



**FOLKETINGET
STATSREVISORERNE**



**FOLKETINGET
RIGSREVISIONEN**

**December 2019
– 8/2019**

**Rigsrevisionens beretning afgivet
til Folketinget med Statsrevisorernes
bemærkninger**

Indkøb hos Forsvarsministeriets Ejendomsstyrelse

8/2019

Beretning om

indkøb hos Forsvars- ministeriets Ejendoms- styrelse

Statsrevisorerne fremsender denne beretning med deres bemærkninger til Folketinget og vedkommende minister, jf. § 3 i lov om statsrevisorerne og § 18, stk. 1, i lov om revisionen af statens regnskaber m.m.

København 2019

Denne beretning til Folketinget skal behandles ifølge lov om revisionen af statens regnskaber, § 18:

Statsrevisorerne fremsender med deres bemærkning Rigsrevisionens beretning til Folketinget og vedkommende minister.

Forsvarsministeren afgiver en redegørelse til beretningen.

Rigsrevisor afgiver et notat med bemærkninger til ministerens redegørelse.

På baggrund af ministerens redegørelse og rigsrevisors notat tager Statsrevisorerne endelig stilling til beretningen, hvilket forventes at ske i april 2020.

Ministerens redegørelse, rigsrevisors bemærkninger og Statsrevisorernes eventuelle bemærkninger samles i Statsrevisorernes Endelig betænkning over statsregnskabet, som årligt afgives til Folketinget i februar måned – i dette tilfælde Endelig betænkning over statsregnskabet 2019, som afgives i februar 2021.

Statsrevisorernes bemærkning tager udgangspunkt i denne karakterskala:

Karakterskala	
Positiv kritik	<ul style="list-style-type: none">• finder det meget/særdeles positivt• finder det positivt• finder det tilfredsstillende/er tilfredse med
Kritik under middel	<ul style="list-style-type: none">• finder det ikke helt tilfredsstillende
Middel kritik	<ul style="list-style-type: none">• finder det utilfredsstillende/er utilfredse med• påpeger/understreger/henstiller/forventer• beklager/finder det bekymrende/foruroligende
Skarp kritik	<ul style="list-style-type: none">• kritiserer/finder det kritisabelt/kritiserer skarpt/og indskærper• påtaler/påtaler skarpt
Skarpeste kritik	<ul style="list-style-type: none">• påtaler skarpt og henleder særligt Folketingets opmærksomhed på

Henvendelse vedrørende denne publikation rettes til:

Statsrevisorerne
Folketinget
Christiansborg
1240 København K

Tlf.: 3337 5987
statsrevisorerne@ft.dk
www.ft.dk/statsrevisorerne

Yderligere eksemplarer kan købes ved henvendelse til:

Rosendahls Lager og Logistik
Vandtårnsvej 83A
2860 Søborg

Tlf.: 4322 7300
distribution@rosendahls.dk
www.rosendahls.dk

ISSN 2245-3008
ISBN trykt 978-87-7434-646-3
ISBN online 978-87-7434-647-0

Statsrevisorernes bemærkning

Beretning om indkøb hos Forsvarsministeriets Ejendomsstyrelse

Forsvarsministeriets Ejendomsstyrelse brugte i 2018 ca. 590 mio. kr. på at gennemføre vedligeholdelsesprojekter på Forsvarsministeriets bygninger og anlæg i Danmark.

Statsrevisorerne kritiserer skarpt, at Forsvarets indkøb på vedligeholdelsesområdet er forvaltet i strid med gældende regnskabsregler og ikke lever op til helt basale krav om registrering, dokumentation og kontrol af indkøb. Rigsrevisionens gennemgang af 64 vedligeholdelsesprojekter har vist, at der var helt basale fejl og mangler i 54 af projekterne, fx manglende funktionsadskillelse, mangelfulde forretningsgange og mangel på intern kontrol.

Der er således høj risiko for, at der begås fejl, svig og berigelsesforbrydelser, når Forsvarsministeriets Ejendomsstyrelse foretager indkøb på vedligeholdelsesområdet - uden at Forsvarsministeriet efterfølgende kan opdage det.

Statsrevisorerne er bekendt med, at der i én sag ved retten er rejst tiltale mod 2 tidligere medarbejdere fra Forsvarsministeriets Ejendomsstyrelse samt medarbejdere hos leverandører og underleverandører om mandatsvig, bedrageri og bestikkelse, og at der i en anden sag er indgivet politianmeldelse af yderligere 2 medarbejdere i styrelsen.

Statsrevisorerne kritiserer, at Forsvarsministeriet på dette område ikke har levet op til sit ansvar for at tilrettelægge regnskabsvæsenet og kontrollere, at reglerne overholdes. Statsrevisorerne finder det utilfredsstillende, at ministeriet ikke i tide har underrettet Rigsrevisionen om konstaterede uregelmæssigheder.

Statsrevisorerne finder det helt uacceptabelt, at Forsvarsministeriets Ejendomsstyrelse i flere tilfælde har givet Rigsrevisionen ufuldstændige og urigtige oplysninger. Statsrevisorerne påtaler, at dette er i strid med lov om revisionen af statens regnskaber m.m., § 12.

Statsrevisorerne

6. december 2019

Henrik Thorup
Klaus Frandsen
Villum Christensen
Frank Aaen
Britt Bager
Flemming Møller Mortensen

Indholdsfortegnelse

1. Introduktion og konklusion	1
1.1. Formål og konklusion.....	1
1.2. Baggrund	3
1.3. Revisionskriterier, metode og afgrænsning.....	4
2. Retningslinjer for indkøb	7
2.1. Indledning.....	8
2.2. Retningslinjer for indkøb på vedligeholdelsesområdet.....	10
3. Forvaltning af indkøb.....	16
3.1. Indledning.....	17
3.2. Forvaltning af indkøb	18
3.3. Samlet opfølgning på projekterne.....	28
Bilag 1. Appendiks.....	32
Bilag 2. Metodisk tilgang.....	33
Bilag 3. Relevante uddrag af regnskabsbekendtgørelsen	36
Bilag 4. Ordliste.....	38

Rigsrevisionen har selv taget initiativ til denne undersøgelse og afgiver derfor beretningen til Statsrevisorerne i henhold til § 17, stk. 2, i rigsrevisorloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 101 af 19. januar 2012.

Rigsrevisionen har revideret regnskaberne efter § 2, stk. 1, nr. 1, jf. § 3 i rigsrevisorloven.

Beretningen vedrører finanslovens § 12. Forsvarsministeriet.

I undersøgelsesperioden har der været følgende ministre:

Claus Hjort Frederiksen: november 2016 - juni 2019

Trine Bramsen: juni 2019 -

Beretningen har i udkast været forelagt Forsvarsministeriet, hvis bemærkninger er afspejlet i beretningen.

1. Introduktion og konklusion

1.1. Formål og konklusion

1. Denne beretning handler om indkøb af vedligeholdelsesopgaver i Forsvarsministeriets Ejendomsstyrelse (herefter FES).

FES har hovedsæde i Hjørring, men har medarbejdere, som arbejder med at gennemføre vedligeholdelsesprojekter i det meste af landet. FES brugte i 2018 ca. 590 mio. kr. på vedligeholdelsesprojekter på Forsvarets bygninger og anlæg i Danmark. Hovedparten af pengene gik til projekter, som ikke var planlagt fra årets start, men hvor behovet opstod i løbet af året. Dette inkluderer bl.a. akut vedligeholdelse, som Forsvarsministeriet vurderede ikke kunne vente med at blive udbedret til næste år.

Forsvarsministeriet har overordnet ansvaret for at tilrettelægge regnskabsvæsenet inden for sit område og føre kontrol med, at reglerne herfor overholdes. FES har til opgave at fastsætte en ansvars- og kompetencefordeling, der skal sikre en betryggende intern kontrol med de enkelte opgaver og derudover en hensigtsmæssig tilrettelæggelse af forretningsgangene.

2. Rigsrevisionen har tidligere i forbindelse med den finansielle revision haft bemærkninger til FES' forvaltning. Den finansielle revision for regnskabsåret 2018 pegede således på, at der manglede funktionsadskillelser hos FES, hvilket indebærer en risiko for fejl og svig. Revisionen viste herudover, at prokuraforhold – dvs. konkret fordeling af beføjelser under indkøbsprocesser – ikke var opdateret, og at modtagne tilbud, indgåede kontrakter mv. ikke var dokumenteret i styrelsens økonomisystem DeMars.

3. Formålet med denne undersøgelse er at vurdere, om Forsvarsministeriet har sikret, at indkøb på vedligeholdelsesområdet er forvaltet tilfredsstillende. Vi besvarer følgende spørgsmål i beretningen:

- Har Forsvarsministeriet sikret, at der er udarbejdet tilfredsstillende retningslinjer for indkøb på vedligeholdelsesområdet hos FES?
- Har Forsvarsministeriet sikret, at indkøb på vedligeholdelsesområdet hos FES overholder regnskabsbekendtgørelsens krav til kontrol og dokumentation?

Vedligeholdelsesprojekter udførte:

- 486,3 mio. kr. i 2016
- 486,5 mio. kr. i 2017
- 588,8 mio. kr. i 2018.



Konklusion

Rigsrevisionen finder det kritisabelt, at Forsvarsministeriet ikke har sikret en tilfredsstillende forvaltning af indkøb på vedligeholdelsesområdet, da der ikke har været den nødvendige funktionsadskillelse, og da dokumentationen for indkøbene enten er mangelfuld, misvisende eller ikke eksisterende. Ministeriet har dermed ikke levet op til helt basale krav til forvaltning på indkøbsområdet. I øvrigt kan der rejses alvorlig tvivl om, hvorvidt den dokumentation, som FES har leveret til Rigsrevisionen, er fyldestgørende og indeholder korrekte oplysninger. Rigsrevisionen har desuden konstateret, at FES i flere tilfælde har givet Rigsrevisionen urigtige oplysninger.

Konsekvensen er høj risiko for fejl og svig i forbindelse med indkøb på vedligeholdelsesområdet, som Forsvarsministeriet ikke efterfølgende kan opdage.

Undersøgelsen viser, at Forsvarsministeriet ikke har sikret, at der er klare skriftlige forretningsgange for FES, der beskriver en funktionsadskillelse, hvor mindst 2 medarbejdere er inde over hvert indkøb. Funktionsadskillelsen er heller ikke systemunderstøttet, da samme medarbejder både kan oprette en indkøbsordre og efterfølgende varemottage den i økonomisystemet.

Undersøgelsen viser videre, at FES' faktiske indkøb af vedligeholdelsesydelser ikke overholder kravene til funktionsadskillelse, kontrol og dokumentation. Rigsrevisionens gennemgang af en stikprøve på 64 konkrete vedligeholdelsesprojekter viser, at der er helt basale fejl eller mangler i 54 af projekterne, fx manglende funktionsadskillelse og manglende dokumentation for, at det indkøbte svarer til det aftalte for så vidt angår pris, kvalitet, mængde.

I stikprøven indgår en sag om indkøb af elarbejde på 14 redningsstationer i december 2018. FES har givet Rigsrevisionen dokumentation for arbejdet i form af afleveringsprotokoller underskrevet af leverandøren. Leverandøren har dog ifølge egne oplysninger ikke underskrevet de pågældende dokumenter. Leverandøren har herudover oplyst, at arbejdet slet ikke var gennemført på det tidspunkt, som FES havde oplyst, hvilket Forsvarsministeriet efterfølgende har bekræftet. I samme sag har FES betalt en regning på 100.000 kr. ekskl. moms for arbejde, som aldrig er blevet udført. FES opdagede først fejlen, da Rigsrevisionen bad om dokumentation for den modtagne kreditnota.

Rigsrevisionens gennemgang af stikprøven viser endvidere en sag om bestilling af renovering af cykelskure, som tilsyneladende konverteres til indkøb og opsætning af tekøkkener til et højere beløb. Da varemottagelsen henviser til renovering af cykelskure, mens fakturaen lyder på betaling for tekøkkener, og idet der ikke findes yderligere dokumentation i sagen, er det uklart, hvad FES har bestilt, fået leveret og betalt for.

Rigsrevisionen finder, at Forsvarsministeriet bør gennemgå indkøb på vedligeholdelsesområdet for at vurdere, hvor udbredt den manglende kontrol, dokumentation mv. er. Gennemgangen bør inkludere det omtalte vedligeholdelsesarbejde på de 14 redningsstationer, så ministeriet sikrer, at de faktiske indkøb stemmer overens med det bestilte, og at der foreligger den fornødne dokumentation for indkøbene.

Forsvarsministeriet anerkender generelt det billede, der bliver fremstillet i beretningen, og er enig med Rigsrevisionen i, at der er flere forhold hos FES, som der skal rettes op på. Ministeriet erkender, at der ikke har været et entydigt ledelsesmæssigt fokus på vedligeholdelsesområdet hos FES, og at der ikke har været en tilstrækkelig funktionsadskillelse. Ministeriet vil gennemføre en centralisering af indkøbsfunktionen hos FES i 2020 med henblik på bl.a. at forbedre kontrollen. Herudover vil ministeriet bl.a. have særligt fokus på kravene til dokumentation.

1.2. Baggrund

4. Denne beretning handler om indkøb af vedligeholdelsesopgaver i FES. FES støtter og servicerer enheder og øvrige myndigheder under Forsvarsministeriet ved at levere og udvikle de fysiske rammer, som er nødvendige for deres virke. FES' opgave er således at varetage driften, administrere og vedligeholde Forsvarsministeriets arealer og bygninger og styre tilknyttede Facility Management-ydelser. Herudover er FES bygherre ved gennemførelse af bygge- og anlægsprojekter på ministerområdet og ansvarlig for at gennemføre miljø- og energitiltag.

