.



Figur 3.9 Seilingstimer fregatt-, MTB og ubåt-våpenet 1994–2008.



Figur 3.10 Seilingstimer minevåpenet 1994–2008.



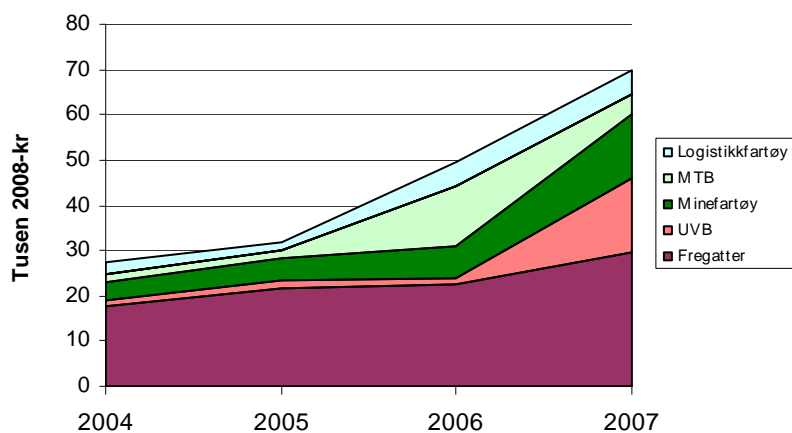
Figur 3.11 Seilingstimer logistikkfartøy 1994–2008.

Fra figur 3.9 ser vi at seilte timer spesielt for MTB-våpenet har blitt kraftig redusert. Tidsserien går over til å vise seilingstimer for Skjold-klassen etter at Hauk-klassen ble utfaset. Også seilingstimer for andre fartøyklasser, som mineryddere ble kraftig redusert. Andre fartøyklasser har blitt utfaset, som minedykkere, mineleggere og LGF.

Figur 3.12 viser fartøyklassenes MVT- og EBA-utgifter per seilingstime for ulike fartøyklasser.⁴³ Beregningene forutsetter at alle Sjøforsvarets MVT- og EBA-utgifter varierer med

⁴³ Seilingstimer for egen båtkategori.

antall seilingstimer, noe som er en forenkling av virkeligheten. Samlet sett uttrykker altså grafen Sjøforsvarets utgifter til en seilingstime per fartøyklasse.

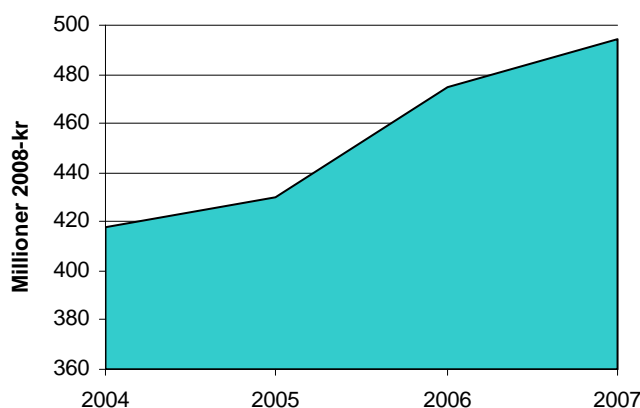


Figur 3.12 Fartøyklassenes MVT- og EBA-utgifter per seilingstime 2004–2007.

Vi ser av figuren at utgiftene per seilingstime har gått opp for alle fartøyklassene. Størst har økningen vært for fregatter og UVB-våpenet, hvor aktiviteten har blitt henholdsvis 12 og 15 % dyrere i perioden 2004–2007.

3.3.1 Kystvakten

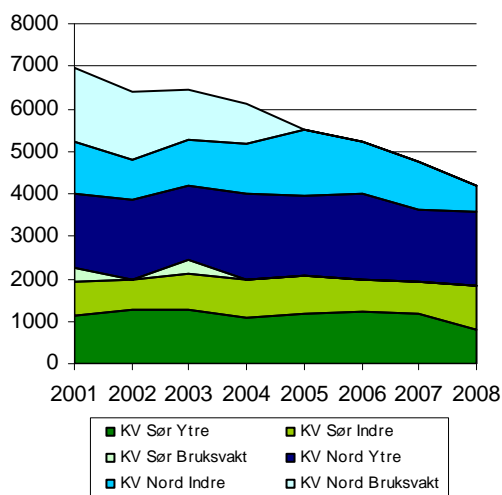
I figur 3.13 fremstiller vi Kystvaktens MVT- og EBA-utgifter. Disse utgiftene inngår også i figur 3.8 som viser Sjøforsvarets totale utgifter til MVT og EBA.



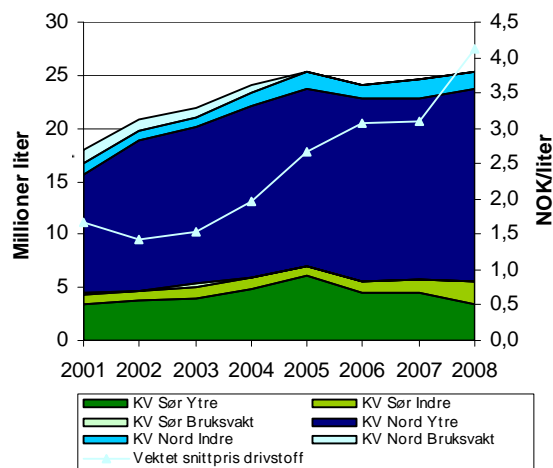
Figur 3.13 Kystvaktens MVT- og EBA-utgifter 2004–2007.

Til forskjell fra resten av Sjøforsvaret opererer Kystvakten med patruljedøgn, ikke seilingstimer som mål på fartøyenes tilgjengelighet og produksjon. Begrepet patruljedøgn betyr at fartøyene er fullt bemannet og på patrulje, men inkluderer også havneanløp med varighet på under 24 timer når fartøyene er bemannet og klare for innsats. Antall patruljedøgn i KV har blitt klart redusert fra

2002, som illustrert i figur 3.14. Mye av reduksjonen fra 2003 til 2007 skyldtes at bruksvakt-fartøyene ble faset ut. Bruksvaktens oppgaver har blitt videreført gjennom Kystvaksentralen ved kystvaktbasen på Sortland, og aktiv bruk av kystvaktfartøyene i den rollen som bruksvakt-fartøyene hadde.⁴⁴



Figur 3.14 Kystvaktens patruljedøgn 2001–2008.



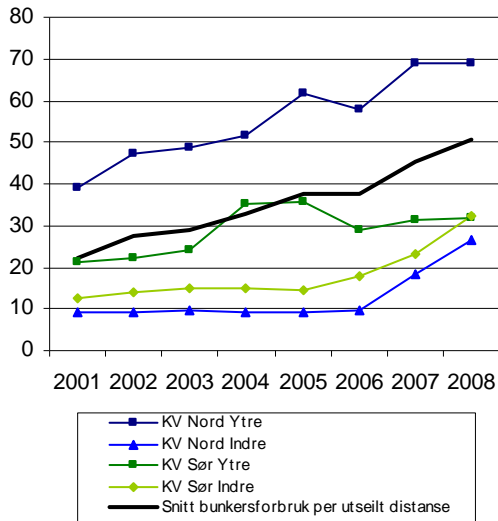
Figur 3.15 Kystvaktens bunkersforbruk 2001–2008 og drivstoffpris.

Samtidig som Kystvaktens patruljedøgn har blitt redusert, har bunkersforbruket økt, illustrert i figur 3.15. Dette gjelder spesielt for fartøyene i Kystvaktsskvadron Nord i perioden frem til og med 2005. Etter 2005 har bunkersforbruket stabilisert seg. Bunkersforbruket per utseilt distanse fortsatte imidlertid å øke, som vi ser i figur 3.16, noe som kan skyldes bruk av større skip som krever mer drivstoff. Samtidig holdt utseilt distanse per patruljedøgn seg relativt stabil, illustrert i figur 3.17. Et annet viktig faktor her er drivstoffprisen. I figur 3.15 illustreres også et vektet snitt for drivstoffutviklingen i perioden.⁴⁵ Drivstoffprisen holdt seg stabil frem til og med 2004, men økte kraftig i årene 2005 til 2008, og bidro til at aktiviteten ble dyrere.

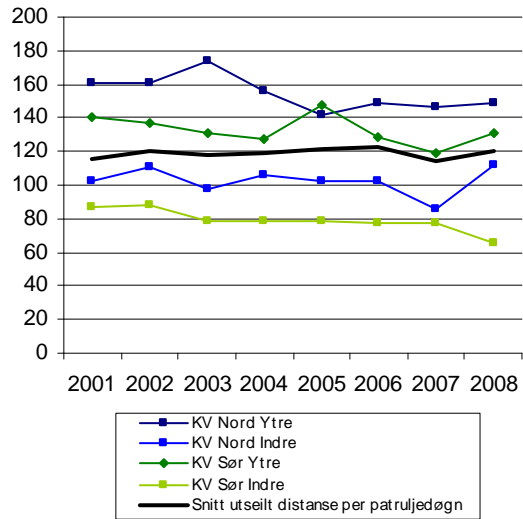
Gitt redusert aktivitet og økt og dyrere bunkersbruk, er det ikke overraskende at Kystvaktens totale MVT- og EBA-utgifter per patruljedøgn, vist i figur 3.18, økte kraftig i perioden 2004–2007, fra 60 000 til 71 000 kroner. Økningen var spesielt stor fra 2005 til 2006.

⁴⁴ Kystvakten, Årsrapport fra Kystvakten 2007, 2008.

⁴⁵ Dette er et enkelt vektet snitt av årlig snittpris på bunkers, jet fuel og diesel.

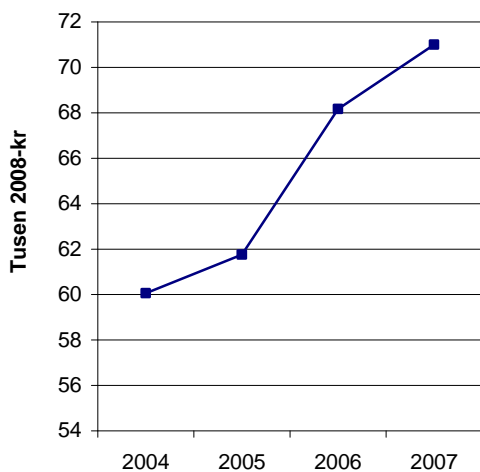


Figur 3.16 Bunkersforbruk i liter per utseilt distance (nm) Kystvakten 2001–2008.

