

DSB's økonomi- styringssystem

**Redegørelse 2 fra den af trafikministeren
den 29. september 1993 nedsatte arbejdsgruppe**

**Trafikministeriet, marts 1994
Betænkning nr. 1263**

DSB's økonomistyringssystem

Betænkning nr. 1263-2

Udsendt af Trafikministeriet, marts 1994

Trykt hos Schultz Grafisk A/S

Oplag: 2.000 ex.

ISBN 87-601-4173-5

Forord

Arbejdsgruppens kommissorium

Den 29. september 1993 besluttede trafikministeren at gennemføre et udredningsarbejde vedrørende forskellige spørgsmål inden for DSB. Beslutningen var foranlediget af, at statsrevisorerne den 30. august 1993 afgav »Beretning om DSB's færgedispositioner efter beslutningen om den faste forbindelse over Storebælt« til Folketinget.

Der blev herefter nedsat en arbejdsgruppe, der fik til opgave at redegøre for de bevillingsmæssige og forretningsmæssige forhold vedrørende:

1. DSB's færgedrift mellem Kalundborg og Århus
2. DSB's økonomistyringssystem
3. Igangværende større anlægsinvesteringer og materialanskaffelser omfattende transmissionssystem, elektrificering, sikringsanlæg, ATC og rangerlokomotiver.

Denne redegørelse er arbejdsgruppens delredegørelse om DSB's økonomistyringssystem.

Nils Bernstein, departementschef i landbrugsministeriet blev udpeget som formand for arbejdsgruppen.

Arbejdsgruppens øvrige medlemmer har været direktør Erik Elsborg, DSB, kontorchef Kurt Bligaard Pedersen, finansministeriet og planlægningschef Kurt Lykstoft Larsen, trafikministeriet.

Arbejdsgruppens sekretariat for denne redegørelse har været følgende:

Kontorchef Erling Christensen, trafikministeriet (sekretariatsformand), kontorchef Leif Kepp, DSB, kontorchef Jørn Andersen, DSB, fuldmægtig Troels Schmitto, finansministeriet, fuldmægtig Søren Hyldstrup Larsen, trafikministeriet, specialkonsulent Anne Jøker, trafikministeriet.

Trafikministeren har tilkendegivet, at redegørelsen vil blive offentliggjort.

Sammenfattende kommentarer

Arbejdsgruppen har konstateret, at der i Statsrevisorernes bevillingskontrolsberetninger for årene 1981 til 1991 er indeholdt kritik af regnskabskvaliteten i DSB.

Arbejdsgruppen har på denne baggrund anmodet Statens Regnskabsdirektorat om for arbejdsgruppen at foretage en undersøgelse med henblik på en vurdering af, om de af DSB iværksatte og planlagte initiativer er relevante og tilstrækkelige til at sætte DSB i stand til på tilfredsstillende vis at løse økonomistyringsopgaven set ud fra både et forretningsmæssigt og et bevillingsmæssigt synspunkt.

Arbejdsgruppen modtog udkast til redegørelse fra Statens Regnskabsdirektorat den 10. januar 1994.

DSB har haft lejlighed til at gennemgå udkast til redegørelse med henblik på faktuelle kommentarer. Rapporten er herefter færdiggjort, idet der er enighed mellem DSB og Statens Regnskabsdirektorat om beskrivelsen af de faktuelle forhold.

Arbejdsgruppen har gennemgået rapportens konklusioner og anbefalinger i et møde med Statens Regnskabsdirektorat. DSB har i forbindelse hermed afgivet en udtalelse til udvalget, hvoraf det bl.a. fremgår, at det er DSB's hensigt at anvende rapporten som grundlag for en styrkelse af økonomistyringsarbejdet.

Udtalelsen gengives i sin helhed nedenfor:

»DSB's vurdering af rapporten fra Statens Regnskabsdirektorat

Emnemæssigt falder rapporten i 3 dele. Organisation, økonomistyring og regnskabskvalitet.

Organisation

DSB startede i 1992 en organisationsudvikling, som forventedes tilendebragt i store træk primo 1994.

Som rådgivere i processen har DSB anvendt konsulentfirmaet McKinsey & Co. Herudover var der i en periode etableret en særlig følgegruppe med ekstern repræsentation.

Medio 1993 blev der igangsat et yderligere organisationsudviklingsarbejde med Finansministeriets Administrations- og Personaledepartement som eksterne rådgivere. Som et resultat heraf blev det besluttet, at der skulle ske yderligere forandringer, og at arbejdet skulle intensiveres mest muligt.

På det tidspunkt Statens Regnskabsdirektorat påbegynder sit arbejde i DSB, må man konstatere, at organisationsudviklingsprocessen er forsinket, og at DSB er præget af usikkerhed, bl.a. forårsaget af forslaget om at flytte en stor del af personalet ud i aktieselskaber, der ikke skulle ejes af DSB.

Det er også det indtryk, SR bibringes, og som efter DSB's mening korrekt er gengivet i rapporten. Hvorvidt årsagen er en forkert valgt implementeringsstrategi, svigt i implementeringsprocessen eller ønsket om yderligere reformer, lader sig efter DSB's mening ikke objektivt afgøre.

Det er naturligvis også af mindre betydning, da skaden er sket, og der ikke kan herske tvivl om, at en hurtig afslutning af processen er stærkt ønskelig. Selve den nye hovedstruktur nåede at komme på plads primo 1994, men der udestår adskillige mere detaljerede beskrivelser af og retningslinier for det interne samspil i »det nye DSB« og i forholdet mellem DSB og Trafikministeriet. Også flere chefterposter er fortsat ubesatte.

Økonomistyring

Organisationsprocessen var ikke som sådan opgaven for SR, men man kan kun vanskeligt adskille organisation og økonomistyring i det forløb, der har været og er.

Reelt blev etableringen af »det nye DSB« igangsat af to årsager. DSB skal for det første forberedes til den konkurrence på sporene, som nu er muliggjort. Men herudover skal DSB's økonomi »åbnes« og gøres gennemskuelig ikke kun af hensyn til eksterne, herunder kontrollerende interessenter, men nok så meget for at bringe DSB selv den fornødne indsigt og et tilstrækkeligt overblik. Det er helt nødvendigt for at realisere den ønskede effektivisering og decentralisering.

DSB kunne godt have ønsket sig, at der i SR's rapport havde været fremhævet, at ønsket om et mere økonomiansvarligt DSB på alle niveauer har haft en sådan central rolle i organisationsprocessen.

I 1992 blev der etableret et særligt økonomiprojekt (Q94), der skulle sikre, at de nye økonomistyringsprincipper blev konkretiseret i præcise regler og procedurer. Det er givetvis korrekt, at dette projekt periodevis ikke har nydt en tilstrækkelig ledelsesmæssig bevågenhed, således som SR vurderer det. DSB har sikret en fastere forankring af projektet og styrket det ressourcemæssigt. KPMG C. Jespersen er rådgiver for projektet.

Q94 forventes at afslutte hovedparten af sine opgaver i første halvår af 1994.

DSB er i øvrigt i stort omfang enig med SR i vurderingen af DSB's økonomistyring, da de svagheder, der aktualiserede behovet for forandringer, endnu ikke totalt er afhjulpet.

Det er derfor DSB's hensigt at anvende SR-rapporten som grundlag for en styrkelse af det økonomistyringsarbejde, der foregår i Q94-projektet.

Mange af SR's anbefalinger indgår allerede i arbejdet, og de øvrige forslag vil blive overvejet i relation til projektet.

DSB må dog komme med den reservation, at der givetvis er en vis forskel i grundopfattelsen mellem SR og DSB i forhold til opgave- og ansvarsplacering imellem det centrale niveau og virksomhederne. DSB kan tilslutte sig, at den fornuftige balance nok ikke er fundet endnu, men vil næppe gennemføre SR's anbefalede styringsmetodefuldstændig. SR anbefaler efter DSB's vurdering en for stærk grad af central styring.

SR påpeger tillige visse svagheder i forhold til det bevillingsmæssige system, primært med hensyn til oplysningsværdien i de bevillingslove, der normerer DSB's virksomhed.

DSB er enig i, at DSB's økonomi er vanskelig tilgængelig, også ud over det der nødvendigvis følger af DSB's størrelse og meget integrerede produktion.

Disse problemer forventes løst i forbindelse med forhåbentlig allerede det kommende finanslovsforslag. Dels bidrager DSB's nye økonomistruktur til klargøring, dels er der besluttet nedsat en arbejdsgruppe, der skal konkretisere den fremtidige politiske og økonomiske styring af DSB i form af kontraktstyring.

Regnskabskvalitet

DSB har igennem nogle år fået kritik fra DSB's egen interne revision og fra Rigsrevisionen af regnskabskvaliteten. DSB har arbejdet målrettet på at forbedre kvaliteten.

SR 's påpegning af problemerne er i god overensstemmelse med DSB's egen opfattelse. Rapporten giver en udmærket og gennemarbejdet oversigt.

SR påpeger endvidere, at DSB's bestræbelser for at løse problemerne har vist sig utilstrækkelige, hvilket DSB også har måttet sande. Arbejdet er derfor blevet opprioriteret indenfor Q94.

SR's anbefalinger om styrkelse af regnskabsfunktionerne, især centralt, vil DSB efterleve. Også anbefalingerne om flere og klare retningslinier på regnskabsområdet, fx om sondringen mellem drift og anlæg, vil DSB efterleve«.

Med disse bemærkninger fremsendes »Undersøgelse af DSB's økonomistyringssystem«, idet der henvises til undersøgelsens kap. 2, hvori Statens Regnskabsdirektorats vurderinger og anbefalinger er indeholdt.

Indholdsfortegnelse

	Side
1.0. Indledning	13
1.1. Udredningsarbejde vedrørende DSB.	13
1.2. Beskrivelse af undersøgelsesforløbet	14
1.3. Rapportens opbygning	15
 2.0. Vurdering og anbefalinger vedrørende DSB's økonomistyring	19
 3.0. DSB's mål, opgaver og organisation	38
3.1. DSB's organisation pr. 1/1-1991	40
3.1.1. Divisions-og Tjenesteniveau	40
• 3.1.2. DSB's regionale organisation	42
3.2. DSB's organisation pr. 1/1-1993	43
3.2.1. Virksomheds-og forretningsområder.	43
3.2.2. DSB's regionale organisation.	45
3.3. DSB's organisation pr. 1/6-1993.	46
3.3.1. Det centrale niveau	46
3.3.2. Det decentrale niveau	48
3.4. DSB's organisation pr. 1/1-1994.	48
3.5. SR's vurdering af implementeringen af DSB's seneste organisationsændringer.	50
 4.0. DSB's bevillingsmæssige styring	53
4.1. DSB's bevillingsmæssige status som nettostyret statsvirksomhed	53
4.2. DSB's finanslovbudgettering	55
4.2.1. DSB's produktøkonomi på finansloven	56
4.2.2. Det nye DSB og produktøkonomien på finansloven	58
4.3. Det nye DSB og den bevillingsmæssige styring	60
4.4. Forslag til opfølgning vedrørende den bevillingsmæssige styring af det nye DSB.	61

	Side
5.0. DSB's planlægning og målopstilling	63
5.1. Indledning	63
5.2. Beskrivelse af DSB's forretningsplaner relateret til DSB's hidtidige former for Tjeneste-/Divisionsplaner	64
5.2.1. Beskrivelse af planlægningsprocessens tilrettelæggelse	66
5.3. SR's vurdering af DSB's forretningsplaner	68
6.0. DSB's budgettering	71
6.1. Indledning	71
6.2. Kort beskrivelse af budgetlægningens tilrettelæggelse før 1992	71
6.3. Budgetlægning for 1993	72
6.3.1. SR's vurdering af den hidtidige budgetlægning	73
6.4. DSB's økonomimodel for 1994	73
6.4.1. SR's vurdering af status for økonomimodel- len	78
6.4.2. Intern handel	80
6.4.3. SR's vurdering af intern handel	82
6.5. Budgetlægningen for 1994	85
6.5.1. SR's vurdering af DSB's budgetlægning for 1994	86
6.6. Den decentrale budgetlægning i IC- og Regionaltogs- divisionen	88
6.6.1. SR's vurdering af det decentrale budgetforløb for IC- og Regionaltogsdivisionen	92
7.0. DSB's kontoplanstruktur, økonomiregistrering samt regnskabskvalitet	94
7.1. Beskrivelse af DSB's kontoplanstruktur samt økono- miregistrering	94
7.1.1. Beskrivelse af DSB's budgetregistrering	97
7.1.2. Beskrivelse af DSB's kontoplanstruktur samt økonomiregistrering i relation til intern han- del	101
7.2. SR's vurdering af DSB's kontoplanstruktur samt øko- nomiregistrering	103
7.3. Kort beskrivelse af DSB's økonomisystemer	105
7.3.1. Kort beskrivelse af DSB's nye økonomisy- stem	107

	Side
7.4. SR's vurdering af DSB's tiltag i forbindelse med nyt økonomisystem	109
7.5. Beskrivelse af DSB's tiltag til forbedring af regnskabskvaliteten	110
7.5.1. DSB's notat af 27/10-1993 om DSB-regnskabskvalitet og Statsrevisorernes bevillingskontrolberetninger 1987-1991.	110
7.5.2. DSB's sammenfatning af resultater og tidsaspektet vedrørende arbejdet med forbedring af regnskabskvaliteten	116
7.6. SR's vurdering af resultaterne af DSB's arbejde med at forbedre regnskabskvaliteten	119
8.0. Kontrol og opfølgning i DSB	126
8.1. Kontrol og opfølgning i DSB.	126
8.1.1. Kontrol og opfølgning på koncernniveau	126
8.1.2. Kontrol og opfølgning på virksomhedsniveau og delvirksomhedsniveau specificeret for IC-divisionen	128
8.1.3. Den interne revision	129
8.2. SR's vurdering af kontrol og opfølgning i DSB.	129
8.3. DSB's planlagte tiltag vedrørende kontrol og opfølgning	130
8.4. SR's vurdering af DSB's planlagte tiltag vedrørende kontrol og opfølgning	135
8.5. SR's principforslag til styrkelse af kontrol og opfølgning i DSB.	137

BILAGSFORTEGNELSE:

	Side
Bilag 1.1: SR's oplæg af 28/10-1993 til undersøgelse af DSB's økonomistyringssystem	141
Bilag 3.1: DSB's organisation pr. 1/1-1991.	144
Bilag 3.2: DSB's regionale organisation pr. 1/1-1991_____	145
Bilag 3.3: DSB's organisation pr. 1/1-1993.	146
Bilag 3.4: DSB's regionale organisation pr. 1/1-1993_____	147
Bilag 3.5: DSB's organisation pr. 1/6-1993.	148
Bilag 3.6: IC-divisionens organisation pr. 1/6-1993.	149
Bilag 3.7: Regionaltogsdivisionens organisation ultimo november 1993.	150
Bilag 6.1: 1. udkast til Plan- og budgetrunden 1994.	151
Bilag 7.1: Kontoplan for DSB fremtil 1/1-1986.	152
Bilag 7.2: Kontoplan for DSB pr. 1/1-1992.	153
Bilag 7.3: Kontoplanens produktkoder.	154
Bilag 7.4: Projektforløb i forbindelse med KOP-proceduren.	155
Bilag 7.5: Beslutningsproces for rammekonti.	156
Bilag 7.6: DSB's regnskabsrelevante EDB-systemer i 1990.	158
Bilag 7.7: Projekt- og tidsplan for implementering af nyt økonomisystem.	159

Kapitel 1

Indledning

1.1. Udredningsarbejde vedrørende DSB

Trafikministeren nedsatte i september 1993 en arbejdsgruppe til gennemførelse af et udredningsarbejde vedrørende nogle spørgsmål inden for DSB. Beslutningen blev truffet i forlængelse af de spørgsmål, der var rejst i Folketinget og af Statsrevisorerne og Rigsrevisionen vedrørende DSB's færgedispositioner efter beslutningen om en fast forbindelse over Storebælt mv. og endelig af forslaget om en ny overordnet organisation af DSB. Udredningsarbejdet forudsættes at kunne bidrage til, at DSB's ledelse får forbedret grundlaget for arbejdet med de fremadrettede opgaver for virksomheden.

Arbejdsgruppen har til opgave at redegøre for de bevillingsmæssige og forretningsmæssige forhold vedrørende:

- DSB's færgedrift mellem Kalundborg og Århus.
- DSB's økonomistyringssystem.
- Igangværende større anlægsaktiviteter og materielanskaffelser omfattende transmissionssystem, elektrificering, sikringsanlæg, ATC og rangérlokomotiver.

Statens Regnskabsdirektorat (SR) blev den 12/10-1993 af arbejdsgruppen vedrørende DSB-udredningen bedt om at udarbejde et oplæg til, hvorledes en undersøgelse af DSB's økonomistyringssystem kunne gennemføres. Statens Regnskabsdirektorats notat om oplæg til undersøgelse af DSB's økonomistyringssystem af 28/10-1993 fremgår af *bilag 1.1*.

Det blev den 1/11-1993 af arbejdsgruppen bekræftet, at Statens Regnskabsdirektorat med udgangspunkt i oplægget af 28/10-1993 skulle gennemføre undersøgelsen af DSB's økonomistyringssystem til brug for arbejdsgruppens samlede udredningsarbejde.

Økonomistyringsundersøgelsen blev iværksat med henblik på en vurdering af, om de af DSB iværksatte og planlagte initiativer er relevante og tilstrækkelige til at sætte DSB i stand til på tilfredsstillende måde at løse økonomistyringsopgaven set ud fra både et forretningsmæssigt og et bevillingsmæssigt synspunkt.

Afhængig af vurderingens udfald kunne der peges på eventuelle supplerende initiativer og prioriteringer.

Følgende medarbejdere i Statens Regnskabsdirektorat har medvirket ved gennemførelsen af undersøgelsen:

Underdirektør Jørn Jensen
Kontorchef Bjørn Engsig
Fuldmægtig Kathina Lang
Fuldmægtig Georg Ginsberg
Fuldmægtig Søren Langhoff

1.2. Beskrivelse af undersøgelsesforløbet

Undersøgelsesforløbet er i hovedsagen forløbet i 2 faser. I *den første fase* fra 11/11-1993 til 10/12-1993 har SR gennemført 22 samtaler med primært ledere og enkelte medarbejdere inden for DSB samt enkelte personer uden for DSB.

SR har i samarbejde med DSB tilstræbt at udvælge et repræsentativt udsnit af samtalepartnere, der kan dække økonomistyringssystemets interesser såvel *horisontalt* som *vertikalt*

I en virksomhed af DSB's størrelse er det dog ikke muligt inden for undersøgelsens tidsramme at tale med ledere og medarbejdere i et omfang, der er fuldstændig dækkende for DSB's virksomhed.

Det blev derfor besluttet, at samtalepartnerne i første omgang skulle udvælges med det formål at dække DSB *horisontalt*. Det var primært den fungerende generaldirektør samt direktører og økonomichefer inden for DSB Staben, de enkelte virksomheder og forretningsområder.

Med henblik på i en vis udstrækning at belyse DSB's økonomistyringssystem *vertikalt*, blev det i umiddelbar forlængelse af ovenstående

ende besluttet at foretage samtaler med ledende medarbejdere inden for DSB Passager. Valget af DSB Passager blev truffet med den begrundelse, at afsætning og produktion af jernbanetrafik er en af DSB's væsentligste kerneaktiviteter. Det blev i tilknytning hertil besluttet at koncentrere den *vertikale* undersøgelse om InterCity-samt Regionaltogsdivisionen.

Valget af disse divisioner skyldes dels deres generelle karakter som afsættere og producenter af landsdækkende jernbanetrafik, dels at etableringen af divisionerne er foregået i løbet af 1993. SR fandt det således væsentligt at belyse økonomistyringen inden for disse ny-etablerede divisioner.

Det skal ligeledes i den forbindelse bemærkes, at samtalerne på *vertikalt* niveau primært har omfattet enkelte personer på det øvre ledelsesniveau.

I *den anden fase* af undersøgelsesforløbet fra 11/12-1993 til 10/1-1994 er rapporten udarbejdet. Rapportudarbejdelsen bygger på samtalerækken, men i høj grad også på materiale modtaget fra DSB.

Det skal i den forbindelse bemærkes, at de enkelte samtaleforløb er at betragte som internt arbejds materiale, ligesom de oplysninger, der indgår i rapporten, er anonymiseret, for så vidt angår udsagn fra enkeltpersoner.

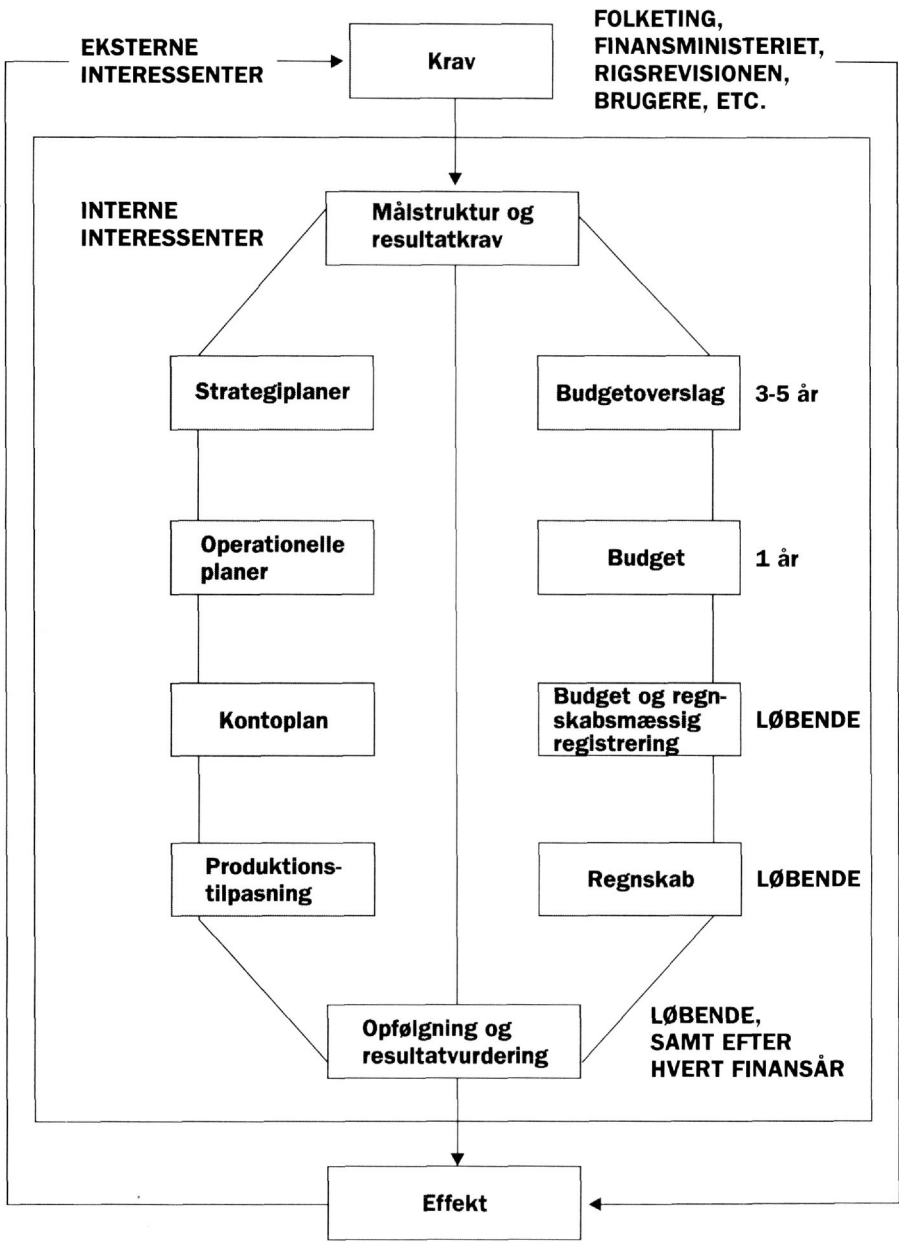
1.3. Rapportens opbygning

Rapportens opbygning sigter mod at belyse de eksisterende og planlagte interne forretningsgange og sammenhænge i DSB's planlægning, målopstilling, budgettering, økonomiregistrering, kontrol og opfølgning samt sammenholde disse forretningsgange og sammenhænge med de krav, der dels stilles til DSB fra centrale og bevilligende myndigheder, dels stilles til DSB's enheder internt.