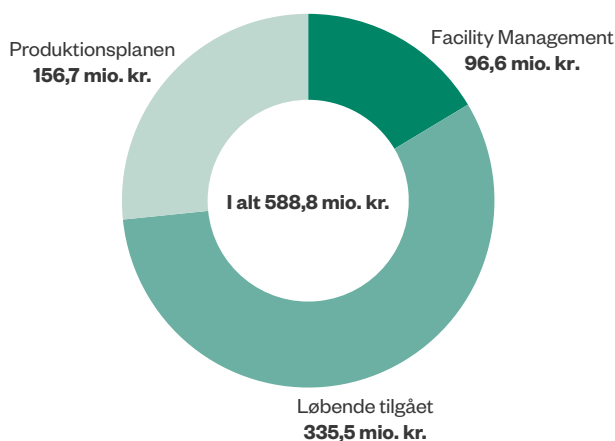
5. Hvert år planlægger og iværksætter FES en række vedligeholdelsesprojekter på Forsvarets bygninger og anlæg. Projekterne opdeles i 3 grupper:

1. **Produktionsplanen:** Projekter, som indgår i en årlig produktionsplan (fx tag og facader samt energieffektivisering).
2. **Løbende tilgængelighed:** Projekter, som er baseret på behov, der opstår i løbet af året (fx uopsætteligt vedligehold og akutte projekter, mindre funktionsudfald samt mindre funktionstilpasninger).
3. **Facility Management:** Projekter under Facility Management-kontrakten (fx håndtering af uopsættelige skader på bygninger og tekniske installationer). Facility Management-leverandøren kan ifølge aftalen med FES selv iværksætte visse vedligeholdelsesprojekter under 10.000 kr. og må afgive første bud på projekter mellem 10.000 kr. og 100.000 kr. Disse projekter indgår ikke i vores undersøgelse.

Størrelsen på projekterne inden for de 2 første grupper varierer meget. Projekterne kan koste fra et par hundrede kroner og op til flere millioner kroner. I 2018 var de dyreste projekter inden for produktionsplanen en kloakreparation på Livgardernes Kaserne (16,9 mio. kr.) og renovering af depoter i Frederikshavn (9,9 mio. kr.), mens de 2 dyreste projekter, der kom til i løbet af året, var et projekt vedrørende spilde- og regnvand på Høvelte Garderkaserne (8 mio. kr.) og et projekt på Flyvestation Skrydstrup (6,6 mio. kr.).

Figur 1 viser fordelingen af forbruget på vedligeholdelsesprojekter i 2018 på de 3 ovennævnte grupper.

Figur 1
Fordeling af forbruget på vedligeholdelsesprojekter i 2018



Kilde: Forsvarsministeriet.

Det fremgår af figur 1, at FES gennemførte vedligeholdelsesprojekter for ca. 589 mio. kr. i 2018, hvoraf 335,5 mio. kr., svarende til 57 %, blev brugt på projekter, som var baseret på behov, der opstod i løbet af året, og ikke var en del af Facility Management.

Uddrag fra regnskabsbekendtgørelsen

”§ 27. Den regnskabsmæssige registrering skal tilrettelægges således, at alle registreringer kan følges til regnskaber, regnskabsmæssige opgørelser eller opstillinger, der skal udarbejdes til eksternt brug. Tallene heri skal kunne opløses i de registreringer, hvoraf disse er sammensat (transaktionssporet).

Stk. 2. Enhver registrering skal dokumenteres ved bilag [...]. Bilag skal oplyse, hvad der er nødvendigt for at identificere kontrolsporet (dvs. dokumentere registreringens rigtighed), herunder tydeligt angive transaktionsdato og beløb [...].

Stk. 5. Rettes regnskabsmateriale, skal såvel det oprindelige indhold, som indholdet af ændringen tydeligt fremgå af materialet.”

1.3. Revisionskriterier, metode og afgrænsning

Revisionskriterier

6. Formålet med denne undersøgelse er at vurdere, om Forsvarsministeriet har sikret, at indkøb på vedligeholdelsesområdet er forvaltet tilfredsstillende. Kapitel 2 handler om, hvorvidt Forsvarsministeriet har sikret, at der er udarbejdet tilfredsstillende retningslinjer for indkøb på vedligeholdelsesområdet hos FES. Kapitel 3 handler om, hvorvidt Forsvarsministeriet har sikret, at indkøb på vedligeholdelsesområdet hos FES overholder regnskabsbekendtgørelsens krav til kontrol og dokumentation.

7. For at besvare, om Forsvarsministeriet har sikret, at der er udarbejdet tilfredsstillende retningslinjer for indkøb på vedligeholdelsesområdet hos FES, har vi undersøgt, om FES har fastlagt retningslinjer (i form af forretningsgange og kontroller) for forvaltning af udgifter, som er i overensstemmelse med bekendtgørelsen om statens regnskabsvæsen (bek. nr. 116 af 19. februar 2018). Det fremgår af bekendtgørelsen (§ 46), at institutioner skal foretage en forsvarlig forvaltning af udgifter, som omfatter godkendelse af det materielle og økonomiske indhold i udgiftsbilag. Institutionerne skal i den forbindelse føre kontrol med, at de varer og ydelser, som er nævnt i bilaget, er leveret, og at bilaget er korrekt. Forretningsgange for indkøbene og kontroller hermed skal fremgå af regnskabsinstruksen.

Bekendtgørelsens krav om kontrol med udgifter medfører, at mindst 2 medarbejdere skal ind over hvert indkøb (også kaldet de 4 øjnes-princip). Én, som aftaler indkøbets indhold og pris, og en anden, som godkender leverancen. Vi har derfor undersøgt, om retningslinjerne indeholder regler for funktionsadskillelse, som sikrer, at indkøb ikke kan gennemføres uden, at mindst 2 personer har været inde over det materielle og økonomiske indhold af indkøbet. Dette indebærer, at retningslinjerne klart skal beskrive, hvilke roller der er i en indkøbsproces, hvad hver rolle indebærer, og hvilke krav der er til dokumentation.

8. For at besvare, om Forsvarsministeriet har sikret, at indkøb på vedligeholdelsesområdet hos FES overholder regnskabsbekendtgørelsens krav til kontrol og dokumentation, har vi undersøgt, om de enkelte indkøb har fulgt regnskabsbekendtgørelsen. Det fremgår af bekendtgørelsen, § 46, at institutionen skal føre kontrol med, at de varer og ydelser, der er nævnt i udgiftsbilagene, er *leveret*, og at bilaget er *korrekt*. Vi har derfor undersøgt, om det fremgår klart af dokumentationen for hvert indkøb, hvilken ydelse og pris der er aftalt, og at leverancen overholder disse aftaler. Vi har herudover undersøgt, om dette er kontrolleret ved, at mindst 2 medarbejdere fra FES har været inde over det materielle og økonomiske indhold af hvert indkøb (jf. regnskabsbekendtgørelsens § 24). Vi har tillige undersøgt, om dokumentationen lever op til kravene i regnskabsbekendtgørelsens § 27. Uddrag fra regnskabsbekendtgørelsen fremgår af bilag 2.

Endelig har vi undersøgt, om FES har udarbejdet en samlet overordnet økonomisk og faglig opfølgning på vedligeholdelsesindkøbene, som gør det muligt at identificere eventuelle afvigelser i forhold til den aftalte pris, kvalitet og mængde på tværs af projekterne og at kontrollere, om der har været funktionsadskillelse.

Metode

9. Undersøgelsen af, om Forsvarsministeriet har sikret, at der er udarbejdet tilfredsstillende retningslinjer for indkøb på vedligeholdelsesområdet hos FES, er baseret på en gennemgang af FES' regnskabsinstruks samt interne forretningsgange for indkøb. Vi har vurderet, om kravene for indkøb lever op til regnskabsbekendtgørelsen, som bl.a. fastlægger kravene til regnskabsinstruksens beskrivelse af forretningsgange og udgiftsforvaltning af indkøb.

Undersøgelsen af, om Forsvarsministeriet har sikret, at indkøb på vedligeholdelsesområdet hos FES overholder regnskabsbekendtgørelsens krav til kontrol og dokumentation, er baseret på henholdsvis en gennemgang af en stikprøve på 64 vedligeholdelsesprojekter fra 2018, som er udvalgt dels tilfældigt, dels på baggrund af en risikovurdering, og en gennemgang af FES' samlede opfølgning på vedligeholdelsesprojekter for 2018. Hensigten er at vurdere, om FES overholder regnskabsbekendtgørelsens krav til kontrol og dokumentation mv. i forbindelse med indkøbene.

Revisionen er udført i overensstemmelse med standarderne for offentlig revision, jf. bilag 1.

Afgrænsning

10. Den finansielle revision for regnskabsåret 2018 påpegede som nævnt i pkt. 2, at der manglede funktionsadskillelser hos FES, hvilket medfører forhøjet risiko for fejl og svig. Revisionen viste herudover, at prokuraforhold – dvs. konkret fordeling af beføjelser under indkøbsprocesser (hvem er bemyndiget til hvad) – ikke var opdateret, og at modtagne tilbud, indgåede kontrakter mv. ikke var dokumenteret i styrelsens økonomisystem DeMars. Denne undersøgelse fokuserer på de dele af FES' indkøb, som den finansielle revision viste medfører en forhøjet risiko for fejl og svig. Vi afgrænser os dermed fra at undersøge andre dele af FES' indkøbsproces, herunder bl.a. rammeaftaler, som FES via udbud har indgået med leverandører.

11. I bilag 1 er undersøgelsens metodiske tilgang beskrevet. Bilag 2 viser relevante uddrag af regnskabsbekendtgørelsen. Bilag 3 indeholder en ordliste, der forklarer udvalgte ord og begreber.

2. Retningslinjer for indkøb



Delkonklusion

Rigsrevisionen vurderer, at Forsvarsministeriet ikke har sikret, at der er udarbejdet tilfredsstillende skriftlige forretningsgange for indkøb på vedligeholdelsesområdet, hverken i den overordnede regnskabsinstruks eller i de interne forretningsgange og procesbeskrivelser for indkøb i FES. Forretningsgangene i FES lever hverken op til regnskabsbekendtgørelsens krav om funktionsadskillelse - dvs. de 4 øjnes-princip, hvor mindst 2 personer skal ind over ethvert indkøb - eller til bekendtgørelsens krav til kontrol og godkendelse af udgifter.

Forsvarsministeriet har valgt, at regnskabsinstruksen kun skal indeholde de overordnede rammer for regnskabsforvaltning, mens de specifikke funktioner og roller i indkøbsprocessen forventes at fremgå af de enkelte styrelses egne forretningsgange. Undersøgelsen viser imidlertid, at *regnskabsinstruksen* bør justeres for at sikre klare regler for funktionsadskillelse og godkendelse af indkøb. Regnskabsinstruksens regler medfører bl.a., at den samme medarbejder i visse situationer skal varetage alle centrale roller i en indkøbsproces uden yderligere kontrol. Instruksen bidrager dermed ikke til en effektiv kontrol af indkøbene hos FES.

FES' *egne forretningsgange* for indkøb på vedligeholdelsesområdet er mangelfulde. Forretningsgange angiver fx ikke, hvordan funktionsadskillelse er knyttet til de tilsvarende roller i FES' økonomisystem DeMars. FES har fx ikke beskrevet, om den medarbejder, som kontrollerer en leverances pris, kvalitet og mængde, også skal registrere varemottagelsen i DeMars. FES har dermed ikke sikret, at den funktionsadskillelse, der er beskrevet i forretningsgangene, kobles til de registreringer, der i sidste ende udløser betalingen af en faktura.

12. Dette kapitel handler om, hvorvidt Forsvarsministeriet har sikret, at der er udarbejdet skriftlige forretningsgange for indkøb på vedligeholdelsesområdet hos FES, som sikrer funktionsadskillelse, kontrol og opfølgning og mindsker risikoen for svig og fejl.

Styrelser dækket af Forsvarsministeriets regnskabsinstruks

- Værnsfælles Forsvarskommando
- Forsvarsministeriets Ejendomsstyrelse
- Forsvarsministeriets Materiel- og Indkøbsstyrelse
- Forsvarsministeriets Personalestyrelse
- Forsvarsministeriets Regnskabsstyrelse
- Beredskabsstyrelsen.

DeMars

Forsvarsministeriet anvender it-systemet DeMars som økonomisystem herunder til administration af indkøb.