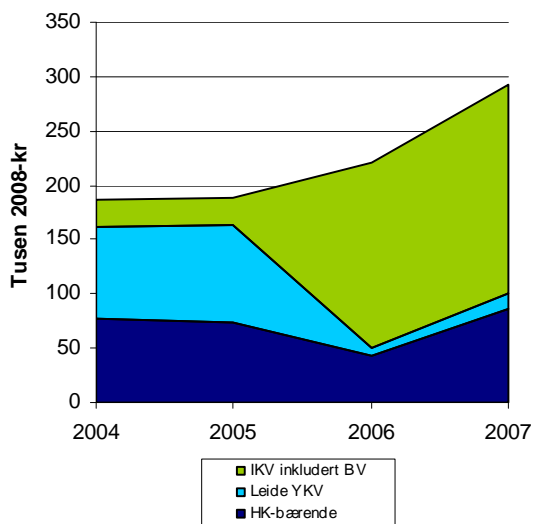


Figur 3.17 Utseilt distance (nm) per patruljedøgn Kystvakten 2001–2008.

Figur 3.19 viser MVT- og EBA-utgifter per patruljedøgn for Kystvaktens ulike avdelinger, og viser at mesteparten av kostnadsøkningen kom hos de ikke-helikopterbærende fartøylene. Samlet sett uttrykker altså grafen Kystvaktens utgifter til et patruljedøgn per avdeling.



Figur 3.18 Kystvaktens MVT- og EBA-utgifter totalt per patruljedøgn 2004–2007.



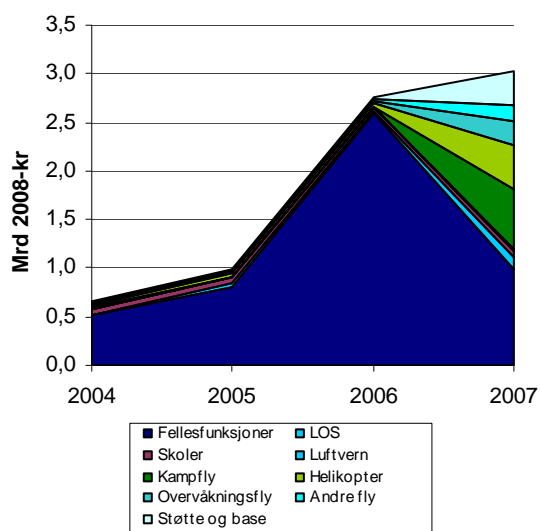
Figur 3.19 Kystvaktens MVT- og EBA-utgifter per patruljedøgn for Nordkapp- og Svalbard-klassen 2004–2007.

Figuren viser at det var et skille i 2006. Dette skyldes utfasingen av bruksvaktfartøylene. I følge Kystvaktens rapportering var ikke disse skipene i aktivitet fra og med 2005. I følge aktivitetsrapporteringen overtok den indre kystvakten aktiviteten til den leide bruksvakten, men i følge regnskapsrapporteringen virker det som om utgifter for ytre kystvakt ble ført på bruksvakt i

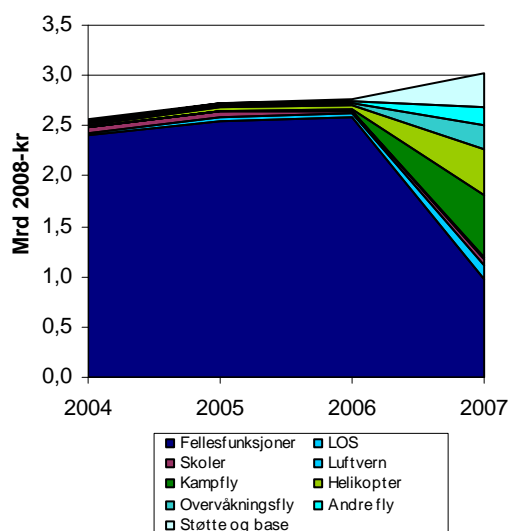
2006 og 2007. En stor del av utgiftsendringen per patruljedøgn i 2006, sammenlignet med 2005 skyldes nok derfor bokføringsmessig inkonsistens. De helikopterbærende kystvaktfartøylene (Nordkapp-klassen og KV Svalbard) hadde økte utgifter per patruljedøgn i 2007 sammenlignet med i 2006.

3.4 Luftforsvaret

Utgiftene for Luftforsvaret er fordelt på 43 objekter. Vi har her gruppert disse i 8 objektkategorier, fortrinnsvis etter flytype, samt to kategorier for fellesfunksjoner og skoler. Utgiftene for disse kategoriene er illustrert i figur 3.20.



Figur 3.20 Luftforsvarets MVT- og EBA-utgifter 2004–2007.



Figur 3.21 Luftforsvarets korrigerede MVT- og EBA-utgifter 2004–2007.

Fellesfunksjoner utgjorde den klart største kategorien med i underkant av 77 % av totale utgifter i 2004. I 2007 var fellesfunksjonenes andel nede i 32 %, mens kampfly og helikopter hver utgjorde henholdsvis 20 og 15 %, og var de største blant flykategoriene.

Økningen i 2006 skyldes endret bokføring ved at Luftforsvarets utgifter til vedlikehold og drivstoff fra dette året føres på objekter tilknyttet Luftforsvaret, og ikke Forsvarets øverste politiske og militære ledelse, som i 2004 og 2005. I tillegg økte også store poster som tjenesteleveranser fra FLO og utgifter til lønn. Økningen i HS-utgifter til FLO ble i 2006 ført på fellesfunksjoner, noe som førte til at denne objektgruppen ble mer enn doblet fra 2005 til 2006. I 2007 ble utgiftene til fellesfunksjoner betydelig redusert, mens de totale utgiftene økte. Alle objekter utenom fellesfunksjoner økte kraftig på grunn av at utgiftene knyttet til vedlikeholdsløst og drivstoff, ble ført direkte på flyobjektene i 2007. På grunn av den stadig endrede bokføringen, gir regnskapsanalysen begrenset innsikt vedrørende ressursallokering og kostnadsutviklingen i Luftforsvaret.

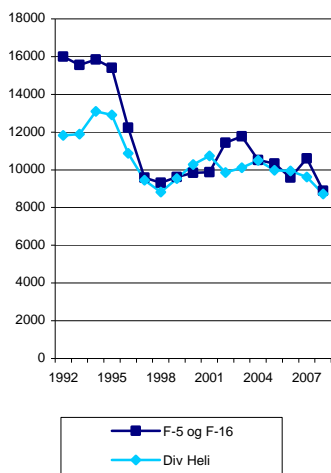
For å få en bedre innsikt i utgiftene har vi i figur 3.21 lagt til Luftforsvarets HS- og drivstoff-utgifter som ble ført på politisk ledelse i 2004 og 2005.⁴⁶ Dette er ikke en fullstendig korrigerings av utgiftene, men gir likevel en mye bedre indikasjon på utviklingen i Luftforsvarets utgifter. Økningen i utgiftene i 2007 fremstår nå som relativt større.

Regnskapets verdi for analyseformål på detaljert nivå forringes av at utgifter kun sporadisk knyttes opp mot et så detaljert nivå som fly/flytyper. Eksempelvis er kun innleide kystfly ført med utgifter over hele perioden, mens det på Orionflyene kun er ført utgifter i 2005 og 2007, da henholdsvis noe under 50 millioner i 2005, og 200 millioner i 2007. Det høye beløpet bokført i 2007 består hovedsakelig av vedlikeholdsleveranser fra FLO og har gitt en stor relativ økning for objektkategorien overvåkningsfly.

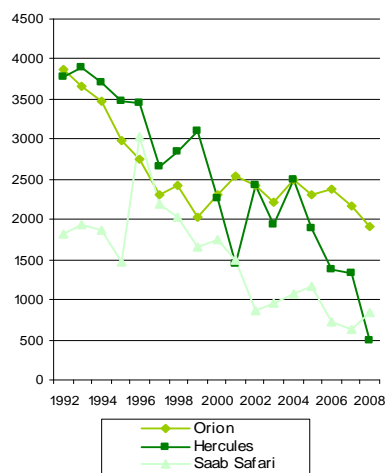
Tross den store økningen i utgiftene til fellesfunksjoner i 2006, ble utgiftene til flere av objektene under fellesfunksjoner gradvis redusert i perioden, som hovedflystasjoner og flystasjoner. Dette kan trolig knyttes til organisatoriske endringer som blant annet at flere oppgaver og støttefunksjoner knyttet til baser er overført til FLO. Betydelig kutt i lønns- og tilleggsutbetalinger støtter opp om antakelsen. Husleie, som er en annen stor post, ble også betydelig redusert fra 2005 til 2006. Eksempelvis gikk de bokførte husleieutgiftene for objektet hovedflystasjoner ned fra 118 millioner i 2005 til 27 millioner i 2006.

Aktivitet

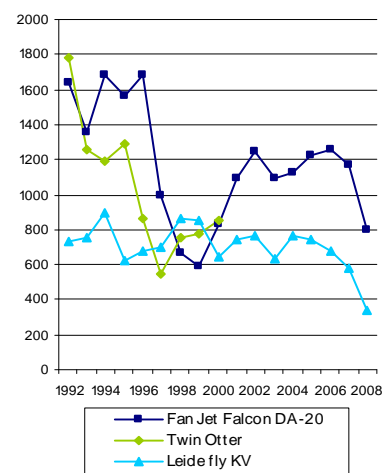
Aktiviteten for flere av flytypene sank kraftig på midten av 1990-tallet. Både jagerfly og helikopter så en spesielt kraftig reduksjon i 1996, noe som illustreres i figur 3.22.



Figur 3.22 Flytimer jagerfly og helikopter 1994–2008.



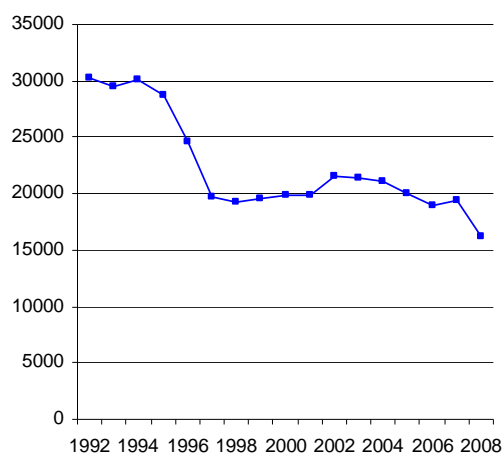
Figur 3.23 Flytimer Orion, Hercules og Saab Safari 1994–2008.



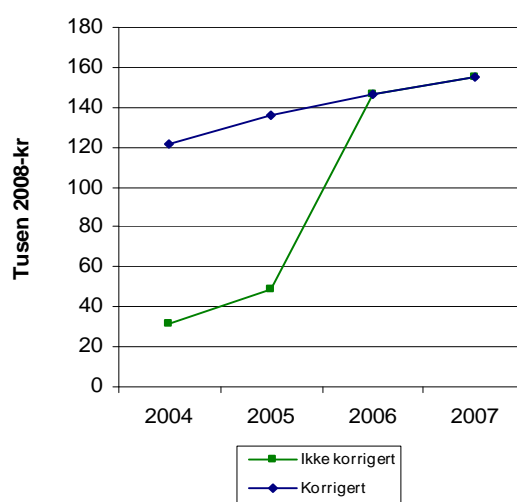
Figur 3.24 Flytimer Fan Jet Falcon, Twin Otter og leide fly 1994–2008.