De overordnede interne og eksterne sammenhænge kan illustreres som i *figur 1.1* på omstående side¹⁾.

¹⁾ Med hensyn til metode henvises til SØS-publikation nr. 5 »Modernisering af ministeriernes økonomistyring« (1986), SØS-publikation nr. 16 »Opbygning og anvendelse af en formålsorienteret kontoplan« (1992), publikationen Idéskrift om økonomistyring nr. 1 »Sammenhæng mellem handlingsplan og økonomisystem - Hvorfor og hvordan?« (1992) samt publikationen »Virksomhedsoversigter & Økonomisystemet« (1993).

Figur 1.1. Økonomistyringens interessenter, opgaver og sammenhænge



Af *kapitel 2* fremgår SR's sammenfattende vurdering af samt anbefalinger til DSB's fremtidige økonomistyring. Der henvises i øvrigt til de efterfølgende kapitler.

Kapitel 3 beskriver DSB's mål og opgaver samt den organisatoriske udvikling, der har ført frem til DSB's nuværende organisation. Dette og de efterfølgende kapitler indeholder SR's vurderinger samt anbefalinger i relation til de i kapitlerne behandlede emneområder.

I *kapitel 4* behandles DSB's bevillingsmæssige styring, herunder DSB's status på finansloven og DSB's bidrag til finanslovsforslaget.

Kapitel 5 indleder beskrivelsen af DSB's interne styring. Kapitlet beskriver DSB's planlægning og måloppstilling. For både planlægningen og måloppstillingens vedkommende skelnes der mellem de forskellige niveauer i DSB's organisation.

I *kapitel 6* gennemgås DSB's budgettering. I dette kapitel beskrives desuden de principper, der ifølge DSB skal ligge bag DSB's fremtidige økonomistyring. Endvidere beskrives principperne for kontraktbaseret intern fakturering, der ligeledes forsøges indarbejdet i DSB's økonomistyring.

Kapitel 7 omhandler DSB's kontoplanstruktur, økonomiregistring samt regnskabskvalitet. I denne sammenhæng gennemgår kapitlet den kritik, der er rejst i statsrevisorernes bevillingskontrolbetretninger og beskriver DSB's nuværende og kommende økonomirelaterede edb-systemer.

Kapitel 8 afslutter beskrivelsen af DSB's interne styring og behandler DSB's kontrol og opfølgning.

Kapitel 2

Vurdering og anbefalinger vedrørende DSB's økonomistyringssystem

Kapitlet sammenfatter SR's vurdering og anbefalinger vedrørende DSB's økonomistyringssystem. Vurdering og anbefalinger resumeres i forhold til den anvendte model til analyse af DSB's økonomistyring, jf. i øvrigt kapitel 1. Kapitlet afsluttes med vurdering og anbefalinger vedrørende DSB's bevillingsmæssige styring.

For en nærmere uddybning af vurdering og anbefalinger henvises til de enkelte kapitler.

Vurdering og anbefalinger i relation til DSB's organisation

I kapitel 3 beskrives DSB's mål og opgaver samt den seneste organisatoriske udvikling, der har ført frem til DSB's nuværende organisation.

Vurdering og anbefalinger i relation til DSB's organisation er koncentreret om implementeringen af DSB's seneste organisationsændringer.

Indledningsvis skal fastslås, at SR finder det rigtigt, at DSB med de seneste organisationsændringer har skabt en næsten »ren« produktorienteret struktur. En organisationsstruktur, der efterlever hensigten i EU's jernbanepolitik, og samtidig direkte sikrer DSB væsentlige styringsfordele og dermed indirekte styringsfordele for de centrale, herunder bevilligende myndigheder.

DSB's organisation har de sidste år undergået mange strukturændringer. De næsten årligt tilbagevendende forandringer har naturligt forårsaget, at organisationen har gennemlevet en meget ustabil periode, der endnu ikke er afsluttet.

SR er af den opfattelse, at implementeringen af de organisatoriske forandringer inden for enkelte af virksomhederne er foregået endog meget langsomt. Eksempelvis er strukturen for Regionaltogsdivisionen først endeligt vedtaget ultimo november 1993. Desuden pågår der fortsat omstruktureringer inden for andre dele af DSB.

Den sene afklaring skyldes primært, at der ikke pr. 1/1-1993 eller 1/6-1993 forelå en konkret/specificeret organisationsplan for delvirksomhedsniveauet. Den enkelte virksomhed/delvirksomhed har med udgangspunkt i de overordnede rammer for organisationsstrukturen været ansvarlig for at *definere* og *implementere* ændringerne på decentralt niveau.

SR er af den opfattelse, at den overordnede styring og koordinering af organisationsændringsforløbet ikke har været tilstrækkelig. Det ville have gavnet implementeringsprocessen, hvis den var foregået med udgangspunkt i en konkretiseret projekt- og handlingsplanbeskrivelse omfattende hele omstruktureringsprojektet fra centralt til decentralt niveau.

Det har været en vanskelig opgave at beskrive DSB's organisation. Opgaven har ikke mindst været præget af manglende konsensus blandt DSB's ledere omkring en del områders fremtidige struktur. Det er SR's anbefaling, at DSB snarest bringer den organisatoriske uklarhed, der på nuværende tidspunkt præger DSB's ledere og medarbejdere, til ophør.

I relation til DSB's økonomi- og regnskabsmæssige organisation skal især peges på, at SR finder, at DSB ikke burde have nedlagt det centrale regnskabskontor pr. 1/6-1993. Placeringen af de centrale regnskabsmedarbejdere i de enkelte virksomheders stabe er uheldig, da de enkelte medarbejdere hver især typisk er specialister inden for ét regnskabsmæssigt område. Den nødvendige »bagstopper/konsulentfunktion» er således ikke tilstrækkelig på hverken centralt niveau eller på virksomhedsniveau.

Vurdering og anbefalinger i relation til DSB's planlægning og måloppstilling

I kapitel 5 beskrives DSB's planlægning og måloppstilling. Der skelnes mellem de forskellige niveauer i DSB's organisation.

Vurdering og anbefalinger i relation til DSB's planlægning og måloppstilling er koncentreret om DSB's nye forretningsplankoncept.

DSB har en lang tradition for planudarbejdelse, og det er SR's indtryk, at DSB generelt befinder sig på et højt niveau, hvad angår den **faglige side** af forretningsplanerne. Det skal dog i forlængelse heraf bemærkes, at de enkelte forretningsplaner er af forskellig kvalitet.

Den vigtige kobling mellem den faglige og økonomiske side, med andre ord etableringen af et sammenhængende planlægnings- og økonomistyringssystem, er imidlertid ikke i tilstrækkeligt omfang til stede i de nuværende forretningsplaner. Der er dog også her meget individuelle forskelle fra forretningsplan til forretningsplan.

Det er SR's vurdering, at ikke alle godkendte forretningsplaner er lige operationelle i den forstand, at de umiddelbart lader sig om-danne til kontrakter.

SR finder generelt tiltaget vedrørende forretningsplankonceptet udmærket, men det er ikke hensigtsmæssigt, at DSB netop i år, hvor der iværksættes en vifte af nye tiltag, påbegynder dette forretningsplankoncept, der også har været ressourcekrævende for de enkelte virksomheder.

Forretningsplankonceptet skal naturligvis ses som et led i den nye styringsfilosofi. Men SR er af den opfattelse, at den overordnede tidsmæssige prioritering af iværksættelsen af nye ideer og tiltag ikke i tilstrækkelig grad er koordineret.

SR er desuden af den opfattelse, at udmeldingen fra DSB Staben bør være langt mere *offensiv/aktiv* i sin form. I tilknytning hertil anbefaler SR, at udarbejdelsen af forretningsplaner indledes med en planvejledning stilet til de enkelte virksomheder indeholdende bl.a. følgende elementer:

- Generaldirektørens beretning.
- Planforudsætninger.
- Skabelon for strukturen samt indholdsmæssige elementer, der som minimum skal være indeholdt i de enkelte forretningsplaner.
- Med udgangspunkt i sondringen mellem *drift og anlæg* fastsættes og udmeldes mål og resultatkrav pr. defineret produktområde (fx delvirksomhedsniveau) og inden for bl.a. nedenstående styringsområder:
 - a. Kvalitet og service.
 - b. Økonomi (drifts- og anlægsomkostninger).
 - c. Indtægter/omsætning (salgsmål).
 - d. Personale (fravær, personaleomsætning).
 - e. Produktivitet.
 - f. Evt. effektiviseringstiltag.
- Tidsplan for plan- og budgetrunden.

Sammenfattende anbefaler SR, at DSB lægger langt større vægt på det økonomistyringsmæssige aspekt, der omhandler fastsættelse af mål og resultatkrav.

Målstyring og opstilling af resultatkrav er netop værktøjet til at sammenbinde de mere selvstændige organisatoriske enheder. I en organisation, hvor styringsfilosofien er karakteriseret ved høj grad af uddelegering, er opfølgning og kontrol ikke mulig uden fastsættelse og udmeldelse af mål og resultatkrav.

Vurdering og anbefalinger i relation til DSB's budgettering

I kapitel 6 gennemgås DSB's budgettering. Desuden beskrives de principper, der ifølge DSB skal ligge til grund for DSB's fremtidige økonomistyring, herunder principperne for kontraktbaseret intern handel.

Vurdering af status for DSB's nye økonomimodel herunder Q94-projektet

DSB's nye økonomimodel beskriver de overordnede økonomistyringsmæssige principper for DSB. Ifølge den centrale budgetvejledning for 1994 skal principperne vedrørende virksomhedernes kontraktindgåelse med generaldirektøren, dækningsbidragsstyring samt kontraktbaseret intern handel indarbejdes i forbindelse med budgetteringen for 1994.

Modellen er imidlertid ikke særlig specificeret. Med det formål at fremme denne specifikation, har DSB iværksat Q94-projektet. Det fremgår af projektbeskrivelsen, at en ny økonomistyring med lukkede regnskaber for hver virksomhed samt for koncernstaben - og det nye edb-system taget i brug - i hovedtræk forudsættes implementeret for koncernen DSB fra og med 1/1-1995.

SR finder det uheldigt, at Q94-projektet ikke er mere fremskredent, end tilfældet er. Der forelå således først medio december 1993 detaljerede kommissorier for emnegrupperne nedsat under projektet. Efterfølgende forestår den indholdsmæssige bearbejdning af emnerne samt ikke mindst implementeringen.

Koncernstyringen af DSB hviler således ikke på konkrete og færdigbearbejdede styringsmæssige principper. SR vurderer derfor, at DSB's ledelse endnu ikke er i besiddelse af tilstrækkelige styringsværktøjer med henblik på bl.a. ressourceallokering og -prioritering mellem DSB's virksomheder.

SR vurderer samtidig, at størstedelen af de detaljerede kommissorier indholdsmæssigt lever op til de principper, der lægges op til i økonomimodellen. SR kan derfor generelt anbefale, at DSB's ledelse vedholdende sikrer Q94projektet den nødvendige støtte, således at den praktiske udmøntning af kommissorierne lever op til det beskrevne indhold.

Afslutningsvis skal det fremhæves, at SR finder det væsentligt, at DSB's ledelse foretager en overordnet tidsmæssig prioritering og koordinering af de enkelte områder indeholdt i Q94-projektet.

Vurdering og anbefalinger vedrørende den interne handel

SR er af den opfattelse, at princippet om den interne handel er udmærket, idet kontraktbaseret intern handel bl.a. indeholder mulig-

heden for at foretage en reel indtægts- og omkostningsbudgettering samt udarbejde egentlige produktregnskaber.

Det er således SR's opfattelse, at DSB med iværksættelsen af den interne handel kan foretage en decentral indtægtsbudgettering, der i højere grad modsvarer den decentrale omkostningsbudgettering. Indtægtsbudgetteringsgraden synes dog at variere en del inden for DSB som helhed.

SR er imidlertid af den opfattelse, at økonomistyring inkl. intern handel kræver en meget velfungerende organisation på et veludviklet økonomistyringsmæssigt stade.

I forbindelse med den interne handel er der tale om omfattende procedurer i relation til bl.a. kontraktvedligeholdelse, fornyelse og tilsyn med kontrakternes effektivering. DSB karakteriserer selv den interne handel som den største økonomistyringsmæssige risiko nogensinde og tilføjer, at fungerer den ikke allerede fra 1/1-1994, er der stor risiko for, at hele DSB's økonomistyring bryder sammen.

SR's vurdering er, at DSB's forudsætninger for at opnå et tilfredsstillende resultat i forbindelse med den kontraktbaserede interne handel ikke i tilstrækkelig grad er til stede. DSB's organisationsstruktur er endnu ikke helt på plads, styringsfundamentet for de organisatoriske niveauer er ikke fastlagt, den centrale konsulenttjeneste er nedlagt pr. 1/6-1993, og de decentrale enheder råder ikke i fornødent omfang over de nødvendige personalemæssige ressourcer.

Udover at ovennævnte institutionelle forudsætninger ikke i nødvendigt omfang er til stede, bærer forløbet i 1993 præg af ikke i tilstrækkelig grad at være funderet i præcise regelsæt og principper. Det være sig bl.a. principper om kontrakternes form og indhold samt procedurer i forbindelse med kontraktindgåelse. SR har da også kunnet konstatere, at kontraktudarbejdelsen er forsinket og ikke var afsluttet medio december 1993.

Det er endvidere SR's opfattelse, at den centrale styring, herunder overblikket over kontraktindgåelsen, og koordineringen af kontraktforløbet ikke har været tilstrækkelig. I tilknytning hertil skal nævnes, at det har været vanskeligt for SR at få oplysninger om den samlede kontraktmasse i DSB samt at opnå viden om, hvorledes status løbende har udviklet sig i efteråret 1993.

For at styrke det videre kontraktarbejde i 1994 anbefaler SR derfor, at DSB:

- Styrker koordineringen af indgåelsen af kontraktbaseret intern fakturering.
- Udarbejder klare retningslinier for så vidt angår principper og regelsæt.
- Styrker den centrale ledelse af kontraktindgåelsen med henblik på at undgå dels forsinkelser i budgetteringen, dels kontraktbaserede konflikter.
- Undgår at udbygge den kontraktbaserede interne fakturering yderligere, før etableringen af den nye organisation er endelig på plads, før det nye økonomisystem er implementeret, og før de nye koncernstyringsprincipper er tilstrækkeligt indarbejdede i DSB's økonomistyring.

Vurdering af DSB's budgetlægning for primært 1994

Det er SR's vurdering, at den hidtidige budgettilrettelæggelse ikke i tilstrækkeligt omfang har sikret overensstemmelse mellem planer og budget. Dette har DSB forsøgt at tage højde for med budgetproceduren for 1994. Det er da også SR's opfattelse, at skabelonen for plan- og budgetproceduren for 1994 fremstår sammenhængende og fornuftig, idet den i princippet sikrer en integrering mellem forretningsplaner og budget.

Plan- og budgettrunden har imidlertid været præget af store forsinkelser i 1993, hvorfor integreringen af DSB's forretningsplaner i budgetlægningen ikke i nødvendigt omfang har fundet sted.

DSB's budgettering for 1994 har i høj grad været præget af overgangen til den nye organisationsstruktur samt overgangen til kontraktbaseret intern handel. Det skal i den forbindelse indskydes, at DSB allerede i forbindelse med budgetteringen for 1993 lægger op til, at kontraktbaseret intern handel skal have en helt central rolle i plan- og budgetarbejdet. Endvidere lægges op til, at de økonomiske rammer for 1993-økonomien alene skal baseres på krav til hovedprodukternes dækningsbidrag. (Det skal bemærkes, at dækningsbidragsstyringen måtte baseres på kalkulatoriske opgørelser).

Det kan imidlertid konstateres, at initiativerne til kontraktbaseret intern fakturering og styring af DSB's enheder ved hjælp af dækningsbidrag ikke kom til at spille nogen nævneværdig rolle på dette tidspunkt.

Budgetteringsforløbet i 1993 er efter SR's mening forløbet mindre tilfredsstillende og har været præget af forvirring på en del områder. Eksempelvis kan nævnes, at ifølge DSB's nye økonomistyringsmæssige principper skal de enkelte virksomheder samt underliggende tjenester og divisioner fungere på kommercielle betingelser og styres på et dækningsbidrag. Samtidig opfordres der i DSB's notat om intern handel til, at virksomheder og divisioner/tjenester skal udvise pragmatisme ved indgåelse af kontrakter for intern handel.

Der er efter SR's mening et indbygget modsætningsforhold i disse udmeldinger. SR har da også erfaret, at rekvirenter og leverandører i kontraktindgåelsesprocessen har følt incitament til at gå unødigt i detaljer, for at sikre opnåelsen af de økonomiske resultater der fra ledelsens side lægges op til.

Vurdering af det decentrale budgetforløb for IC- og Regionaltogsdivisionen

SR's vurdering er, at der har været markant forskel på budgetforløbet i de to divisioner. IC's organisationsstruktur har været på plads siden sommeren 1993, mens Regionaltogsdivisionens organisation først fandt sin endelige udformning ultimo november 1993. Dette har naturligvis spillet en væsentlig rolle for budgetprocessens forløb.

Budgetprocessen er, så vidt SR kan vurdere, forløbet i henhold til den planlagte procedure for IC's vedkommende. IC har desuden på et tidligt tidspunkt foretaget kontraktudspil og har således i høj grad kunnet præge kontraktform og -indhold og samtidig opnå en standardisering af sine kontrakter.

Det er endvidere SR's opfattelse, at det i høj grad er lykkedes at opstille både omkostnings-, indtægts- og salgsmål i IC's budget for 1994.

For Regionaltogsdivisionens vedkommende er budgetprocessen forløbet mindre tilfredsstillende. Regionaltogsdivisionen har brugt

ressourcer dels på etableringen af de organisatoriske rammer, dels på udarbejdelsen af forretningsplaner. Dette har betydet, at Regionaltogsdivisionen først ultimo november har kunnet specificere budgettet for 1994.

SR vurderer afslutningsvis, at iværksættelsen af DSB's nye organisationsstruktur pr. 1/6-1993 bl.a. har den væsentlige fordel, at der kan foretages indtægtsbudgettering og efterfølgende opstilles produktregnskaber på delproduktniveau og regionalt niveau. Det skal dog bemærkes, at denne fordel samtidig er forbundet med omfattende administrative procedurer i relation til kontraktudarbejdelse og -indgåelse, herunder fastlæggelse af agentprovision samt ikke mindst den efterfølgende daglige administration og opfølgning fremover.

Vurdering og anbefalinger i forhold til DSB's kontoplanstruktur, økonomiregistrering samt regnskabskvalitet

Kapitel 7 omhandler DSB's kontoplanstruktur, økonomiregistrering samt regnskabskvalitet. Kapitlet gennemgår i den forbindelse den kritik, der er rejst i Statsrevisorernes bevillingskontrolberetninger og beskriver DSB's nuværende og kommende økonomirelaterede edb-systemer.

Vurdering og anbefalinger i forhold til DSB's kontoplanstruktur samt økonomiregistreringer

Pr. 1/1-1986 indfører DSB en ny produktorienteret *kontoplan* med henblik på at sikre, at en større andel af fællesomkostningerne kan fordeles til produkterne i selve regnskabet. Fællesomkostningerne udgør dog fortsat **knap** 30% i hvert af årene 1986-1991. SR vurderer imidlertid, at DSB's tiltag vedrørende bl.a. intern handel samt nyt økonomisystem på sigt giver mulighed for at foretage fordeling af en større andel af fællesomkostningerne.

Pr. 1/1-1992 tager DSB en ny kontoplan i anvendelse, hvor den interne og eksterne kontoplan er reduceret. Den eksterne kontoplan bliver opbygget således, at den langt hen ad vejen afspejler statens udgiftskontoplan, og der skelnes ikke længere mellem den eksterne

og interne kontoplan, hvad angår udgifts- og omkostningsregistreringen.

SR er af den opfattelse, at reduceringen af kontoplanen er et væsentligt initiativ, men vurderer samtidig, at det er muligt at foretage en yderligere reducere. Artskontering er således fortsat detaljeret (jf. i den forbindelse niveauet for Statens Kontoplan).

SR anbefaler desuden, at DSB genindfører beholdningsklassen i kontoplanen for dermed at operere med *omkostningsarter* i forbindelse med den interne økonomistyring.

I forlængelse af ovenstående finder SR det samtidig relevant, at DSB's fremtidige kontoplan består af både en fælles del og en del, hvor den enkelte virksomhed selv kan definere ønsker og behov.

Desuden er SR af den opfattelse, at der i tilknytning til de enkelte kontoplaner bør udarbejdes præcise konteringsvejledninger omhandlende alle konti.

Vedrørende DSB's *budgetregistrering* er det SR's vurdering, at den foretages på et alt for detaljeret niveau. Budgettering af øvrige driftsudgifter skal således som minimum foretages på fx 3-cifret artsniveau samt 4-cifret formålsniveau.

SR finder det derfor nødvendigt at operere med budgetspecifikationer tilpasset de organisatoriske niveauer (Koncernniveau, Virksomhedsniveau, Divisions/Tjenesteniveau samt Produktionsenhedsniveau), altså budgetspecifikationer, der tager udgangspunkt i den besluttede opfølgingsdybde på de organisatoriske niveauer.

Vedrørende DSB's *anlægsprojekter*, foretages der en meget tæt indledende projektstyring, hvor stort set alle projekter behandles gennem den koordinerende økonomigruppe (KØ), evt. direktionen.

I relation hertil finder SR det væsentligt, at der lægges større vægt på den regnskabsmæssige registrering og opfølgning vedrørende anlægsprojekter.

Vurdering af DSB's tiltag i forbindelse med nyt økonomisystem

Indledningsvis skal fremhæves, at SR finder det væsentligt, at DSB har igangsat projektet vedrørende nyt økonomisystem, ikke mindst

i betragtning af at DSB's systemkompleks består af et antal selvudviklede og ofte utilstrækkeligt dokumenterede edb-systemer.

DSB anfører, at projektet indebærer en udskiftning af de eksisterende økonomisystemer med ét fælles system. Dette stiller SR sig imidlertid tvivlende overfor. Tvivlen beror ikke så meget på det nye økonomisystems formåen/funktionalitet, men snarere på ledelsen i DSB's mulighed for at få »solgt« økonomisystemet i organisationen.