2.1. Indledning

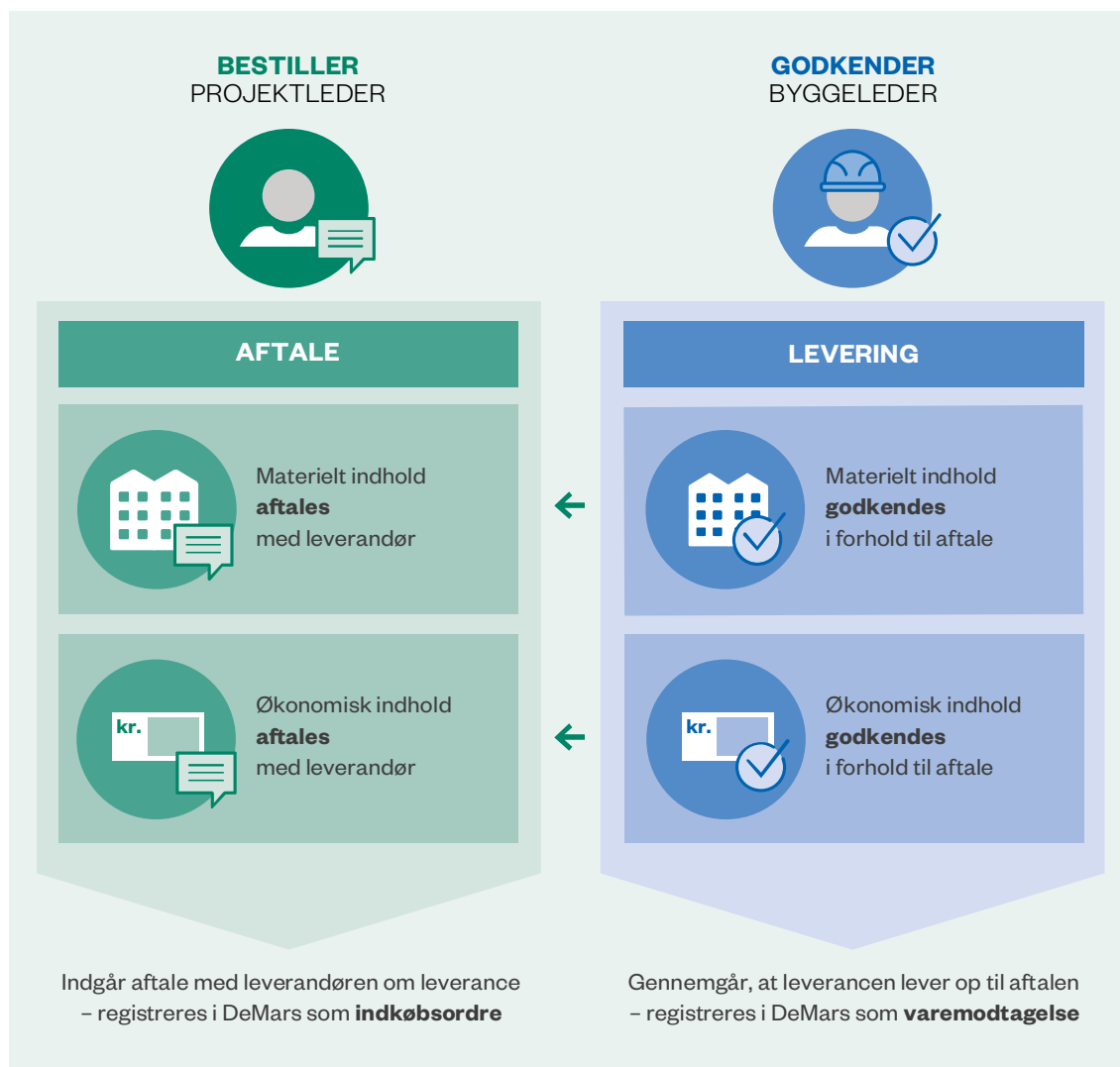
13. Der er 2 centrale dokumenter, der fastlægger kravene til forretningsgange hos FES. Disse er regnskabsinstruksen og FES' interne procesbeskrivelse for indkøb af vedligeholdelsesydelse. Det fremgår af den overordnede regnskabsinstruks, som Forsvarsministeriet har udarbejdet, at hver styrelse inden for eget ansvarsområde er ansvarlig for i deres forretningsgange at beskrive adgange og funktioner, herunder krav til funktionsadskillelse, der er gældende for anvendelse af DeMars. Forsvarsministeriet vurderer på den baggrund, at den overordnede regelgrundlag for ministeriets styrelser lever op til regnskabsbekendtgørelsens krav.

Forsvarsministeriet har oplyst, at Forsvarsministeriets Regnskabsstyrelse i 2019 har været i dialog med de øvrige styrelser på ministerområdet for at gøre opmærksom på ansvarsfordelingen, hvoraf det følger, at det er enhver styrelses ansvar at tilrettelægge processer og rollefordelinger, så der sikres funktionsadskillelse i indkøbsprocessen.

Rigsrevisionen har gennemgået både regnskabsinstruksen og FES' interne procesbeskrivelse for at vurdere, om de samlet beskriver forretningsgange, som lever op til regnskabsbekendtgørelsens krav til funktionsadskillelse, dokumentation og kontrol.

14. Ifølge regnskabsbekendtgørelsen, § 46, stk. 4, skal der føres kontrol med, at en ydelse er leveret, og at bilaget er korrekt. Denne kontrol kræver en personmæssig adskillelse, dvs. at mindst 2 medarbejdere, en bestiller og en godkender, skal ind over det materielle og økonomiske i ethvert indkøb, ligesom indkøbet skal være klart dokumenteret, så transaktionssporet findes. De beskrevne forretningsgange skal derfor leve op til modellen beskrevet i figur 2, der er udledt af kravene i regnskabsbekendtgørelsen, og som viser de 4 øjnes-princip.

Figur 2
Krav til funktionsadskillelse hos FES



Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af regnskabsbekendtgørelsens krav til indkøb.

For at sikre en funktionsadskillelse som vist i figur 2 bør alle indkøb i FES involvere mindst 2 personer; én medarbejder, der indgår en aftale om leverancens materielle indhold og økonomi (en bestiller), og én medarbejder, der godkender, at leveringen og økonomien svarer til det aftalte (en godkender). I FES skal disse roller udfyldes af henholdsvis en projektleder og en byggeleder.

2.2. Retningslinjer for indkøb på vedligeholdelsesområdet

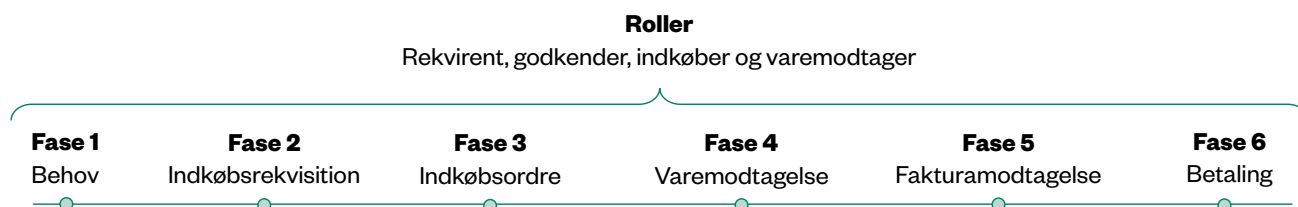
Forsvarsministeriets Regnskabsstyrelse (FRS)

FRS udfører bl.a. finansiel controlling af FES. FRS underretter FES om resultaterne af controllingen, hvorefter det er FES' ansvar at agere herpå.

Regnskabsinstruksen

15. Forsvarsministeriets Regnskabsstyrelse (herefter FRS) har udarbejdet en samlet regnskabsinstruks for hovedparten af Forsvarsministeriets styrelser, herunder FES. Som nævnt ovenfor har Forsvarsministeriet besluttet, at hver styrelse er ansvarlig for at tilrettelægge forretningsgange på sit område. Regnskabsinstruksen beskriver dog overordnet konkrete forretningsgange for så vidt angår godkendelse af indkøb. Det fremgår af instruksen, at en indkøbsproces har 4 roller og 6 faser som illustreret i figur 3.

Figur 3
Indkøbsprocessens 6 faser, jf. FRS' regnskabsinstruks



Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Forsvarsministeriet.

Indkøbsordre

Et dokument med en tilsvarende registrering i DeMars, der beskriver, hvad der er bestilt og til hvilken pris.

Det fremgår af figur 3, at der, jf. regnskabsinstruksen, er 4 roller i en indkøbsproces: rekvirent, godkender, indkøber og varemottager. Det fremgår dog ikke af instruksen, hvor i indkøbsprocessen de forskellige roller har beføjelser, og det er derfor ikke klart beskrevet, hvornår eller hvordan et indkøb og udgiften hertil skal godkendes. Det fremgår dog af instruksen, at udgifter skal godkendes af *disponenter*.

Prokuramatrix

En beskrivelse af, hvilke medarbejdere der har beføjelse til at disponere, og hvilke beløb de kan disponere over.

16. Regnskabsinstruksen beskriver, at disponenter skal fremgå af en styrelses prokuramatrix. Vi har derfor undersøgt FES' prokuramatrix for at vurdere, om den indeholder en tilfredsstillende beskrivelse af, *hvem* der er bemyndiget til at disponere. Undersøgelsen viser, at matrixen kun indeholder navne på chefniveau og dermed ikke indeholder navnene på alle de medarbejdere, der i praksis disponerer i forbindelse med indkøb.

Elektroniske underskriftsblade

Et individuelt chefgodkendt dokument, hvori den enkelte medarbejders disponeringsret er registreret.

Forsvarsministeriet har oplyst, at FES' prokuramatrix er i overensstemmelse med Forsvarets egne bestemmelser herom, og at der ud over denne prokuramatrix er en række elektroniske underskriftsblade på medarbejdere ved FES. Ministeriet har endvidere oplyst, at FRS efterprøver den enkelte disponents prokura via stikprøve, og at resultaterne af denne kontrol videregives til FES.

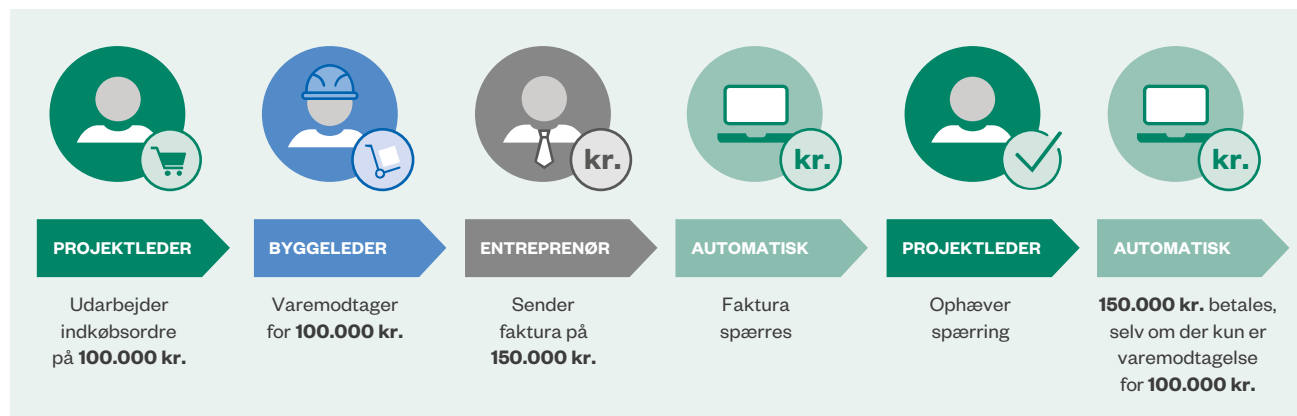
Undersøgelsen viser for det første, at selv om det fremgår af den ovennævnte bestemmelse, at prokuramatrix kan udskiftes med underskriftsblade, så valgte FES i sommeren 2018 at udfase disse underskriftsblade til fordel for en prokuramatrix. Rigsrevisionen har herudover i forbindelse med den finansielle revision af Forsvaret for 2018 konstateret, at FRS i flere tilfælde har påpeget, at underskriftsbladene hos FES ikke var opdaterede, og at prokuramatrixen i FES ikke blev overholdt. For det andet fremgår det af den pågældende bestemmelse, at hvis en styrelse vælger at anvende en prokuramatrix, så skal hver chef udarbejde en prokuramatrix omfattende alle de underlagte disponenter, hvilket Rigsrevision kan konstatere, at FES ikke har gjort.

Forsvarsministeriet har herudover valgt ikke at have beløbsgrænser tilknyttet rollerne i DeMars. Dette betyder, at når en medarbejder er tildelt en rolle, kan vedkommende fx indkøbe og varemødtagelse ubegrænset. Ministeriet har oplyst, at beløbsgrænser kan systemunderstøttes, og at overvejelser om en eventuel systemunderstøttelse vil indgå i de videre overvejelser om udvikling af koncernens administrative it-systemer.

17. Uanset at Forsvarsministeriet har valgt, at konkrete forretningsgange skal fastlægges af den enkelte styrelse, indeholder regnskabsinstruksen konkrete forretningsgange for, hvordan en faktura skal godkendes, efter den er blevet spærret. En faktura spærres automatisk, når den lyder på et højere beløb end indkøbsordren, eller hvis der mangler varemødtagelse. I disse tilfælde skal spærringen ophæves af indkøberen, før fakturaen kan betales. Regnskabsinstruksen medfører dermed en omgåelse af den kontrol, der burde være etableret i funktionsadskillelsen mellem indkøber (bestiller) og varemødtager (godkenderen). Dette skyldes, at det er indkøberen, der i givet fald skal ophæve spærringen på en faktura, *efter* der er varemødtaget. Dermed omgås den kontrol, der ligger i, at en anden medarbejder foretager varemødtagelsen. Figur 4 viser et eksempel på et sådant forløb, der følger regnskabsinstruksen.

Figur 4

Et muligt indkøb uden kontrol, men i overensstemmelse med regnskabsinstruksen



Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af Forsvarsministeriets regnskabsinstruks og interne procesbeskrivelser.

Det fremgår af figur 4, at regnskabsinstruksen medfører, at den samme medarbejder i FES (projektlederen) kan udarbejde en indkøbsordre og efterfølgende – uden at involvere andre medarbejdere – ophæve en spærring, som er affødt af, at fakturaen lyder på et højere beløb end indkøbsordren, eller der mangler varemottagelse. Der er dermed ikke både en bestiller og en godkender inde over det materielle og økonomiske indhold i indkøbet, hvilket er i strid med regnskabsbekendtgørelsen.

18. Forsvarsministeriet har oplyst, at kritikken af regnskabsinstruksen på dette område er taget til efterretning, og ministeriet er ved at undersøge mulighederne for en styrket systemunderstøttelse – fx ved at indkøberens frigivelse af den spærrede faktura skal godkendes af en anden part.