⁴⁶ Vi identifiserte at kapittel 1733 førte store utgifter til drivstoff og andre leveranser (artikler under 10126 samt 1012720) fra FLO på politisk ledelse (objekt 111). Disse utgiftene har vi lagt til objekt 400.

Jagerfly gikk fra 15 403 flytimer i 1995 til 12 230 i 1996. Orion og Herkulesflyene hadde også en kraftig, men noe mer gradvis reduksjon i flyaktiviteten, noe som vises i figur 3.23. Herculesflyene gikk fra 3 880 flytimer i 1994 til 2 017 i 1999. Etter reduksjonen på 1990-tallet har aktivitetsnivået vært mer stabilt etter årtusenskiftet for mange flytyper. Unntakene er Hercules og Saab Safari som begge har hatt en kraftig nedgang. Dette skyldes en kombinasjon av lav tilgjengelighet og oppgraderinger/ vedlikehold og utfasing av disse flytypene. De fleste flytyper hadde imidlertid en lavere aktivitet i 2008 enn i 2007.



Figur 3.25 Luftforsvarets jagerflyekvivalente flytimer 1994–2008.

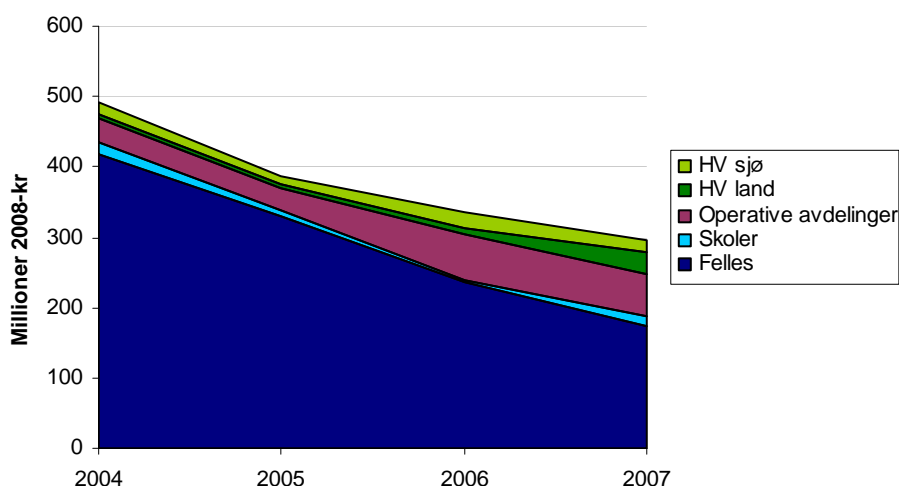


Figur 3.26 Luftforsvarets MVT- og EBA-utgifter per jagerflyekvivalente flytime 2004–2007.

På grunn av de store bokføringsmessige endringene som har vært for Luftforsvarets objekt i perioden beregner vi ikke aktivitetskorrigerede MVT- og EBA-utgifter per flytime for den enkelte flytypen. Vi har istedenfor beregnet Luftforsvarets totale MVT- og EBA-utgifter per jagerflyekvivalente flytime i figur 3.26, både de bokførte og de korrigerede. Vi ser at mens Luftforsvarets operative aktivitet har vært svakt synkende siden 2002, har utgiftene per jagerflyekvivalente flytime økt. De ukorrigerede utgiftene økte kraftig i 2006, mens de korrigerede utgiftene økte jevnt alle år. Totalt økte de korrigerede utgiftene med 28 % fra 2004 til 2007.

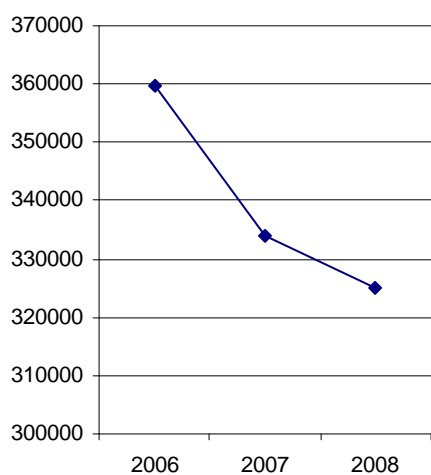
3.5 Heimevernet

Heimevernet grupperes i objektene sjø, land og operative avdelinger i tillegg til skoler og fellesutgifter. Heimevernets MVT- og EBA-utgifter ble sterkt redusert i perioden 2004–2007, noe figur 3.27 viser klart. Det har også vært en omfordeling av utgiftene. I 2004 ble 85 % av Heimevernets utgifter bokført fellesobjektet. I 2007 var andelen redusert til 58 %. Samtidig økte andelen utgifter bokført operativ aktivitet fra 7 % til 20 %. Spesielt sterkt økte også HV land, som gikk fra en andel på 1 % av Heimevernets MVT- og EBA-utgifter i 2004 til 11 % i 2007.

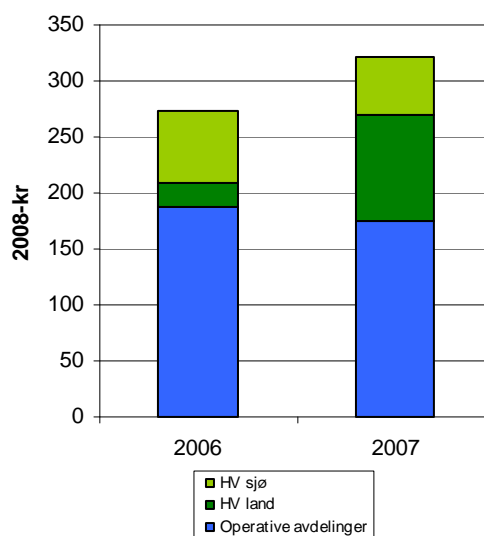


Figur 3.27 Heimevernets MVT- og EBA- utgifter 2004–2007.

Heimevernets aktivitet, målt i antall tjenestegjørende dager gikk ned både i 2007 og 2008, noe figur 3.28 viser. Dette skyldes forsinkelser i både materiellinvesteringer og rekruttering til HVs innsatstyrker samt reduserte midler til trening. HV ble derfor kun vurdert til å være delvis operativ i 2007 og 2008. Figur 3.29 viser Heimevernets MVT- og EBA-utgifter justert for aktivitet, dvs. per tjenestegjørende dag i 2006 og 2007.



Figur 3.28 Antall tjenestegjørende dager i Heimevernet 2006–2008.



Figur 3.29 MVT- og EBA-utgifter til HVs operative avdelinger per tjenestegjørende dag 2006 og 2007.

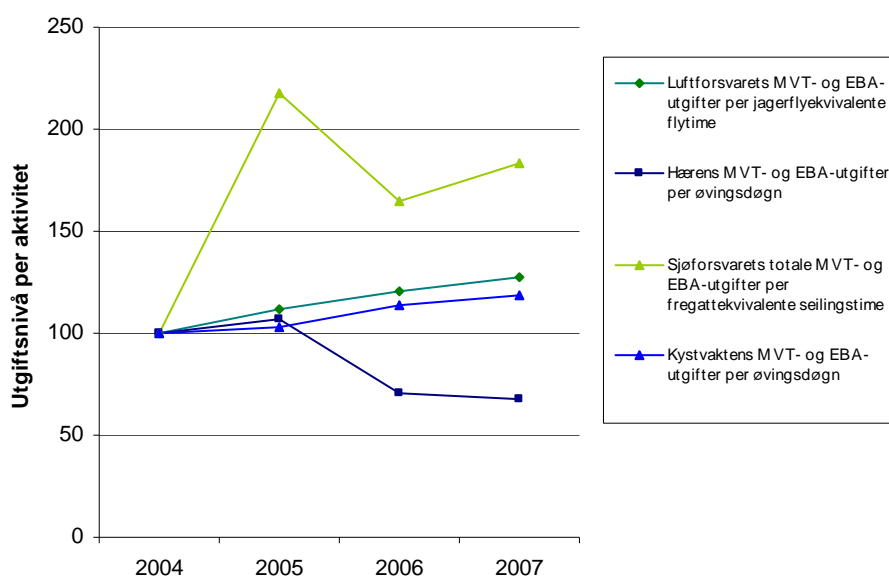
To år er en kort periode å analysere, men utviklingen på overordnet nivå i Heimevernet ser ut til å ha fulgt utviklingen hos de andre grenene i 2007: De aktivitetsjusterte utgiftene øker. Det er spesielt utgiftene per tjenestegjørende dag for HV land som øker, de andre blir redusert.

3.6 Produktivitetsutvikling

Dersom vi sammenholder de ulike aktivitets- og utgiftsoversiktene i dette kapittelet, gir dette en indikasjon på Forsvarets produktivitetsutvikling de senere årene.

Figur 3.30 viser utgiftsutviklingen i forhold til aktivitet i Luftforsvaret, Hæren, Sjøforsvaret og Kystvakten. For Luftforsvaret er denne beregnet som MVT- og EBA-utgifter delt på jagerfly-ekvivalente flytimer⁴⁷, mens den for Sjøforsvaret er beregnet ved bruk av fregattekvivalente seilingstimer. Indikatoren for Hæren er beregnet som utgifter delt på øvingsdøgn, mens Kystvaktens indikator er beregnet som utgifter delt på patruljedøgn.

Sjøforsvarets aktivitetsjusterte utgifter økte mest, med 83 %. Til sammenligning økte de ikke-aktivitetsjusterte utgiftene med 28 %. Luftforsvaret og Kystvakten har hatt en relativt lik utvikling: Luftforsvarets aktivitetsjusterte utgifter økte med 28 %, Kystvaktens med 18 %. Også for Luftforsvaret og Kystvakten økte de aktivitetsjusterte utgiftene mer enn de ikke-aktivitetsjusterte utgiftene, som økte med henholdsvis 18 og 9 %. Hærens aktivitetsjusterte utgiftsutvikling ble redusert med ca. 32 %, mens de ikke-justerte utgiftene ble redusert med ca. 9 %. Det kan indikere at Hæren, i motsetning til de andre grenene, har blitt mer kostnadseffektiv i perioden, gitt at øvingsdøgn er en god aktivitetsindikator.



Figur 3.30 Indeksert produktivitetsutvikling i Luftforsvaret, Hæren, Sjøforsvaret og Kystvakten 2004–2007.

Begrensningene og forutsetningene knyttet til slike beregninger er nevnt tidligere. De gir allikevel en indikasjon på at kostnadene tilknyttet Forsvarets aktiviteter vokser i en høyere takt enn konsumprisindeksen (KPI). Det er dette vi per definisjon kaller enhetskostnadsvekst (EKV).⁴⁸

⁴⁷ Her har vi brukt de korrigerte utgiftstallene for Luftforsvaret.

⁴⁸ Se for eksempel Johansen og Berg-Knutsen, Enhetskostnadsvekst i Forsvaret, 2006.