DSB's økonomisystemer består i dag af en mængde subsystemer, og den generelle tiltro til de »formelle« økonomisystemer er ikke overvældende stor. SR finder det derfor uheldigt, at DSB ikke i den indledende kravspecifikation i langt højere grad har involveret den decentrale organisation. Det havde således været yderst relevant at have foretaget en indledende analyse af krav, ønsker og behov hos et repræsentativt udsnit af systemets brugere.

Det er således væsentligt, at DSB i forbindelse med implementeringen af systemet tager højde for dette udestående »salgsarbejde«.

Desuden er det SR's vurdering, at tidsplanen for projektimplementeringen ikke er realistisk, blandt andet fordi DSB ikke primo februar 1994 har indgået kontrakt om et nyt økonomisystem.

Vurdering af resultaterne af DSB's arbejde med at forbedre regnskabskvaliteten

Det er SR's vurdering af DSB's regnskabskvalitet, at denne ikke vil blive afgørende forbedret, med mindre der foretages væsentlige ændringer i relation til primært DSB's regnskabsmæssige organisation.

Implementeringen af DSB's nye organisatoriske struktur og styringsfilosofi indebærer meget anderledes markante krav i forhold til de krav, der tidligere er blevet stillet til DSB's medarbejdere og ledere med hensyn til indsigt i driftsøkonomi og regnskabsforståelse.

DSB har siden 1989 foretaget en række tiltag til forbedring af regnskabskvaliteten. Et væsentligt problem er i den sammenhæng, at der ikke er indsat tilstrækkelige ressourcer til at forestå det omfattende arbejde. Det er således SR's vurdering, at DSB's topledelse,

herunder staben, ikke i tilstrækkeligt omfang har fundet problematikken om DSB's regnskabskvalitet væsentlig. Dette har naturligvis haft en afsmittende virkning på de underliggende ledelsesniveauer - Divisioner/Tjenester samt Regionschefer.

DSB er af den opfattelse, at der skal skelnes mellem 2 »dimensioner« i forbindelse med diskussionen af DSB's regnskabskvalitet. *Den ene* dimension udspringer af revisions- og bevillingskontrolbetretningerne og er af overvejende »teknisk art«. *Den anden* dimension udspringer af, at DSB aflægger ét samlet regnskab, der gør det umuligt med rimelig præcision at aflæse størrelsen af tilskuddet til de enkelte produkter og udviklingen i de enkelte tilskud. Ifølge DSB er dette nok den politisk tungeste kritik.

Det sidste kritikpunkt tages der ifølge DSB højde for med den pr. 1.januar 1994 gennemførte organisationsomlægning med tilhørende efterfølgende omlægninger i regnskabsorganisation og systemer. (Ny økonomimodel herunder intern handel, ændret kontoplan samt nyt økonomisystem).

I relation til ovenstående er SR af den opfattelse, at ovennævnte tiltag indeholder kimen til et mere præcist produktregnskab, herunder muligheden for at aflæse størrelsen og følge udviklingen af de enkelte produkttilskud.

Validiteten af dette produktregnskab er imidlertid totalt afhængigt af DSB's regnskabskvalitet. Er de løbende og afsluttende regnskabsrapporter behæftet med mange fejl og unøjagtigheder, er produktregnskabet ikke tilstrækkeligt som styringsredskab for DSB's ledelse eller tilfredsstillende som vurderingsredskab for DSB's eksterne interessenter.

Der kan således ikke skelnes mellem 2 »dimensioner« vedrørende DSB's regnskabskvalitet. Validiteten af det kommende produktregnskab afhænger af DSB's generelle regnskabskvalitet.

DSB nævner at have iværksat en række tiltag til forbedring af regnskabskvaliteten. Nedenstående foretages en vurdering af en række af de væsentligste tiltag i relation til de gennemgående årsager til fejl.

Utilstrækkelig viden, mangelfuld kontrol samt uklar ansvarsplacering

DSB har siden foråret 1989 foretaget en række tiltag med vægt på omfattende uddannelsestiltag til forbedring af ovennævnte årsager til utilstrækkelig regnskabskvalitet. SR's vurdering af DSB's tiltag er, at disse langt fra er tilstrækkelige til at sikre den nødvendige regnskabskvalitet, hvilket primært skyldes indbyggede strukturelle problemer som en konsekvens af manglende ledelsesmæssig fokus.

De regnskabsmæssige funktioner i DSB er hovedsageligt blevet varetaget af etatsuddannede medarbejdere eller medarbejdere under uddannelse. Denne personalegruppe rekrutteres som generelle DSB-medarbejdere og ikke specielt som regnskabsmedarbejdere. Samtidig er det gjort SR bekendt, at bogholderidelen/de regnskabsmæssige discipliner løbende er blevet nedtonet i etatsuddannelsen. Desuden påpeges det, at når en medarbejder endelig har opnået en tilfredsstillende regnskabsmæssig indsigt, rokerer vedkommende.

Når disse strukturelle problemer sammenholdes med eller kan ses som en konsekvens af den øverste ledelses mangelfulde fokus på DSB's regnskabskvalitet, kan de iværksatte uddannelsestiltag naturligvis ikke sikre den nødvendige regnskabskvalitet.

Desuden er det væsentligt, at DSB i langt højere grad lægger vægt på at få beskrevet og implementeret regnskabsmæssige forretningsgange. En virksomhed af DSB's størrelse og kompleksitet kan ikke fungere tilstrækkeligt sikkert regnskabsmæssigt, hvis der ikke foreligger formaliserede forretningsgange.

Afslutningsvis skal fremhæves, at DSB er opmærksom på disse problemstillinger og lægger op **til**, at der nu skal sættes langt større fokus på den regnskabsmæssige organisation/regnskabskvaliteten. SR finder det således værdifuldt, at kommissoriet for arbejdsgruppen under Q94-projektet vedrørende »regnskabsorganisationsudviklingsproces« effektueres.

På baggrund af ovenstående anbefaler SR således, at DSB med udgangspunkt i en tilbundsgående analyse af de enkelte virksomheders, delvirksomheders samt produktionsenheders økonomi- og regnskabsfunktioner foretager **følgende**:

a. Vedrørende regnskabsansvarets omfang.

- Præciserer regnskabsansvarets omfang/udarbejder funktionsbeskrivelser i relation til de enkelte regnskabsansvarsniveauer.

b. Vedrørende den personalemæssige bemanding.

- I højere grad rekrutterer medarbejdere med en regnskabsmæssig uddannelse, såvel regnskabschefer som regnskabsmedarbejdere.
- Tilrettelægger en uddannelsesplan inden for regnskab og økonomistyring, der tilpasses de enkelte ledelsesniveauer og medarbejdere.
- Sætter fokus på fastholdelse af medarbejdere, der har opnået den nødvendige regnskabsmæssige forståelse med henblik på at sikre kontinuiteten i de decentrale enheder.

c. Vedrørende forretningsgange.

- Lægger vægt på at få beskrevet og implementeret hensigtsmæssige forretningsgange i de enkelte virksomheders regnskabsfunktioner.

d. Vedrørende Regnskabshåndbog.

- Udarbejder Regnskabshåndbog, der beskriver de enkelte elementer i løsningen af regnskabsopgaver såvel decentralt som centralt.

Fokus på overholdelse af budget samt sondringen mellem drift og anlæg

DSB nævner som gennemgående årsag til fejlprocedurer- fokus på overholdelse af budget, men påpeger ingen konkrete tiltag i relation til denne problematik.

Den meget detaljerede budgetregistrering, der foretages i DSB, har betydet, at der er stor fokus på overholdelse af de detaljerede budgetter på decentralt niveau. Der regnskabsregistreres hellere på en konto, hvor der ikke er mulighed for budgetoverskridelse end på korrekt konto med mulighed for specifikke budgetoverskridelser.

Den store fokus på overholdelse af detaljerede budgetter har især gjort sig gældende for driftskontiene. Det er således indtrykket i DSB, at der hos topledelsen har været særlig fokus på overholdelse af driftsbudgettet, hvorfor anlægsbudgettet er blevet benyttet som »buffer «.

Der er i DSB forskellige bud på, hvor omfattende de mere eller mindre bevidste fejlkonteringer mellem drift og anlæg er. Det er på baggrund af de førte samtaler desangående SR's opfattelse, at der knytter sig en betydelig usikkerhed til den regnskabsmæssige opdeling på henholdsvis drifts- og anlægsudgifter. Problematikken vedrørende sondringen mellem drift og anlæg har naturligvis sit primære udgangspunkt i den politiske og bevillingsmæssige styring af DSB. Dette faktum friholder dog ikke DSB for ansvaret for disse fejlkonteringer.

SR anbefaler derfor:

- At DSB så hurtigt som muligt påbegynder udarbejdelsen af klare og præcise retningslinier for sondringen mellem drift og anlæg. Samtidig er det af afgørende betydning, at der foretages konkrete målinger af omfanget af fejl.

Vurdering og anbefalinger vedrørende DSB's kontrol og opfølgning

Kapitel 8 behandler DSB's kontrol og opfølgning.

I en statsvirksomhed af DSB's størrelse og kompleksitet vil der være behov for såvel indbyggede kontrol- og opfølgningsprocedurer i driften af virksomheden, herunder i alle dele af organisationens økonomistyring, som særlige enheder, henholdsvis funktioner der kan opdage og afhjælpe fejl, mangler og afvigelser i forhold til de for virksomheden udstukne mål og rammer. Til de forskellige former for kontrol og opfølgning internt i DSB føjer sig en ekstern kontrol og opfølgning, der blandt andet udøves af Finansministeriet (budgetkontrol) og Rigsrevisionen (bevillingskontrol).

DSB har i de seneste år gennemlevet mange organisationsændringer, ligesom implementeringen af det nye DSB er uafsluttet. DSB er

derfor over årene kommet til at fremstå som en mere og mere decentraliseret virksomhed organiseret med udgangspunkt i en stigende produktdifferentiering. Set i det lys er behovet for kontrol og opfølgning på forskellige niveauer i virksomheden ikke blevet mindre, eller som det er blevet udtrykt i en af samtalerne, »i jo højere grad man decentraliserer, jo større opfølgning kræves der fra centralt hold«. Dette må efter SR's opfattelse gælde på såvel koncern- som virksomhedsniveau. SR's opfattelse bestyrkes af, at der efter det oplyste ikke foreligger systematiske beskrivelser af, hvorledes den resultatorienterede kontrol og opfølgning på koncernniveau for nærværende finder sted.

Hvad angår kontrol og opfølgning på regnskabsområdet, er det SR's opfattelse, at DSB i højere grad bør præcisere regnskabsansvarets omfang og de med regnskabsvæsenet forbundne forretningsgange.

Vurdering og anbefalinger vedrørende DSB's planlagte tiltag til kontrol og opfølgning

DSB lægger med sin nye styringsfilosofi op til, at virksomhederne indgår kontrakter med generaldirektøren om blandt andet produktion, økonomi samt drifts- og anlægstilskud. Det fremgår desuden, at generaldirektøren vil opfatte virksomhedernes godkendte forretningsplaner som en flerårig kontrakt om tilskud, hvorfor der skal følges op på indholdet af planerne. Der foreligger imidlertid ikke på nuværende tidspunkt en konkretisering af kontrakternes form og indhold. Tilsvarende foreligger der ikke en konkretisering af opfølgningens form, indhold og organisering.

I forhold til opfølgning på driftsmidler skal virksomhederne/delvirksomhederne og på sigt produktionsenhederne ifølge DSB's nye styringsfilosofi primært styres på et *dækningsbidrag* inkl. eller excl. afskrivninger. Desuden lægges vedrørende anlægsstyringen op til, at opfølgningen fra centralt hold hovedsageligt vil være begrænset til opfølgning på de (politiske) konkrete projekter og saldoen på opsparingskontoen, samt overholdelse af de eksterne bevillingsregler, der findes på anlægsområdet.

Iværksættelsen af en sådan styringsfilosofi skal imidlertid sammenholdes med, at der ikke på nuværende tidspunkt er indarbejdet tilstrækkelige kontrol- og opfølgningsprocedurer i DSB. Samtidig be-

finder DSB sig midt i en række uløste problemer af organisatorisk og økonomistyringsmæssig karakter.

SR's vurdering af DSB's planlagte tiltag vedrørende kontrol og opfølgning er derfor, at der i DSB bør lægges langt større vægt på området kontrol og opfølgning, det være sig organiseringen, formen og det konkrete indhold. Det er på ingen måde tilstrækkeligt at forestille sig, at den væsentligste styringsparameter vedrørende eksempelvis driftsmidler er dækningsbidraget. Denne opfattelse er da også blevet tilkendegivet af en del ledere i DSB. Tilsvarende indikerer de kommissorier under Q94-projektet, der behandler forskellige aspekter af området kontrol og opfølgning, at denne meget vidtgående styrings- og opfølgningsfilosofi må suppleres med yderligere tiltag/oplysninger.

Vedrørende Q94-projektet er SR af den opfattelse, at de enkelte kommissorier indeholder en række vigtige aspekter inden for området kontrol og opfølgning. SR finder det imidlertid væsentligt, at området kontrol og opfølgning behandles i en særskilt arbejdsgruppe med henblik på at sikre en præcis forankring af dette væsentlige område på alle niveauer i DSB.

Anbefalinger vedrørende styrkelse af DSB's kontrol og opfølgning

Som det er fremgået af det foregående, kan der anlægges flere synsvinkler på behovet for en styrket kontrol og opfølgning på økonomi- og regnskabsområdet i DSB. Udgangspunktet ved en opfyldelse af de nævnte, relativt forskelligartede behov må efter SR's mening være en konkret bedømmelse af, hvorledes en styrket kontrol og opfølgning kan indpasses på en hensigtsmæssig måde i forhold til de allerede etablerede økonomifunktioner mv. i DSB's organisation. Der peges derfor alene på nogle principielle - til dels alternative - muligheder for at styrke kontrol- og opfølgningsprocedurerne i DSB's økonomiforvaltning. Det drejer sig om følgende muligheder:

- En styrkelse af den kontrol og opfølgning, der allerede er indbygget i økonomiforvaltningens løbende drift.
- En mere udbredt anvendelse af controlling.
- En udvidelse af arbejdsfeltet for den allerede etablerede interne revision.

Det er SR's opfattelse, at det foreliggende behov for en styrkelse af kontrol- og opfølgningsprocedurerne i DSB fremtræder særlig klart på koncernniveau. Når dette forhold sammenholdes med, at de departementale funktioner i DSB fornylig er overført til Trafikministeriets departement, finder SR, at der er brug for mere samlede og overordnede overvejelser vedrørende de i kapitel 8 behandlede spørgsmål. SR skal derfor anbefale, at der nedsættes en særlig arbejdsgruppe med repræsentanter for Trafikministeriet og DSB, der kan kortlægge, hvorledes der sikres en konsistent resultatopfølgning set fra både et bevillingsmæssigt og forretningsmæssigt synspunkt.

Vurdering og anbefalinger vedrørende DSB's bevillingsmæssige styring

Kapitel 4 behandler DSB's bevillingsmæssige styring, herunder DSB's status på finansloven og DSB's bidrag til finanslovsforslaget.

De mange organisatoriske og økonomistyringsmæssige forandringer, som DSB for tiden gennemgår, har naturligt nok endnu ikke givet sig udslag i den måde, hvorpå DSB budgetterer på finansloven. Denne eksterne budgettering har i øvrigt efter det oplyste hidtil kun i begrænset omfang haft sammenhæng med den interne budgettering. Finanslovsbudgetteringen har derfor til dels *»levet sit eget liv«*.

SR finder det vigtigt, at den igangværende omlægning af DSB's struktur og forretningsgange også kommer til at slå igennem på DSB's bidrag til finansloven.

Det er således SR's opfattelse, at den økonomiske styringsfilosofi for det nye DSB bør tillempes finanslovsbudgetteringen i takt med de økonomistyringsmæssige muligheder herfor. Her tænkes i særdeleshed på, at de kommende års finanslovsbidrag i stigende omfang bør afspejle den produktøkonomiske gennemsigtighed, som implementeringen af DSB's ny økonomimodel må forventes at indebære.

Som eksempler på mere differentierede oplysninger på finansloven kan nævnes:

- Nettotal og driftsnetttotal for såvel DSB som hver enkelt virksomhed.
- Udarbejdelse af virksomhedsoversigter, hvor der i overensstemmelse med Budgethåndbogens retningslinier blandt andet bør foretages en fordeling af DSB's udgifter på hovedformål. (Det bemærkes, at DSB endnu ikke har udarbejdet egentlige virksomhedsoversigter).
- En mere samlet præsentation af investeringsoplysninger for såvel hele DSB som hver enkelt af de selvstændige virksomheder. Det bør i den forbindelse overvejes at oplyse om større investeringsprojekters rentabilitet.

DSB's nye økonomistyringsfilosofi lægger op til anvendelse af dækningsbidragsstyring. Dermed er der skabt bedre muligheder for at få styrket sammenhængen mellem DSB's eksterne og interne budgettering og bevillingsmæssige styring. Den interne opgørelse af de enkelte virksomheders driftsresultat, inkl. kapitalomkostninger, vil således afspejle de på finansloven opførte driftsnetttotal.

Her skal ikke tages stilling til, i hvilket omfang driftsnetttotallet for DSB skal virke udgiftspolitisk styrende, bl.a. ved rammefastsættelsen og i sammenhæng med virksomhedernes investeringsprogram. Men SR finder det vigtigt at gøre opmærksom på, at der med etableringen af det nye DSB også åbnes mulighed for en tættere eksterne bevillingsmæssig styring, bl.a. via forbedrede oplysninger om driftsnetttotal for hele eller dele af DSB's virksomhed.

Sammenfattende er det SR's vurdering, at der er behov for modernisering af DSB's bidrag til finansloven og som konsekvens heraf ligeledes af bidraget til tillægsbevillingslov. En sådan modernisering fordrer bl.a. en række budget- og bevillingstekniske overvejelser.

På denne baggrund og for at sikre den fornødne fremdrift i moderniseringen af den eksterne bevillingsmæssige styring af det nye DSB foreslås nedsat en særlig arbejdsgruppe desangående med repræsentanter for Trafikministeriet, DSB og Finansministeriet.

Kapitel 3

DSB's mål, opgaver og organisation

DSB's mål og opgaver

DSB har i anmærkninger til finansloven siden 1979 under forskellige formuleringer udtrykt sin overordnede opgave således:

At styrke den kollektive befordring inden for de beslutninger, som kommer til udtryk i vedtagne love og bekendtgørelser, herunder finans- og anlægslove. Indenfor de hensyn, DSB af samfundsmæssige grunde skal tilgodese, skal DSB opfylde de krav, der må stilles til en forretningsmæssigt og økonomisk veldrevet virksomhed.

Derudover definerer DSB i sin planvejledning 1994-1998 sine mål som:

»DSB's mål er, at virksomhedens forskellige forretningsområder skal styrkes, så DSB bliver istand til at fastholde en høj andel af indenlandsk jernbane-, færge- og bustransport på et gradvis friere europæisk transportmarked med udvidet konkurrence.

Det er også DSB's mål at få en stigende andel af de internationale transportopgaver i Europa, der forventes at være stærkt voksende. I den sammenhæng skal de faste forbindelser nyttiggøres til maksimal gavn for jernbanetrafikken.

Disse mål indebærer, at DSB's transporttilbud skal være på niveau med de bedste konkurrenters med hensyn til såvel pris som kvalitet. Også internt i DSB vil det være målet, at ydelse som leveres fra én del af DSB til en anden, ikke skal kunne købes mere fordelagtig hos eksterne leverandører.«

DSB's organisatoriske mål

DSB redegør i »notat om det ny DSB's organisation« af 29/12-1992 om tankerne bag de seneste strukturændringer i DSB. DSB's organisation har gennem de seneste år undergået en række omfattende forandringer på såvel centralt som decentralt niveau. De seneste ændringer har ifølge DSB haft et tvedelt formål, dels at sikre og styrke DSB's kvalitet og effektivitet gennem en markeds-, kvalitets- og serviceorientering, dels at sikre en struktur der efterlever hensigten i EU's jernbanepolitik, udmøntet i direktiv 91/440/EØF, der trådte i kraft 1/1-1993.

DSB bestræber sig ifølge notatet på, at den løbende organisationsudvikling skal afspejle DSB's forskellige trafiktilbud. DSB har derfor bevæget sig mod en organisation, der er bygget op omkring DSB's enkelte produkter, således at DSB kan planlægge og handle kundeorienteret.

EU's jernbanepolitik lægger op til en adskillelse af drift og infrastruktur med henblik på adgang for fremmede operatører (udenlandske og/eller private) på skinnenettet på ikke-diskriminerende vilkår. Det har været baggrunden for, at DSB har placeret den del af tjenesterne, der relaterer sig til infrastrukturen, under den nye infrastrukturdelt, administreret af en infrastrukturchef.

Det er derfor kendetegnende for DSB's seneste organisationsændring, at DSB har integreret de servicerende tjenester i divisionerne. Hvor dette ikke er hensigtsmæssigt, får tjenesterne status af selvstændige resultatcentre og skal dermed etablere sig på kommercielle vilkår og i konkurrence med udefrakommende udbydere af samme tjenesteydelser.

DSB har desuden, ligeledes i overensstemmelse med EU's jernbanepolitik, markeret, at DSB's kernevirkksomhed er jernbanedrift. Derfor er de mere forretningsprægede områder, Busser, Rederi og Rejsebureau, udskilt fra den egentlige jernbanevirkksomhed med selvstændiggørelse for øje. DSB forestiller sig selskaberne udskilt som aktieselskaber.

Samtidig har knap en tredjedel af DSB's omkostninger hidtil været ufordelte. En øget opdeling af DSB's aktiviteter på produkter kan ifølge notatet afhjælpe dette fordelingsproblem ved at sikre en klart defineret struktur for hvert produkt.

Notatet fremfører, at tanken bag den produktopdelte struktur er, at denne skal fremme en tydelig sammenhæng mellem omkostninger og indtægter. Denne sammenhæng skal fremgå på alle organisatoriske niveauer inden for såvel virksomheds- som forretningsområder. Herved synliggøres også, hvorledes de statslige tilskud påvirker DSB's økonomi, samt hvilke enheder der modtager tilskud.

Kapitlets indhold

Kapitlet indeholder en beskrivelse af DSB's overordnede organisation med en detaljeret gennemgang af fjern- og nærtrafikkens organisering (den internationale trafik undtaget), pr. henholdsvis 1/1-1991, 1/1-1993 samt 1/6-1993.

SR har valgt disse datoer for at illustrere udviklingen i DSB's organisation inden for de seneste år. 1/1-1991 er således tidspunktet, hvor decentraliseringstankegangen er videreført til de regionale og underliggende niveauer.

DSB beskriver selv baggrunden for strukturændringen, projekt »Region 90«, som et ønske om at videreføre den decentralisering, der er sket fra Tjeneste/Divisionsniveau til det regionale niveau.

I de efterfølgende kapitler benyttes betegnelsen det nye DSB, om DSB efter 1/1-1994.

3.1. DSB's organisation pr. 1/1-1991

Der henvises til organisationsdiagrammet i *bilag 3.1*.

3.1.1. Divisions- og Tjenesteniveau

DSB er et generaldirektorat under Trafikministeriet og har status som nettostyret statsvirksomhed. DSB ledes af generaldirektøren, der samtidig fungerer som trafikministerens rådgiver i jernbanepolitiske spørgsmål.