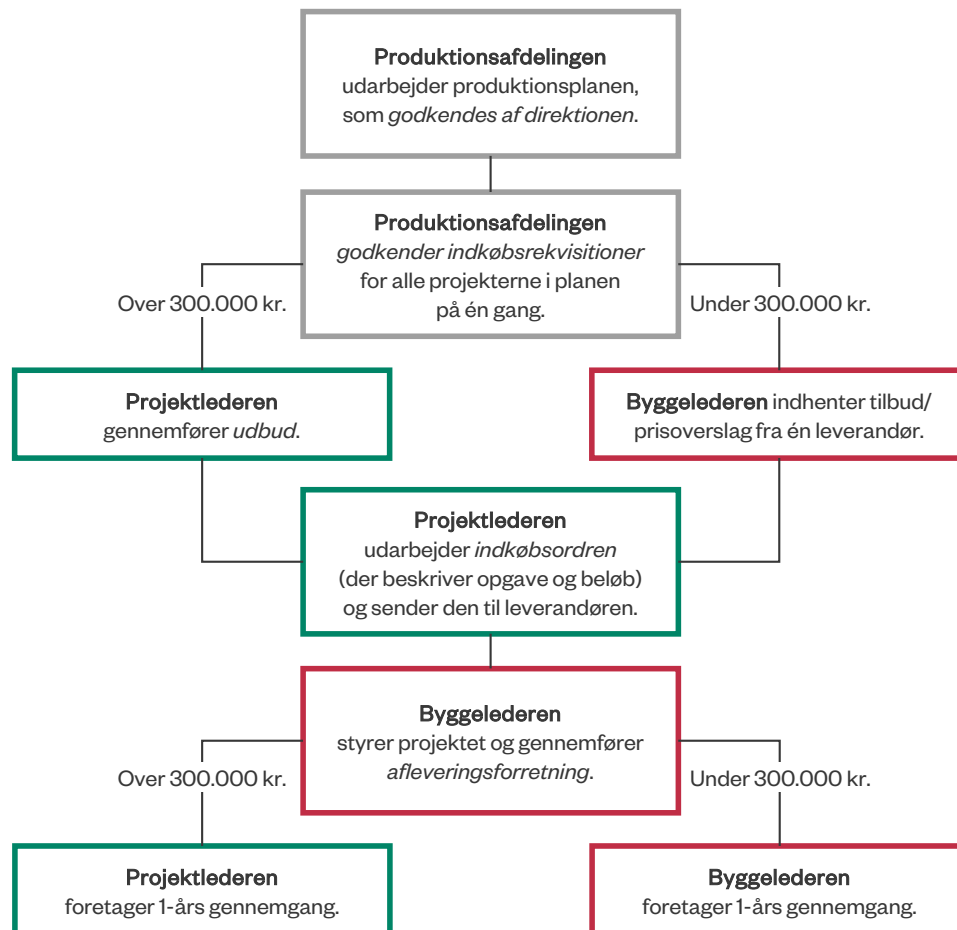
FES' interne procesbeskrivelser/forretningsgange

19. FES udarbejder årligt en produktionsplan med de vedligeholdelsesprojekter, som er meldt ind af medarbejdere, af det eksterne tilsyn eller af andre og godkendt af FES' direktion året før. FES udarbejder herudover forretningsgange for projekter på produktionsplanen med beskrivelse af ansvarsfordelingen i de forskellige faser af et indkøb.

Der er separate forretningsgange for projekter over og under 300.000 kr. Projekter under 300.000 kr. tildeles direkte til den billigste leverandør med en rammeaftale, mens projekter over 300.000 kr. sendes i udbud blandt de leverandører, som har rammeaftale på det gældende område. Alle projekter skal igennem prædefinerede faser, fra udarbejdelse af produktionsplanen og frem til opfølgning i forbindelse med 1-års gennemgangen af det udførte arbejde. Forretningsgangene anviser samtidig, hvem der er ansvarlig for de forskellige faser. Figur 5 viser forretningsgangene for de 2 typer projekter.

Figur 5

Forretningsgange for projekter over og under 300.000 kr. på produktionsplanen



Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Forsvarsministeriet.

Det fremgår af figur 5, at projektlederen skal udarbejde indkøbsordren, mens byggelederen er ansvarlig for at gennemføre projektet og for afleveringsforretningen, hvor den samlede leverance skal kvalitetssikres og godkendes. Det fremgår ikke af forretningsgangene, hvordan denne ansvarsfordeling er koblet til de økonomiske registreringer i DeMars, som i sidste ende medfører, at en faktura bliver betalt, og som samtidig danner grundlag for en efterfølgende kontrol. Det er fx ikke beskrevet, om det er byggelederen, der skal varemødtage i DeMars, når vedkommende har kontrolleret leverancen i forbindelse med afleveringsforretningen. Det fremgår heller ikke af forretningsgangene, hvordan det sikres, at der er funktionsadskillelse i de tilfælde, hvor en projektleder ifølge regnskabsinstruksen skal ophæve en spærret faktura.

FES har oplyst, at styrelsen har anvendt disse forretningsgange i 2018, men at beskrivelsen har været under udarbejdelse siden 2017, og at den version, som Rigsrevisionen har gennemgået, først er endeligt godkendt i august 2019.

20. FES har ikke separate forretningsgange for projekter, der kommer til i løbet af året, men har oplyst, at disse skal følge de samme forretningsgange som projekterne i produktionsplanen. De løbende tilgåede projekter udgør samlet set 57 % af forbruget i 2018, og de enkelte projekter kan have samme beløbsstørrelse som projekterne fra produktionsplanen.

Kravene til, hvordan FES skal vurdere og prioritere de løbende tilgåede projekter, er ikke beskrevet i forretningsgangene. FES har oplyst, at styrelsen prioriterer behov og løbende igangsætter projekterne, når Forsvarets medarbejdere melder projekterne ind i løbet af året. Denne prioritering foregår ud fra en faglig vurdering, og der er ikke konkrete retningslinjer herfor.

Undersøgelsen viser, at FES har beskrevet en funktionsadskillelse mellem bestiller og godkender i den praktiske gennemførelse af indkøb. Disse forretningsgange beskriver dog ikke, hvordan ansvarsfordelingen er knyttet til rollerne i DeMars, eller hvordan der sikres funktionsadskillelse, når en spærret faktura skal godkendes. Undersøgelsen viser som nævnt herudover, at FES ikke har retningslinjer for iværksættelse af projekter, der kommer til i løbet af året. I kombination med, at forbruget på vedligeholdelsesprojekter er ujævnt fordelt hen over året – med ca. halvdelen af forbruget i december, jf. figur 7 – giver det en øget risiko for manglende overblik og kontrol med, hvordan disse midler anvendes.

21. Forsvarsministeriet har oplyst, at den samme medarbejder godt kan varetage flere roller i indkøbsprocessen, men at forretningsgangene skal tilsikre, at der har været 2 medarbejdere involveret i indkøbet. Ministeriet bemærker herudover, at der skal gennemføres kompenserende kontroller i de tilfælde, hvor styrelsens tilrettelæggelse af forretningsprocesser ikke medfører en overholdelse af de 4 øjnes-princip. Ministeriet har oplyst, at det er FRS, som gennemfører disse kontroller og rapporterer resultatet til FES samt anmoder FES om at håndtere eventuelt fundne problemstillinger.

Rigsrevisionen konstaterede i forbindelse med den finansielle revision af Forsvaret for 2018, at FRS gentagne gange havde pointeret over for FES, at der manglede funktionsadskillelse i FES' indkøb, uden at der tilsyneladende blev foretaget yderligere kontrol heraf i FES. Forsvarsministeriet oplyste i den forbindelse, at der var igangsat et særligt arbejde med at se på mulige forbedringer i kontrolmiljøet. Dette arbejde er endnu ikke afsluttet.

Som det vil fremgå af kapitel 3, kan Rigsrevisionen konstatere, at i 13 ud af de 64 vedligeholdelsessager, vi har gennemgået, er indkøbsordrerne udarbejdet af samme medarbejder, som har varemottaget. Dette svarer til 20 % af sagerne, hvor de 4 øjnes-princip således ikke er efterlevet.

Resultater

Forsvarsministeriet har valgt, at regnskabsinstruksen, som ministeriet har udformet, kun skal være en overordnet ramme, og at de konkrete forretningsgange skal fastlægges af styrelserne. Rigsrevisionen finder uanset denne tilgang, at regnskabsinstruksen ikke på alle områder lever op til regnskabsbekendtgørelsens krav til kontrol og funktionsadskillelse.

Regnskabsinstruksen beskriver fx en forretningsgang for frigivelse af spærrede fakturaer, som medfører, at én medarbejder i visse tilfælde skal varetage alle centrale roller i et indkøb, uden at en anden medarbejder kontrollerer dispositionen.

FES har beskrevet forretningsgangene for indkøb i interne procesbeskrivelser. Disse beskriver en praktisk funktionsadskillelse mellem indkøber og varemodtager, men beskriver ikke, hvordan denne ansvarsfordeling er koblet til de økonomiske registreringer i DeMars, som i sidste ende medfører betalingen af en faktura og samtidig danner grundlag for en efterfølgende kontrol. Det fremgår heller ikke af forretningsgangene, hvordan det sikres, at der er funktionsadskillelse i de tilfælde, hvor en projektleder ifølge regnskabsinstruksen skal ophæve en spærret faktura. Forretningsgangene beskriver herudover ikke, hvordan projekter, der er kommet til i løbet af året, skal prioriteres og igangsættes, selv om disse projekter udgør over halvdelen af det samlede årsbudget og dermed beløbsmæssigt er en væsentlig post.

3. Forvaltning af indkøb



Delkonklusion

Rigsrevisionen vurderer, at FES' indkøb på vedligeholdelsesområdet ikke overholder regnskabsbekendtgørelsens krav til funktionsadskillelse, kontrol og dokumentation. Rigsrevisionens gennemgang af 64 vedligeholdelsesprojekter viser, at der var fejl eller mangler i 54 af projekterne, og at der er eksempler på manglende funktionsadskillelse, idet samme person har varemottaget egne indkøb, og eksempler på, at afleveringsforretningen ikke er dokumenteret.

Undersøgelsen viser for det *første*, at FES i flere tilfælde har betalt for arbejde, der ikke er udført, eller ikke har sikret, at leverancer, der er varemottaget og betalt, faktisk er leveret. Samtidig viser undersøgelsen, at dokumentationen for flere af projekterne er mangelfuld, misvisende eller ikke eksisterende, hvilket gør, at disse projekter ikke kan kontrolleres. Der kan derfor rejses alvorlig tvivl om, hvorvidt den dokumentation, som styrelsen har leveret til Rigsrevisionen, er fyldestgørende og indeholder korrekte oplysninger. Rigsrevisionen har desuden konstateret, at FES i flere tilfælde har givet Rigsrevisionen urigtige oplysninger.

Undersøgelsen viser for det *andet*, at FES ikke har sikret funktionsadskillelse, idet der ved flere indkøb ikke har været mindst 2 personer inde over indkøbet. Den manglende funktionsadskillelse betyder, at indkøberen også står for afleveringsforretning og/eller registrerer varemottagelsen i FES' økonomisystem DeMars.

For det *tredje* viser undersøgelsen, at der for flere indkøb ikke er sammenhæng mellem det modtagne tilbud, den udarbejdede indkøbsordre og den afsluttende faktura. Herudover er der også indkøb, hvor det ikke er muligt at gennemskue, hvad der reelt er blevet leveret, og om pris, kvalitet og mængde svarer til det bestilte.

For det *fjerde* viser undersøgelsen omgåelse af regnskabsbekendtgørelsens krav til dokumentation i forbindelse med ændringer, idet medarbejdere hos FES løbende kan og har ændret indkøbsordrer i økonomisystemet uden fx tilsvarende at ændre dokumentnummer eller dato i de tilhørende fysiske bilag. Dette svækker muligheden for at kontrollere, at indkøbene er sket i overensstemmelse med de indgåede aftaler. FES har samtidig ikke sikret, at leverancer modtages og dokumenteres korrekt, idet der i flere tilfælde ikke er udarbejdet dokumentation for en afleveringsforretning.

For det *femte* viser undersøgelsen, at systemunderstøttelsen i DeMars ikke sikrer en effektiv kontrol. Dette skyldes, dels at systemet ikke forhindrer, at samme person udarbejder indkøbsordre og varemottager, dels at systemmæssigt spærrede fakturaer kan frigives til betaling af indkøber. Dette sker uden efterfølgende kontrol hos den medarbejder, der faktisk har varemottaget og kvalitetssikret leverancen.

Endelig viser undersøgelsen, at Forsvarsministeriets værktøjer til styring af den samlede projektportefølje ikke indeholder alle årets projekter, og at ledelsesinformationen og den månedlige økonomiopfølgning alene indeholder informationer på et overordnet niveau, fx om forskellige puljer af projekter er over eller under budgettet. Hverken ledelsesinformationen eller den øvrige opfølgning kan derfor anvendes til at finde afvigelser i økonomi eller til at belyse, om der har været funktionsadskillelse på tværs af projekterne.

22. Dette kapitel omhandler FES' faktiske forretningsgange ved indkøb, og om disse har fulgt kravene om funktionsadskillelse, dokumentation og kontrol.

3.1. Indledning

23. Da forretningsgangene for FES, jf. kapitel 2, ikke fuldt ud lever op til regnskabsbekendtgørelsens krav, har Rigsrevisionen gennemgået en stikprøve af indkøb for at vurdere, hvordan FES konkret foretager og dokumenterer indkøb. Vi har gennemgået en stikprøve på 64 vedligeholdelsesprojekter, som hver kan bestå af flere indkøb. I gennemgangen har vi for hvert indkøb vurderet, om det overholder kravene i regnskabsbekendtgørelsen ved at have funktionsadskillelse mellem bestiller og godkender, og om projektet er dokumenteret, så Forsvarsministeriet altid kan kontrollere, at det leverede svarer til det bestilte for så vidt angår pris, kvalitet og mængde, herunder at transaktionssporet findes.

Vi har endvidere vurderet, om FES har foretaget en tværgående opfølgning på vedligeholdelsesprojekterne, som giver et samlet økonomisk og fagligt overblik over projektmassen, og om denne opfølgning kan anvendes til at finde uregelmæssigheder og kontrollere funktionsadskillelsen på tværs af projekterne.

24. Det gælder for hele stikprøven på 64 vedligeholdelsesprojekter, at FES har haft svært ved at levere den efterspurgte og nødvendige dokumentation inden for en rimelig tidsramme. Dette skyldes, at FES ikke konsekvent journaliserer dokumenterne, og at de fysiske bilag er opbevaret hos de enkelte medarbejdere. Udleveringen af dokumenterne har derfor været afhængig af, at de relevante medarbejdere har været til stede, har gemt dokumenterne og har kunnet finde dem. Gennemgangen har bl.a. og så vist, at journalsagerne på op til flere af vedligeholdelsesprojekterne var tomme.

FES har i tilknytning til Rigsrevisionens undersøgelse selv gennemgået et antal af de udleverede projekter fra 2018. Gennemgangen viste, at dokumentationen i FES' journaliseringssystem var mangelfuld eller ikke eksisterende, og at sagsdokumenter således var opbevaret hos projektlederen. FES har oplyst, at der på flere projekter ikke var arkiveret nogen dokumentation på sagen, men at den tilsendte dokumentation til Rigsrevisionen udelukkende stammede fra e-mails hos projektlederen. Regnskabsbekendtgørelsens krav til dokumentation er dermed ikke overholdt.