4 Transaksjonskostnader 2004–2008

Utgifter til MVT og EBA skiller seg fra lønnskostnader gjennom at de faktureres av eksterne leverandører. Bestilling av varer og godkjenning, registrering og betaling av fakturaer er en kostnad i seg selv, i tillegg til selve produktkostnaden.⁴⁹ Slike ekstrakostnader omtales som *transaksjonskostnader* i økonomisk litteratur.⁵⁰ Sommeren 2008 ble det tydelig at slike kostnader i betydelig grad er til stede i Forsvaret, da norske medier rapporterte at 15 000 fakturaer på til sammen 900 millioner kroner ikke var behandlet p.g.a. oppstartsproblemer med nytt regnskapssystem.⁵¹ Forsvaret vurderte i den forbindelse å kalle personell tilbake fra ferie for å behandle fakturaene. Dette illustrerer at det er viktig å ha personell og systemer som sørger for at vare- og tjenesteinnkjøp i Forsvaret fungerer, men også at det er betydelige kostnader knyttet til å gjennomføre transaksjoner av varer og tjenester mellom Forsvaret og leverandørene. I dette kapittelet ønsker vi å undersøke omfanget av slike transaksjonskostnader i Forsvaret, samt i hvilken grad dette omfanget er hensiktsmessig.

For å gjennomføre studien av transaksjonskostnader er det hentet ut fullstendig faktura-informasjon fra Forsvarets regnskapssystem for perioden 2004–2008. I det videre gis det en deskriptiv analyse av disse. Deretter forsøker vi å gi et anslag på transaksjonskostnader i forbindelse med fakturabehandling i Forsvaret, før mulige tiltak for å effektivisere denne diskuteres. Denne analysen begrenser seg til å se på fakturaer fra eksterne leverandører, hvilket betyr at ikke alle transaksjonskostnadene i Forsvaret analyseres.

4.1 Fakturafordeling etter størrelse

Størrelsen per faktura er interessant fordi den kan si noe om forholdet mellom ressursene som kreves til fakturaadministrasjon og verdien av en vare eller tjeneste. Hvis man antar at tiden brukt på fakturabehandling i stor grad er uavhengig av anskaffelsens verdi, vil behandlingen av en faktura beslaglegge større ressurser per krone jo lavere fakturaens pålydende er. Nøvig og Møgster dokumenterer at i 2006 var faktureringskostnadene høyere enn fakturert beløp for mellom 5,7 og 13,7 % av alle internfakturaer knyttet til horisontal samhandel (HS) i Forsvaret.⁵² Ut fra denne antakelsen vil det altså være gunstig for Forsvaret å redusere antall fakturaer ved å øke gjennomsnittlig pålydende på fakturaene. Dette kan oppnås gjennom å anskaffe større kvanta av en vare samtidig og ved å få (et redusert antall) leverandører til å sende samlefakturaer til fastsatte datoer.⁵³

Figur 4.1 viser Forsvarets fakturaer fra eksterne leverandører sortert i størrelseskategorier for årene 2004–2008 og andelen fakturaer i de ulike kategoriene.⁵⁴

⁴⁹ Utbetaling av lønn vil selvsagt også medføre kostnader for Forsvaret, men de er mer rutinepregede og har antakelig et mindre kostnadmessig omfang.

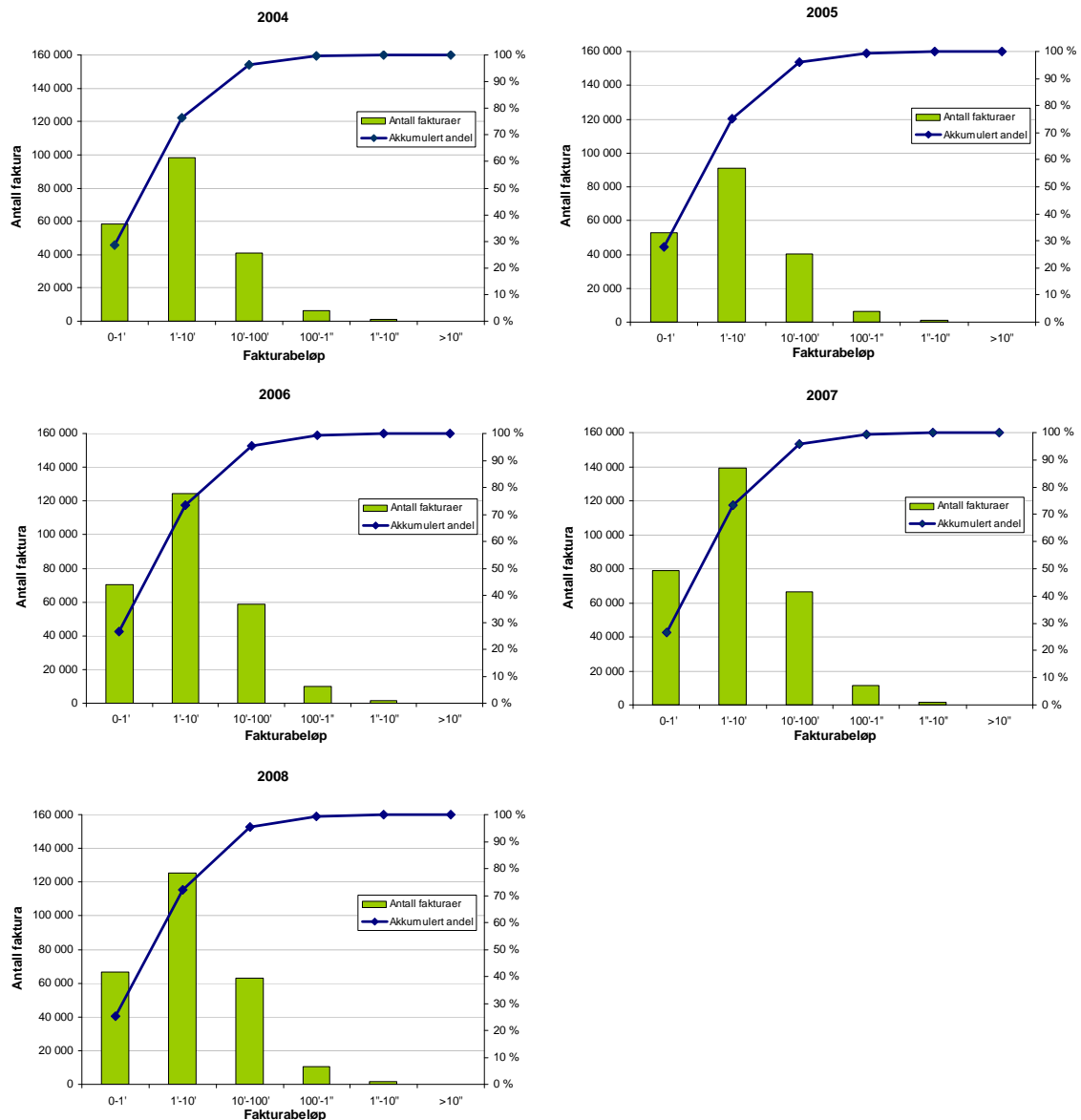
⁵⁰ Coase, R., The nature of the Firm, *Economica* 1937:3 og Williamson, O. E., TCE and Business Administration, *Scandinavian Journal of Management* 2005:1.

⁵¹ Se f. eks. <http://www.mil.no/start/article.jhtml?articleID=164999>.

⁵² Møgster, Claus og Nøvik, Ketil, Forsvarets interne marked, Semesteroppgave Executive MBA NHH, 2007.

⁵³ En strategi om større innkjøp må selvfølgelig vurderes opp mot lagerkostnadene knyttet til å anskaffe varer til fremtidig bruk.

⁵⁴ Alle FI-bilagsnummer som starter med sifrene 19 eller 51 (kun i 2008).



Figur 4.1 Forsvarets fakturaer fra eksterne leverandører sortert i størrelseskategorier 2004–2008.

I perioden har totalt antall fakturaer i Forsvaret variert mellom ca. 190 000 i 2005 og ca. 300 000 i 2007. Andelen av fakturaene som har pålydende mindre enn 1000 og 10 000 kroner ble noe redusert i perioden, men har vært ganske stabil. I 2004 gjaldt 28 % av fakturaene kjøp under 1000 kroner, mens 76 % gjaldt kjøp under 10 000 kroner. De respektive andelenes var redusert til henholdsvis 25 og 72 % i 2008. Dersom Forsvaret klarer å redusere antall leverandører og i tillegg få leverandørene til i større grad å sende samlefakturaer, kan tiden brukt på fakturaadministrasjon trolig reduseres betydelig. Fakturafordeling per leverandør.

Dersom en stor andel av fakturaene Forsvaret mottar kommer fra noen få leverandører gir dette potensialet for å redusere antall fakturaer disse leverandørene sender. Tabell 4.1 viser de fem

leverandørene som sendte flest fakturaer per år til Forsvaret i perioden 2004–2008 (leverandørene er anonymisert).

2004				
Navn	Antall	Andel	Sum	Gj. snitt per faktura
Selskap A	6 424	3,14 %	2 389 744	372 003
Selskap B	3 731	1,82 %	178 865	44 124
Selskap C	3 085	1,51 %	19 215	5733
Selskap D	2 772	1,35 %	20 031	6651
Selskap E	2 718	1,33 %	29 506	9991
Totalt	204 836	100 %	6 038 886	29482

2005				
Navn	Antall	Andel	Sum	Gj. snitt per faktura
Selskap A	5 054	2,64 %	2 466 098	487950
Selskap C	4 240	2,21 %	37 011	8729
Selskap B	3 787	1,98 %	181 993	48057
Selskap F	2 807	1,47 %	27 418	9768
Selskap E	2 736	1,43 %	32 832	12000
Totalt	191 428	100 %	7 260 201	37927

2006				
Navn	Antall	Andel	Sum	Gj. snitt per faktura
Selskap G	15 480	5,83 %	50 310	3250
Selskap F	14 957	5,63 %	106 760	7138
Selskap C	8 329	3,14 %	373 430	44835
Selskap A	5 535	2,08 %	2 845 197	514037
Selskap H	5 018	1,89 %	24 644	4911
Totalt	265 532	100 %	11 737 687	44204

2007				
Navn	Antall	Andel	Sum	Gj. snitt per faktura
Selskap G	18 557	6,24 %	55 695	3001
Selskap F	17 643	5,93 %	126 984	7197
Selskap C	10 089	3,39 %	355 415	35228
Selskap I	8 678	2,92 %	36 845	4246
Selskap A	5 383	1,81 %	2 842 492	528050
Totalt	297 326	100 %	11 861 313	41407

2008				
Navn	Antall	Andel	Sum	Gj. snitt per faktura
Selskap G	14 569	5,44 %	56 857	3903
Selskap F	13 789	5,15 %	106 171	7700
Selskap J	6 595	2,46 %	45 820	6948
Selskap A	5 571	2,08 %	2 757 876	495041
Selskap B	5 027	1,88 %	166 277	33077
Totalt	267 712	100 %	11 799 172	44074

Tabell 4.1 Forsvarets fem største leverandører (målt i antall fakturaer) i periode 2004–2008.