Generaldirektøren betjenes af et sekretariat og har desuden tilknyttet en intern revision med direkte referat til generaldirektøren.

På centralt plan er DSB pr. 1/1-1991 opdelt i 3 afdelinger nemlig forretningsdrift, teknik og infrastruktur samt personale, økonomi

og planlægning. DSB's divisioner og tjenester er tilknyttet disse afdelinger.

Forretningsdrift

DSB er bygget op omkring 6 markedsvendte divisioner. Alle divisioner er tilknyttet afdelingen for Forretningsdrift. De 6 divisioner er Passager, Gods, Rejsebureau, S-tog, Rederi og Rutebil.

DSB har endvidere valgt organisatorisk at placere Trafiktjenesten i afdelingen for forretningsdrift på grund af tjenestens tætte tilknytning til de markedsvendte divisioner. Trafiktjenesten, hvori bl.a. køreplankontoret er placeret, varetager udarbejdelsen af køreplaner. Desuden varetages klargørelsen samt kørslen og styringen af togtrafikken.

Afdelingen ledes af en direktør.

Funktioner, der ikke direkte kan knyttes til et enkelt produkt, er placeret i særlige tjenester, der som underleverandører producerer ydelser til divisionerne. Disse tjenester er tilknyttet DSB's to øvrige afdelinger.

Teknik og infrastruktur

Banetjenesterne har ansvaret for vedligeholdelse af DSB's banenet og er tilknyttet afdelingen for Teknik og infrastruktur. Elektrotjenesten, der har ansvaret for drift af DSB's elektriske og elektroniske systemer samt entreprenørarbejde i forbindelse med etablering af nyanlæg og reinvesteringer, er ligeledes tilknyttet afdelingen. Endvidere er EDB-tjenesten, der varetager opgaver i forbindelse med drift, udvikling og vedligeholdelse af DSB's edb-systemer, placeret her.

Afdelingen har også tilknyttet Materieltjenesten, der har ansvar for udvikling, anskaffelse og vedligeholdelse af DSB's togmateriel (med undtagelse af S-togsmateriel). Derudover ligger Projekt tjenesten med ansvar for projekt- og byggeledelse samt projektering for diverse elektro- og anlægstekniske områder inden for DSB's infrastruktur i afdelingen. Endelig er Bygningstjenesten, med ansvar for vedligeholdelse af DSB's bygninger, ligeledes tilknyttet afdelingen for Teknik og infrastruktur.

Afdelingen ledes af en direktør.

Personale, økonomi og planlægning

Til afdelingen for Personale, økonomi og planlægning er tilknyttet forskellige tjenester, der varetager personalepolitik, personaleudvikling og -styring samt varetager uddannelsespolitik, økonomi, planlægning, jura, løn, rationalisering etc.

Afdelingen ledes af en direktør.

3.1.2. DSB's regionale organisation

Der henvises til *bilag 3.2*.

DSB igangsætter pr. 1/1-1990 projektet »Region 90«. Tidligere var DSB på decentralt plan opdelt i 19 driftsområder. »Region 90« indebærer, at DSB pr. 1/1-1991 på det decentrale plan er opdelt i 4 geografiske områder (Nordjylland, Syddjylland/Fyn, Sjælland og København), der hver indeholder 6 fagregioner - Passager, Gods, Trafik, Bane, El og Bygning. Hver fagregion ledes af en områdere-gionschef. Fagregionerne opdeles yderligere i produktionsenheder med ansvar for den egentlige produktion og afsætning, samt for det hertil knyttede budget, regnskab, kvalitet og resultat.

Der etableres direkte referencelinie mellem divisions-/tjenestechef, regionschef og produktionsenhedsleder for hver region. Til hjælp for regionscheferne etableres i hvert af de 4 områder et tværorganisatorisk »Servicecenter for Økonomi og Personale«, SØP, med det formål at støtte regionschefer og produktionsenhedsledere i økonomi- og personalestyring samt regional planlægning. De 6 regionschefer udgør et chefteam i det enkelte geografiske område med passagerregionschefen som koordinator og regionschefmødeleder.

DSB's fjern- og nærtrafik er på salgssiden organiseret i passagerregionerne. De 4 passagerregioner er yderligere inddelt i 7 passagerområder. Nordjylland inddeles i 3 passagerområder, Syddjylland/Fyn i 2 områder, Sjælland og København udgør hver et selvstændigt passagerområde.

I hver af de 4 geografiske områder er passagerregionschefen overordnet stationschefer og stationsledere på de større stationer, der udgør produktionsenhedsniveauet. Under disse chefer og ledere findes øvrige stationer i Danmark, der karakteriseres som salgs- og

produktionssteder. Salget af fjern- og nærrejser finder sted på produktionsenhedsniveau samt på salgs- og produktionsstederne.

Trafiktjenesten udgør produktionssiden af fjern- og nærtrafikken og er organiseret i de 4 ovennævnte geografiske områder.

Ifølge projekt materialet omfattes Rederi-, Bus- og Rejsebureau divisionen ikke i første omgang af Region 90-projektet.

3.2. DSB's organisation pr. 1/1-1993

Der henvises til organisationsdiagrammet i *bilag 3.3*.

3.2.1. Virksomheds- og forretningsområder

Pr. 1/1-1993 opbygges DSB's organisationsstruktur på en ny måde. DSB's struktur er nu i endnu højere grad bygget op omkring DSB's enkelte produkter.

DSB har samlet S-tog og øvrige passagertog i en samlet **passagerenhed** under DSB Passager. Endvidere har DSB isoleret de aktiviteter, der relaterer sig til infrastrukturen i DSB Infrastruktur. Endelig er godsrelaterede aktiviteter samlet i DSB Gods.

DSB er nu opdelt i tre virksomhedsområder og tre forretningsområder. Virksomhedsområderne er DSB Infrastruktur, DSB Gods og DSB Passager. Forretningsområderne er DSB Rederi, DSB Busser og DSB Rejsebureau. Pr. 1/1-1993 har generaldirektøren endvidere reorganiseret sine stabsorganer.

DSB Staben

Generaldirektørens stab består pr. 1/1-1993 af Personaletjenesten, Økonomitjenesten, Direktionssekretariatet, Internationalt kontor, Pressesektionen, Planlægningskontoret, Intern service samt den resterende del af Rationaliseringsfunktionen. Det er herefter hensigten, at der skal ske en reducere af staben ved decentralisering af medarbejdere til de seks virksomheder. Samtidig planlægges de serviceopgaver, der varetages af Intern service, Indkøbskontoret, Juridisk kontor samt Løn og Information, udskilt i et resultatcenter.

DSB definerer et resultatcenter som et selvstændigt område, der skal kunne etablere et leverandør-kundeforhold på kommercielle betingelser. Som sådan vil et resultatcenter skulle have selvstændig resultatopgørelse og balance. Resultatcentrene vil desuden få deres egen bestyrelse sammensat af DSBmedarbejdere. Bestyrelsen vil kunne suppleres med medlemmer uden for DSB.

DSB Staben ledes af en stabschef.

Intern revision etableres i administrativt fællesskab med staben og har fortsat direkte reference til generaldirektøren.

Der etableres desuden en sikkerhedsinspektion med meget uafhængig status under generaldirektøren.

Strukturen afspejler, at jernbanevirksomheden er DSB's kerneaktivitet. Desuden tager strukturen hensyn **til**, at EU's jernbanepolitik kræver adskillelse mellem drift og infrastruktur, med henblik på adgang for fremmede operatører på ikke-diskriminerende vilkår på det danske skinnenet. De forretningsprægede områder er udskilt i selvstændige enheder.

Forretningsområderne

De tre forretningsområder består af de respektive divisioner fra den tidligere forretningsdriftsafdeling.

Forretningsområderne ledes overordnet af en forretningsdirektør, men hvert forretningsområde ledes af sin egen direktør. Forretningsområderne forventes omdannet til aktieselskaber i 1994.

DSB Gods

DSB Gods er dannet ved en selvstændiggørelse af godsdivisionen. **DSB** Gods er opdelt svarende til delprodukterne stykgods, hellast (vognladning), kombi og transit. Desuden har DSB Gods tilknyttet en række stabsfunktioner.

De decentrale godsregioner underlægges organisatorisk **DSB** Gods.

DSB Gods ledes af en direktør.

DSB Infrastruktur

DSB Infrastruktur består af tre tjenester: Projekt tjenesten, EDB-tjenesten og Infrastrukturtjenesten. Infrastrukturtjenesten dannes ved en sammenlægning af Bane- og Elektrotjenesterne. Projekt tjenesten dannedes tidligere ved en sammenlægning af Anlægstjenesten samt anlægsgdelen i Elektrotjenesten. Anlægstjenesten på sin side var tidligere dannet ved en sammenlægning af Anlægstjenesten og Elektrificeringskoordineringen.

DSB Infrastruktur har desuden tilknyttet en række stabsfunktioner, herunder Miljø- og fysisk planlægning.

Organisatorisk placeres de decentrale enheder i Bane- og Elregionerne under DSB Infrastruktur.

Projekt tjenesten påtænkes at få karakter af et resultatcenter.

DSB Infrastruktur ledes af en direktør.

DSB Passager

DSB Passager består af 4 tjenester samt S-tog og Passager. Passagerdelen skal forberedes til opdeling i enheder, svarende til en IC-del, nærrejseenheder samt en international enhed. Enhederne skal selv eje deres materiel. For at sikre kontinuitet i trafikafviklingen, overføres endvidere Trafiktjenesten og Materieltjenesten som samlede enheder til passagervirksomheden under forudsætning af, at de internt organiseres med henblik på passagerdelens opdeling i enheder.

Desuden placeres Bygningstjenesten organisatorisk under DSB Passager efter et størstebrugerprincip, hvor de udførende bygningsopgaver skal varetages efter resultatcentermodellen. Endelig overføres Uddannelsestjenesten til DSB Passager.

DSB Passager ledes af en direktør.

3.2.2. DSB's regionale organisation

Der henvises til *bilag 3.4*.

På det regionale niveau sker en række ændringer i DSB i forbindelse med organisationsændringen pr. 1/1-1993. Servicecentrene for økonomi og personale (SØP) henlægges til Passagerregionerne,

men med senere overførsel af dele af dette personale til Gods og Infrastruktur for øje. Den tilbageblevne del af SØP'erne skal indgå i den senere reorganisering og divisionalisering af Passagerdivisionen.

Passagerregionerne betjenes overordnet af kontorer for fjern- og nærrejseenheder, økonomi, personale og distribution samt et sekretariat. Derudover udføres transportarbejdet af trafikregionerne.

3.3. DSB's organisation pr. 1/6-1993

Der henvises til organisationsdiagrammet i *bilag 3.5*.

3.3.1. Det centrale niveau

DSB Staben

DSB Staben er nu inddelt i 5 kontorer og et sekretariat. De 5 kontorer er Analyse, Personale, Planlægning, Økonomi og Presse. DSB Staben har tilknyttet DSB Service som resultatcenter. I dette resultatcenter er løn, indkøb, Juridisk kontor og Intern service placeret.

DSB har de sidste 20 år haft en koordinerende økonomigruppe (KØ). I KØ deltager økonomichefen/stabschefen (formand for gruppen) samt de forskellige virksomheder i DSB. KØ har haft ansvaret for styring af anlægssiden, medens drift kun drøftes/koordineres på et mere uforpligtende plan. Den centrale styring af drifter sket i Økonomitjenesten.

KØ påregnes at få ændrede funktioner i lyset af en mere decentral beslutningskompetence.

Afslutningsvis skal nævnes, at der på centralt niveau bl.a. sker en nedlæggelse af det centrale regnskabskontor, herunder regnskabskonsulentfunktionen. Decentraliseringen af regnskabskontorets opgaver er sket i form af udflytning af en række opgaver samt medarbejdere fra det centrale regnskabskontor til de enkelte virksomheders stabe.

DSB Gods

DSB Gods' struktur er uforandret i forhold til 1/1-1993.

DSB Bane

DSB Infrastruktur omdøbes til DSB Bane og skal efter 1/6-1993 bestå af to tjenester, Infrastruktur- og Trafikstyringstjenesten. Trafikstyringstjenesten er endnu ikke overført til DSB Bane, men dette vil ifølge DSB ske senest 1/1-1994. Desuden har DSB Bane tilknyttet tre resultatcentre, Projekt- og Bygningstjenesten samt det nye resultatcenter, EDB-tjenesten. Bygningstjenesten er overført fra DSB Passager.

DSB Passager

Uddannelsestjenesten under DSB Passager får status af resultatcenter. Pr. 1/6-1993 bliver passagerdivisionen i DSB Passager opdelt i tre enheder. DSB Passager består herefter af S-togsdivisionen samt de nye divisioner Intercity, Regionaltog og International.

Opdelingen af DSB Passager i de valgte divisioner er foretaget med udgangspunkt i ønsket om at opdele således, at der på omkostnings- og/eller indtægtssiden kan etableres en sådan uafhængighed af andre divisioner, at der er basis for en decentralisering af beslutningskompetence til divisionerne inden for DSB Passager.

Opdelingen vil formentlig tillige være velegnet i forbindelse med kontraktfastsættelsen i henhold til EU-reglerne.

Centralt organiseres IC med et sekretariat, et økonomi-, produktudviklings-, service-, distributions- og salgskontor.

Regionaltog organiseres centralt med 3 afdelinger for henholdsvis salg og service, produktudvikling samt produktion.

Der er fordelt SØP-personale til henholdsvis IC- og Regionaltogsdivisionen.

Samtidig planlægges Trafikstyringstjenesterne fra henholdsvis S-tog og Trafiktjenesten i DSB Passager at overgå til DSB Bane under navnet Trafikstyringstjenesten. Den resterende del af Trafiktjenesten henlægges indtil videre under Regionaltog, men med sigte på at dele heraf skal overgå til IC. Køreplankontoret er således organisatorisk placeret under Regionaltogsdivisionen. Der er yderligere sket en reducere i antallet af produktionsenheder i den tidligere Trafiktjeneste.

3.3.2. Det decentrale niveau

Der henvises til *bilag 3.6 og 3.7*.

På det regionale niveau ændrer strukturen sig for IC og Regionaltog. Danmark skal opdeles i 6 IC-salgsregioner/distrikter, som tilknyttes et centralt IC-salgssekretariat bemandet med 6 medarbejdere til varetagelse af økonomi- og regnskabsfunktioner. Hver IC-salgsregion får tilknyttet én station med tilhørende IC-regions-salgschef og udgør en produktionsenhed. Stationerne er udvalgt efter største IC-billetsalg. Hver IC-regionssalgschef har budget-, regnskabs- og resultatansvar, det vil sige IC-salgscheferne har dels det administrative ansvar for egen station, dels det salgsmæssige ansvar for det tilknyttede distrikt.

Produktionsenhederne er i IC typisk bemandet med en chef samt 2-3 medarbejdere til varetagelse af funktioner som bl.a. personale-administration (50100 medarbejdere), budgettering, bogholderi, regnskab samt opfølgning og kontrol. Endvidere salgssupervision samt kundesupervision.

For Regionaltogs vedkommende er organisationsstrukturen først vedtaget ultimo november 1993. Regionaltog vil ligeledes blive opdelt i salgsregioner. Disse regioner vil også få tilknyttet en station med tilhørende regionschef. De øvrige stationer lægges ind under de respektive regionaltogsregionscheferes område. Der er flere regionaltogsdistrikter end IC-distrikter, men grænserne søges etableret således, at der er ydre sammenfald imellem én IC-region og de omkringliggende Regionaltogsregioner. Produktionsenhederne har ansvar for budget, regnskab og salg.

Der henvises til kap. 6. »DSB's budgettering« for en uddybning af budget- og ansvarsdelegeringen til det decentrale niveau.

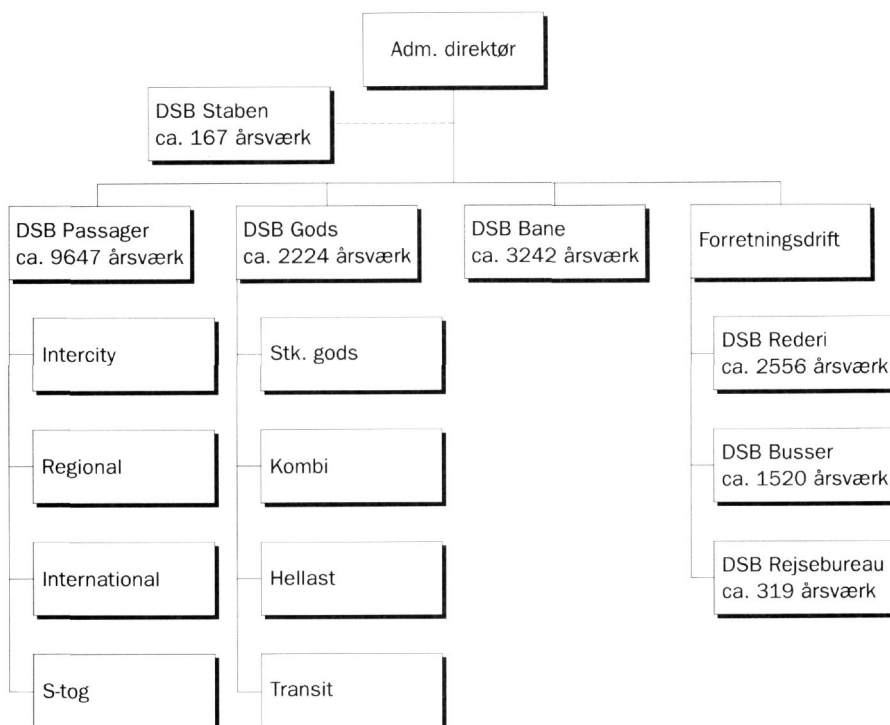
3.4. DSB's organisation pr. 1/1-1994

DSB's organisation er uændret i forhold til organisationen pr. 1/1-1993, jf. afsnit 3.2.

DSB's status ændrer sig. DSB er fortsat en statsvirksomhed under Trafikministeriet og skal som sådan i højere grad opfattes og drives som en forretningspræget virksomhed. Generaldirektørens stilling

bortfalder og erstattes af en administrerende direktør. Samtidig vil de departementale opgaver, der hidtil er varetaget i DSB, overgå til Trafikministeriets departement. Koncernniveauet består af den administrerende direktør, koncerndirektionen samt DSB Staben.

DSB's produktorganisation pr. 1/1-1994



De angivne årsværk er det månedlige gennemsnitsforbrug uden overarbejde fra 1/1-1993 til 30/11-1993.

DSB ejer desuden helt eller delvist en række selskaber og samarbejder derudover med private virksomheder gennem forpagtningsaftaler. Ejerforholdene er beskrevet i DSB's årsberetning 1992.

Dampskibsselskabet Øresund ejes 100 % af DSB. DSB ejer halvdel af **Scandlines A/S**. DSB ejer 6 % af **Intercontainer**. DSB indgår som ejer af 10 % af **Interfrigo**. DSB indgår i ejerskabet af **Kombi-Dan** med en tredjedel. Det samme gør sig gældende for **DanRail Consult A/S**. Endelig har DSB indgået forpagtningsaftaler med

**DSB færgerestauranter, færgekiosker & tax-free shops A/S,
DSB restauranter og kiosker A/S og Trans-Media A/S.**

Endelig fungerer **Jernbanerådet** i henhold til lov om styrelsen af DSB som et fast udvalg, der har til opgave at rådgive trafikministeren i principielle spørgsmål vedrørende DSB. Rådet består af 8 af Folketinget udpegede medlemmer samt 7 medlemmer udpeget af Trafikministeren.

3.5. SR 's vurdering af implementeringen af DSB 's seneste organisationsændringer

Som det fremgår indledningsvis, er formålet med dette kapitel at illustrere/beskrive udviklingen i DSB's organisation fra det tidspunkt, hvor uddelegeringen af ansvar og kompetence videreføres til det decentrale niveau. SR skal knytte enkelte bemærkninger til implementeringsforløbet i forbindelse med de seneste organisationsændringer, på grund af forløbets indvirken på de tiltag, herunder de økonomistyringsmæssige, DSB i øvrigt har iværksat.

Indledningsvis skal fastslås, at SR finder det rigtigt, at DSB med de seneste organisationsændringer har skabt en næsten »ren« produktorienteret struktur. En organisationsstruktur, der efterlever hensigten i EU's jernbanepolitik og samtidig sikrer et grundlag, der kan give DSB samt centrale, herunder bevilligende, myndigheder væsentlige styringsfordele.

Som beskrevet har DSB's organisation de seneste år undergået mange strukturændringer. De næsten årligt tilbagevendende forandringer har forårsaget, at organisationen har gennemlevet en meget ustabil periode, der endnu ikke er afsluttet.

I forlængelse af ovenstående er SR af den opfattelse, at implementeringen af de organisatoriske forandringer inden for enkelte af virksomhederne er foregået endog meget langsomt. I umiddelbar forlængelse af organisationsændringen pr. 1/1-1993 påbegyndtes organisationsprojektet vedrørende opdelingen af Passagerdivisionen. Denne er for Regionaltogs vedkommende først endeligt vedtaget ultimo november 1993. Der er således tale om en afklaringsperiode på ca. 1 år, hvor det kunne forventes, at organisationsændrin-

gen pr. 1/1-1993 i lighed med projekt »Region 90« var gennemanalyseret, planlagt og velforberedt.

Endvidere er den endelige overførsel af enheder fra den tidligere Trafiktjeneste, (nu under Regionaltogsdivisionen), til IC-divisjonen ikke afsluttet. Desuden pågår der stadig omstruktureringer inden for DSB Bane, og der udestår fortsat et afklaringsarbejde med hensyn til enkelte resultatcentres fremtidige organisatoriske placering og bestyrelsesmæssige sammensætning.

Den sene afklaring skyldes primært, at der ikke pr. 1/1-1993 eller 1/6-1993 forelå en konkret/specificeret organisationsplan for delvirksomhedsniveauet. Den enkelte virksomhed/delvirksomhed har med udgangspunkt i de overordnede rammer for organisationsstrukturen været ansvarlig for at *definere* og *implementere* ændringerne på decentralt niveau.

Det er SR's vurdering, at implementeringsforløbet i forbindelse med de seneste organisationsændringer i DSB burde have været bedre gennemarbejdet. SR er således af den opfattelse, at den overordnede styring og koordinering af organisationsændringsforløbet ikke har været tilstrækkelig. Det ville efter SR's vurdering have gavn timer implementeringsprocessen, hvis den var foregået med udgangspunkt i en konkretiseret projekt- og handlingsplanbeskrivelse omfattende hele omstrukturingsprojektet fra centralt til decentralt niveau.

Det er SR's opfattelse, at DSB hurtigst muligt bør færdigdefinere og implementere *alle* enheder, hvad angår placering, bemanning og status. Det har været vanskeligt at beskrive DSB's organisation. Opgaven har ikke mindst været præget af manglende konsensus blandt DSB's ledere omkring en del områders fremtidige struktur. En del af de ledere og medarbejdere, SR har talt med i DSB, giver således udtryk for at være utilstrækkeligt informeret i forbindelse med organisationsændringerne. Denne organisatoriske uklarhed blandt DSB's ledere og medarbejdere bør snarest bringes til ophør.