3.2. Forvaltning af indkøb

25. Vi har som nævnt gennemgået en stikprøve på 64 vedligeholdelsesprojekter fra 2018, hvor der er indkøbt varer og vedligeholdelsesydelser. Projekterne har i de fleste tilfælde været delt op i flere delindkøb. Hvert af disse indkøb er gennemgået med fokus på, om det accepterede tilbud, indkøbsordre, varemodtagelse og faktura er dokumenteret og stemmer overens for så vidt angår beskrivelsen af varer og ydelser samt pris, og om der har været den nødvendige funktionsadskillelse i forbindelse med indkøbet, dvs. om de 4 øjnes-princip er efterlevet.

I gennemgangen af de 64 projekter har vi fundet flere typer fejl og mangler i dokumentationen og i kontrollen. 5 typer mangler er dog gennemgående i flere af projekterne, hvorfor de bliver gennemgået nærmere i dette kapitel under følgende overskrifter:

- manglende funktionsadskillelse
- ændringer i projektets indhold efter godkendelse af indkøb
- afvigelser på indkøbsordrer
- forskel på varemodtagelse og faktura
- ingen afleveringsforretning.

Selv om manglerne fra gennemgangen er delt op på 5 overskrifter, gælder det for 46 af de 64 projekter i stikprøven, at de har mere end én af ovenstående mangler. Overordnet set er der mangler i 54 af de 64 gennemgåede projekter.

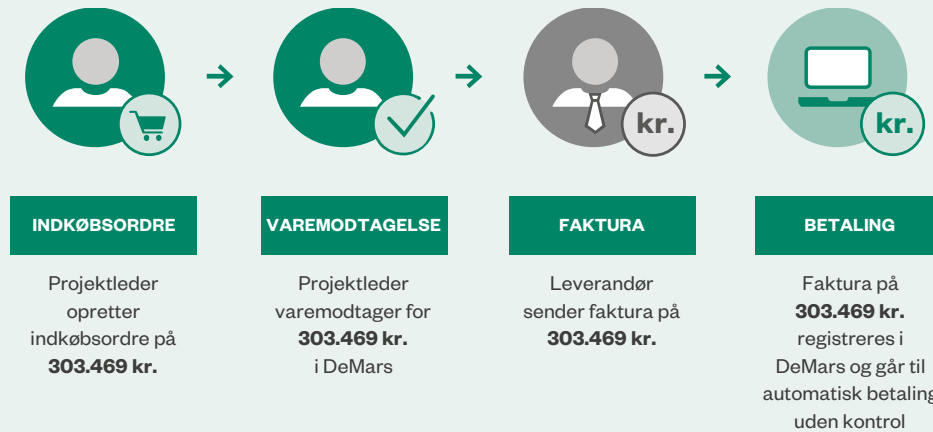
Alle beløbsangivelser i det følgende er ekskl. moms. Afsnittet afsluttes med et eksempel om forkert renteberegning, som ikke falder ind under de ovennævnte 5 overskrifter, men illustrerer en praksis med manglende sparsommelighed hos FES.

Manglende funktionsadskillelse

26. Kravene til funktionsadskillelse er som nævnt delvist beskrevet i de interne procesbeskrivelser hos FES. FES har dog ikke beskrevet, hvordan der sikres funktionsadskillelse i de økonomiske registreringer i DeMars, som danner grundlag for kontrollen. Vi har gennemgået dokumentationen og registreringerne for de 64 projekter for at vurdere, om projekterne lever op til regnskabsbekendtgørelsens krav til funktionsadskillelse, dokumentation og kontrol.

Figur 2 viser, at der, jf. regnskabsbekendtgørelsen, skal være funktionsadskillelse mellem bestilleren (i FES kaldet projektlederen), som aftaler indkøbets indhold og pris med leverandøren, og godkenderen (i FES kaldet byggelederen), som godkender, at leverancen/ydelsen lever op til den indgåede aftale. Således skal alle indkøb i FES som udgangspunkt involvere mindst 2 personer.

13 af de 64 gennemgåede vedligeholdelsesprojekter levede ikke op til dette krav. Dette skyldes, at samme projektleder både havde udarbejdet indkøbsordren og efterfølgende stået for varemodtagelsen af sit eget indkøb. Et eksempel fra vores stikprøve fremgår af boks 1.

Boks 1**Manglende funktionsadskillelse i forbindelse med et projekt om renovering af et gulv**

Kilde: Rigsrevisionens stikprøve.

Boks 1 viser forløbet for et projekt, hvor FES bestilte renovering af et gulv. Projektlederen bestilte ydelsen ved at udarbejde en indkøbsordre på 303.469 kr. Efter arbejdet var udført, varemottog den samme projektleder leverancen i DeMars med det samme beløb som på indkøbsordren. Herefter sendte leverandøren en faktura på beløbet, hvorefter fakturaen blev registreret i DeMars og gik til automatisk betaling. I denne sag har der således ikke været funktionsadskillelse, da projektlederen har været både bestiller og godkender på sit eget indkøb, og de 4 øjnes-princip er ikke overholdt.

27. Vores gennemgang af stikprøven viste, at processen for udarbejdelse af afleveringsforretning i flere tilfælde ikke har overholdt kravet om funktionsadskillelse. Ifølge FES' egne forretningsgange må projektlederen ikke lave afleveringsforretninger på sine egne indkøb, da indkøbene skal kontrolleres af en byggeleder. Vi fandt i vores sagsgennemgang 14 tilfælde, hvor projektlederen havde gennemført afleveringsforretninger på sit eget indkøb og dermed har været både bestiller og godkender på eget indkøb.

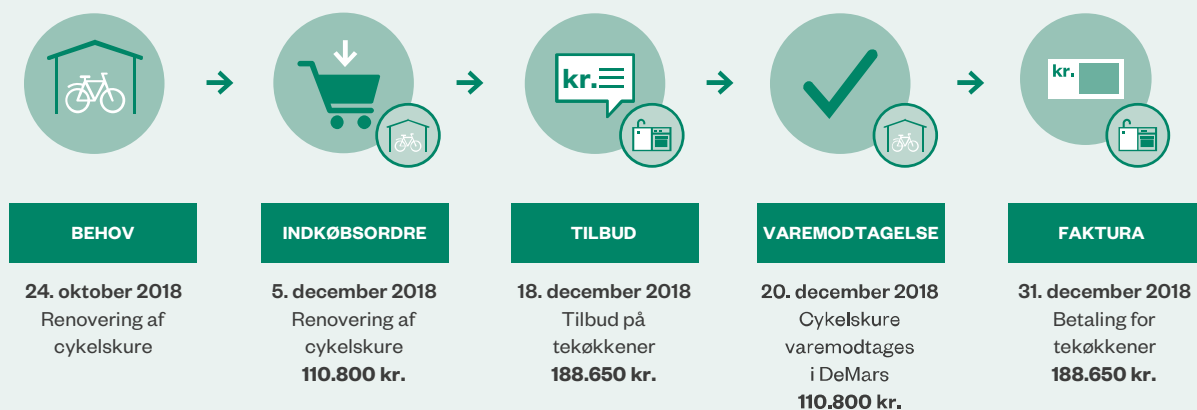
Ændringer i projektets indhold efter godkendelse af indkøb

28. FES igangsætter et vedligeholdelsesprojekt ved at udarbejde og godkende en indkøbsrekvirition, som består af en kort projektbeskrivelse og et budgetoverslag. Med udgangspunkt i denne indhenter projektlederen eller byggelederen tilbud fra leverandører og udarbejder en indkøbsordre.

Vi har i stikprøven set 3 eksempler på vedligeholdelsesprojekter, som er grundlæggende ændret, efter at de er godkendt. I eksemplerne er det ikke umiddelbart muligt at gennemskue, hvorfor projekterne er ændret, hvad der reelt er blevet leveret, og om pris, kvalitet og mængde svarer til det bestilte. Boks 2 viser et eksempel herpå.

Boks 2**Modstridende dokumentation: 2 forskellige bilag for, hvad der er indkøbt i forbindelse med et projekt om reovering af cykelskure**

Eksemplet viser et projekt, hvor der blev oprettet indkøbsordre og varemottaget på et projekt omhandlende reovering af cykelskure, men hvor tilbud og faktura vedrørte arbejde på tekøkkener.



Kilde: Rigsrevisionens stikprøve.

Det fremgår af boks 2, at FES godkendte et projekt, hvor styrelsen skulle have reoveret nogle cykelskure på en kaserne. Projektlederen oprettede derfor en indkøbsordre til dette formål på 110.800 kr. Herefter modtog FES et tilbud fra samme leverandør på at lave tekøkkener til 188.650 kr., som FES registrerede på samme indkøbsordre som reoveringen af cykelskurene. En byggeleder fra FES varemottog efterfølgende arbejdet på cykelskurene til 110.800 kr. i DeMars, dog uden at lave afleveringsforretning. Herefter sender leverandøren en faktura på 188.650 kr. for arbejdet på tekøkkenerne, men da den overstiger beløbet på indkøbsordren, bliver fakturaen spærret, men efterfølgende frigivet til betaling af projektlederen. Dette til trods for at der umiddelbart blev faktureret for noget helt andet end det, der stod på indkøbsordren, og selv om fakturaen var på et højere beløb end det oprindeligt bestilte. Rigsrevisionen kan samtidig konstatere, at der ikke blev gennemført afleveringsforretning eller vedlagt dokumentation for leverancen.

FES har i ovenstående eksempel betalt en faktura for tekøkkener til 188.650 kr., selv om indkøbsordren og varemottagelsen i DeMars henviser til reovering af cykelskure til 110.800 kr. Da indkøbsordren og varemottagelsen henviser til reovering af cykelskure, men fakturaen og tilbuddet henviser til tekøkkener, er det uklart, hvad FES har bestilt, fået leveret og betalt for. På grund af de misvisende registreringer og en mangelfuld dokumentationen kan købet ikke kontrolleres.

Afviigelser på indkøbsordrer

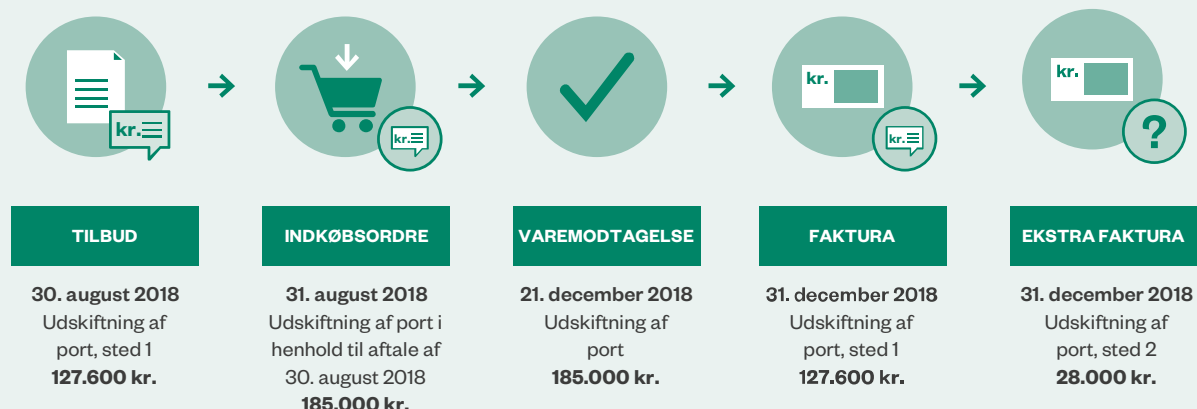
29. Vi har i stikprøven fundet flere eksempler på indkøbsordrer, som har et beløb eller en beskrivelse, der ikke kan genfindes i tilbuddene og/eller på de efterfølgende fakturaer. Der er 21 ud af de 64 projekter i vores stikprøve, hvor indkøbsordren lyder på et højere beløb end det fremsendte tilbud, eller hvor der ikke er noget tilbud at sammenholde ordren med, fordi dokumentationen mangler. Ændringer i tilbud og indkøbsordrer bør altid være dokumenteret af hensyn til transaktionssporet, jf. regnskabsbekendtgørelsen.

30. Eksemplet i boks 3 omhandler udskiftning af en port på en kaserne.

Boks 3

Indkøbsordre på et højere beløb, end tilbuddet angiver

FES accepterede et tilbud fra leverandøren på 127.600 kr. På baggrund af tilbuddet sendte projektlederen en bestilling til leverandøren på 185.000 kr. med henvisning til tilbuddet, men uden dokumentation for, hvorfor beløbet var 57.400 kr. højere. FES varemodtog herefter for 185.000 kr. i DeMars. Leverandøren sendte efterfølgende 2 fakturaer, én vedrørende porten fra tilbuddet på 127.600 kr. og en anden på 28.000 kr. vedrørende opsætning af en anden port et andet sted i landet.



Kilde: Rigsrevisionens stikprøve.

Det fremgår af boks 3, at FES oprettede en indkøbsordre, som ikke stemte overens med det tilsendte tilbud. Der foreligger ikke dokumentation for, hvorfor indkøbsordren blev forhøjet i forhold til tilbuddet. Herefter varemodtog FES et beløb i DeMars, der svarede til den beløbsmæssigt højere indkøbsordre, men ikke til tilbuddet eller til leverancens pris. Herefter betalte FES både for den aftalte leverance og for en yderligere leverance, der ikke indgik i tilbuddet. Der er ikke dokumentation for aftalen bag den ekstra faktura. I dette tilfælde kan godkenderen ikke kontrollere hverken det materielle eller det økonomiske indhold af leverancen, da det er uklart, hvad der blev aftalt.

31. Vi er i stikprøven stødt på flere tilfælde, hvor en indkøbsordre findes i flere eksemplarer under samme projektnummer. Dette gør, at det ikke er muligt at se, hvornår der er aftalt hvad i forhold til pris og leverance, og dermed kontrollere indkøbet.

FES har oplyst, at det er muligt for projektlederen både helt og delvist at ændre i bl.a. indkøbsordrens beløb og beskrivelse, uden at der skal laves en ny indkøbsordre. Det er dermed muligt for en projektleder fx at ændre beløb på en indkøbsordre, uden at dato, indkøbsordrenummer eller beskrivelse af opgaven ændres. I praksis betyder dette, at indkøbsordren ikke kan anvendes som dokumentation i kontrollen af indkøbet.