Tabell 4.1 viser at det totale beløpet som Forsvaret faktureres årlig har økt betydelig fra 2004 til 2008, faktisk har beløpet nesten doblet seg. Av tabell 5.1 fremgår det at de fem leverandørene som fakturerer Forsvaret hyppigst gjennom perioden har utgjort en større andel av alle fakturaer Forsvaret mottar. I 2004 og 2005 sendte disse leverandørene i underkant av 10 % av alle fakturaer, mens de i 2007 og 2008 sendte henholdsvis 20 og 17 % av alle fakturaer. Økningen skyldes i hovedsak at Selskap G og Selskap F fakturerer mye hyppigere enn tidligere som følge av rammeavtaler med Forsvaret. Fra 2004 til 2008 økte antall fakturaer fra hver av disse leverandørene med over 11 000. Allerede i 2002 inngikk Forsvaret en rammeavtale til en verdi av 190 mill. kroner med Selskap F. Til tross for dette handlet Forsvaret kun for ca. 13 mill. kroner

fra leverandøren i 2004, mens handelen i 2008 hadde økte til i overkant av 100 mill. kroner. Det at en større andel fakturaer er fordelt på de mest brukte leverandørene gir større muligheter for å kunne redusere tidsbruken knyttet til fakturabehandling.

4.2 Kostnader ved fakturabehandling

For å få en oversikt over omfanget av transaksjonskostnader i forbindelse med fakturaadministrasjon i Forsvaret må man danne seg et bilde av hvor mye tid som benyttes til å behandle én faktura. Det vil oppstå transaksjonskostnader i alle faser av et innkjøp, dvs. helt fra registrering av innkjøpsordrer og anvisning til fakturamottak og -betaling. I denne rapporten begrenses fokuset til selve fakturabehandlingen, da denne er mest realistisk å effektivisere gjennom samordning av leverandører og økt bruk av samlefakturaer. Det er vesentlig vanskeligere å samordne bestillinger mellom avdelinger med ulike behov og ulik geografisk plassering.

Når Forsvarets regnskapsadministrasjon (FRA) mottar en faktura skannes denne inn i det elektroniske systemet. Fakturaen kobles automatisk til én innkjøpsordre og en validerer kontrollerer deretter at det er overensstemmelse mellom ordre, leveranse og faktura. Dersom det er samsvar mellom disse sendes fakturaen elektronisk til betaling. Dersom det eksisterer avvik må fakturaen avviksbehandles. FRA behandler selv avvik som er mindre enn 10 % av innkjøpsordrens totale verdi og under 1000 kroner. Ved større avvik foretas behandlingen av avdelingen eller hovedrekvirenten som har forestått bestillingen. I utgangspunktet er altså faktura-behandlingsprosessen i Forsvaret enkel og ikke så tidskrevende. Imidlertid krever 80–90 % av fakturaene avviksbehandling, noe som gjør fakturabehandlingen vesentlig mer ressurskrevende.⁵⁵

Dersom man antar at det i gjennomsnitt tar mellom 15 og 30 minutter å behandle én faktura kan man gjøre et enkelt overslag på transaksjonskostnadene forbundet med fakturaadministrasjon.⁵⁶ Forsvaret mottok i 2008 267 712 fakturaer hvilket, ved et tidsbruk på 15 minutter per faktura, innebærer et totalt årlig tidsforbruk på ca. 36 årsverk for å behandle disse.⁵⁷ Dersom man i gjennomsnitt bruker 30 minutter per faktura vil tidsforbruket tilsvare 72 årsverk.

I 2008 var gjennomsnittlige lønnsutbetalinger for et årsverk i FRA ca. 345 000, mens de totale kostnadene var ca. 500 000 per årsverk. Dersom man antar at alle kostnadene i FRA er variable i forhold til antallet fakturaer som behandles kan man estimere de totale transaksjonskostnadene til mellom 18 og 36 mill. kroner.⁵⁸ Dette utgjør mellom en halv og én promille av forsvarsbudsjettet. Omfanget av transaksjonskostnadene kan dermed virke lite, men det er viktig å være klar over at denne beregningen kun fanger opp en liten andel av de totale transaksjonskostnadene i Forsvaret. I forbindelse med innkjøp vil det oppstå transaksjonskostnader også ved bestilling, anvisning og

⁵⁵ E-post fra Forsvarsstaben 02.04.2008.

⁵⁶ Senter for statlig økonomistyring, *Nytte-kostnadsanalyse av å innføre elektronisk fakturabehandling for virksomhetene som er kunder hos SØS*, 2005, tabell 4.3.a.

⁵⁷ $(267\,712 \cdot 0,25) / 1872$, hvor 0,25 angir tiden det tar å behandle en faktura mens 1872 er antall timer i et årsverk med 36 timers ukentlig arbeidstid.

⁵⁸ Basert på antagelser om 36 årsverk * 500 000 eller 72 årsverk * 500 000. Alle transaksjonskostnader knyttet til avviksbehandling av fakturaer vil imidlertid ikke påløpe i FRA, slik at kostnaden per årsverk i FRA ikke vil være et perfekt estimat når man beregner transaksjonskostnader ved fakturabehandling.

varemottak. I tillegg kommer bl. a. kostnadene knyttet til å administrere horisontal samhandel (HS). Møgster og Nøvik anslår at direkte faktureringskostnader forbundet med internfakturering i HS var mellom 6 og 15 mill. kroner i 2006.⁵⁹ Antallet internfakturaer utgjør under 10 % av antallet eksterne fakturaer, hvilket impliserer at kostnaden ved å behandle én HS-faktura er vesentlig høyere enn for én fra ekstern leverandør (4-5 ganger). Det er imidlertid ikke sikkert at alle FRA sine kostnader varierer med antall fakturaer som behandles. Dersom man legger til grunn at kun lønnskostnadene varierer vil transaksjonskostnadene ved fakturabehandling utgjøre mellom 12,5 og 25 mill. kroner. Antakelig vil det riktige estimatet for direkte faktura-behandlingskostnader ligge et sted mellom 12,5 og 36 mill. kroner per år.

4.2.1 Innsparingspotensial

Ved å redusere antall fakturaer Forsvaret mottar kan også kostnadene forbundet med faktura-administrasjon reduseres. Den enkleste måten å gjøre det på er å inngå avtaler om at store leverandører sender samlefakturaer. Et enkelt eksempel kan gi et inntrykk av innsparingspotensialet. I 2008 var det 57 leverandører som sendte over 500 fakturaer til Forsvaret og til sammen sto disse for ca. 42 % av alle fakturaer Forsvaret mottok. Dersom de 57 leverandørene kun sendte én faktura per måned ville Forsvaret mottatt over 113 000 færre fakturaer i 2008. Forutsatt at hver faktura tar mellom 15 og 30 minutter å behandle vil en reduksjon på 113 000 fakturaer potensielt frigjøre ressurser tilsvarende ca. 15-30 årsverk. Gitt en gjennomsnittskostnad i FRA på 500 000 per årsverk i 2008 tilsvarer dette et årlig innsparingspotensial på mellom 7,5 og 15 mill. kroner. Beløpet kan virke ubetydelig, men antyder allikevel at en tilsvarende reduksjon av alle Forsvarets transaksjonskostnader vil summere seg til betydelige beløp.

For å redusere kostnadene ytterligere kan Forsvaret pålegge leverandørene å sende elektronisk faktura slik at tid brukt til skanning og validering reduseres. I Fornyings- og administrasjonsdepartementets rapport 'elektronisk faktura i staten' anslås det at man i staten vil spare 4,85 minutter dersom en faktura mottas helelektronisk, sammenliknet med en situasjon hvor papirfaktura blir skannet og tolket.⁶⁰ Dersom alle leverandørene sendte helelektronisk faktura ville dette i 2008 gitt en besparelse tilsvarende ca. 11,5 årsverk. Forutsatt en årsverkskostnad på 500 000 ville helelektronisk fakturabehandling gitt en besparelse på nærmere 6 mill. kroner.

Det finnes imidlertid noen innvendinger mot økt bruk av samlefakturaer. Hvis leverandørene skal fakturere månedlig innebærer dette i praksis at de må gi Forsvaret inntil 45 dagers kreditt (forutsatt 15 dagers betalingsfrist). Leverandørene vil pådra seg kostnader ved å gi en slik kreditt og denne kostnaden kan igjen overføres til Forsvaret, slik at en del av innsparingspotensialet forsvinner. Samtidig er Forsvaret en betydelig kunde for mange av leverandørene, og det bør være mulig å utnytte forhandlingsmakten dette gir til å holde kostnadene nede.⁶¹ I tillegg eksisterer det i dag en teknisk utfordring i regnskapssystemet fordi én faktura ikke kan ha referanse til flere innkjøpsordrer, men dette bør være relativt enkelt å endre.

⁵⁹ Møgster og Nøvik, 2007.

⁶⁰ Fornyings- og Administrasjonsdepartementet, AGFA – vurderinger og anbefalinger om elektronisk faktura i staten, i *Versjon 2.0*. Rapport fra arbeidsgruppe for elektronisk faktura, 2008.

⁶¹ For eksempel sto Forsvaret for nærmere 5 % av omsetningen til selskap F i 2008.

5 Konklusjoner

5.1 Oppsummering

Forsvarets MVT- og EBA-utgifter har økt med 68 % i perioden 1994–2008. Fra å utgjøre 26 % av Forsvarsbudsjettet i 1994 utgjorde de 41 % i 2008. Andelsøkningen skyldes i stor grad utskillingen av Forsvarets bygningsmasse til Forsvarsbygg. Forsvarets bokføring av utgifter har derigjennom blitt forskjøvet fra personell til kjøp av tjenester, noe som har økt MVT- og EBA-utgiftene.

I rapporten har vi diskutert utviklingen i regnskapsartene i detalj. Endringene i mange av artene kommer som resultat av endring i kontoplanen. Enkelte arter har imidlertid hatt en reell økning i perioden. Kontorhold har eksempelvis økt kraftig både absolutt og per årsverk. Dette til tross for en reduksjon i 2007 og 2008. Utgiftene til konsulentutgifter har også økt, det samme har Forsvarets utgifter til leie av bygg og anlegg fra andre enn Forsvarsbygg etter 2004.

Enkelte andre regnskapsarter har også hatt en sterk økning i utgiftene per årsverk. Dette gjelder foruten kjøp av tjenester, eksempelvis Forsvarets utgifter til reiser og IKT-materiell. Forsvarets kostnadsreduksjon har ikke vært i takt med reduksjonen i årsverk i perioden, og Forsvaret har dermed blitt mer kapitalintensivt. Forklaringen kan være at store kostnadsgrupper kanskje må anses som faste. En reduksjon i personell på for eksempel en base vil eksempelvis ikke redusere MVT- og EBA- kostnadene i tilsvarende takt. Resultatet kan være at man kun reduserer muligheter for utnyttning av stordriftsfordeler.