I relation til DSB's økonomi- og regnskabsmæssige organisation finder SR, at DSB ikke burde have nedlagt det centrale regnskabskontor. Placeringen af de centrale regnskabsmedarbejdere i de enkelte virksomheders stabe er uheldig, da de enkelte medarbejdere hver især typisk er specialister inden for ét regnskabsmæssigt område.

de. Den nødvendige »bagstopper«-/konsulentfunktion er således ikke tilstrækkelig på hverken centralt niveau eller på virksomhedsniveau.

Kapitel 4

DSB's bevillingsmæssige styring

4.1. DSB's bevillingsmæssige status som nettostyret statsvirksomhed

DSB har siden 1985 i fuldt omfang haft bevillingsmæssig status som nettostyret statsvirksomhed. Bevillingstypen statsvirksomhed anvendes, hvor den statslige virksomhed som helhed har et forretningsmæssigt præg, og hvor der som følge heraf ønskes givet virksomhedens ledelse en øget frihed til at tilpasse aktiviteten til de markedsmæssige forhold. I anmærkningerne til finansloven for 1993 hedder det bl.a. herom »... at DSB's virksomhed metodemæssigt skal opfylde de krav, der må stilles til en forretningsmæssig og økonomisk veldrevet virksomhed på et konkurrencepræget marked«.

Den særlige bevillingsmæssige styring for statsvirksomhederne består i, at der fastsættes et nettotal, som forudsættes overholdt. Nettotallet fremkommer ved fra samtlige indtægter at fratrække samtlige udgifter (inkl. afskrivning og forrentning, der er neutral over for nettotallet). Overholdes nettotallet for et givet finansår ikke, kan statsvirksomhederne inden for nogle grænser, der fastsættes individuelt på finansloven, overføre underskud eller overskud til henholdsvis udligning eller forbrug i senere finansår. DSB's nettotal er på finansloven for 1993 fastsat til ÷ 3.622 mill. kr., hvilket svarer til det statslige kontanttilskud til virksomheden.

Ifølge finanslovens anmærkninger kan over- eller underskud i forhold til nettotallet umiddelbart og uden særskilt forelæggelse overføres til følgende finansår. Saldoen for de akkumulerede udsving, som umiddelbart kan overføres til følgende år, må i forhold til nettotallet ikke uden særskilt bevilling på TB eller aktstykke overstige 10 % af DSB's driftsudgifter (kontant) plus anlægsudgifter, når den er positiv, og 3 % når den er negativ. For 1993 kan den budgetterede akkumulerede udsvingsmargin opgøres til 1000 mill. kr. hhv. 300

mill. kr. Saldoen for de akkumulerede udsving - opsparingen - må ikke fire år i træk være negativ. Opsparingen er efter TB og regnskab samt inkl. tekniske korrektioner for 1992 opgjort til 408 mill. kr.

Ud over nettotallet, der er det bevillingsmæssigt styrende, vises i anmærkningerne til finansloven et driftsnetttotal til belysning af, om virksomheden er overskuds- eller underskudsgivende i sædvanlig forretningsmæssig forstand. Driftsnetttotallet fremkommer ved fra driftsindtægterne at fratrække driftsudgifterne, herunder afskrivning, samt udgifter til forrentning, afskrivning og pensionsbidrag. DSB's driftsnetttotal er på finansloven for 1993 opgjort til ÷ 4.805 mill. kr.

Statsvirksomheden er ikke bundet af årsværksangivelsen i finanslovanmærkningernes personaleoversigter, for så vidt angår personale i bevillingslønramme 36 og derunder, ligesom der ikke fastsættes lønsumsrammer. Der kan derfor overføres beløb mellem løn og øvrige *driftsudgifter*. I den politiske rammeaftale af 16. januar 1990 om DSB's økonomi 1990-1993 er det imidlertid forudsat, at DSB's personaleforbrug gennem rationaliseringer og aktivitetstilpasninger reduceres med 1.700 årsværk fra 22.300 årsværk i 1989 til 20.600 i 1993.

Som et led i nettostyringen kan en statsvirksomhed inden for visse grænser flytte bevillingen mellem drift og anlæg. I anmærkningerne til finansloven kan der for hver enkelt statsvirksomhed være opstillet regler for overførsel mellem driftsudgifter og anlægsudgifter. Ifølge anmærkningerne kan DSB overføre beløb mellem driftsudgifter og anlægsudgifter. Beløb kan ligeledes overføres inden for og mellem de forskellige konti for anlægsudgifter, idet det forudsættes, at totalbeløb for de specificerede enkeltprojekter, tiltrådt på finanslov eller aktstykke, overholdes.

Statsvirksomhedernes *anlægsudgifter* følger med enkelte undtagelser de almindelige bevillingsmæssige bestemmelser. Anlægsudgifter kan være optaget på finansloven som rådighedsbevilling eller projektbevilling. Disse regelsæt er udtryk for forskellige grader af styring, således at rådighedsbevilling er udtryk for den mindste styringsgrad, og projektbevilling indebærer den tætteste bevillingsmæssige styring. Rådighedsbevillinger kan anvendes i overensstemmelse med det i anmærkningerne til bevillingen angivne for-

mål, herunder til den angivne art af projekter. For dispositioner i henhold til projektbevilling gælder, at bevillingen kun må anvendes til de projekter (enkelte arbejder), der er opført i anmærkningerne til bevillingen.

Størstedelen af DSB's anlægsudgifter er optaget som rådighedsbevillinger, mens en enkelt investeringskategori (faste nyanlæg) er en projektbevilling. Rådighedsbevillingerne kan inden for nettotallet med tilhørende udsvingsmargen reguleres med indtil 50%, ligesom udsvingsordningen kan anvendes til at overføre uforbrugte midler fra et finansår til et andet. I de projekter, der er placeret under faste nyanlæg (projektbevilling), kan der, i det omfang en ændret prioritering af gennemførelsestakten for det enkelte projekt eller mindre væsentlige ændringer i projektets omfang tilsiger det, foretages en ændret fordeling af forbruget.

Statsvirksomhedernes *driftsindtægter* følger de almindelige bevillingsmæssige bestemmelser angående hjemmelskrav og disponeringsregler for forskellige kategorier af indtægter. Hvad angår DSB's takstfastsættelse, kan virksomheden ifølge lov om DSB uden særlig forelæggelse for bevillingsmyndighederne forhøje takstniveauet for befordring svarende til den gennemsnitlige forventede omkostningsstigning i DSB. Inden for denne ramme for takstudviklingen kan DSB i henhold til den politiske aftale om DSB's økonomi fra januar 1990 differentiere takstudviklingen på produkter og delprodukter ud fra markedsforhold.

4.2. DSB's finanslovbudgettering

DSB's finanslovbudgettering varetages af Staben, der udarbejder finanslovsforslag, ændringsforslag hertil, samt forslag til lov om til-lægsbevilling. Forslagene udformes på grundlag af indgåede rammeaftaler, planbidrag fra virksomhederne, samt regnskabs- og regnskabsprognosemateriale.

Ved udarbejdelsen af finanslovsforslaget fastlægges DSB's totalramme for det kommende finansår. »Udgangsrammen« har ifølge DSB i de senere år været fastlagt i en rammeaftale, der tillige angiver en forventet fordeling af totalrammen på drifts- og anlægsaktivitet, der dog ikke er bevillingsmæssigt bindende. Udgangsrammen bliver ifølge DSB til forslagsårets totalramme ved PL-regulering

samt eventuelle andre reguleringer med udgangspunkt i rammeaftalen.

Denne eksterne rammefastsættelse finder sted i 1. halvår forud for forslagsåret. Dernæst fastlægges og udmeldes delrammer til brug for statsvirksomhedens interne budgettering, der finder sted i 2. halvår. Efter udarbejdelsen af forslag til finanslov for 1993 blev DSB's driftsramme således opsplittet i *dækningsbidragsmål* for de enkelte produktområder, jf. nærmere herom i DSB's Budgetvejledning 1993 - Generel del af juni 1992.

4.2.1. DSB's produktøkonomi på finansloven

DSB har gennem en årrække lagt større og større vægt på *produktøkonomien* i såvel budgetteringsfasen som i den løbende økonomiopfølgning. Denne udvikling er blevet fremmet ved den politiske rammeaftale fra januar 1990 om DSB's økonomi 1990-93 og ved EØF-direktiv 91/440 fra august 1991 om udvikling af Fællesskabets jernbaner. Ifølge rammeaftalen skal økonomien i DSB's godssektor således beskrives i overensstemmelse med finanslovens opgørelse af de enkelte produkters økonomi, og i henhold til direktivet skal der fra 1993 ske en regnskabsanalytisk opdeling af DSB-regnskabet i en infrastrukturdel og en trafikvirksomhedsdel.

I anmærkningerne til finansloven har der i de senere år været et særligt afsnit om DSB's produktøkonomi. Da DSB's produktionsstruktur indebærer, at ressourcerne anvendes til flere produkter, har det (hidtil) ikke været muligt at foretage en helt nøjagtig - regnskabsmæssig - opdeling af virksomheden på enkeltprodukter. Finanslovens afsnit om produktøkonomi er derfor baseret på oversigtlige regnskabsanalyser (OVRA), hvor entydigt produktrelaterede indtægter og omkostninger sammenstilles. Ifølge anmærkningerne til *finansloven for 1993* kan ca. 7% af indtægterne og ca. 30% af de kontante driftsomkostninger samt hovedparten af investeringer i faste anlæg imidlertid ikke henføres (nogenlunde) entydigt til et bestemt produkt og er derfor henført til et »fællesprodukt«. Da der ved fremstilling af analysetallene anvendes fordelingsnøgler, må resultaterne ikke forveksles med egentlige regnskabstal. Analyserne viser imidlertid størrelsen af det enkelte produkts positive eller negative dækningsbidrag til fællesomkostninger og investeringer samt udviklingen i dækningsbidragets størrelse.

Nedenfor ses den tabel i anmærkningerne til finansloven for 1993, der viser enkeltprodukternes kontante bidrag til dækning af produkternes fællesomkostninger på ca. 1,5 mia. kr. årligt og nettoinvesteringerAkapitalomkostninger i størrelsesordenen ca. 2 mia. kr.

Tabellen udgør grundlaget for DSB's interne krav til dækningsbidragsmålene for de enkelte produktområder, jf. også ovenfor om virksomhedens interne budgettering.

Produktanalyse- sultater mio. kr. i løbende priser	R 1983	R 1984	R 1985	R 1986	R 1987	R 1988	R 1989	R 1990	R 1991	B 1992	F 1993
Passager	-356	-374	-308	-247	-108	-157	-165	-116	-168	-135	-100
S-tog								-167	-148	-140	-135
Rutebiler	23	19	23	31	28	44	42	49	59	55	55
Gods	-111	-52	5	12	-88	-84	-43	-20	-60	-30	-20
Bilfærger	307	348	379	407	436	380	382	393	384	360	287
Forpagtning mv.	204	239	287	278	253	293	322	384	371	390	395
Produktbidrag til fællesomk.	67	180	386	481	521	476	537	522	437	500	482
»Fælles- produktet«	1.236	1.378	-1.391	-1.415	-1.588	-1.627	-1.559	-1.563	-1.534	-1.500	-1.500
Driftsresultat DSB, kontant ¹⁾ ...	-1.169	-1.198	-1.005	-934	-1.067	-1.151	-1.022	-1.041	-1.097	-1.000	-1.018
Investeringer, netto ²⁾					1.540	1.336	1.284	1.684	2.145	2.484	2.105

NOTE: ¹⁾ For 1992 og 1993 er angivet regnskabsprognoser pr. 1.maj 1992, dvs. incl. langtidsledige mv.

²⁾ Incl. forbrug af opsparede bevillinger fra tidligere år.

I anmærkningerne til det nu vedtagne forslag til *finanslov for 1994* er de tidligere års oplysninger om DSB's produktøkonomi udeladt. Det hedder i afsnittet om produktøkonomi:

* »DSB aflægger ét regnskab for den samlede virksomhed. Bl.a. den omstændighed, at store dele af produktionsapparatet (infrastruktur, en del overfarter, lokomotiver og store dele af vedligeholdelsesapparatet) udnyttes af flere produkter, har vanskeliggjort en præcis udarbejdelse af regnskaber for de enkelte produkter. Dette problem mindskes dog i den nye organisation.«

Forklaringen på de manglende produktøkonomiske oplysninger på finansloven for 1994 skal formentlig søges i det forhold, at DSB økonomistyrings- og regnskabsmæssigt befinder sig i en overgangsfase. Det hedder bl.a. herom i anmærkningerne:

- * »DSB arbejder henimod at kunne opstille egentlige regnskaber for de enkelte produkter. På grund af det nuværende økonomisystems begrænsninger bliver der dog i en overgangsperiode tale om delvis beregnede regnskaber for produktdivisionerne i den nye organisation.«

Der oplyses ikke, hvornår eller i hvilket omfang de egentlige produktregnskaber vil blive foreslået opført på finansloven.

4.2.2. Det nye DSB og produktøkonomien på finansloven

De mange organisatoriske og økonomistyringsmæssige forandringer, som DSB for tiden gennemgår, har naturligt nok endnu ikke givet sig udslag i den måde, hvorpå DSB budgetterer på finansloven. Denne eksterne budgettering har i øvrigt efter det oplyste hidtil kun i begrænset omfang haft sammenhæng med den interne budgettering. Finanslovbudgetteringen har derfor til dels »levet sit eget liv«.

SR finder det vigtigt, at den igangværende omlægning af DSB's struktur og forretningsgange også kommer til at slå igennem på DSB's bidrag til finansloven. Der vil i det følgende blive skitseret et oplæg hertil.

Ifølge DSB Stabens »Hovedskitse for forretningsplaner 1994-98« af februar 1993 er det et mål med den nye DSB's struktur,

- * »...at økonomien skal være mere gennemsigtig, end det har været tilfældet hidtil, og det økonomiske ansvar klart placeret. Det skal være muligt at identificere den totale økonomi for de enkelte hoved- og delprodukter. Den ny organisation skal klart afspejles i den økonomiske struktur, og der skal - bortset fra staben og sikkerhedsinspektionen - ikke være et fællesprodukt, som idag.«

Disse hovedprincipper for en klar økonomisk struktur er bl.a. udmøntet i Q94-projektets »Økonomimodel for DSB« af juli 1993. Følgende modelkarakteristika forekommer SR særligt relevante i relation til DSB's fremtidige finanslovbudgettering:

a) Selvstændige virksomheder

Det er ifølge modelbeskrivelsen:

- * »... et selvstændigt mål med DSB's ny struktur, at opnå en mere forretningsmæssig drift af de ny DSB-virksomheder, samt at virksomhederne skal fungere selvstændigt og råde over eget kapitalapparat.
- * Som en del af den ny styring er der bl.a. lagt vægt på, at virksomhederne aflægger egne regnskaber og indarbejder kapitalomkostninger i styringen.«

b) Kontrakter med generaldirektøren

Ifølge økonomimodellen skal virksomhederne indgå

- * »... kontrakter med generaldirektøren om bl.a. produktion, økonomi og driftstilskud. Herudover er det virksomhedernes egen selvstændige opgave at planlægge og tilrettelægge produktionen.«

c) Lukkede regnskaber

Det siges herom i modelnotatet:

- * »Virksomhederne aflægger egne lukkede regnskaber, hvori afskrivninger er synliggjorte. Regnskaberne konsolideres til et samlet DSB-regnskab, samt til statens kontoplan.
- * Internt er virksomhederne organiseret i produktdivisioner og interne produktionsenheder. De interne regnskaber vil vise resultatet for hver produktdivision og produktionsenhed. Herudover skal de interne regnskaber vise de enkelte enheders kapitalomkostninger. Der vil senere kunne blive tale om, at der skal udarbejdes selvstændige lukkede regnskaber for de enkelte enheder.«

d) Incitamenter i den interne styring

Økonomimodellen lægger op til en koncernstyring med følgende udgangspunkt:

- * »Styringssystemet skal afdække de økonomiske konsekvenser af en given aktivitet eller investering på en måde, der er i overensstemmelse med målsætningen for virksomhederne samt for DSB totalt.
- * Virksomhedernes økonomiske resultater vurderes kritisk og nuanceret på baggrund af såvel driften som det benyttede kapital-

apparat. Anvendelsen af nøgletal og ad hoc-prægede analyser af enkeltområder anvendes i et flerårigt perspektiv.«

Det er SR's opfattelse, at den økonomiske styringsfilosofi for det nye DSB bør tillempes finanslovbudgetteringen i takt med de økonomistyringsmæssige muligheder herfor. Her tænkes i særdeleshed på, at de kommende års finanslovbidrag i stigende omfang bør afspejle den produktøkonomiske gennemsigthed, som implementeringen af DSB's ny økonomimodel må forventes at indebære.

Som eksempler på mere differentierede produktøkonomiske oplysninger på finansloven kan nævnes:

- Nettotal og driftsnetttotal for såvel hele DSB som hver enkelt selvstændig virksomhed.
- Udarbejdelse af virksomhedsoversigter, hvor der i overensstemmelse med Budgethåndbogens retningslinier bl.a. bør foretages en fordeling af DSB's udgifter på hovedformål. (Det bemærkes, at DSB endnu ikke har udarbejdet egentlige virksomhedsoversigter).
- En mere samlet præsentation af investeringsoplysninger for såvel hele DSB som hver enkelt af de selvstændige virksomheder. Det bør i den forbindelse overvejes at oplyse om større investeringsprojekters rentabilitet.

4.3. Det nye DSB og den bevillingsmæssige styring

I takt med implementeringen af det nye DSB vil såvel de bevilligende myndigheder som DSB's ledelse få et bedre indblik i virksomhedernes økonomi. Når de enkelte virksomheder er fuldt etableret såvel økonomistyringsmæssigt som regnskabsmæssigt vil gennemsigtheden i resultatdannelsen således blive stærkt forbedret. Herved bliver det også muligt at præcisere størrelsen af de statslige kontanttilskud (positive eller negative) til DSB som helhed, henholdsvis de enkelte virksomhedsområder.

Med etableringen af det nye DSB er der endvidere lagt op til en mere konsekvent anvendelse af dækningsbidragsmål i forbindelse med indgåelsen af kontrakter mellem generaldirektøren og de en-

kelte virksomheder. Denne forstærkede dækningsbidragsstyring indebærer, at virksomhederne skal opgøre driftsresultatet både eksklusive kapitalomkostninger (DB 1) og inklusive kapitalomkostninger (DB 2). I hvilket omfang den enkelte virksomhed styres på DB 1, henholdsvis DB 2, vil ifølge DSB bl.a. afhænge af, hvorvidt virksomheden er overskudsgivende.

Med den konsekvente anvendelse af dækningsbidragsstyring - allerede fra 1/1-1994 - er der skabt bedre muligheder for at få styrket sammenhængen mellem DSB's eksterne og interne budgettering og bevillingsmæssige styring. Den interne opgørelse af de enkelte virksomheders driftsresultat, inklusive kapitalomkostninger- dækningsbidrag 2 - vil således afspejle de på finansloven opførte driftsnettotal. Dette forhold rejser spørgsmålet om, hvorvidt de bevilligende myndigheder i højere grad end hidtil bør lade driftsnettotal indgå i overvejelserne vedrørende den bevillingsmæssige styring af DSB.

Her skal ikke tages stilling til i hvilket omfang driftsnettotallet for DSB skal virke udgiftspolitisk styrende, bl. a. ved rammefastsættelsen og i sammenhæng med virksomhedernes investeringsprogram. Men SR finder det vigtigt at gøre opmærksom på, at der med etableringen af det nye DSB også åbnes mulighed for en tættere ekstern bevillingsmæssig styring, bl.a. via forbedrede oplysninger om driftsnettotal for hele eller dele af DSB's virksomhed.

4.4. Forslag til opfølgning vedrørende den bevillingsmæssige styring af det nye DSB

I forbindelse med implementeringen af det nye DSB trækkes der på mange kræfter både internt i virksomheden og udefra. I relation til de problemstillinger, der knytter sig til udarbejdelsen af DSB's bidrag til bevillingslovene (finanslov, tillægsbevillingslov, aktstykker mv.) skal særligt peges på Q94-projektet og de dermed forbundne arbejdsgrupper. Endvidere henledes opmærksomheden på, at Finansministeriet har foreslået, at der nedsættes en arbejdsgruppe mellem DSB, Trafikministeriet og Finansministeriet med den opgave at udarbejde et koncept for et kontraktstyringssystem, jf. nærmere herom i Administrations- og Personaledepartementets »For-

slag til ny overordnet organisation af DSB« af september 1993. Arbejdsgruppen forventes efter det oplyste nedsat i nær fremtid.

Som det er fremgået af de foregående afsnit, lægger SR vægt på, at den interne budgettering og bevillingsstyring i det nye DSB kommer til at afspejle sig på de kommende års bevillingslove. Det er SR's synspunkt, at der er behov for en modernisering af DSB's bidrag til finansloven og som en konsekvens heraf ligeledes af bidraget til tillægsbevillingslov. En sådan modernisering fordrer bl.a. en række budget- og bevillingstekniske overvejelser.

På denne baggrund og for at sikre den fornødne fremdrift i moderniseringen af den eksterne bevillingsmæssige styring af det nye DSB foreslås nedsat en særlig arbejdsgruppe desangående med repræsentanter for Trafikministeriet, DSB og Finansministeriet.

Kapitel 5

DSB's planlægning og målostilling

5.7. Indledning

DSB har en lang tradition for planudarbejdelse, der går helt tilbage til 70'erne. Det er dog karakteristisk for planudarbejdelsen, at den frem til midten af 80'erne er udført af det centrale niveau. Herefter forsøgte DSB i større udstrækning at inddrage de decentrale led.

DSB's former for planer har hidtil bestået af bl.a. den *overordnede politisk relaterede planlægning så som Plan 2000, Plan 2000+ , Plan 2005, etc.*, investeringsplanlægning, infrastrukturplanlægning samt ikke mindst trafikeringsplanlægning/køreplanlægning.

Den mere operationelle planlægning fremgår af *Tjeneste- og Divisionsplaner samt delplaner*.

Sidste skud på stammen er de nuværende forretningsplaner, som skal ses i sammenhæng med DSB's nye organisationsstruktur indeholdende de 3 virksomhedsområder- DSB Bane, DSB Passager og DSB Gods samt de 3 forretningsområder/kommende aktieselskaber DSB Rederi, DSB Busser samt DSB Rejsebureau.

En uddybende beskrivelse af DSB's planlægningskoncept skal integrere det overordnede politiske niveau, det overordnede forretningsmæssige niveau samt det mere specifikke delvirksomhedsniveau.

Af tidsmæssige årsager har SR ikke beskrevet samt vurderet hele DSB's planlægningskoncept. Desuden har SR kun i meget begrænset omfang haft adgang til DSB's delplanbidrag. På denne baggrund er nærværende beskrivelse samt vurdering koncentreret om DSB's forretningsplaner relateret til de hidtidige TjenesteVDivisionsplaner.

5.2. *Beskrivelse af DSB's forretningsplaner relateret til DSB's hidtidige former for Tjeneste-/Divisionsplaner*

Nedenstående beskrivelse af konceptet for DSB's handlingsplaner bygger primært på *planvejledning* udsendt af DSB Staben februar 1993 »Hovedskitse for forretningsplaner 1994-98«.