32. Boks 4 viser et eksempel på et projekt fra vores stikprøve, hvor en indkøbsordre er ændret uden en tilsvarende ændring af dato, henvisning til tilbud eller nummer på bilaget.

Boks 4

Misvisende indkøbsordrer på et projekt om asfaltarbejde på et beredskabscenter

På projektet foreligger 2 indkøbsordrebilag med samme indkøbsordrenummer, men med forskellig pris. Begge ordrer er adresseret til samme leverandør og har samme ordrenummer, samme dato for forsendelse, samme opgavebeskrivelse og helt samme henvisning til tilbud. Det er derfor ikke muligt at se årsagen til ændringen i beløbet. Den ene indkøbsordre er på 98.500 kr., mens den anden er på 419.367 kr. Begge indkøbsordrer henviser til et tilbud på 98.500 kr., mens fakturaen knyttet til samme ordrenummer lyder på 419.367 kr.



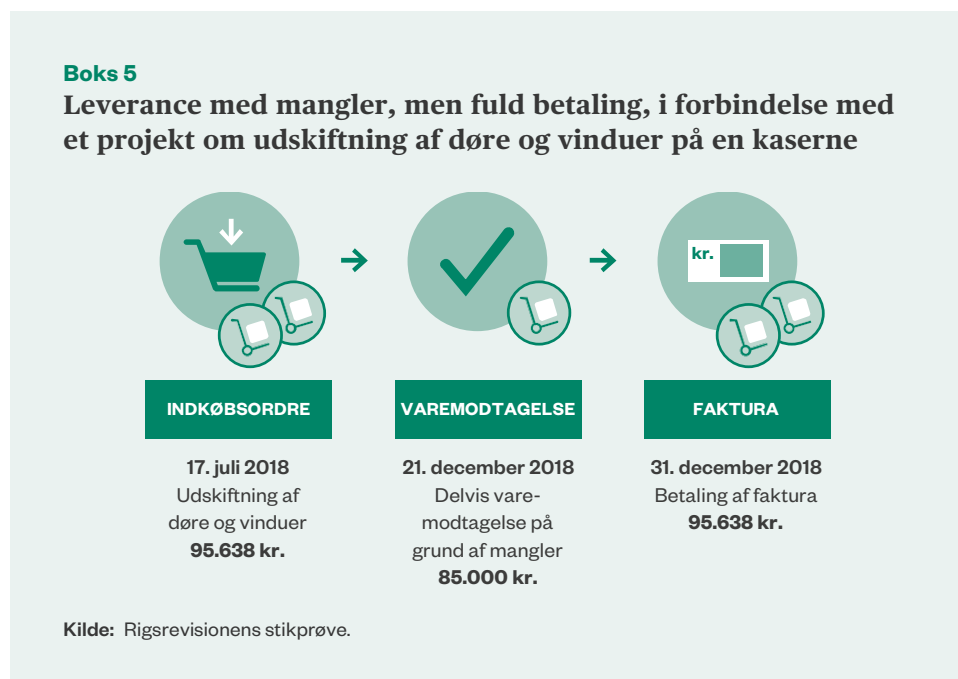
Kilde: Rigsrevisionens stikprøve.

Det fremgår af boks 4, at der er 2 indkøbsordrer med samme dato og henvisning til samme tilbud, men med forskellige beløb. De 2 indkøbsordrer har ligeledes samme indkøbsordrenummer. FES modtog efter oprettelsen af indkøbsordren et ekstra tilbud på sagen og et overslag på yderligere arbejde. Fakturaen og afleveringsprotokollen henviser til de 2 tilbud på samlet 168.700 kr. samt løbende aftaler, som ikke er dokumenteret. Det er i dette tilfælde ikke muligt at kontrollere, om leverancen svarer til det bestilte, da en godkender ikke kan se, hvad der var aftalt. Det er samtidig ikke muligt at kontrollere dette indkøb efterfølgende, da dokumentationen er mangelfuld. Regnskabsbekendtgørelsens krav til dokumentation er derfor ikke overholdt.

33. Forsvarsministeriet har oplyst, at alle ændringer til indkøbsordren fremgår af loggen i DeMars. Rigsrevisionen skal dog bemærke, at dette ikke ændrer ved, at der ligger ukorrekte bilag på flere sager, og at den endelige indkøbsordre i dette tilfælde henviser til ukorrekt baggrundsinformation, herunder forkerte tilbud.

Forskel på varemodtagelse og faktura

34. Vores gennemgang viser, at der på 12 ud af de 64 projekter er blevet varemodtaget for et mindre beløb end det, som indkøbsordren – og det efterfølgende betalte beløb – lyder på. Der kan være forskellige årsager til dette, men den primære årsag er, at der er mangler ved det leverede, og at byggelederen derfor har foretaget en faglig vurdering af, hvad der mangler at blive leveret. Et eksempel på dette fremgår af boks 5.



Det fremgår af boks 5, at der i dette eksempel fra stikprøven ikke blev varemodtaget på hele beløbet, da byggelederen, som skulle godkende købet, fandt mangler ved det leverede. Han varemodtog på et mindre beløb end indkøbsordren, da leverandøren ikke havde skiftet 2 vinduer som aftalt. Leverandøren sendte dog en faktura på det fulde beløb. Da fakturaen var på et højere beløb end varemodtagelsen, blev den spærret, men projektlederen godkendte alligevel fakturaen ved at ophæve spærringen, på trods af manglerne. Da projektlederen dermed både bestilte leverancen og godkendte fakturaen, havde indkøbet ikke den krævede funktionsadskillelse, og byggelederen kontrol af indkøbet blev sat ud af kraft.

Ingen afleveringsforretning

35. Det fremgår af FES' forretningsgange, at byggelederen ved afslutningen af hvert projekt skal lave afleveringsforretning, hvor han gennemgår kvaliteten af det leverede og sammen med leverandøren underskriver en afleveringsprotokol.

36. Vores gennemgang viser, at der mangler afleveringsforretning i 31 ud af de 64 vedligeholdelsesprojekter. 26 af disse projekter er på over 100.000 kr. FES har oplyst, at styrelsen for flere projekter ikke foretager en afleveringsforretning, men at der i stedet kan laves gennemsyn på stedet eller løbende godkendelse inden varemodtagelse. Der er dog ikke dokumentation for, at dette er sket i sagerne i vores stikprøve. Det er dermed ikke muligt ved sagsgennemgang at kontrollere, om varemodtagelsen i DeMars faktisk er udtryk for en gennemført kontrol og godkendelse af et indkøb. Det fremgår heller ikke af retningslinjerne, at afleveringsforretning kan erstattes af gennemsyn på stedet, og således heller ikke, hvordan dette i givet fald skal dokumenteres.

Herudover er der i stikprøven 13 afleveringsforretninger, hvor der mangler underskrifter fra medarbejderen hos FES. At afleveringsforretningen ikke er blevet underskrevet, svækker gyldigheden af dokumentationen for, at afleveringsforretningen faktisk er gennemført. 12 af de 13 ikke-underskrevne afleveringsforretninger vedrørte projekter, hvor der skulle udføres elarbejde på redningsstationer forskellige steder i Danmark. Vi bad derfor FES om yderligere dokumentation for indkøbet forbundet med redningsstationerne. Vi beskriver vores gennemgang af dokumentationen nedenfor.

Gennemgang af vedligeholdelsesprojekter på 14 redningsstationer

37. For at sikre, at belysningen på 14 redningsstationer forskellige steder i landet lever op til arbejdsmiljøloven, bestilte FES nye elinstallationer til disse stationer søndag den 23. december 2018. Arbejdet blev ifølge sagens dokumenter udført den 27. december, og afleveringsforretning blev udført den 28. december 2018 ifølge afleveringsprotokollerne, der er underskrevet af leverandøren. Tabel 1 viser sagsgangen.

Tabel 1
Indkøbsproces vedrørende elarbejde på redningsstationer i december 2018

Igangsæt og oprettet via indkøbsrekvisition i DeMars	19. december
Tilbud indsendt fra leverandør	20. og 21. december
Indkøbsordre oprettet i DeMars	23. december
Fri- og helligdage	24.-26. december
Arbejde udført på 13 ud af 14 stationer rundt i Danmark	27. december
Afleveringsforretning på 13 leverancer af samme FES-medarbejder	28. december
Varemodtagelse i DeMars	30. december

Kilde: Rigsrevisionens stikprøve.

Det fremgår af tabel 1, at arbejdet på redningsstationerne og afleveringsforretning blev udført på 2 dage, nemlig den 27. og 28. december 2018. FES indhentede tilbud på arbejdet fra den samme leverandør. Hvert tilbud lød på 100.000 kr. pr. redningsstation til trods for forskelligt indhold, hvilket figur 6 viser.

Figur 6
Indhold af tilbud på 100.000 kr. for hver redningsstation



Kilde: Rigsrevisionens stikprøve.

38. I alt beløb lovgiggørelsen af elinstallationer på redningsstationerne sig til 1,4 mio. kr. ekskl. moms. Vores sagsgennemgang viser, at 12 af afleveringsprotokollerne ikke er underskrevet af den medarbejder fra FES, som har gennemført afleveringsforretningen den 28. december 2018. Afleveringsprotokollerne er dog alle – med en enkelt undtagelse – underskrevet af leverandøren. Herudover fremgår det af afleveringsprotokollerne, at billeder blev brugt som dokumentation for arbejdet på 3 redningsstationer (Anholt, Gedser og Nexø).

På Rigsrevisionens foranledning har FES fremsendt billeddokumentation for arbejdet på disse 3 redningsstationer. Af billeddokumentationen fremgår det, at billederne er taget i august 2019 og ikke i forbindelse med afleveringsforretningen i december 2018. FES har efterfølgende oplyst, at de billeder, der oprindeligt lå til grund for afleveringsforretningen, ikke blev gemt, og at styrelsen derfor tog nye billeder, som blev sendt til Rigsrevisionen. Rigsrevisionen har efterfølgende modtaget oplysninger, som skaber tvivl om, hvorvidt billederne for arbejdet på Anholt, faktisk viser de leverede varer. Dette gennemgår vi yderligere nedenfor.

Afleveringsforretning og afleveringsprotokoller for 13 af de 14 redningsstationer blev lavet af den samme projektleder fra FES, mens det var byggelederen, som varemød tog i DeMars. Processen med afleveringsforretningen lever dermed ikke op til kravet om funktionsadskillelse og til styrelsens egne forretningsgange, jf. figur 5. Disse tilsiger, at det er byggelederen, som skal besigtige og godkende udført arbejde for at sikre funktionsadskillelse i processen.

FES har oplyst, at projektet på redningsstationen på Rønmø blev aflyst, og at der var modtaget en kreditnota fra leverandøren på beløbet (FES havde betalt for arbejdet, uden det var udført). FES var dog ikke i stand til at fremsende kreditnotaen og opdagede i den forbindelse, at kreditnotaen aldrig var blevet afsendt fra leverandøren eller bogført hos FES. Projektet på Rønmø var dermed både varemødtaget, faktureret og betalt, selv om projektet aldrig var blevet gennemført. Leverandøren har hermed uberettiget modtaget 100.000 kr. for ikke-udført arbejde, hvilket FES først opdagede 9 måneder senere, da Rigsrevisionen anmodede om dokumentation for kreditnotaen. FES har efterfølgende indhentet en kreditnota på beløbet fra leverandøren.

39. Vores gennemgang af dokumentationen for redningsstationerne viste også, at der var oprettet 2 indkøbsordrer på hver 100.000 kr. og varemødtaget for 200.000 kr. på redningsstationen i Thyborøn. FES havde dog kun lavet afleveringsforretning for i alt 100.000 kr. FES oplyste på vores forespørgsel hertil, at der på projektet var udført tillægsarbejde for 100.000 kr. Da vi anmodede om dokumentation for tilbud og afleveringsforretning på tillægsarbejdet i Thyborøn, oplyste FES, at der alligevel ikke var udført tillægsarbejde i Thyborøn, men at der var tale om et separat vedligeholdelsesprojekt på redningsstationen i Sæby, som var registreret forkert.

Oplysningerne fra FES var i dette tilfælde hverken kontrollerede eller korrekte, og fejlen blev først opdaget, efter vi bad om dokumentation. I dette eksempel var der ligeledes varemødtaget for noget arbejde, der ikke er udført, nemlig tillægsarbejde på redningsstationen i Thyborøn.

En sådan praksis strider både mod regnskabsbekendtgørelsens krav til dokumentation, betaling, funktionsadskillelse og kontrol med grundlaget for udgiften – og mod styrelsens egen forretningsgang for projekter under 300.000 kr.

Rigsrevisionen har i forlængelse af denne undersøgelse indhentet yderligere oplysninger fra leverandøren for at få sagen om elarbejdet på de 13 redningsstationer belyst nærmere. Leverandøren oplyste, at arbejdet på redningsstationerne ikke blev udført i december 2018, men i perioden fra april til september 2019. Rigsrevisionen kan konstatere, at afleveringsprotokollerne var dateret 28. december 2018 og dermed er dateret op til 8 måneder før, arbejdet ifølge leverandøren er udført. Forsvarsministeriet har efterfølgende bekræftet, at arbejdet blev udført i 2019, og at Rigsrevisionen havde fået urigtige oplysninger.

Rigsrevisionen kan konstatere, at de afleveringsprotokoller, som FES har leveret til vores undersøgelse, er underskrevet med leverandørens navn og med datoen den 28. december 2018. Imidlertid oplyste leverandøren til Rigsrevisionen, at han ikke havde været til stede og underskrevet nogen afleveringsprotokoller vedrørende arbejdet på redningsstationerne, som ifølge leverandøren blev afleveret mundtligt.

Forløbet viser, at FES både har varemodtaget og betalt ydelser for 1,4 mio. kr. i 2018, selv om ydelserne ikke blev leveret før foråret/sommeren 2019. FES har også givet Rigsrevisionen ukorrekte oplysninger om, hvornår projekterne blev gennemført, og har udleveret falsk dokumentation, herunder afleveringsprotokoller med potentielt forfalskede underskrifter. Rigsrevisionen har gjort Forsvarsministeriet bekendt med disse aspekter og bedt ministeriet om at reagere.