Mens Hæren og Heimevernet reduserte sine MVT- og EBA-utgifter i perioden 2004–2007, økte Sjøforsvaret og Luftforsvaret sine utgifter. Økningen hos Sjø- og Luftforsvaret var imidlertid så stor at Forsvarets totale utgifter til MVT- og EBA-utgifter økte. Utgiftene ført på fellesobjektene ble også redusert. Resultatet var at en større andel av utgiftene ble bokført operative avdelinger og at detaljeringsnivået i regnskapet økte.

Når det gjelder Forsvarets aktivitet og produktivitet virker trenden klar: Aktiviteten har blitt redusert i alle forsvarsgrener utenom Hæren. Samtidig har utgiftene økt. Tross økt aktivitet, målt som antall øvingsdøgn, økte også Hærens operative avdelinger sine utgifter per øvingsdøgn i 2007.⁶² Det kan dermed se ut som at produktiviteten i Forsvaret, slik vi har målt den, har gått ned.

Utgifter til MVT og EBA skiller seg fra lønnskostnader gjennom at de faktureres av eksterne leverandører, og behandlingen av en faktura innebærer transaksjonskostnader i alle faser av et innkjøp, dvs. helt fra registrering av innkjøpsordrer og anvisning til fakturamottak og -betaling. Karakteristisk for Forsvaret, er at det faktureres mange små beløp: I 2008 gjaldt 25 % av fakturaene kjøp under 1000 NOK, mens 72 % gjaldt kjøp under 10 000 NOK. Samtidig kjøper Forsvaret store mengder varer og tjenester fra samme firma: I 2008 sendte de fem største leverandørene 17 % av fakturaene. Det totale beløpet som Forsvaret faktureres årlig har også

⁶² Dette er operative avdelinger i objektdimensjonen, se figur 3.7.

nesten doblet seg fra 2004 til 2008. Våre beregninger viser at det eksisterer et betydelig innsparingspotensial ved en omlegging av faktureringsrutinene.

Forsvarets regnskaper er ikke ideelle for analyseformål. For det første, som diskutert flere steder i denne rapporten, har innføringen av FIF og endret kontoplan ført til flere brudd i tidsseriene som er vanskelig å korrigere for på en tilfredsstillende måte. Fjerningen av FOB i 2008 førte for eksempel til at vi ikke kunne utvide analysen i kapittel 4 til å inkludere utviklingen i 2008. For det andre har bokføringspraksisen i enkelte tilfeller også blitt endret fra år til år, som for Luftforsvarets føring av MVT- og EBA-utgifter på objektnivå diskutert i kapittel 4.1.4. Dette uten at det har blitt foretatt formelle endringer i bokføringsreglene. For det tredje føres det store summer på enkelte av sekkepostene av MVT- og EBA-utgifter. Avslutningsvis må det også nevnes at enkelte av Forsvarets avdelinger bevisst omdefinerer regnskapskonti, samt at store beløp innen MVT og EBA feilposter, både på artskonto og bevilgningsart, noe som også har blitt påpekt av Internrevisjonen.⁶³ Dette gjelder eksempelvis artene varig materiell og forbruksmateriell. Resultatet er at detaljnivået i regnskapet blir lavt, og nytteverdien for analyseformål deretter.

5.2 Anbefalinger

Arbeidet med denne rapporten har gitt inngående innsikt i Forsvarets regnskaper og driftsutgifter til MVT og EBA. Med basis i regnskapsanalysen, ser vi flere områder hvor det kan være rom for kostnadskutt eller kostnadseffektiverende tiltak. Imidlertid begrenser regnskapets oppbygging og kvalitet mulighetene til å konkretisere og detaljere slike tiltak. Beskjedent omfang, nedbrytning og dokumentasjon av aktivitetsdata, vanskeliggjør ytterligere en analyse av Forsvarets produktivitet og kostnadseffektiviseringspotensial.

Kostnadsreduksjoner

Dersom en forutsetter at Forsvaret utnytter sine ressurser optimalt, vil kostnadskutt ha som konsekvens at aktiviteten eller kvaliteten på produktet som Forsvaret leverer også må reduseres. Rene kostnadskutt vil dermed bare være aktuelt der en vurderer at det foregår en bruk av ressurser som ikke gir merverdi for organisasjonen (sløsing), eller hvor den påfølgende aktivitetsreduksjonen ikke vurderes som kritisk.

Analysen av enkeltarter viser svært ulik utgiftsvekst i perioden fra 1994 til i dag. Et klart trekk er imidlertid at utgifter til varig materiell reduseres, mens utgifter til ulike typer forbruksmateriell, kontorhold og kjøp av tjenester øker. Noe av dette skyldes at Forsvaret har satt bort aktivitet som tidligere ble utført internt. Utviklingen kan også indikere en mer intensiv bruk av en mindre forsvarsstruktur enn tidligere, og at det ikke lenger finnes store lagre å tære på. Resultatet er at en stadig større del av Forsvarets utgifter går til materiell, varer og tjenester som ikke registreres noe sted, men som "forsvinner" i det øyeblikket de utgiftsføres i regnskapet. Dette ville i seg selv ikke være bekymringsfullt, dersom man hadde visshet om at utgiftene alltid ble benyttet på en effektiv

⁶³ Forsvarssjefens internrevisjon, Revisjon av regnskapsavslutningen for 2008 i Forsvaret. Revisjonsrapport nr 1/2009, 13-15. Internrevisjonen kontrollerte i desember 2008 de 30 bilagene med høyest verdi innen flere kapitler og fant at 39 av 270 billag, til en verdi av nesten 53 millioner var feilpostert.

måte. I en produksjonsbedrift sikres dette gjennom at kostnadene veies opp mot kvalitet og mengde på det som produseres. I Forsvaret eksisterer denne typen mekanismer i svært begrenset grad, og hva som er riktig ressursbruk overlates i stor utstrekning til den som forbruker dem. Når en stadig større del av utgiftene havner i denne kategorien, representerer det et potensielt styringsproblem. *Etablering av gode, målbare outputmål bør derfor ha høy prioritet i Forsvaret.* Dette gjelder alle nivåer, fra enkeltmann til Forsvaret totalt sett. Med outputmål og tilhørende produktivitetmålinger, vil man kunne styre etter totaløkonomisk lønnsomhet, og overlate detaljstyringen av ressursbruken til lavere ledd.

Inntil dette er på plass, vil imidlertid kostnadskutt være et nødvendig virkemiddel for å hindre sløsing og sikre en hensiktsmessig fordeling av ressursene i Forsvaret. Fremstillingen av artene med sterkest vekst i kapittel 2 representerer i så måte et utgangspunkt for vurdering av kostnadsreduksjoner. Fokus bør etter vår oppfatning være på nettopp de utgiftsartene med sterkest vekst, som samtidig er i kategorien som "glemmes" etter at de utgiftsføres. Dette gjelder blant annet forbruksmateriell, reservedeler, utgifter til kontorhold, kjøp av tjenester, og samleposter som for eksempel andre driftsutgifter. Et prosentvis kutt i disse utgiftene fra tid til annen, er ingen optimal måte å styre på, men vil sørge for strengere prioriteringer av ressursene i organisasjonen.

En sentral kostnadsdriver er aktivitetsnivå og bruksintensitet på materiell. Dette antas å være en av de viktigste kostnadsdriverne for artene varig materiell, forbruksmateriell og drift og vedlikehold. Aktivitetsnivå vil sannsynligvis være styrende for reiseutgifter også. Utgiftene til disse artene kan derfor reduseres ved at aktiviteten og/eller bruksintensiteten reduseres. Dette innebærer imidlertid ingen kostnadseffektivisering, kun kostnadskutt. En annen kostnadsdriver for disse artene er materiellets tilstand: Eldre og mye brukt materiell kan i mange tilfeller kreve mer vedlikehold og fører til større utgifter til reservedeler og drivstoff. Innkjøp av nytt, og mer moderne, utstyr kan derfor føre til en total kostnadsreduksjon. I Forsvarssammenheng kan man imidlertid også observere motsatt trend: Gammelt materiell brukes opp så billig som mulig, og med utstrakt bruk av kanibalisering, mens nytt materiell koster vesentlig mer i drift da det er underlagt høyere krav til vedlikehold og oppfølging.

Kostnadseffektiverende tiltak

Det vil også finnes tiltak som har til hensikt å oppnå kostnadsreduksjoner *uten* en tilhørende effektreduksjon. Slike er sjelden direkte utledbare fra regnskapene, men gjennom arbeidet med denne rapporten har flere slike muligheter blitt identifisert. Mulighetene er i hovedsak relatert til områder med store kostnadsøkninger, men også til områder hvor vi på generelt grunnlag mener det eksisterer potensial for kostnadseffektivisering.

Store deler av Forsvarets MVT-kostnader er knyttet til aktiviteter og øvinger som er svært ressurskrevende. Simulatortrening er allerede innført i Forsvaret, men kommer i mange tilfeller som et tillegg til skarp trening, og ikke erstatning for denne. Dersom en større del av den skarpe treningen kan *erstattes* med simulatortrening, vil dette gi store kostnadsreduksjoner. Ikke bare

reduseres MVT-utgifter til drivstoff, ammunisjon, vedlikehold, forbruksmaterieil og reservedeler reduseres, men også reiseutgifter og tilleggsutbetalinger til personellet kan bli lavere, og levetiden på materiellet lengre.

Et annet tiltak som også kan bidra til å redusere reiseutgiftene, er hyppigere bruk av video- og telefonkonferanser istedenfor fysiske møter som involverer reiseaktivitet. Størrelsen på delegasjoner til møter, seminarer og lignende bør også vurderes.

Utgiftene til IKT, software og konsulenter har økt merkbart over perioden. Et tiltak som kan virke kostnadseffektiviserende her, er i større grad å anvende hylleløsninger innen IKT, fremfor omfattende egentilpasning av systemer.

For å få utnyttet stordriftsfordeler, spesielt i forbindelse med EBA, men også innen andre områder, bør Forsvarets aktivitet samles på færre geografiske lokaliteter. Små kutt innen en enhet har marginale effekter i forhold. Innen EBA er det trolig også rom for en revurdering av krav til standard for ulike typer bygningsmasse. Riktignok setter offentlige krav mye av rammene her, men det er fortsatt en betydelig tilleggsdel som Forsvaret selv definerer omfanget av.

Når det gjelder fakturabehandling kan Forsvaret, som vi har sett i kapittel 4, spare betydelige summer ved å pålegge store leverandører å sende elektronisk faktura. Vi anbefaler også at Forsvaret sørger for å muliggjøre behandling av samlefakturaer i SAP. Angående fakturabehandling bør også Forsvaret ved fremtidige endringer i kontoplan eller bokførings-system i forkant sørge for økt kapasitet for fakturabehandling for å unngå opphoping av fakturaer og store utgifter til morarenter.