Af planvejledningen fremgår, at hovedformålet med vejledningen er at opfordre alle enkeltvirksomheder (DSB Bane, DSB Passager, DSB Gods, DSB Rederi, DSB Busser og DSB Rejsebureau) i DSB til at foretage helt basale overvejelser om virksomhedernes idégrundlag og eksistensberettigelse. Herudover er planvejledningen startsignal for den operationelle planlægning, som hidtil har været indeholdt i Tjeneste-, Divisions- og delplaner.

Ifølge planvejledningen skal virksomhederne spille ud med forretningsplaner, som beskriver grundliggende ideer med henblik på at sikre voksende markedsandele, styrket forretningsmæssigt fundament og konkurrenceevne på et fremtidigt liberaliseret transport- og rejsemarked.

Forretningsplanen skal udtrykke virksomhedens vision, men skal også fungere som et generelt værktøj for den daglige styring og forudsætter derfor godkendelse af generaldirektøren. Ifølge notat om »Økonomimodel for DSB« af 2/7-1993 skal de godkendte forretningsplaner fungere som *flerårige kontrakter vedrørende tilskud*. Det præciseres, at kontrakterne bl.a. skal omfatte produktion, økonomi samt drifts- og anlægstilskud.

Kontrakterne vil, efter hvad der er oplyst, ikke blive ret lange og skal baseres på hovedindholdet af de godkendte forretningsplaner. Der foreligger ikke på nuværende tidspunkt en yderligere skriftlig uddybning af *kontrakternes form og indhold*.

Ifølge Planvejledningen skal forretningsplanerne indeholde eksempelvis følgende elementer:

- * Virksomhedspolitiske målsætninger.
- * Strategier for forretningsudviklingen.
- * Konkurrentanalyser og opstilling af markedspotentialer.

- * Beskrivelse af nuværende produktkoncepter og evt. nye ideer.
- * Sandsynliggørelse af salgsmål og efterspørgselsprognoser.
- * Forslag til løbende optimering af produktionen.
- * Rationaliseringsprojekter og effektiviseringsmål.
- * Krav til udvikling af medarbejderressourcerne.
- * Investeringskalkyler for kort- og langsigtede projekter.
- * Flerårige indtægts- og omkostningsbudgetter.
- * Måltal for enhedernes ydelser mv.

Ifølge planvejledningen bliver virksomhederne nu selv ansvarlige for den langsigtede udvikling og de hertil knyttede investeringsprojekter. Det gælder såvel planlægning som resultatansvar. Tidligere var der i Divisions- og Tjenesteplaner ikke altid behov for at opliste argumenter for nye indsatsområder og investeringer, idet disse for en stor dels vedkommende blev fastlagt centralt i overordnede planer og investeringsprogrammer.

Forretningsplanerne skal ifølge DSB opfylde en række forskellige formål, hvilket må afspejle sig i indholdet. Planerne skal såvel på overordnet, langsigtet niveau som på det korte og mere operationelle niveau give fornøden indsigt i den plan, de enkelte virksomheder ønsker at gå frem efter.

Forretningsplanerne bør derfor ifølge planvejledningen bevæge sig over følgende niveauer:

- * Det overordnede strategiske niveau.
- * Det mellemsigtede taktiske niveau.
- * Det kortsigtede operationelle niveau.

På *det overordnede strategiske niveau* skal hovedelementerne i den langsigtede planlægning frem til 1998 fremlægges. Basale overvejelser om grundlaget for virksomheden danner baggrunden for fastlæggelsen af strategiske mål. Diskussion af de overordnede trafikøkonomiske og trafikpolitiske virkemidler hører til her.

På *det mellemsigtede taktiske niveau* er det vigtigt at få konkretiseret, hvilke af virksomhedens forretningsområder der skal satses på, og hvad begrundelsen for satsningen er. Planen bør derfor på dette niveau indeholde grundlæggende oplysninger om markeds- og konkurrentvurderinger samt vurderinger af, hvorvidt der skal foretages ændringer i indsatsen af mandskab og materiel.

På *det kortsigtede operationelle niveau* skal det nærmeste års tiltag kvantificeres og indgå i virksomhedernes handlings- og produktionsplaner, i markedsføringsplaner mv. Afsætning, økonomi, materielindsats mv. kvantificeres, og de økonomiske konsekvenser af nye tiltag gøres op.

Det fremgår endvidere, at planvejledningen alene specificerer de krav, der skal honoreres over for generaldirektøren. Virksomhederne forventes herefter at udarbejde deres egne delplanvejledninger.

Med den nye struktur reduceres de formelle krav til strukturen i planerne. Problembeskrivelse og strategiske vurderinger skal have en central placering i planen.

Det fremgår endvidere, at det er hensigtsmæssigt, at de præsenterede data om økonomi og produktion opstilles i en sådan form, at delelementer, der er sammenlignelige med den tidligere DSB struktur, aggregeres til resultater opgjort i den nye struktur. Man skal endvidere kunne følge vejen fra den gamle økonomistruktur til økonomien i de nye planer.

Planvejledningen indeholder desuden en række primært verbalt formulerede planforudsætninger vedrørende forsinkelse på Storebælt, konkurrencesituationen, finansloven, driftsbevillinger (totalt set), investeringer samt takster. Desuden fremgår, at det som hovedregel må forventes, at kravene til virksomhedernes økonomi løbende vil blive skærpet.

5.2.1. Beskrivelse af planlægningsprocessens tilrettelæggelse

Nedenstående beskrives plan- og budgetrunden 1993, som den fremgår af planvejledningen af februar 1993:

Tidsplan.

Indhold.

3. maj 1993

Generaldirektøren forelægges et kortfattet udkast til forretningsplanerne med hovedvægt på den strategiske del, men inkl. opstilling af (økonomiske) mål, gerne efter forudgående drøftelser med staben. Generaldirektøren/staben forestår herefter vurdering af planerne bl.a. i lyset af politiske og koordineringsmæssige hensyn.

- 1. juni 1993 Generaldirektøren godkender de endelige planer. Virksomhederne omsætter herefter disse strategiske planer i taktiske og operationelle planer for 1994-98.

- 1. juli 1993 DSB Staben udsender Budgetvejledningen 94.

- 1. september 1993 De endelige forretningsplaner udformet i taktiske og operationelle planer foreligger.

- 25. oktober 1993 Aflevering af budget for 1994.

- Primo december 1993 Indgåelse af kontrakter om budget-94 mellem generaldirektøren og virksomhederne/direktørerne.

I forlængelse af ovenstående skal nævnes, at et problem i relation til de tidligere TjenesteVDivisionsplaner var, at de først forelå i løbet af efteråret. Dette betød, at de i begrænset omfang indgik i budgetdrøftelserne. DSB har således i den indledende tilrettelæggelse af plan- og budgetrunden for 1993 forsøgt at tage højde for denne problemstilling.

1993 er imidlertid samtidig året, hvor DSB iværksætter en række nye tiltag såsom ny organisationsstruktur, ny økonomimodel/styringsfilosofi, herunder intern handel etc. Dette har betydet, at plan- og budgetrunden har været præget af store forsinkelser, hvilket yderligere har medført, at forretningsplanerne ikke i tilstrækkelig grad har været fundamentet for budgetforhandlingerne for 1994.

Gennem SR's samtaler med DSB's ledere og medarbejdere er det kommet til udtryk, at forretningsplanerne således primært har været benyttet til fordeling af »smerten« i forlængelse af forretningsområdernes budgetbidrag.

Desuden skal nævnes, at staben bevidst har spillet en meget defensiv rolle i forretningsplanudarbejdelsen med henblik på at præcisere virksomhedernes eget ansvar for opgaven.

5.3. SR's vurdering af DSB's forretningsplaner

Som det fremgår af ovenstående beskrivelse har DSB en lang tradition for planudarbejdelse, og SR har indtryk af, at DSB generelt befinder sig på et højt niveau, hvad angår den **faglige side** af forretningsplanerne. Det skal dog i forlængelse heraf bemærkes, at de enkelte forretningsplaner er af forskellig kvalitet.

Et forhold, der er af afgørende betydning for, at forretningsplanerne kan fungere som et aktivt styrings- og prioriteringsredskab for DSB's øverste ledelse, er imidlertid, at der opbygges et sammenhængende planlægnings- og økonomistyringssystem, som er karakteriseret ved, at der altid knyttes økonomiske overvejelser til de faglige forretningsplaner.

Denne kobling mellem det som DSB benævner fysik og økonomi, er ikke i tilstrækkeligt omfang til stede i de nuværende forretningsplaner. Der er dog også her meget individuelle forskelle fra forretningsplan til forretningsplan.

Som det fremgår af ovenstående beskrivelse af DSB's forretningsplaner, er hovedformålet med disse at opfordre alle enkeltvirksomheder i DSB til at foretage helt basale overvejelser om virksomhedernes idégrundlag og eksistensberettigelse.

SR finder generelt tiltaget vedrørende forretningsplankonceptet udmærket, men det er ikke hensigtsmæssigt, at DSB netop i år, hvor der iværksættes en vifte af nye tiltag, påbegynder dette forretningsplankoncept, der også har været ressourcekrævende for de enkelte virksomheder.

Forretningsplankonceptet skal naturligvis ses som et led i den nye styringsfilosofi. Men SR er af den opfattelse, at den overordnede tidsmæssige prioritering af iværksættelsen af nye ideer og tiltag ikke i tilstrækkelig grad er koordineret.

Det fremgår endvidere af ovenstående beskrivelse af DSB's forretningsplaner, at med den nye struktur reduceres de formelle krav til strukturen i planerne. SR finder ikke dette tiltag særlig hensigtsmæssigt og specielt ikke i en periode, hvor DSB's organisationsstruktur ikke er endelig på plads, og hvor styringsniveauet for de enkelte virksomheder ikke er fastlagt.

Det er SR's vurdering efter samtaler med DSB-medarbejdere, at ikke alle godkendte forretningsplaner er lige operationelle i den forstand, at de umiddelbart lader sig omdanne til kontrakter.

Desuden er SR af den opfattelse, at udmeldingen fra DSB Staben bør være mere *offensiv/aktivi* sin form.

DSB iværksætter med den nye organisationsstruktur samt økonomimodel en langt større uddelegering af ansvar og kompetence til de decentrale enheder, hvilket fordrer et særdeles velfungerende og veludbygget samspil mellem de decentrale enheder og det centrale niveau (koncernen).

SR finder det således væsentligt, indledningsvist at få præciseret styringsfilosofien/-dybden, herunder kompetencen for de organisatoriske niveauer og organisatoriske typeenheder fx resultatcentre.

I forlængelse heraf finder SR det vigtigt, at udarbejdelsen af forretningsplaner indledes med en planvejledning stilet til de enkelte virksomheder indeholdende bl.a. følgende elementer:

- Generaldirektørens beretning.
- Planforudsætninger.
- Skabelon for strukturen samt indholdsmæssige elementer, der som minimum skal være indeholdt i de enkelte forretningsplaner.
- Med udgangspunkt i sontringen mellem *drift og anlæg* fastsættes og udmeldes mål og resultatkrav pr. defineret produktområde (fx delvirksomhedsniveau) og inden for bl.a. nedenstående styringsområder:
 - a. Kvalitet og service.
 - b. Økonomi (drifts- og anlægsmkostninger).
 - c. Indtægter/omsætning (salgsmål).
 - d. Personale (fravær, personaleomsætning).
 - e. Produktivitet.
 - f. Evt. effektiviseringstiltag.
- Tidsplan for plan- og budgettrunden.

Afslutningsvis skal nævnes, at DSB pr. 10/12-1993 har udarbejdet kommissorium for arbejdsgruppen under Q94-projektet vedrørende Målstyring og incitament. SR anbefaler i relation til kommissoriet, at der lægges langt større vægt på den del, der omhandler fastsættelse af mål og resultatkrav. Som det blev påpeget ovenstående, fordrer DSB's nye organisationsstruktur samt styringsfilosofi et særdeles velfungerende og veludbygget samspil mellem de decentrale enheder og det centrale niveau.

Målstyring og opstilling af resultatkrav er netop værktøjet til at sammenbinde de mere selvstændige organisatoriske enheder. I en organisation, hvor styringsfilosofien er karakteriseret ved høj grad af uddelegering, er opfølgning og kontrol ikke mulig uden fastsættelse og udmeldelse af mål og resultatkrav.

Kapitel 6

DSB's budgettering

6.1. Indledning

Kapitlet indeholder ud over en beskrivelse og vurdering af DSB's budgetlægningsprocedurer, en oversigt over de principper, der skal ligge til grund for den fremtidige koncernstyring af DSB. Principperne er indeholdt i »Økonomimodel for DSB«. Derefter følger en kortfattet oversigt over Q94-projektet, som DSB har iværksat med henblik på at konkretisere og operationalisere principperne i økonomimodellen. I tilknytning hertil foretages en vurdering af status for arbejdet.

6.2. Kort beskrivelse af budgetlægnings tilrettelæggelse før 1992

Selve budgetproceduren indledes med udsendelsen af en central budgetvejledning, der indeholder en række tekniske formkrav til budgetarbejdet vedrørende tidsterminer, detaljeringsgrad, prisforudsætninger etc.

Planlægningen i DSB's Divisioner og Tjenester udmøntes i Divisionens eller Tjenestens egne planer om den fremtidige udvikling. Planerne udgør Divisionernes og Tjenesternes idéoplæg til, hvorledes DSB's strategiske mål skal søges realiseret.

Delegeringen af ansvaret medfører bl.a., at Divisions-/Tjenestechefen er ansvarlig for det samlede budget, medens de enkelte Produktionsenhedsledere er økonomisk ansvarlige for eget delbudget.

For at sikre, at de nye aktiviteter og effektiviseringer i planerne gennemføres decentralt, udarbejder den enkelte Division/Tjeneste ved DSB decentrale budgetvejledninger, som angiver retningslinierne for Produktionsenhedernes lokalplanlægning og budgettering.

Med udgangspunkt heri udarbejdes lokalplaner, der udtrykker en Produktionsenheds plan for det kommende års aktiviteter, og som indeholder eventuelle forklaringer til ændrede prioriteringer af arbejdsopgaver. På baggrund heraf udarbejder de decentrale Produktionsenheder deres budgetter.

Divisionen/Tjenesten sammenstiller herefter budgetterne og budgetforudsætningerne i en budgetredegørelse, hvori der på Divisions/Tjenesteniveau bliver redegjort for den økonomiske udvikling set i forhold til fastsatte mål, aktiviteter og forudsætninger.

Den endelige koordinering og sammenstilling af Divisioners og Tjenesters budgetter sker i økonomitjenesten, således at der i begyndelsen af december kan foreligge et godkendt budget for hele DSB, der er i overensstemmelse med DSB's forventede bevillingsmæssige rammer.

6.3. Budgetlægning for 1993

Budgetproceduren for 1993 er ifølge DSB's centrale budgetvejledning af juni 1992 i store træk identisk med de foregående års budgetprocedurer, men med væsentlige undtagelser.

Ifølge DSB's centrale budgetvejledning skal kontraktaspektet have en helt central rolle i plan- og budgetarbejdet. Endvidere skal de økonomiske rammer for 1993-økonomien ifølge den centrale budgetvejledning alene være baseret på krav til hovedprodukternes dækningsbidrag.

Budgetredegørelsen skal ifølge budgetvejledningen udgøre Divisionernes og Tjenesternes endelige sammenstilling af budgetter og budgetforudsætninger, hvor der redegøres for den økonomiske udvikling på basis af mål, aktiviteter, de *indgåede kontrakter* (SR's fremhævnings), decentrale budgetvejledninger og lokalplaner.

Budgetredegørelsen for hele Divisionen eller Tjenesten vil danne grundlag for **KØ-behandling** og indstilling af 1993-budgettet til direktionen.

Der er i DSB's budgetvejledning lagt op til, at der skal budgetteres så præcist og detaljeret som muligt. Det bliver understreget, at med

opfølgning på kontrakter er nødvendigheden af denne præcision ikke blevet reduceret, tværtimod.

6.3.1. SR's vurdering af den hidtidige budgetlægning

Det er SR's vurdering, at den hidtidige budgettilrettelæggelse ikke i tilstrækkeligt omfang har sikret overensstemmelse mellem planer og budget. Dette skyldes, at DSB tidligere udarbejdede planerne for sent til, at de kunne indgå i budgetovervejelserne. Dette har DSB forsøgt at tage højde for med plan- og budgetproceduren i 1993 (jf. kapitel 5 »DSB's Planlægning og måloptstilling«).

Det kan endvidere konstateres, at initiativerne til kontraktbaseret intern fakturering og styring af DSB's enheder ved hjælp af dækningsbidrag ikke er blevet efterlevet.

Det fastslås i den centrale budgetvejledning for 1993, at *enhver* (SR's fremhævnings) omkostningskrone skal være bundet op på en kontrakt. Dette har ifølge SR's oplysninger ikke været tilfældet.

Som en konsekvens af kontraktforhandlingernes manglende omfang, har leverandørsiden i de kontraktomfattede aktiviteter dermed heller ikke fået opstillet fuldt dækkende indtægtsspecifikationer.

De dækningsbidragskrav, der er udstukket fra ledelsens side, må i forhold til produkterne honoreres med budgetterede dækningsbidragsresultater, der er opnået udfra delvis kalkulatoriske henføringer af indtægter og udgifter. Der er således tale om dækningsbidragsstyring baseret på beregnede opgørelser.

Desuden er SR af den opfattelse, at udmeldingerne fra central side ikke er overensstemmende. Der lægges i budgetvejledningen op til, at de enkelte virksomheder udelukkende skal styres på et dækningsbidrag samtidig med, at der stilles krav om en meget detaljeret budgettering.

6.4. DSB's økonomimodel for 1994

Efterfølgende beskrivelse bygger på DSB's notat »Økonomimodel for DSB« af 2/7-1993.

Ifølge notatet skal en række økonomisk-politiske principper fra 1994 underligge styringen af DSB's økonomi.

Det er ifølge økonomimodellen et selvstændigt mål med DSB's nye struktur at opnå en mere forretningsmæssig drift af de nye DSB-virksomheder, samt at virksomhederne skal fungere selvstændigt og råde over eget kapitalapparat.

Virksomhederne skal ifølge modellen indgå kontrakter med generaldirektøren om bl.a. produktion, økonomi og driftstilskud. Herudover er det virksomhedernes egen opgave at planlægge og tilrettelægge produktionen. Generaldirektøren vil opfatte virksomhedernes godkendte forretningsplaner som en flerårig kontrakt vedrørende tilskud, hvorfor der følges op på indholdet af planerne.

Virksomhederne skal ikke i det daglige styres økonomisk eller driftsmæssigt af generaldirektøren, men virksomhederne skal rapportere til generaldirektøren om udviklingen i produktion og økonomi.

Økonomimodellen lægger op til, at koncernstyringen af virksomhederne skal foregå med udgangspunkt i følgende ønskelige incitamenter:

- * Styringssystemet skal afdække de økonomiske konsekvenser af en given aktivitet eller investering på en måde, der er i overensstemmelse med målsætningen for virksomhederne samt for DSB totalt.
- * Virksomhedernes økonomiske resultater vurderes kritisk og nuanceret på baggrund af såvel driften som det benyttede kapitalapparat. Anvendelse af nøgletal og ad hoc-prægede analyser af enkeltområder anvendes i et flerårigt perspektiv.
- * *Budget- og regnskabskvalitet.* Kvaliteten af virksomhedernes budgetter og regnskaber skal have væsentlig vægt. Vurdering af økonomiske og kvalitative succeskriterier afgør, hvornår afvigelser mellem budget og regnskab udløser ris eller ros. *Generaldirektøren vil derfor ikke binde sig til faste regler om et eventuelt overskuds anvendelse i den enkelte virksomhed (SR's fremhævning).*

* *Investeringer.* Investeringerne skal fastlægges mellem involverede parter. Der indgås flerårige aftaler om benyttelsen af og økonomien i projektet mellem brugere af en investering og den enhed, der står for projektet. Nyinvesteringers driftskonsekvenser skal influere på målfastsættelsen til den enkelte virksomhed.

DSB's regnskab skal fortsat vise, hvorledes de statslige tilskud til drift og anlæg er anvendt i overensstemmelse med det statslige bevillingssystem. Ifølge DSB's notat bruges hverken afskrivning eller forrentning som styringsinstrumenter af Finansministeriet og forventes heller ikke at komme til det.

Generaldirektøren skal ifølge modellen fordele drifts- og anlægstilskud til DSB-virksomhederne. Ved visse anlægsinvesteringer er der tale om en bunden opgave, idet midlernes anvendelse er lagt fast i rammeaftalen. Fordelingen af tilskudsmidler mellem virksomhederne foretages med udgangspunkt i opgørelse af virksomhedernes økonomi samt på baggrund af virksomhedernes forretningsplaner.

For resultatcentrenes vedkommende kræves endvidere brugernes kommentarer til effekterne af investeringerne på de ydelsespriser, som danner baggrund for sammenligning med tilsvarende priser på det frie marked.

Virksomhederne skal ifølge modellen aflægge egne lukkede regnskaber, hvori afskrivningerne er synliggjorte. Virksomhederne skal hver især opstille et internt regnskab med egen resultatopgørelse og balance. Regnskaberne konsolideres til et samlet DSB-regnskab samt til statsregnskabet.

Der skal ifølge økonomimodellen foretages en initialopgørelse af hver DSB-virksomheds aktivmasse med henblik på at synliggøre afskrivningen i virksomheden. På baggrund af den opgjorte aktivmasse kan virksomhederne opstille en balance. I første omgang vil opstillingen være kalkulatorisk, men der skal senere foretages en reel værdifastsættelse af aktivmassen. Værdifastsættelse foretages i første omgang alene for de virksomheder, der går på selskabsform eller udskilles i selvstændige statsvirksomheder.

SR har i denne forbindelse fået oplyst, at man for forretningsområdernes vedkommende er påbegyndt værdifastsættelse af aktivmassen. DSB har således indkaldt ekstern hjælp, bl.a. i form af ejendomsmåglervurderinger af bygningsmassen.

Alle DSB-virksomheder skal opgøre driftsresultatet på to måder:

- * Driftsresultat excl. kapitalomkostninger (DB 1).
- * Driftsresultat inkl. kapitalomkostninger (DB2).

Resultatopgørelse:

Egne eksterne indtægter

Driftstilskud

Interne indtægter (salg)

Indtægter i alt

Variable produktionsomkostninger

Interne omkostninger (køb)

Produktionsafhængige omkostninger i alt

DBO

Kapacitetsomkostninger

- herunder forrentning af driftskapital

DB1

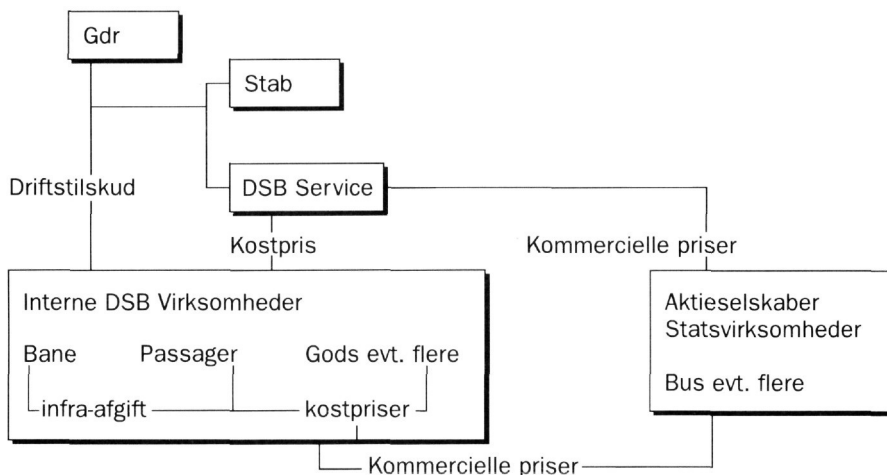
Afskrivning

DB2 (Årets resultat)

Virksomheder med tilskudsbehov indtægtsfører driftstilskuddet fra generaldirektøren og skal i budgetudgangspunktet nå målet **DB1 = 0**. Ifølge modellen skal virksomheder, der udfører overskudsgivende aktiviteter, her nævner notatet Busser, Rederi og Rejsebu-reau, primært styres på DB2.