40. Forsvarsministeriet har i november 2019 oplyst, at ministeriets interne revision har iværksat en undersøgelse af sagen.

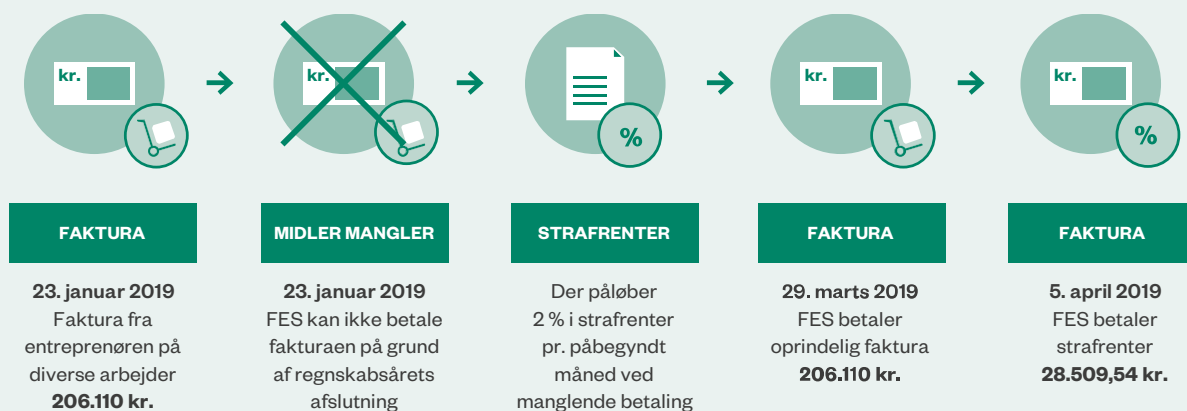
FES betaler strafrenter uden at kontrollere beløbet

41. Vi har i stikprøven set et eksempel på et projekt fra 2018, hvor FES ved en fejl betalte for meget i strafrenter. Projektet vedrørte diverse renoverings- og asfaltarbejder, jf. boks 6.

Boks 6

Strafrenter for ikke-betalt faktura

Leverandøren sendte fakturaen i slutningen af januar 2019, men FES kunne ikke betale fakturaen, da regnskabsåret for 2018 på det tidspunkt var afsluttet. FES måtte derfor oprette nye positioner på indkøbsordren, der refererede til regnskabsåret 2019. Der påløb derfor strafrenter, som FES betalte. Styrelsen kontrollerede dog ikke, om det var det korrekte beløb, der blev opkrævet, inden fakturaen med renterne blev betalt.



Kilde: Rigsrevisionens stikprøve.

Det fremgår af boks 6, at FES ikke kunne betale fakturaen på grund af regnskabsårets afslutning. Der påløb derfor 2 % i strafrenter pr. påbegyndt måned. FES oplyste leverandøren om, at regningen først ville blive betalt i slutningen af marts. Leverandøren sendte en faktura for strafrenterne på 28.509,54 kr., som FES betalte ud over den oprindelige faktura. Dette beløb overstiger dog 2 % i renter pr. påbegyndt måned, som svarer til 8.244 kr. Renterne, som FES betalte, svarer til ca. 14 % af den ubetalte faktura, selv om fakturaen blev betalt 1½ måned efter fakturaens sidste betalingsdato, som var 21. februar (1 måned, efter fakturaen blev fremsendt). FES har oplyst, at styrelsen ikke kontrollerede, om strafrenternes størrelse passede med den indgåede aftale, inden fakturaen blev betalt.

3.3. Samlet opfølgning på projekterne

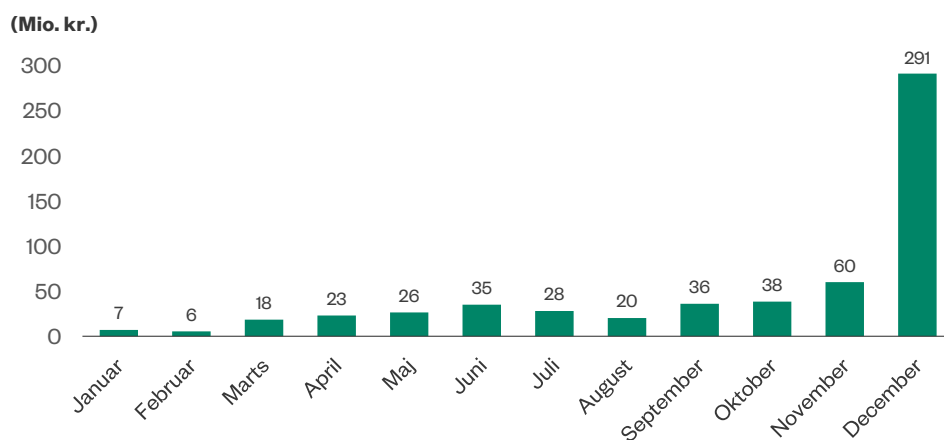
42. Vi har undersøgt, om FES har foretaget en opfølgning på vedligeholdelsesprojekterne, som giver ledelsen et samlet økonomisk og fagligt overblik over projektmassen, og om opfølgningen kan anvendes til at finde uregelmæssigheder og kontrollere funktionsadskillelse på tværs af projekterne.

43. FES foretager en økonomisk opfølgning på den samlede projektmasse i månedlige økonomioversigter og i Forsvarsministeriets ledelsesinformation. Styrelsen grupperer forbrug og budget i en række puljer, og af rapporteringen fremgår det, om den samlede pulje har et over- eller underforbrug i forhold til den afsatte ramme. FES kan dermed følge med i forbruget i forhold til denne ramme, men det er ikke muligt at se, hvordan et eventuelt over- eller merforbrug fordeler sig på de enkelte projekter. Hvis et projekt i en bestemt pulje har et overforbrug på 100.000 kr., og et andet projekt i samme pulje har et underforbrug på 100.000 kr., vil beløbene gå i nul, og informationen vil derfor ikke fremgå af opfølgningen.

Herudover udarbejder og opdaterer FES løbende en oversigt, der ifølge styrelsen indeholder alle vedligeholdelsesprojekter for året. FES anvender denne oversigt til at fordele projekterne på projekt- og byggeledere og til at skabe et overblik over, hvor mange projekter der er afsluttet, hvornår kommende projekter skal gennemføres, og hvordan økonomien oprindeligt er estimeret. Vores gennemgang viser, at oversigten ikke indeholder alle projekter, og at FES ikke opdaterer den løbende med ændringer i forhold til hvert projekts økonomi. Oversigten indeholder heller ikke faglige vurderinger af det enkelte projekt. Ledelsen i FES kan derfor ikke på baggrund af denne oversigt alene udarbejde hverken en samlet økonomisk eller faglig opfølgning på projekterne.

FES har oplyst, at hvis et projekt ender med et underforbrug i forhold til det afsatte budget, så flyttes det overskydende beløb tilbage til rammen for at blive genanvendt i nye projekter for året. Der er dog en række aspekter af FES' projektstyring, som gør denne mulighed vanskelig at anvende i praksis. Det skyldes især den store mængde projekter, som først afsluttes i december. Styrelsen havde i 2018 et forbrug i årets første 10 måneder på mellem ca. 6 og 38 mio. kr. pr. måned. I november udgjorde det 60 mio. kr., hvorefter forbruget steg betragteligt i december til 291 mio. kr. Figur 7 viser forbruget på vedligeholdelsesprojekter i 2018 fordelt på måneder.

Figur 7
Forbrug på vedligeholdelsesprojekter fordelt på måneder i 2018



Kilde: Rigsrevisionen på baggrund af oplysninger fra Forsvarsministeriet.

Det fremgår af figur 7, at forbruget var markant større i december 2018 end i årets forudgående måneder. Forbruget i december svarer til ca. 50 % af den samlede ramme for 2018.

44. Vi har undersøgt, om FES systemmæssigt kan foretage en tværgående kontrol af funktionsadskillelsen i de enkelte indkøb, da en sådan kontrol vil kunne afdække, i hvilket omfang de 4 øjnes-princip efterleves.

Som beskrevet i kapitel 2 er det indkøberen, der skal ophæve en automatisk spærring af fakturaer, hvor beløbet overstiger beløbet på den indkøbsordre, som ligger til grund for indkøbet, eller der mangler varemottagelse. I disse tilfælde omgås den kontrol af indkøbene, som burde ligge hos varemottageren. For at få et overblik over, hvor ofte dette er sket i 2018, har vi bedt FES levere en oversigt over de tilfælde, hvor en faktura på vedligeholdelsesområdet udstedt til FES er blevet spærret. FES har oplyst, at det alene er muligt at udarbejde sådan en liste for hele Forsvarsministeriet samlet, og at det på denne liste ikke vil fremgå, hvilken styrelse en fakturaspærring vedrører. Det er dermed ikke umiddelbart muligt at skabe et samlet overblik over alle indkøb på vedligeholdelsesområdet, hvor en projektleder hos FES har ophævet spærringen, og funktionsadskillelsen ved varemottagelsen er omgået.

Vi har herudover undersøgt, om det er muligt at kontrollere funktionsadskillelsen ved at danne en liste over de indkøb, som er blevet varemottaget i DeMars på vedligeholdelsesområdet. For at kontrollere, om indkøbene har haft en tilfredsstillende funktionsadskillelse, skulle listen vise, om samme person havde oprettet indkøbsordren og varemottaget den. Det var ikke muligt for FES at udarbejde en sådan liste, og hverken FES eller Rigsrevisionen kunne dermed foretage en tværgående kontrol af funktionsadskillelsen i vedligeholdelsesprojekterne.

45. Undersøgelsen viser, at ledelsesinformation og den månedlige økonomiopfølgning ikke indeholder tilstrækkelig information til at skabe et overblik over afvigelser på tværs af projekter. Undersøgelsen viser også, at de månedlige økonomiopfølgninger efter Rigsrevisionens vurdering har begrænset anvendelse, idet halvdelen af rammen forbruges i årets sidste måned. Manglerne i projektoversigterne gør det umuligt at skabe et samlet overblik over projektmassen, herunder hvor stort et underforbrug der potentielt vil kunne anvendes på nye projekter resten af året. Endelig er det ikke muligt at udarbejde en tværgående kontrol af funktionsadskillelse på den samlede projektmasse hos FES for en given periode.

Resultater

Undersøgelsen viser, at flertallet af indkøbene i Rigsrevisionens stikprøve ikke har fulgt regnskabsbekendtgørelsens krav til funktionsadskillelse, dokumentation og kontrol. Stikprøven har vist eksempler på, at samme person har indkøbt og varemottaget, og at afleveringsforretningen ikke er dokumenteret. Stikprøven har herudover vist eksempler på, at beløb på fakturaen ikke kan kobles til et tilbud. Der er samtidig flere tilfælde, hvor FES har varemottaget (og betalt for) arbejde, der ikke er udført. Der kan herudover rejses alvorlig tvivl om, hvorvidt den dokumentation, som styrelsen har leveret til Rigsrevisionen, er fyldestgørende og indeholder korrekte oplysninger. Rigsrevisionen kan desuden konstatere, at FES i flere tilfælde har givet Rigsrevisionen urigtige oplysninger.

Hertil kommer, at FES ikke har en konsekvent journaliseringspraksis, og at de fysiske bilag opbevares hos den enkelte medarbejder. I en del tilfælde er dokumentationen for vedligeholdelsesprojekterne enten mangelfuld eller ikke eksisterende i journaliseringssystemet. Undersøgelsen viser også, at en medarbejder godkender egne fakturaer, hvis disse er spærret. I disse tilfælde omgås de 4 øjnes-princip konsekvent.

Endelig viser undersøgelsen, at FES udarbejder en samlet økonomisk opfølgning til ledelsesinformation, men ikke en samlet faglig opfølgning. Den økonomiske opfølgning kan dog ikke anvendes af ledelsen til at finde afvigelser på tværs af projekterne, da den kun indeholder informationer på et overordnet niveau. FES har ligeledes ikke mulighed for at kontrollere funktionsadskillelsen tværgående på projektmassen.

Rigsrevisionen kan konstatere, at FES bruger halvdelen af rammen i december, hvilket samler meget aktivitet i et kort tidsrum. Dette besværliggør styringen af den samlede projektmasse.

Rigsrevisionen, den 28. november 2019

Lone Strøm

/Peder Juhl Madsen

Bilag 1. Appendiks

Anklage om bedrageri, mandatsvig og bestikkelse i forbindelse med indkøb hos Forsvarsministeriets Ejendomsstyrelse

Rigsrevisionen er ved afslutningen af denne undersøgelse blevet bekendt med en politiefterforskning af en sag fra 2015/2016, som relaterer sig til bedrageri, mandatsvig og bestikkelse i forbindelse med indkøb hos Forsvarsministeriets Ejendomsstyrelse.

Ifølge anklageskriftet, som er forkyndt for de tiltalte i slutningen af november 2019, har 2 nu fratrådte ansatte hos Forsvarsministeriets Ejendomsstyrelse i samarbejde med hoved- og underleverandører fået Forsvarsministeriets Ejendomsstyrelse og en hovedleverandør til at betale for privat renoveringsarbejde mv. til gengæld for økonomisk gevinst eller fordele for hoved- og/eller underleverandørerne, fx ved fremtidig indgåelse af kontrakter.

På leverandørsiden er 3 personer, som har været hoved- eller underleverandører til Forsvarsministeriets Ejendomsstyrelse, også tiltalt i sagen.

De 2 ansatte hos Forsvarsministeriets Ejendomsstyrelse havde bl.a. ansvar for at godkende tilbud og fakturaer fra håndværkere og entreprenører til projekter, som Forsvarsministeriets Ejendomsstyrelse skulle have udført. Sagen, der p.t. verserer ved Retten i Viborg, omhandler bestikkelse, medvirken til bestikkelse, bedrageri, mandatsvig samt forsøg på og medvirken til mandatsvig.