Bedre regnskaps- og styringssystem

Overordnet ressursstyring i en organisasjon må i stor grad baseres på budsjetter og regnskaper, som for Forsvarets del dessverre har vist seg å ha betydelige mangler. Et tilfredsstillende eksternregnskap har hittil vært hovedprioriteringen for Forsvaret, men vi mener at tiden nå er inne for økt fokus på internregnskapet. Forsvarets har i svært beskjeden grad tatt innover seg de muligheter som ligger i å benytte regnskapet som et styringssystem. Et regnskap som bygges opp, og føres med tanke på analyseformål, vil sammen med etablering av gode outputmål gi helt nye muligheter for virksomhetsstyring. Nødvendige ressurser bør derfor tilføres relevante enheter, primært Forsvarsstaben, for utvikling, praktisering og kvalitetssikring av slik regnskapsføring.

Et av de viktigste tiltakene for å sikre tidsserier for analyseformål er å sikre sømløse overganger ved endringer i kontoplanen og regnskapsstandarden. Det vil også være ønskelig om regnskapets funksjon som analyseverktøy, for eksempel ved tilgjengelighet av nøkkeltallsinformasjon, i større grad blir vektlagt ved fremtidige endringer i regnskapspraksis. Et system for produktivitetmålinger i Forsvaret vil som nevnt være sterkt ønskelig for å kunne styre organisasjonen bedre. Dette bør samordnes med regnskapssystemet, og med samme krav til kvalitet.

Den enkelte enhets bokføring av utgifter, er også en utfordring for nøyaktigheten i økonomiske analyser. Kvaliteten på regnskapene og analysene kan heves ved at rutinebeskrivelser og opplæring bedres. Opplæringen bør spesielt bedres med tanke på hvordan utgifter skal føres inn i SAP. Det bør også bli økt fokus på betydningen korrekt regnskapsføring har for mulighetene for senere bruk av regnskapet til analyseformål. Ytterligere kvalitetsheving kan oppnås ved større fokus på etterkontroll. I dag får det liten eller ingen konsekvens for den enkelte regnskapsfører om en utgift feilføres på en samlepost fremfor sitt rette element, mens muligheten for gode analyser reduseres.

Appendix A

A.1 Forsvarets kontoplan 2004

Kontoplanen som ble innført fra 2004 bestod av fem ulike dimensjoner som gjorde det mulig å bryte regnskapstall ned i detalj. Dimensjonene ble postert i regnskapet ved hjelp av tre ulike konterings-objekter:

- Kapittel
- Artsspesifikasjon
- WBS-element (Ansvar/Formåls-kode). Dette er en sammensatt kode av dimensjonene Ansvarssted, Formål objekt (FOB) og Formål virksomhet (FVI).

Et kapittel angir et formål i statsregnskapet, eksempelvis drift av en eller flere institusjoner. I Forsvaret vil en slik institusjon være f.eks. Hæren. Kapittelstrukturen fastsettes av Finansdepartementet og uttrykker de bevilgende myndigheters behov for styringsinformasjon. Kapitlene brukes til oppstilling av statsbudsjettet og statsregnskapet. Forsvaret har sin egen 4-sifrede kapittelstruktur, hvor kapitler som begynner med sifrene 17 er utgiftskapitler og kapitler som begynner med sifrene 47 er inntektskapitler. Kapittelstrukturen ble ikke endret i forhold til den gamle kontoplanen.

Artsspesifikasjonen anvendes til artsinndeling av utgifter og inntekter i regnskapet. I tillegg til at artsspesifikasjonen er pålagt benyttet i Forsvarets eksternregnskap, vil denne dimensjonen også gi intern styringsinformasjon om allokering av innsatsfaktorer. Dimensjonen gir med andre ord økonomiske data om hvilke ressurser som benyttes i virksomheten. Forsvarets artsspesifikasjon bygger på Statens kontoplan og har følgende inndeling:

- Post (inngår i Forsvarets eksterne regnskap)
- Underpost (inngår i Forsvarets eksterne regnskap)
- Under-underpost (benyttes kun internt i Forsvaret)

En artskonto består i utgangspunktet av 6 siffer; Post (2 siffer), Underpost (2 siffer) og Under-underpost (2 siffer). Av tekniske årsaker (i SAP) må det foretas et skille mellom utgifts- og inntektsartene ved at det ved kontering må settes inn et ett-tall foran utgiftsartene og et totall foran inntektsartene. I konteringsøyemed består derfor artene av 7 siffer. Eksempelvis vil artskontoen 101 1111 kunne spesifiseres på følgende måte:

- (1)01 – Driftsutgifter (Post)
- 11 – Stillinger – Faste og midlertidige (Underpost)
- 11 – Regulativlønn faste og midlertidige – Arbeidsgiveravgiftspliktig (Under-underpost)

Artskontiene i kontoplanen innført etter 2004 er i vesentlig grad forskjellige fra artskontiene i den gamle kontoplanen. Antallet artskontonumre ble betydelig redusert slik at de nye artskontiene inneholdt konteringer som tidligere var fordelt på flere ulike arter. Det ble derfor en betydelig utfordring å sammenstille dataene for ulike år, for å sammenlikne relevante kostnader over tid. FFI har tidligere i samarbeid med Forsvarsdepartementet foretatt en vurdering av hvordan de gamle artskontiene forholder seg til de nye, og dette arbeidet muliggjør en sammenlikning mellom de to ulike kontoplanene.⁶⁴

Ved posteringer i regnskapet må dimensjonene Ansvar, Formål objekt (FOB) og Formål virksomhet (FVI) settes sammen i et eget konteringsobjekt (ANSVAR – FOB – FVI). Dette konteringsobjektet kalles WBS-element (Work Breakdown Structure). Ved etablering av et ansvarssted defineres det hvilke *objekter* (FOB) dette ansvarsstedet fører kostnader på og hvilke *prosesser* (FVI) som utføres av det aktuelle objektet. Kombinasjonen av objekter og prosesser danner således et gitt antall WBS-elementer knyttet til et ansvarssted.

Ansvarsdimensjonen skal gjenspeile Forsvarets organisatoriske struktur, og gjennom denne dimensjonen får de ulike organisatoriske enheter i Forsvaret sine økonomiske tildelinger. Ansvarsdimensjonen skal vise den organisatoriske enheten i Forsvaret som er ansvarlig for ressursforbruket og kan bli gitt tildeling på flere enn ett kapittel i statsregnskapet. Ansvarssted innebærer en spesifisering av ressursbruk innad i kapiteldimensjonen. Dimensjonen vil i mange sammenhenger, blant annet i SAP, benevnes bevilgningssted. Ansvarsdimensjonen består av fem nivåer, hvorav de tre første nivåene angis med ett siffer, mens de to siste nivåene angis med to siffer. Kun 7-sifrede ansvarssted er konterbare fra 2004.

Formål objekt (FOB) skulle gi økonomiske data knyttet til Forsvarets styrkestruktur, det vil si en oversikt over driftsutgifter knyttet til ulike strukturelementer. FOB består av 3 siffer. FOB er brutt ned i 6 hovedobjekter som alle igjen har sine underobjekter. Hovedobjektene er:

- Fellesformål (FOB 1)
- Hæren (FOB 2)
- Sjøforsvaret (FOB 3)
- Luftforsvaret (FOB 4)
- Heimevern (FOB 5)
- Allierte anlegg (FOB 6)

Eksempelvis vil FOB 441 ved første siffer angi at bokføringen gjelder et objekt i Luftforsvaret, mens andre siffer forteller at det dreier seg om kampfly, før siste siffer endelig identifiserer objektet som F16.

Formål virksomhet (FVI) skulle gi økonomiske data i forbindelse med de prosesser og aktiviteter et ansvarssted gjennomfører. FVI består av 2 siffer, hvor det første sifferet angir hovedaktiviteten. FVI er, etter samme mønster som Forsvarets aktiviteter, inndelt i fire hovedaktiviteter:

⁶⁴ Se appendix i Johansen og Berg-Knutsen 2006.

- Fellesfunksjoner (FVI 1)
- Operativ virksomhet (FVI 2)
- Styrkeproduksjon (FVI 3)
- Logistikk (FVI 4)

Innenfor hver hovedaktivitet er det flere delaktiviteter som angis av andre siffer i FVI. Styrkeproduksjon deles f. eks. inn i to underaktiviteter:

- 31 – Utdanning, øving og trening
- 32 – Fag- og spesialutdanning

Et WBS-element i perioden 2004–2008, som altså samler opp informasjonen om ansvarssted, objekt og virksomhet, består av 12 siffer; Ansvarssted (7 siffer), FOB (3 siffer) og FVI (2 siffer). WBS-elementet 4110401 441 31 kan splittes opp på følgende måte:

- 4110401 – Luftving Bodø – 332 skvadron
- 441 – F16
- 31 – Utdanning/Øving/Trening

WBS-elementene ble opprettede i kontoplanen fra 2004. Tidligere ble budsjett- og posteringsserienummer benyttet for å beskrive ansvar og formål. WBS-elementene bestod i perioden 2004–2008 av flere siffer enn budsjett- og posteringsserienumrene brukt tidligere, og hadde dermed potensiale for å gi mer informasjon enn tilfellet var i gammel kontoplan. Det har imidlertid vist seg at mulighetene WBS-elementene ga, ikke ble fullt utnyttet fordi det i konteringene kun ble benyttet en liten andel av de tilgjengelige WBS-elementene. Det er ikke foretatt noen kobling mellom WBS-elementer og budsjett- og posteringsserienummer, slik at det også innenfor denne dimensjonen er vanskelig å sammenlikne data før og etter 2003.

A.2 Forsvarets kontoplan 2008

Forsvarets økonomimodell innført i juni 2008 er avledet av Forsvarets virksomhetsmodell og innebærer en oppdeling på ressurser, aktiviteter og resultater. Dimensjonene posteres i regnskapet ved hjelp av fem ulike konteringsobjekter:

- Ressurser konteres på dimensjonene art og ansvarssted.
- Aktiviteter konteres på Work Breakdown Structure (WBS).
- Resultater konteres på kostnadssted og fond/kapittel.

Dimensjonen *ressurser* angis med art og ansvarssted. Artsspesifikasjonen anvendes til artsinndeling av utgifter og inntekter i regnskapet. I tillegg til at artsspesifikasjonen er pålagt benyttet i Forsvarets eksternregnskap, vil denne dimensjonen også gi intern styringsinformasjon om allokering av innsatsfaktorer. Dimensjonen skal med andre ord gi økonomiske data om hvilke ressurser som benyttes i virksomheten.

Det har ikke blitt foretatt endringer i artskontienes hovedstruktur eller blitt foretatt store endringer i etablerte artskontier ved innføringen av FIF 2.⁶⁵ Artskontiene skal derfor i hovedsak være sammenlignbare før og etter 2008. Unntaket er kontiene for Horisontal samhandel (HS) (10126). HS-transaksjoner konteres nå på relevante ordinære artskonti, og treffer dermed andre underunderposter. Kun overordnet HS føres på 10126.