I DSB's økonomimodel skal virksomhedernes samhandel ske på baggrund af kontrakter, der specificerer produktionsmængder, kvalitet og pris. DSB Bane skal opkræve en infrastrukturafgift hos brugerne af banenettet. DSB's notat illustrerer tilskuds-, afgifts- og handelssammenhængene i efterfølgende *figur 6.1*.

Figur 6.1



Det understreges i notatet, at indtil de relevante virksomheder er omdannet til selvstændige selskaber, vil al handel med det øvrige DSB foregå til forventede kostpriser.

Internt er virksomhederne organiseret i produktdivisioner og interne produktionsenheder. De interne regnskaber vil ifølge økonomimodellen vise resultatet for hver produktdivision og produktionsenhed. Der vil senere kunne blive tale om, at der skal udarbejdes selvstændige, lukkede regnskaber for de enkelte enheder.

Q94-projektet

Q94-projektet dækker over et af DSB iværksat projekt til at gennemføre etableringen af ovenstående økonomiske styringsmodel tilpasset DSB's nye organisatoriske og forretningsmæssige struktur. Q94-projektet er oprindeligt opstartet i 1992.

Q94-projektets formål er dels at transformere økonomimodellens mere overordnede retningslinier til operationelle procedurer, dels at sikre at der etableres de nødvendige edb-systemer.

DSB karakteriserer opgaven som en succesfuld indarbejdelse af økonomimodellens principper i DSB's plan-, budget- og regnskabsprocedurer samt en tilvejebringelse af de værktøjer, som er påkrævet herfor.

Til det formål er nedsat en række emnegrupper. De tilhørende kommissorier er beskrevet generelt i et DSB-notat af 10/11-1993 om »Struktur og rollefordeling i Q94-projektet«. Emnegrupperne er pr. 12/12-1993 følgende:

- * Intern handel.
- * Skatter og afgifter.
- * Selskabsdannelser.
- * Målstyring og incitamenter.
- * Plan-, budgetprocedure.
- * Regnskabsorganisationsudviklingsproces.
- * Regnskabsmanualer mv.
- * Likviditetsstyring/koncernbank.
- * Uddannelse og information.

Samtidig er nedsat arbejdsgrupper til varetagelse af den systemmæssige håndtering af Q94-projektet.

Notatet indeholder en række milepæle, og sammenfattende forudsætter notatet: At en ny økonomistyring i hovedtræk er implementeret for koncernen DSB med lukkede regnskaber for hver virksomhed samt for koncernstaben - og det nye edb-system til økonomistyring taget i brug *-fra og med 1/1-1995* (SR's fremhævnings).

6.4.1. SR's vurdering af status for økonomimodellen

DSB's økonomimodel beskriver de overordnede økonomistyringsmæssige principper for DSB. Modellen er imidlertid ikke særlig specifik. Med det formål at fremme denne specifikation har DSB iværksat Q94-projektet.

DSB har for at sikre Q94-projektet den nødvendige fremdrift taget kontakt til KPMG/C. Jespersen med henblik på at sikre sig yderligere konsulentbistand til løsning af projektopgaverne. Konsulenter fra KPMG/C. Jespersen indgår på den baggrund p.t. i projektets styregruppe, projektledelsen samt emnegrupperne.

SR finder det problematisk, at Q94-projektet ikke er mere fremskredent, end tilfældet er. De detaljerede kommissorier for emnegrupperne er først færdigudarbejdede medio december 1993. Efterfølgende forestår den indholdsmæssige bearbejdning af emnerne samt ikke mindst implementeringen. Det er SR's opfattelse, at Q94-projektets mål om indarbejdelse af økonomimodellens prin-

tipper i DSB's økonomistyring pr. 1/1-1995 bliver vanskelig at opfylde.

Koncernstyringen af DSB hviler således ikke på konkrete og færdigbearbejdede styringsmæssige principper. De i økonomimodel-len skitserede styringsprincipper er ikke i tilstrækkelig grad indarbejdet i forbindelse med budgetteringen for 1994.

SR vurderer derfor, at DSB's ledelse endnu ikke er i besiddelse af de styringsmæssige værktøjer, der er nødvendige for bl.a. at kunne foretage allokering og prioritering af ressourcer mellem DSB's virksomheder.

SR vurderer samtidig, at størstedelen af de detaljerede kommissorier indholdsmæssigt lever op til de principper, der lægges op til i økonomimodel-len. En undtagelse er kommissoriet vedrørende målstyring og incitamenter (jf. i øvrigt kapitel 5 vedrørende SR's vurdering af DSB's forretningsplaner).

Desuden er SR af den opfattelse, at der bør nedsættes en arbejdsgruppe til varetagelse af området vedrørende opfølgning og kontrol omfattende såvel det centrale som det decentrale niveau (jf. i øvrigt kapitel 8 vedrørende opfølgning og kontrol i DSB).

I forlængelse af ovenstående kan SR generelt anbefale, at DSB's ledelse vedholdende sikrer Q94-projektet den nødvendige støtte, således at den praktiske udmøntning af kommissorierne lever op til det beskrevne indhold.

Det er endvidere væsentligt, at DSB's ledelse spiller en aktiv rolle i projektet med henblik på at øge motivationen blandt projektets deltagere samt DSB's øvrige medarbejdere. Den manglende succes, Q94-projektet hidtil har oplevet, bl.a. udmøntet i, at styringsprincipperne bag budgettet for 1993 ikke blev effektueret i tilstrækkelig grad, har ifølge SR's oplysninger demotiveret mange medarbejdere. Det er derfor afgørende for projektets fremtidige succes, at forventningerne denne gang indfries.

Afslutningsvis skal det fremhæves, at SR finder det væsentligt, at DSB's ledelse foretager en overordnet tidsmæssig prioritering og koordinering af de enkelte områder indeholdt i Q94-projektet.

6.4.2. Intern handel

Nedenstående beskrivelse bygger på DSB-notatet »Intern handel 1994 - Principper og teknik« af september 1993. Notatet fremstår som en del af Q94-projektbeskrivelsen.

Gennemførelsen af DSB's nye organisation med etableringen af seks mere selvstændige virksomheder stiller ifølge notatet krav om et større og mere præcist ansvar for indtægter såvel som omkostninger. Der skal etableres egentlige lukkede regnskabskredsløb, hvorfor de økonomiske handelsrelationer virksomhederne imellem ikke længere kan basere sig på produktkoder og fordelingsnøgler som hidtil i OVRA.

Notatet fremhæver, at der med OVRA ingen sikkerhed var for prisen. Leverandøren løb ingen risiko, men kunne til gengæld heller ikke oppebære en gevinst. Den regning, der måtte blive tale om, blev i sidste ende fordelt. På denne måde kunne den økonomiske effekt af en handelsrelation blive påvirket tilbage i tiden. Til gengæld havde OVRA sin berettigelse i, at det på den måde var muligt at få produktfordelt en række omkostninger, som ellers ikke umiddelbart kunne produktrelateres.

Kontrakterne vil ifølge notatet give en række fordele for DSB:

- * Økonomien ved produktion af en ydelse synliggøres.
- * Både rekvirent og leverandør har sikkerhed for prisen.
- * Leverandøren tvinges til at få fastlagt sammenhængen mellem produktion, kvalitetsniveau og omkostninger.
- * Rekvirenten får bedre mulighed for at vurdere, om prisen er rigtig.

Den interne handel skal i 1994 alene omfatte DSB's driftsside. Anlægsarbejder vurderes nærmere med henblik på tiltag med virkning fra 1995.

Der er i notatet lagt op til, at den enkelte virksomhed selv bestemmer, på hvilket niveau og i hvilket omfang det er muligt/ønskeligt, at der bliver indgået kontrakter, men der bør tages hensyn til, hvad der er praktisk muligt og ønskeligt i det første år med intern fakturering.

Den interne handel skal basere sig på kontrakter, hvad enten der er tale om løbende ydelser eller større kendte engangsgaver. For hovedparten af DSB's handel vil der ifølge notatet være tale om handel mellem monopoler, hvor der således ikke eksisterer en markedspris.

Der vil således ifølge notatet være tale om, at dele af den interne prisfastsættelse vil ske på basis af forhandlinger. Prisfastsættelsen skal baseres på gensidig økonomisk indsigt, således at monopolgevinsten undgås. Som udgangspunkt skal overskuddet skabes, der hvor kunderne er. Ved kalkulationerne skal den leverende enheds økonomistruktur beskrives så detaljeret, at begge kontraktparter får et overblik over, på hvilken måde økonomien sammensætter sig og hænger sammen med fysikken.

Kontraktprisen vil derfor blive baseret på den forventede kostpris ved at levere ydelsen uden indregning af afskrivning, forrentning, moms og andre centralt placerede afgifter, profit, overhead mv. Ifølge DSB er anvendelsen af kostprismetoden en fundamental forudsætning for at danne en meningsfuld intern handel.

Kan der ikke opnås en forhandlingsløsning, skal generaldirektøren mægle.

At DSB i beregningen af de interne priser ikke medregner kapitalomkostninger skyldes, at når en investering er foretaget - efter forudgående analyse af investeringens totaløkonomi - er det alene interessant, hvad det koster at benytte det anskaffede kapitalapparat. Denne omkostning udtrykkes ved driftsomkostningerne, hvorimod afskrivning på kapitalapparatet ikke er interessant ved den daglige udnyttelse.

Den interne handel kan foregå både på tværs af virksomhederne samt internt inden for virksomheden. Notatet definerer tre former for handel.

a. *Kontraktbaseret intern handel, hvor kontrakten som minimum bør indeholde:*

- * Mængdeaftale.
- * Prissætningsaftale.
- * Håndteringsregler for afvigelse.

- * Fakturaindholdsbeskrivelse.
- * Faktureringsbestemmelser.
- * Kontraktnummer.
- * Præcisering af hvilke parter der skal håndtere den interne fakturering.

b. *Spontan handel:*

Ad hoc-handel kan ikke budgetteres, men vil blive registreret ved bogføringen i DØS. Faktura og følgeseddel fremsendes på samme måde som ved kontraktbaseret handel.

c. *Brugerbetalte enheder:*

Disse enheder skal i princippet sikre sig, at de budgetterede udgiftsbeløb kan dækkes gennem indtægtsbudgetteringen. Den brugerbetalte enhed skal kunne sandsynliggøre, at salg af ydelser vil kunne dække de budgetterede udgifter.

DSB karakteriserer i notatet etableringen af denne interne handel som den største økonomistyringsmæssige risiko nogensinde. Fungerer den ikke allerede fra 1/1-1994, fremhæver notatet, at der er stor risiko for, at hele DSB's økonomistyring bryder sammen.

6.4.3. SR's vurdering af intern handel

SR er af den opfattelse, at princippet om den interne handel er udmærket, idet kontraktbaseret intern handel bl.a. indeholder muligheden for at foretage en reel indtægts- og omkostningsbudgettering samt udarbejde egentlige produktregnskaber.

DSB har hidtil primært baseret den interne samhandel på fysiske specifikationer. SR finder det fornuftigt, at disse specifikationer i forbindelse med kontraktforhandlingerne nu i højere grad suppleres med økonomiske betragtninger. Det er således SR's opfattelse, at DSB i forbindelse med den interne handel kan foretage en decentral indtægtsbudgettering, der i højere grad modsvarer den centrale omkostningsbudgettering. Indtægtsbudgetteringen's specificeringsgrad synes dog at variere en del inden for DSB som helhed.

SR er imidlertid af den opfattelse, at økonomistyring inkl. intern handel kræver en meget velfungerende organisation på et veludviklet økonomistyringsmæssigt stade. En organisation, der igennem en årrække har været baseret på en høj grad af decentralisering, og

hvor rammerne for bl.a. planlægning og måloppstilling, budgettering, registrering samt rapportering og opfølgning er indarbejdede.

I forbindelse med den interne handel er der således tale om omfattende procedurer i relation til bl.a. kontraktvedligeholdelse, fornyelse og tilsyn med kontraktens effektivering.

Det fremhæves endvidere i DSB's notat, at »intern handel genererer i sig selv øget administration i betydeligt omfang, og kun et vel-fungerende system kan bidrage med de positive effekter«. Som tidligere nævnt, fremhæves det endvidere i samme notat, at der er stor risiko for, at økonomistyringen bryder sammen, hvis ikke den interne handel fungerer tilfredsstillende pr. 1/1-1994.

SR's vurdering er, at DSB's forudsætninger for at opnå et tilfredsstillende resultat i forbindelse med den kontraktbaserede interne afregning, ikke i tilstrækkelig grad er til stede. DSB's organisationsstruktur er endnu ikke helt på plads, styringsfundamentet for de organisatoriske niveauer er ikke fastlagt, den centrale konsulenttjeneste er nedlagt pr. 1/6-1993, og de decentrale enheder råder ikke i fornødent omfang over de nødvendige personalemæssige ressourcer.

Udover at ovennævnte institutionelle forudsætninger ikke i nødvendigt omfang er til stede, bærer den interne handel's forløb i 1993 præg af ikke i tilstrækkelig grad at være funderet i præcise regelsæt og principper. Det være sig bl.a. principper om kontraktens form og indhold samt procedurer i forbindelse med kontraktindgåelse.

SR har da også kunnet konstatere, at kontraktudarbejdelsen er forsinket. Forsinkelsen har delvis været forårsaget af usikkerhed omkring principper/regelsæt, men også delvis på grund af systemmæssige mangler.

Det har således fra DSB's side været intentionen, at den budgetmæssige registrering og registrering af kontrakterne skulle foregå parallelt, men SR har fået oplyst, at systemsiden ikke har kunnet leve op til dette.

Kontraktarbejdet var ikke afsluttet medio december 1993.

Det er endvidere SR's opfattelse, at den centrale styring, herunder overblikket over kontraktindgåelsen, og koordineringen af kontraktforløbet ikke har været tilstrækkelig.

Efter samtaler med ledende DSB-medarbejdere har SR erfaret, at der er uenighed om, hvorvidt kontrakterne og budgettet for 1994 skal foreligge inden 1/1-1994. Der er fremkommet udsagn om, at det vigtigste er, at kontrakternes kvalitet er i orden, så må DSB senere indarbejde kontrakterne i et foreløbigt vedtaget budget. Fra anden side har SR erfaret, at kontrakter *skal* være færdige, så de kan danne basis for et endeligt budget, der vedtages inden 1/1-1994.

Det har samtidig været vanskeligt for SR, at få oplysninger om den samlede kontraktmasse i DSB samt opnå viden om, hvorledes status løbende har udviklet sig i efteråret 1993.

For at styrke det videre kontraktarbejde i 1994 anbefaler SR derfor, at DSB:

- Styrker koordineringen af indgåelsen af kontraktbaseret intern fakturering.
- Udarbejder klare retningslinier for så vidt angår principper og regelsæt.
- Styrker den centrale ledelse af kontraktindgåelsen med henblik på at undgå dels forsinkelser i budgetteringen, dels kontraktbaserede konflikter.
- Undgår at udbygge den kontraktbaserede interne fakturering yderligere, før etableringen af den nye organisation er endelig på plads, før det nye økonomisystem er implementeret, og før de nye koncernstyringsprincipper er tilstrækkeligt indarbejdede i DSB's økonomistyring.

I forbindelse med Q94-projektet skal der etableres en emnegruppe, der bl.a. opfanger erfaringerne fra kontraktforløbet i 1993. Gruppens arbejde skal ifølge gruppens kommissorium munde ud i en manual, der beskriver fysiske, økonomiske og administrative forhold vedrørende kontrakter. SR finder dette initiativ væsentligt.

6.5. Budgetlægningen for 1994

Budgetarbejdet for 1994 tager udgangspunkt i den af DSB Staben udsendte centrale budgetvejledning. Budgetvejledningen er i 1993 udsendt fortløbende, dog således at virksomhederne var i besiddelse af første del i juli 1993. Derudover er der fra virksomhedsledelserne udsendt decentrale budgetvejledninger til delvirksomhederne.

Det nye DSB indebærer ifølge den centrale budgetvejledning, at de seks virksomheder har det selvstændige ansvar for alle forhold, der er afgørende for at lede den pågældende virksomhed på et holdbart forretningsmæssigt grundlag. Virksomhederne har det ultimative interne ansvar for, at de godkendte resultatkrav bliver realiseret.

Budgetvejledningen specificerer endvidere, at virksomhederne har fået en større del af det overordnede regnskabsmæssige ansvar. Dette indebærer bl.a. en pligt til at være bekendt med gældende lovgivning, bekendtgørelser, cirkulærer mv., herunder statens regnskabsmæssige regler og retningslinier samt statens regnskabsprincipper og praksis.

Det hedder videre i den centrale budgetvejledning, at det i 1994 ikke vil være muligt at foretage budgetoverførsler mellem virksomhederne. Foretages aktivitetsoverførsler mellem virksomhederne i budgetårets løb, skal disse regnskabsforklares i forhold til ét fast udgangsbudget, ankerbudgettet. Udgangsbudgettet er lig den kontrakt, de enkelte virksomheder ifølge budgetvejledningen skal indgå med generaldirektøren i efteråret 1993.

Budgetvejledningen specificerer forløbet for indgåelse af virksomhedernes overordnede kontrakt med generaldirektøren som følger:

I sommeren 1993 stiller generaldirektøren krav til virksomhedernes resultat. Kravene stilles med baggrund i forretningsplanerne, indeværende års budget og de eksterne krav til 1994.

Ifølge budgetvejledningen vil driftsomkostningsbudgettet for 1993, korrigeret for de stedsmæssige ændringer foranlediget af organisationsændringerne, danne grundlag for omkostningsbudget 1994. Ved gensidigt salgssamarbejde (salg af billetter for andre produk-

ter) skal anvendes agentprovision af omsætningen som grundlag for afregning af de omkostninger, der er forbundet hermed. Når der er underskrevet kontrakt herom, ligger afregningsprisen fast.

Trafikindtægter samt andre indtægter skal nettobudgetteres på virksomhedsniveau eller niveauet derunder (eksempelvis divisioner). Budgetvejledningen definerer nettobudgettering som omsætning korrigeret for videreafregning.

Herefter skal virksomhederne indgå kontrakter, der dækker den interne handel. Kontrakterne skal holdes inden for DSB's samlede resultatkrav. Det vil sige, at de ændringer af dækningsbidragene, som kontrakterne mellem virksomhederne måtte give anledning til, for DSB totalt set skal være neutrale.

Færdiggørelsen af den interne handel danner baggrund for den enkelte virksomheds overordnede kontrakt med generaldirektøren således, at denne kontrakt kan underskrives primo november 1993. Når de overordnede kontrakter med generaldirektøren er indgået, skal virksomhederne ifølge budgetvejledningen udmønte dem i endelige budgetter for 1994.

Budgetvejledningen tilsiger, at der i 1994 skal laves 3 prognoser samt et årsregnskab, hvor prognoserne tager udgangspunkt i resultatkravet til virksomhedernes budget pr. 1/1-1994. Ændringer i forhold til udgangsbudgettet skal regnskabsforklares. Det betyder, at DSB ikke længere opererer med rullende budgetter.

6.5.1. SR's vurdering af DSB's budgetlægning for 1994

Det er SR's opfattelse, at skabelonen for plan- og budgetproceduren fremstår sammenhængende og fornuftig, idet den i princippet sikrer en integration mellem forretningsplaner og budget.

Plan- og budgettrunden har imidlertid været præget af store forsinkelser i 1993, hvorfor integreringen af DSB's forretningsplaner i budgetlægningen ikke i nødvendigt omfang har fundet sted. Det kan i den forbindelse nævnes, at DSB's endelige budgetter for 1994 ikke var vedtaget medio december.

DSB's budgettering for 1994 har i høj grad været præget af overgangen til den nye organisationsstruktur, eksemplificeret i afsnit 6.6. i beskrivelsen af IC- og Regionaltogsdivisionens indtægts- og

omkostningsbudgettering, samt overgangen til kontraktbaseret intern handel. Budgetteringsforløbet i 1993 er derfor efter SR's mening forløbet mindre tilfredsstillende og har været præget af forvirring på en del områder.

Ifølge DSB's nye økonomistyringsmæssige principper skal de enkelte virksomheder samt underliggende Tjenester og Divisioner fungere på kommercielle betingelser og styres på et dækningsbidrag. Samtidig opfordres der i DSB's notat om intern handel til, at virksomheder og Divisioner/Tjenester skal udvise pragmatisme ved indgåelse af kontrakter for intern handel.

Der er efter SR's mening et indbygget modsætningsforhold i disse udmeldinger. SR har da også erfaret, at rekvirenter og leverandører i kontraktindgåelsesprocessen har følt incitament til at gå unødigt i detaljer, for at sikre opnåelsen af de økonomiske resultater der fra ledelsens side lægges op til.

Endvidere skal budgetteringen for 1994 fortsat foretages på meget detaljeret niveau. Dette finder SR ikke i overensstemmelse med, at alle virksomhederne »skal have selvstændigt ansvar for alle forhold« /styres på et dækningsbidrag.

Der er i forbindelse med Q94-projektet nedsat en emnegruppe til udarbejdelse af *konkrete forslag* til bedring af DSB's plan- og budgetprocedure med henblik på at indarbejde DSB's nye økonomistyringsprincipper i processen. 1. udkast til tidsforløbet for DSB's plan- og budgetprocedure i 1994 er vist i *bilag 6.1*.

En sammenligning mellem kommissoriet's tidsplan og bilag 6.1. giver efter SR's opfattelse grund til at frygte, at plan- og budgetproceduren ikke på tilstrækkelig måde kan inkorporere de (endnu ikke konkretiserede) koncern-styringsprincipper, i budgettet for 1995. Det er således SR's opfattelse, at Q94-projektets mål om indarbejdelse af økonomimodellens principper pr. 1/1-1995 bliver svært at nå.

SR skal derfor gentage sin anbefaling om, at Q94-projektet sikres fuld opbakning fra DSB-ledelsens side.

6.6. *Den decentrale budgetlægning i IC- og Regionaltogsdivisionen*

Som beskrevet i kapitel 1 har SR fundet det ønskværdigt også at belyse dele af DSB's underliggende organisatoriske niveauer. Som repræsentanter for disse niveauer har SR, jf. kapitel 1, valgt IC-samt Regionaltogsdivisionen.

Budgetarbejdet i IC- og Regionaltogsdivisionen tager udgangspunkt i de decentrale budgetvejledninger af juli 1993.

IC-budgettet for 1994

Budgetvejledningen for IC-divisionen opererer inden for rammerne af den centrale budgetvejledning udsendt af DSB Staben. Det fremgår af IC-divisionens decentrale budgetvejledning, at der er udmeldt et foreløbigt måltal for DSB Passager (DBO), der er fordelt, så IC-divisionen har fået udstukket sit eget (midlertidige) måltal.