Denne oplysning bringes som appendiks til beretningen, idet anklageskriftet først er offentligt den 6. december 2019, hvilket er samme dag, som beretningen behandles hos Statsrevisorerne. Statsrevisorerne har fået udleveret dette appendiks den 6. december, så det kunne indgå i deres behandling af beretningen.

Rigsrevisionen finder i øvrigt, at Forsvarsministeriet af egen drift burde have underrettet Rigsrevisionen om den omtalte sag, jf. rigsrevisorlovens § 10.

Bilag 2. Metodisk tilgang

Formålet med denne undersøgelse er at vurdere, om Forsvarsministeriet har sikret, at indkøb på vedligeholdelsesområdet er forvaltet tilfredsstillende. Derfor har vi undersøgt følgende:

- Har Forsvarsministeriet sikret, at der er udarbejdet tilfredsstillende retningslinjer for indkøb på vedligeholdelsesområdet hos FES?
- Har Forsvarsministeriet sikret, at indkøb på vedligeholdelsesområdet hos FES overholder regnskabsbekendtgørelsens krav til kontrol og dokumentation?

I undersøgelsen indgår Forsvarsministeriet, herunder FES og til dels også FRS, som har udarbejdet regnskabsinstruksen.

Undersøgelsen er baseret på vedligeholdelsesprojekter fra 2018. Begrundelsen for ikke at inddrage tidligere år er først og fremmest, at organisationsændringer har medført forskellig dokumentationspraksis i 2018 i forhold til tidligere. Forsvarsministeriet har foretaget organisationsændringer for bl.a. at ensarte processerne for indkøb på vedligeholdelsesområdet.

I forundersøgelsen, der ligger forud for den undersøgelse, som ligger til grund for denne beretning, gennemgik vi processer for indkøb, som FES havde foretaget over en 3-årig periode fra 2016 til 2018. Vi gennemgik og sammenlignede her sager fra en stikprøve på 21 vedligeholdelsesprojekter fordelt på de 3 år. Umiddelbart var der ikke forskel på projekterne fra 2018 til de 2 tidligere år, hvor vi også kunne genfinde problemer med bl.a. manglende funktionsadskillelse. Desuden viste gennemgangen af projekterne, at der på tværs af projekterne – uanset forskelligt indhold og forskellig periode – var udfordringer i procesfaserne fra indkøbsrekvistion til varemottagelse.

Det er fra 2018 også en del af FES' økonomiafdelings og produktionsafdelings opgaveansvar at følge op og danne sig overblik over den samlede projektmasse. Dette må som udgangspunkt betyde, at udfordringer i dele af indkøbsprocessen i lavere grad end tidligere år vil kunne findes i projekter fra 2018. Når undersøgelsen viser betragtelige udfordringer i 2018, må det også antages, at udfordringerne vil være at finde i tidligere år.

Undersøgelsen bygger på gennemgang af dokumenter og på en stikprøve af vedligeholdelsesprojekter, hvorfra vi har gennemgået bilag. Vi har desuden holdt møder med Forsvarsministeriet, herunder FES og FRS. Vi har samtidig besøgt 5 vedligeholdelsesprojekter, som indgår i stikprøven.

Nedenfor beskrives vores data og metode i flere detaljer.

Væsentlige dokumenter

Vi har gennemgået en række dokumenter, herunder:

- regnskabsinstruks og forretningsgange i FES
- dokumentation for vedligeholdelsesprojekter i stikprøven, herunder fysiske bilag og udskrifter fra DeMars
- økonomiske opfølgninger og projektoversigter udarbejdet af FES.

Formålet med gennemgangen af dokumenterne har været at fastlægge og vurdere, hvordan forretningsgangene i indkøbene hos FES er, og om disse lever op til kravene i regnskabsbekendtgørelsen. Formålet med stikprøven har været på baggrund af en række konkrete projekter at undersøge, om FES har sikret, at indkøb på vedligeholdelsesområdet er forvaltet tilfredsstillende. Herudover har vi gennemgået de værktøjer, som FES anvender til at lave tværgående opfølgninger, for at belyse, om disse kan anvendes af FES til at identificere eventuelle afvigelser i forhold til den aftalte pris, kvalitet og mængde på tværs af projekterne, og om FES anvender værktøjerne til dette formål.

Stikprøven

Hovedformålet med stikprøveundersøgelsen er ikke at belyse antallet af projekter, som ikke er forvaltet tilfredsstillende. Målet er i stedet at fastlægge de enkelte faser i indkøbsprocessen hos FES for at kunne påpege, hvor i processen udfordringerne primært er, og hvilken udformning de har. I denne undersøgelse har formålet primært været at finde typen og årsagen til fejlen frem for et samlet antal af fejl. Derfor er udvælgelsen af vedligeholdelsesprojekterne til stikprøven dels baseret på en tilfældig udvælgelse, dels på en risikobaseret udvælgelse. Dette betyder, at nogle af vedligeholdelsesprojekterne er udvalgt på baggrund af en kvalitativ risikovurdering.

I den tilfældige stikprøveudvælgelse er der søgt en fordeling af udtrukne projekter på distrikter, og om det enkelte projekt har været planlagt (inden for produktionsplanen), eller om behovet er opstået i løbet af året. Her har vi fremsendt en liste med antal ønskede projekter til udtræk inden for hver gruppe, og FES har på den baggrund selv udpeget projekter til stikprøven. Denne metode er anvendt på 21 projekter fordelt på 2016, 2017 og 2018. Vi valgte her 8 projekter fra 2018.

Den risikobaserede udvælgelse af den anden del af stikprøven er baseret på en indledende analyse af dokumentationen for den samlede projektmasse for 2018. Her har vi udvalgt projekter, som har et beløb, en udformning, datering, begrundelse for igangsættelse, geografisk spredning eller anden karakteristika, som gjorde, at vi ønskede at se nærmere på den. Vi har anvendt denne metode til at udtage en stikprøve på 56 projekter fra 2018, som sammen med de indledende 8 projekter fra 2018 udgør den samlede stikprøve på 64 projekter. 2 af de udvalgte projekter viste sig dog ikke at være endeligt gennemført, hvorfor disse ikke kunne gennemgås end-to-end.

Stikprøvens størrelse er tilstrækkelig til at kunne pege på, hvor fejl i indkøbsprocesserne kan opstå, og er desuden valgt for ikke at belaste de reviderede unødigt.

For at kunne sige noget nærmere om typen af fejl, eller hvor i processen fejlene typisk opstår, har vi gennemgået alle projekterne i henhold til de opstillede faser i indkøbsprocessen. Dermed bliver stikprøverne sammenlignelige, og det er muligt at se, hvor i proceskæden der ikke er tilfredsstillende dokumentation til at kunne fastslå, om de bestilte ydelser eller varer er leveret og er i overensstemmelse med det oplyste behov eller det bestilte. På grund kravet om procesfaser vil projekterne i stikprøverne have samme udformning og karakteristika som resten af projektmassen.

Alle beløb i beretningen er angivet ekskl. moms.

Standarderne for offentlig revision

Revisionen er udført i overensstemmelse med standarderne for offentlig revision. Standarderne fastlægger, hvad brugerne og offentligheden kan forvente af revisionen, for at der er tale om en god faglig ydelse. Standarderne er baseret på de grundlæggende revisionsprincipper i rigsrevisionernes internationale standarder (ISSAI 100-999).

Bilag 3. Relevante uddrag af regnskabsbekendtgørelsen

Bekendtgørelse om statens regnskabsvæsen mv. (BEK nr. 116 af 19/02/2018)

Regnskabsmæssig registrering

Organisering

§ 24. Regnskabsmæssige registreringer skal tilrettelægges således, at der etableres en personmæssig adskillelse mellem den regnskabsmæssige registrering og betalingen. Hvis dette ikke er muligt, skal der optages særskilte bestemmelser herom i regnskabsinstruksen med henblik på at sikre kontrollen med betalingerne på anden måde, jf. § 28. For institutioner, omfattet af § 2, stk. 1, nr. 4, skal tilsvarende særskilte bestemmelser optages i institutionens interne retningslinjer, jf. § 9, stk. 4.

Tilrettelæggelse og dokumentation

§ 27. Den regnskabsmæssige registrering skal tilrettelægges således, at alle registreringer kan følges til regnskaber, regnskabsmæssige opgørelser eller opstillinger, der skal udarbejdes til eksternt brug. Tallene heri skal kunne opløses i de registreringer, hvoraf disse er sammensat (transaktionssporet).

Stk. 2. Enhver registrering skal dokumenteres ved bilag. Ved bilag forstås enhver nødvendig dokumentation for transaktioner, der registreres i bogføringen, uanset om dokumentationen findes på et elektronisk medie, mikrofilm, papir eller andet medie. Ved eksterne bilag forstås dokumentation, der hidrører fra andre end den regnskabsførende institution. Øvrige bilag anses som interne. Er der udstedt eksternt bilag, skal dette benyttes. Bilag skal oplyse, hvad der er nødvendigt for at identificere kontrolsporet (dvs. dokumentere registreringernes rigtighed), herunder tydeligt angive transaktionsdato og beløb.

Stk. 3. Registreringerne skal så vidt muligt foretages i den rækkefølge, som transaktionerne er foretaget i. Registreringerne skal henvise til de tilhørende bilag og indeholde oplysninger, der gør det muligt at bestemme den enkelte registrerings tidsmæssige placering i bogføringen.

Stk. 4. Bilag skal som grundlag for registreringen være godkendt af hertil bemyndigede personer.

Stk. 5. Rettes regnskabsmateriale, skal såvel det oprindelige indhold som indholdet af ændringen tydeligt fremgå af materialet.

Betalingsforretninger

Generelt om betalingsforretninger

§ 28. Udbetalingsforretninger skal tilrettelægges således, at der etableres en personmæssig adskillelse mellem den regnskabsmæssige registrering og betalingen. Såfremt dette ikke er muligt, skal der optages særskilte bestemmelser herom i regnskabsinstruksen med henblik på at sikre kontrollen med betalingerne på anden måde.

Stk. 2. Der skal under hensyntagen til betalingernes størrelse og frekvens foretages de fornødne kontroller af såvel grundlaget for ind- og udbetalinger som den faktiske effektivering heraf.

Forvaltning af udgifter og indtægter

§ 46. De regnskabsførende institutioner skal foretage en forsvarlig forvaltning af udgifter og indtægter. Forretningsgange og interne kontroller i forbindelse hermed skal fastlægges i regnskabsinstruksen under hensyntagen til væsentlighed og risiko.

Stk. 2. Forvaltningen af udgifter og indtægter omfatter disponering og godkendelse af udgifts-/indtægtsbilag. Endvidere omfatter forvaltningen af indtægter regningsudskrivning/opkrævning for så vidt angår skatter og afgifter mv. og debitorforvaltning.

Stk. 3. Disponering omfatter indgåelse af aftaler, køb af varer og tjenesteydelser mv., der medfører eller kan medføre udgifter eller indtægter for den regnskabsførende institution. Disponeringen skal godkendes af en hertil bemyndiget person i overensstemmelse med de givne bevillinger og under hensyntagen til Finansministeriets retningslinjer. Finansministeriet kan kræve indberettet omfanget af foretagne dispositioner af en nærmere bestemt art.

Stk. 4. Godkendelse af udgifts- og indtægtsbilag omfatter bilagets materielle og økonomiske indhold, i hvilken forbindelse der skal føres kontrol med, at de i bilaget nævnte varer, ydelser mv. er leveret, og at bilaget er korrekt. Hvor der ikke foreligger en direkte modydelse, skal der ved godkendelsen føres kontrol med, at grundlaget for udgiften/indtægten er korrekt, og at de fastlagte arbejdsgange og procedurer er fulgt, samt at bilaget er korrekt.

Bilag 4. Ordliste

Afleveringsforretning	En proces, hvor en medarbejder fra Forsvarsministeriets Ejendomsstyrelse (FES) og leverandøren gennemgår leverancen for at vurdere, om der er mangler.
Afleveringsprotokol	Dokumentation for den gennemførte afleveringsforretning.
Facility Management	Rengøring, forplejning, arealpleje, affaldshåndtering mv.
Funktionsadskillelse	Personmæssig adskillelse, der sikrer, at en enkelt person ikke kan godkende og gennemføre et indkøb alene. Hvert indkøb skal involvere mindst 2 personer (de 4 øjnes-princip).
Indkøbsordre	Et dokument, der beskriver den aftalte leverance og den aftalte pris, og som sendes til leverandøren. Indkøbsordren registreres i DeMars.
Indkøbsrekvision	En registrering i DeMars, som oplyser om et indmeldt behov og udarbejdes forud for en indkøbsordre.
Kreditnota	En kreditnota sendes fra leverandør til køber, hvis køber har betalt for meget, og medfører en tilbagebetaling til køber.
Produktionsplan	En opgørelse over de vedligeholdelsesprojekter, som Forsvarsministeriets Ejendomsstyrelse (FES) har godkendt til at blive igangsat i det kommende år.
Projektmasse	Samlebetegnelse for alle vedligeholdelsesprojekterne hos Forsvarsministeriets Ejendomsstyrelse (FES).
Prokura	En bemyndigelse til at godkende økonomiske disponeringer på vegne af en institution.
Prokuramatrix	En oversigt, som viser, hvem der har fået bestemte beføjelser til at disponere.
Regnskabsbekendtgørelse	Bekendtgørelse, som fastsætter regler på regnskabsområdet, både i relation til bogføring og i relation til regnskabsafregning.
Regnskabsinstruks	Et dokument udarbejdet af regnskabsførende institutioner, som skal leve op til kravene i regnskabsbekendtgørelsens § 20-23. Instruksen skal bl.a. beskrive institutionens regnskabsopgaver og hovedelementerne i institutionens tilrettelæggelse af den interne kontrol- og risikostyring.
Transaktionsspor	Den sammenhæng, der er mellem de enkelte registreringer og et regnskab. Transaktionssporet er et samlebegreb for de oplysninger, der skal sikre, at man til enhver tid kan kontrollere, at alle registreringerne er medtaget i regnskabet, og hvilke registreringer regnskabet poster er sammensat af.
Underskriftsblade	Et individuelt elektronisk dokument, hvori den enkelte medarbejders disponeringsret er registreret.