I forbindelse med innføringen av FIF 2 har man også fått flere konti for lager. Lagerartene er knyttet til seks nye vurderingsklasser, som kobler logistikk og økonomi og gjør det mulig å eksempelvis beregne kjøp til lager og bruk fra lager:

- Maskiner, inventar, utstyr
- Forbruksmateriell
- Ammunisjon-håndvåpen
- Proviant
- Sanitetsmateriell
- Drivstoff/smøremidler

De seks vurderingsklassene føres på artskonti som for eksempel:

- Konto_Lager
- Konto_prisdifferanser
- Konto_VM/F Interimkonto
- Interimkonto_lageroverføring HS

De nye lagerkontoene skal etter intensjonen gi Forsvaret større oversikt over lagerbeholdning og lagersirkulasjon.

Fra 2009 blir også sekkeposten 1012820 FB Driftskostnader splittet i fire nye regnskapsarter:

- 1012821 Energi
- 1012822 Renhold
- 1012823 Kommunale avgifter
- 1012824 Renovasjon

Vår studie inkluderer imidlertid ikke tall for 2009, så dette er ikke tatt hensyn til i denne rapporten.

Ansvarssted er identisk med bevilgningssted og er det organisatoriske objektet som bevilgningene allokteres til. Ansvarssted brukes når vi snakker om den hierarkiske oppbyggingen av styrkestrukturen, og ansvarsoppbyggingen av denne. Bevilgningssted brukes når vi snakker om

⁶⁵ I første halvår av 2008 ble det bokført på 207 artskonti, mens det i siste halvår av 2008 ble bokført på 255 artskonti. Man har med innføringen av FIF 2 fått flere artskonti, spesielt i forbindelse med lager.

budsjettering og tildeling. Bevilgningssted utledes av kostnadssted (en ressursdimensjon), og skal alltid ha tilknytning til et strukturelement (SAPid) og kan være fra 1- til 7-sifret.

Dimensjonen *aktivitet* konteres enten på aktivitet (A) eller prosjekt (P), med et fellesbegrep kalt for WBS. WBS tar utgangspunkt i tidligere Formål Virksomhet (FVI). Aktivitetskoden består av en A og i utgangspunktet opp til fire siffer. De to første baseres på den tidligere FVI-strukturen. Det er imidlertid etter hvert åpnet for utvidet bruk av siffer 3 og 4, samt noe utvidet bruk av 5. og 6. siffer, slik at WBS kan bestå av opptil 6 siffer. WBS angir aktivitet ut i fra fem hovedgrupper:

- A1 Fellesfunksjoner
- A2 Operativ virksomhet
- A3 Styrkeproduksjon
- A4 Logistikk/støtte
- A5 Driftsprosjekter

De forskjellige hovedområdene er i utgangspunktet åpne for kontering for alle avdelinger, men de bør i hovedsak benyttes med bakgrunn i organisering av det enkelte strukturelement. Det finnes imidlertid ingen kontrollmekanismer for kontering på WBS-element, noe som i praksis medfører en rekke rare kombinasjoner og lite enhetlig bruk på tvers av kapitler og avdelinger. WBS-elementet har tre nivå, inkludert hovedgruppen:

- Nivå 1 A1 Fellesfunksjoner
- Nivå 2 A11 Ledelse og administrasjon
- Nivå 3 A1100 Ledelse og administrasjon, generelt

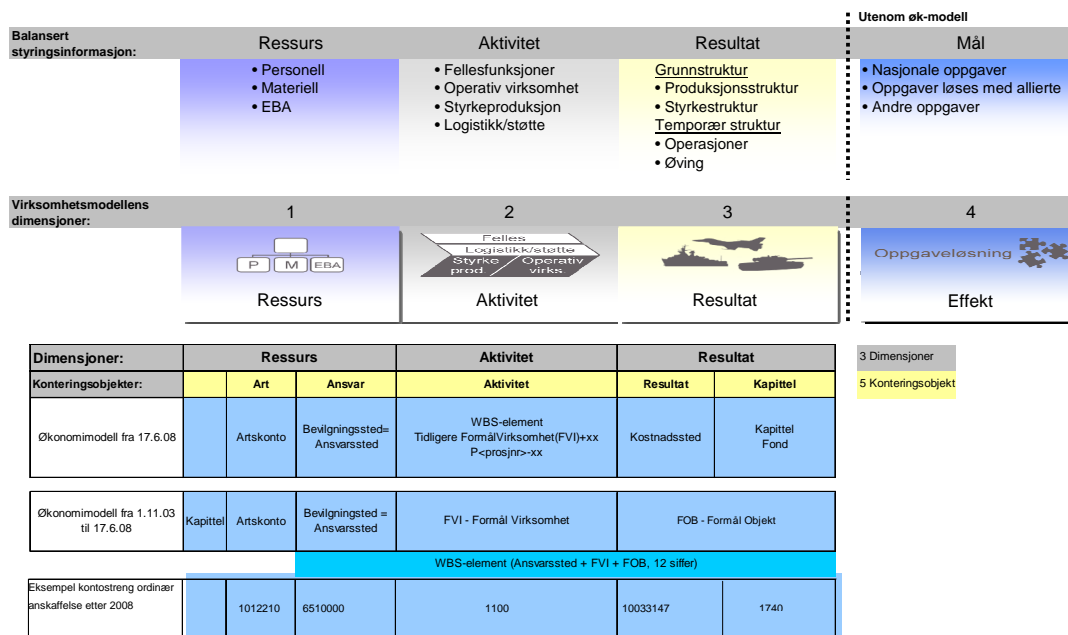
Prosjekthierarkiet (P) kommer kun inn under investeringskapittelet 1760 og administreres av FLO-I, og består av en P samt fire eller seks siffer.

Dimensjonen *resultat* angis med kostnadssted og kapittel. Kostnadssted er en 8-sifret unik SAPid som begynner på 100 og er identisk med strukturelementet (SE) til og med nivå 9 i DFPS.⁶⁶ Et strukturelement kan for eksempel være et kompani. Kostnadssted avleder bevilgningssted, det vil si at dersom kostnadssted arves fra overordnet strukturelement, arves også bevilgningssted. Det er alltid et 1:1 forhold mellom bevilgningssted og kostnadssted innenfor en periode.

Forsvarets kapitler har ikke blitt vesentlig endret. Eneste endring er at det på kapittel 1760 ikke lenger kan føres prosjektkoder, de føres nå i aktivitetsdimensjonen. Eksempelvis ble tidligere prosjektkoden til LOS, 2829 ført på kapittel. Nå føres 1760 på kapittelet og P2829-00 på aktivitet.

Figur 5.1 viser en grafisk fremstilling av Forsvarets virksomhetsmodell og økonomimodellene både under både FIF 1 og FIF 2 og hvordan de to kontplanene forholder seg til hverandre.

⁶⁶ Defence Forces Public Security er en bransjeløsning for Forsvarssektoren som sammen med øvrige strukturelementer utgjør Forsvarets totalstruktur og er 'navet' i FIF. Denne strukturen ligger inne i SAP.



Figur 5.1 Forsvarets kontoplan og tilknytning til virksomhetsmodellen⁶⁷

⁶⁷ Informasjonen i denne figuren er hentet fra PØS' opplæringsmaterieill for kontrollere.

Referanser

Coase, R., The Nature of the Firm, *Economica*, 1937:3.

Dalseide, N. (leder), Rapport fra Granskningsutvalget for IKT-kontrakter i Forsvaret oppnevnt av Kongen i statsråd 6. januar 2006, 2006.

Ernst & Young, Benchmark av reisevirksomheten. Kortversjon. FORSVARET, 2008.

Finansdepartementet, Reglement for økonomistyring i staten, FIN publikasjon R-0564B, 2006.

Fornyings- og Administrasjonsdepartementet, AGFA – vurderinger og anbefalinger om elektronisk faktura i staten, i *Versjon 1.0*. Rapport fra arbeidsgruppe for elektronisk faktura 2008.

Forsvarsbygg, Årsrapport 2005, 2006.

Forsvarsbygg, Årsrapport 2007, 2008

Forsvarsbygg, Årsrapport 2008, 2009.

Forsvarsdepartementet, Den videre moderniseringen av Forsvaret i perioden 2005–2008. Iverksettelsesbrev for Forsvarssektoren, 2004.

Forsvarskomiteen, Innstilling fra Forsvarskomiteen om økonomisk styring i Forsvaret. Inst. S. nr. 176 (2005–2006), 2006.

Forsvarssjefens internrevisjon, Revisjon av regnskapsavslutningen for 2008 i Forsvaret. Revisjonsrapport nr 1/2009.

Forsvarsstaben, Ugradert versjon av Forsvarssjefens årsrapport 2004, 2005.

Forsvarsstaben, Bestemmelser for anskaffelser av konsulenttenester i Forsvarets militære organisasjon (FMO), 2006.

Forsvarsstaben, Bestemmelser for reiser betalt av arbeidsgiver i Forsvarets militære organisasjon (FMO), 2007.

Forsvarsstaben, Personell-, økonomi- og styringsportalen, Kontoplan, utgave datert 18. juli 2008.

Forsvarsstaben, Personell-, økonomi- og styringsportalen, Opplæringsmateriell for kontrollere.

Johansen, P. K. og Berg-Knutsen, E., Enhetskostnadsvekst i Forsvaret, FFI-rapport 2006/00900, 2006.

Kvalvik, S. R. og Johansen, P. K., Enhetskostnadsvekst på forsvarsinvesteringer, FFI-rapport 2008/01129, 2008.

Kystvakten, Årsrapport for Kystvakten 2007, 2008.

Møgster, Claus og Nøvik, Kjetil, Forsvarets interne marked, Semesteroppgave Executive MBA NHH, 2007.

PØS, opplæringsmateriell for kontrollere.

Riksrevisjonen, Dokument nr. 3:8 (2004–2005), Riksrevisjonens gjennomgang av Forsvarets regnskap for 2004, 2005.

Riksrevisjonen, Forsvarsdepartementet, Dokument 1 (2006-2007), 2006.

Senter for statlig økonomistyring, Nytte-kostnadsanalyse av å innføre elektronisk fakturabehandling for virksomhetene som er kunder hos SØS, 2005.

Statskonsult, Omstillingen av Forsvaret, Nr. 2006:7.

Steder, F. B., Berg-Knutsen, E. og Pløen, S. E., Kostnadsutviklingen i Forsvaret (1994–2003), FFI-rapport 2004/03657, 2004.

Steder, F. B., Johansen P. K. og Sendstad C., Forsvarets kostnads- og personellsammensetning (1994–2007) – sentrale utviklingstrekk og utfordringer, FFI-rapport 2008/007338, 2008.

Williamson, O. E., TCE and Business Administration, *Scandinavian Journal of Management*, 2005:1.