Indtægter

IC har opstillet omkostnings- og indtægtsmål for de underliggende enheder. For så vidt angår indtægtsbudgetteringen er måldannelsen noget problematisk. Herefter beskrives forskellen på indtægtsmåldannelsen i gammel og ny struktur.

Gammel struktur

Det var vanskeligt for passagerregionschefen at opstille et indtægtsbudget, der relaterede sig direkte til produktionsenhederne, hvorfor der blev opstillet et omsætningsmål. Dette omsætningsmål omfattede både regioner og regionernes produktionsenheder. Men en del af omsætningen »tilhørte« andre (fx Rederi eller Rejsebureau), og denne del af omsætningen blev fordelt ved hjælp af OV-RA. Dermed havde produktionsenhederne et omkostnings- og *omsætningsmål*, mens divisionen overordnet kunne danne omkostnings- og *indtægtsmål*.

Ny struktur

I den nye struktur kan indtægter i princippet registreres på ansvarssteder, det vil sige helt ned på produktionsenhedsniveau (fx Ålborg station). Baggrunden for, at dette nu er muligt, ligger i den måde regionerne nu bliver organiseret på, introduktionen af agentprovi-

sion samt kontraktbaseret intern afregning (fx i forbindelse med benyttelse af kapacitet divisionerne imellem). Indtægtsandelen af den samlede omsætning udregnes af edb-systemet ROSA (Reservation, Oplysning, Statistik og Afregning).

I den gamle regionsstruktur havde *alle* stationer, under ansvar over for passagerregionschefen, ansvar for salg af *alle* produkter. Fx var Ålborg station ansvarlig for salg af alle produkter.

I den nye struktur bliver produkterne organiseret på en ny måde. IC-salgsdistrikt Nordjylland's nye IC-salgschef får hovedsæde i Ålborg (inkl. stab).

Alle stationer skal stadig afsætte alle produkter. IC-salgschefen er omkostningsansvarlig for Ålborg station. Derudover vil salgschefen modtage indtægter for de IC-billetter, der sælges på stationer i IC-salgsdistriktet (stationerne er underlagt Regionaltogsdistrikts-hovedkvarteret).

For de billetter, der afsættes på Ålborg station, modtager chefen den fulde pris. For de billetter, der afsættes på eksempelvis Hobro eller Randers stationer, modtager IC-regionschefen eksempelvis 90% (dvs. minus 10 % i agentprovision). Samtidig skal IC-salgschefen sælge Regionaltogsbilletter mod provision. IC-salgschefen skal også fortsat sælge eksempelvis Rejsebureaus eller Internationals produkter mod provision.

IC-salgschefen skal opstille afsætningsmål for både sin egen station, samt for de øvrige stationer. IC-regionschefen vil også blive konfronteret med mål fra eksempelvis Regionalregionschefen eller fra eksempelvis Rejsebureau.

Ideen bag denne konstruktion er, at IC og Regionaltog skal opfatte sig som forskellige virksomheder. DSB vil forsøge at placere IC- og Regionaltogscheferne geografisk adskilt, men på eksempelvis Ålborg station vil der ifølge SR's oplysninger både være en IC- og Regionaltogschef.

Foretager en kunde en rejse, der kombinerer IC og Regionaltog, deles billetprisen internt via en kontraktforhandling i DSB op i to dele, nemlig en IC- og Regionalandel. Disse andele baseres på gennemsnitlig rejselængde, omkostningsstruktur etc.

Der kan således opstå den situation, at en kunde køber en IC-billet på Ålborg station hos IC-salgstedet. Kunden skal 6 zoner sydpå og benytter et IC-tog. IC-salgssdistriktet modtager 10 % af billetprisen i provision, men skal afregne resten af beløbet til Regionaltogsdivisionen, da rejsen er under 12 zoner. Men IC vil få tilbagebetalt en del af de 90 %, der er afleveret til Regionaltogsdivisionen, fordi kunden benyttede IC-kapacitet.

Kontrakter om salgsprovisionens størrelse (pct) og betaling for brug af sædekapaцитet i fremmede tog indgås divisionerne imellem - og ikke regionalt. Derimod skal IC-salgs- og Regionaltogschefen i samme distrikt kontraktforhandle om de gensidige afsætningsmål.

Omkostninger

IC-divisionen beskæftiger i alt ca. 700 medarbejdere.

IC-divisionens omkostninger består dels af omkostninger fra de centrale kontorer i passagerdivisionen, der er henført til IC-divisionen.

Samtidig skal IC oppebære omkostninger fra den hidtidige passagerregion København (med undtagelse af produktionsenhed Helsingør og Hedehusene station), der nu benævnes IC-salg. Desuden skal IC afholde omkostningerne vedrørende IC-stationer Ålborg, Århus, Esbjerg og Odense og de dertil hørende fællesomkostninger.

Desuden tilføres IC en del af den gamle passagerdivisions togpersonaleomkostninger.

IC budgetterer derfor for 1994 på 3 niveauer:

- * IC chef, IC sekretariat, IC økonomi, IC produktudvikling og IC distribution.
- * IC salg, der udgøres af IC stationer, samt chefen og sekretariatet for IC salg.
- * IC service, der udgøres af IC togpersonale, IC service fælles samt IC turplanlægning og disponering.

For hvert af ovennævnte niveauer indeholder den decentrale budgetvejledning et udgangspunkt for udgiftsrammen. Eftersom IC er dækningsbidragsstyret, kan nye aktiviteter indarbejdes, eller eksi-

sterende aktiviteter udvides uanset øgede omkostninger, hvis divisionen kan øge sine indtægter, således at dækningsbidragsmålet - som minimum - overholdes.

Endelig skal medtages omkostninger, der påføres IC ifølge indgåede kontrakter.

Når kontraktgrundlaget er opgjort, vil der blive indgået kontrakter. Kontrakterne indgås af IC økonomi. IC's endelige budgetredegørelse udarbejdes på baggrund af de fuldt kontraktdekkede omkostningsbudgetter.

IC-divisionen planlægger i alt at indgå ca. 50 kontrakter.

Regionaltogsbudgettet for 1994

Af Regionaltogsddivisionens decentrale budgetvejledning fremgår, at budgetgrundlaget på indtægtssiden ikke er tilstrækkeligt afklaret. Budgetvejledningen omfatter således ikke indtægtssiden.

Budgetvejledningen omfatter heller ikke den økonomiske side af kontraktområdet - det vil sige den interne handel - da kontraktforhandlinger og principper ikke var aftalt på tidspunktet for udsendelsen af budgetvejledningen.

Budgetvejledningen beskæftiger sig derfor alene med omkostningssiden.

Omkostninger

Regionaltogsddivisionen beskæftiger ca. 4500 medarbejdere.

Regionaltogsddivisionens omkostninger består dels af omkostninger fra den gamle trafiktjeneste (excl. styring og overflyttede gods-klargøringsenheder), dels af omkostninger fra den gamle passagerdivision (excl. aktiviteter vedrørende produkterne Intercity og Internationale tog).

For den gamle Trafiktjenestes vedkommende er der foretaget en fremskrivning af ØKS-omkostningsbudget af 1/3-1993. Der fremstår således et umiddelbart omkostningsbudgetforslag for de 4 trafikregioner og den centrale Trafiktjeneste.

For den gamle Passagerdivisions vedkommende er der foretaget en lignende omkostningsvurdering, så der også her fremstår et umiddelbart omkostningsbudgetforslag for de tre passagerregioner (Sjælland og den resterende del af København er slået sammen) og det centrale Regionalrejsekontor.

Dette omkostningsbudgetforslag, korrigeret for besparelser, pris og lønudviklingen (samt overførsel af styringsenheder og trafikkontor til DSB Bane samt overførsel af godsklargøringsenheder til DSB Gods), udgør planmålene for 1994 for Regionaltogdivisionen.

Planmålene skal afslutningsvis korrigeres for produktionsændringer i forbindelse med fx ændrede produktionstalsoplysninger fra Køreplankontoret samt for afvigelser fra landsudviklingen på det regionale/lokale plan.

De regionale budgetredegørelser fremsendes til Regionaltogdivisionen centralt. Her sammenfattes de regionale og den centrale budgetredegørelse(r) til Regionaltogdivisionens samlede forventede omkostninger ved gennemførelse af de planlagte/aftalte produktionsplaner. Sammenfatningen foretages med henblik på at synliggøre de enkelte interne handelsrelationer, der skal kontraktfastsættes.

Når kontraktarbejdet og de interne handelsrelationer er fastlagt med rekvirenterne, underskrives der én samlet kontrakt pr. rekvirent. Herefter justeres der om nødvendigt i omkostningsbudgetterne, for så vidt angår de indgåede kontrakter.

På baggrund af de fuldt kontraktdækkede omkostningsbudgetter udarbejdes der centralt i Regionaltogdivisionen en samlet budgetredegørelse for Regionaltogdivisionen.

Regionaltogdivisionen planlægger i alt at indgå ca. 40 kontrakter.

6.6.1. SR's vurdering af det decentrale budgetforløb for IC- og Regionaltogdivisionen

SR's vurdering er, at der har været markant forskel på budgetforløbet i de to divisioner. Men beskrivelsen viser, at det på grund af organisationsændringerne har været et omfattende budgetarbejde for begge divisioner at henhøre omkostninger og indtægter fra fragående og tilgående enheder.

IC's organisationsstruktur har været på plads siden sommeren 1993, mens Regionaltogsdivisionens organisation først fandt sin endelige udformning ultimo november 1993.

Dette har naturligvis spillet en væsentlig rolle for budgetprocessens forløb.

Budgetprocessen er, såvidt SR kan vurdere, forløbet i henhold til den planlagte procedure for IC's vedkommende. IC har desuden på et tidligt tidspunkt foretaget kontraktudspil og har således i høj grad kunnet præge kontraktform og -indhold og samtidig opnå en standardisering af sine kontrakter.

Det er endvidere SR's opfattelse, at det i høj grad er lykkedes at opstille både omkostnings-, indtægts- og salgsmål i IC's budget for 1994.

For Regionaltogsdivisionens vedkommende er budgetprocessen forløbet mindre tilfredsstillende. Regionaltogsdivisionen har brugt ressourcer dels på etableringen af de organisatoriske rammer, dels på udarbejdelsen af forretningsplaner. Dette har betydet, at Regionaltogsdivisionen først ultimo november har kunnet specificere budgettet for 1994.

Regionaltogsdivisionens sene organisatoriske tilblivelse har endvidere betydet, at IC-divisionen ikke har haft et modspil i forbindelse med etableringen af gensidige salgsmål. IC-salgsdistrikt Nordjylland har eksempelvis måttet bruge IC-salgsschefen i Århus som »fingeret« sparringspartner.

Som det fremgår af beskrivelsen af den decentrale budgetlægning i IC- og Regionaltogsdivisionen, indebærer DSB's nye organisationsstruktur pr. 1/6-1993 med Passagerdivisionens opdeling i IC, Regionaltog og Internationale tog samt indførelsen af kontraktbaseret intern handel den fordel, at der kan foretages indtægtsbudgettering på delprodukt- og regionalt niveau samt muligheden for, at der efterfølgende kan udarbejdes produktregnskaber.

Beskrivelsen viser, at initiativet er forbundet med omfattende administrative procedurer i relation til kontraktudarbejdelse og -indgåelse, herunder fastlæggelse af agentprovision samt ikke mindst den efterfølgende daglige administration og opfølgning fremover.

Kapitel 7

DSB's kontoplanstruktur, økonomi-registrering samt regnskabskvalitet

7.1. Beskrivelse af DSB's kontoplanstruktur samt økonomiregistrering

DSB's kontoplanstruktur bygger frem til 1/1-1986 på Vagn Madsen's kontoplanmodel²⁾). Hovedstrukturen for kontoplanen kan frem til dette tidspunkt skitseres som **nedenstående**: (Jf. i øvrigt *Bilag 7.1.* vedrørende DSB's daværende kontoplanstruktur).

<i>Dimensioner</i>	<i>Kontoklasse</i>
Afslutningsklassen	0
Investeringsklassen	1
Betalingsklassen	2 Eksternt
Indtægtsklassen	3 regnskab
Udgiftsklassen	4
Beholdningsklassen	5
Omkostningsarter	6
Ansvarssteder	7 Internt
Driftsformål	8 regnskab
Anlægsformål	9

Kontoplanstrukturen er inddelt i et eksternt og et internt regnskab. Det eksterne regnskab indeholder alle DSB's økonomiske transaktioner med omverdenen. De 6 første kontoklasser er afsat til dette regnskab. Det interne regnskab omfatter DSB's interne registreringer, dvs. forbruget vurderet i omkostninger og henført til de steder, hvor forbruget er sket, og til de formål forbruget har haft.

²⁾ »Kompendium om Regnskabsvæsenets systematiske opbygning - Redegørelse for Danske Statsbaners nye kontoplan«, Vagn Madsen, Institut for Virksomhedsledelse, Århus Universitet, 1965.

Det interne regnskab bygger således på en 3-dimensionel registrering på art, sted og formål. Artskonteringen skal først og fremmest sikre overensstemmelsen med det eksterne regnskab og sikre det særlige kredsløb, som foregår mellem det interne regnskab og det eksterne regnskabs beholdningsklasse.

Indtil 1/1-1986 kan strukturen for den interne driftsformålsskontoplan (klasse 8) skitseres således:

8 A A A A A Formålet er på 6 cifre og angiver aktiviteten.

Pr. 1/1-1986 indfører DSB en ny produktorienteret kontoplan med henblik på at sikre, at en større andel af fællesudgifterne kan fordeles til produkterne i selve regnskabet. Driftsformålsstrukturen fremstår herefter således:

8 A A A A P Formålet er på 5 cifre og angiver aktiviteten. Herudover en produktkode på ét ciffer, som står for **hovedprodukterne**: Passagertrafik - tog og bus, Godstrafik, Biloverførsler, Rejsebureau, Forpagtning og Fælles.

I slutningen af 1990 påbegyndes en gennemgang af DSB's eksterne og interne kontoplan. Begge dele bliver ifølge DSB reduceret væsentligt, og den eksterne udgiftskontoplan bliver opbygget således, at den langt hen ad vejen afspejler statens udgiftskontoplan.

Pr. 1/1-1992 er hovedstrukturen for kontoplanen følgende: (Jf. i øvrigt *Bilag 7.2.* vedrørende DSB's nuværende kontoplanstruktur).

<i>Dimensioner</i>	<i>Kontoklasse</i>
Investeringsklassen	1
Betalingsklassen	2 Eksternt
Indtægtsklassen	3 regnskab
Udgiftsklassen	4
Omkostningssteder	7 Internt
Driftsformål	8 regnskab
Projekter	9

Kontoplanstrukturen indeholder desuden kontoklasse 5 (produkt-koder), som er en skyggekontoplan af hensyn til rapporteringen.

Yderligere specificeret består driftsformålsstrukturen af følgende:

8 A A A P P Formålet er på 4 cifre, og produktkoden er på 2 cifre. Dette betyder i relation til fx hovedproduktet *Passageren* specificering på: Passager fælles, IC3 fjern, IR-fjern, Regional øst, Regional vest samt International. (Jf. i øvrigt *Bilag 7.3.* vedrørende produktkoden).

Den nuværende kontostreng indeholder således dimensionerne: art, sted, formål og projekt, hvor driftsformålsdelens 2 sidste cifre benyttes til hovedprodukt/delproduktmarkering.

I forlængelse af ovenstående skal nævnes, at delprodukt delen ikke på nuværende tidspunkt er fuldt udbygget.

I forbindelse med enhver kontering skal arts-, steds- og formålsdimensionen indgå. Det gælder således både *indtægts-* og *udgiftsregistreringer*.

Pr. 1/1-1992 bliver der ifølge DSB foretaget fundamentale ændringer på *indtægtssiden* med det formål bl.a. at sikre en opfølgning, der matcher omkostningssiden, samt give et samlet billede af indtægterne på basis af omsætning og videreafregning.

Der skal således knyttes en stedkonto til samtlige indtægtsregistreringer.

Vedrørende *udgiftsregistreringen* skelnes der pr. 1/1-1992 ikke længere mellem den eksterne og den interne kontoplan. Udgiftsklassen (klasse 4) er således lig med de tidligere omkostningsarter (klasse 6).

Alle regnskabsregistreringer foregår her, herunder også tidsregistreringer, som bogføres i kontogruppe 42 (Aktivitetshenført løn) samt interne afregninger, som er bogført i kontogruppe 49 (Intern afregning og ompostering).

Investeringsklassen (klasse 1) benyttes udelukkende af det centrale niveau (staben/ Økonomikontoret). Dette er ligeledes tilfældet for dele af betalingsklassen (klasse 2), hovedsageligt kontogruppe 26 (Mellemværende med staten) samt kontogruppe 27 (Kreditorer).

Indtægtsklassen samt udgiftsklassen benyttes primært af det decentrale niveau, hvilket ligeledes er tilfældet for klasserne 7, 8 og 9 - omkostningssteder, driftsformål samt projekter.

Klasse 5 - produktkoder benyttes centralt i forbindelse med opstilling af produktregnskab.

7.1.1. Beskrivelse af DSB's budgetregistrering

DSB har igennem en lang årrække foretaget en meget detaljeret budgetregistrering.

Som eksempel til beskrivelse af DSB's budgetregistrering benyttes Budgetvejledningen for 1994, udsendt af Økonomikontoret i staben.

Af **vejledningen** fremgår, at der skal budgetteres i overensstemmelse med aktuell kontoplan, dog med de stedsmæssige ændringer, som den nye organisationsstruktur medfører.

Det fremgår endvidere, at de anførte detaljeringsgrader skal anvendes som *minimum*, men i det omfang budgetterne naturligt kan indmeldes mere detaljeret, anbefales dette.

Budgettering af løn

Alle personaleomkostninger skal budgetteres på de 5-cifrede arts-konti 420xx (Aktivitetshenført løn - opdeling på stillingskategori). Budgetteringen foretages i timer. Ved budgettering i det decentrale økonomisystem DØS foretages en automatisk omregning til beløb (timer x timesats). Endvidere foretages en automatisk omregning til personalebehov (timer:årsnorm).

Budgettering af øvrige driftsudgifter

Øvrige driftsudgifter budgetteres i 1000 kr.

Der skal budgetteres specielt for følgende artskonti:

- * Olie fra lager.
- * Diesel- og fyringsolie.
- * Fuelolie.
- * Gas/naturgas.
- * El.
- * Fjernvarme.

For øvrige omkostninger skal der som minimum budgetteres med 3-cifret artskontering. Dette betyder konkret, at budgetteringen vedrørende fx art 44 *Køb af varer og tjenesteydelser* som minimum foretages på følgende detaljeringsniveau:

- * Køb af materiel.
- * Transport og kommunikation.
- * Konsultationer og undervisning.
- * Energi og olieprodukter.
- * Dele og materialer til materiel, maskinelt udstyr og faste anlæg.
- * Rengøring og renovation.
- * Kontorhold.
- * Fremmede håndværkere og serviceaftaler.
- * Øvrige varer og ydelser.

Budgettering på omkostningssteder

Der skal budgetteres på samtlige budgetansvarssteder (produktionsenheder). Det fremgår ligeledes af budgetvejledningen, at budgetteringen kan foretages på yderligere detaljerede omkostningssteder.

Budgettering af driftsformål

Der budgetteres vedrørende omkostningsformål på 4-cifret niveau.

Driftsformålsspecifikationen består af kontogrupperne: 80 Fælles formål, 81 Ledelses- og administrationsformål, 82 *Indirekte produktionsformål*, 83 Fremføringsformål, 84 Terminalformål, 85 Infrastruktur/vedligeholdelsesformål, 86 Reparation/vedligehold. Færger, rutebiler, lastbiler, 87 Vedligeholdelsesformål. Rullende materiel, 88 Kalkulationsdifference.

En specificering på 3-cifret niveau betyder vedrørende fx kontogruppe **82 Indirekte produktionsformål** følgende:

- * Arbejdsledelse (løn og særlige ydelser).
- * Personale.
- * Driftsinventar.
- * **Interne transportmidler.**
- * Drift af bygninger og arealer.
- * Sikkerhedsforanstaltninger.
- * Lagerføring.

Dette medfører videre, at en budgettering på 4-cifret niveau vedrørende **fx konto 824 Interne transportmidler** omfatter:

- * Maskinelt udstyr og interne transportmidler.
- * Stationært maskinelt udstyr.
- * Arbejdskøretøjer/skinner.
- * Tjenestebiler drift/vedligeholdelse.
- * Interne transportmidler.
- * Værktøjer.

Desuden fremgår af budgetvejledningen, at de decentrale enheder kan benytte de 2 sidste cifre af formålet (de hidtidige produktkoder) til yderligere budgetspecificering.

Projektbudgettering vedrørende anlægsprojekter

Anlægsprojekter budgetteres i forbindelse med KOP-proceduren (Kravspecifikation og Projektbeskrivelse).

Personalebudgetteringen skal ske i timer på formål 9930xx (Personalebehov, anlæg).

Nedenstående korte beskrivelse er baseret på »KOP-systemet - orientering og vejledning for brugere, udsendt af Økonomitjenesten juni 1991«. Vejledningen er stadig aktuel.

KOP-skemaerne består af blanketsæt, hvor oplysningerne på den første side bl.a. tjener til at identificere projektet samt klargøre dets status, hovedelement og dets relationer. De øvrige sider er beregnet til henholdsvis:

- * Driftsoplæg.
- * Kravspecifikationer.
- * Projektbeskrivelse.
- * Konsekvensberegningsskema for driftsomkostninger inkl. personale samt indtægter.
- * Konsekvensberegningsskema for investeringer.
- * Miljøvurderingsskema.

Rent teknisk vil udfyldelsen af KOP-skemaerne skulle afspejle, at den enkelte fase har indeholdt den ovennævnte proces. KOP-skemaerne er så at sige en status over det hidtidige forløb.

Det vil sige, at alle siderne i KOP-skemaet principielt skal udfyldes i hver af faserne 1 Programoplæg, 2 Program, 3 Dispositionsforslag samt 4 Projektforslag. (Jf. i øvrigt *Bilag 7.4.* vedrørende projektforslag i forbindelse med KOP-proceduren). I takt med projektets udvikling vil de enkelte rubrikker i skemaerne blive mere og mere udbygget. Således er ingen af rubrikkerne knyttet til en enkelt fase.

I fase 1 oprettes KOP-skemaerne i *Planlægningssystemet PLS*, og når visse betingelser er opfyldt, optages KOP-skemaerne automatisk i et centralt EDB-register (Anlægsdatabasen).

Vedrørende faserne 1, 2 samt 4 kræves godkendelse i KØ (koordinerende økonomigruppe) eventuelt direktionsgodkendelse før overførsel til det centrale EDB-register.

For fase 3 Dispositionsforslag sker overførslen til det centrale register efter endelig godkendelse hos rekvirenten.

For rammekonti gælder en særlig arbejdsgang, der fremgår af *Bilag 7.5.* I dette bilag er tillige vist den særlige beslutningsproces, der gælder for denne art projekter.

Indtægtsbudgettering

Indtægter skal ifølge budgetvejledningen budgetteres i DØS på lige fod med udgifter i budgetmodulet. Der skal budgetteres på 5-cifret artskonto.

Alle indtægtsbudgettransaktioner vil automatisk pege mod en nyoprettet indtægtsformålsklasse.

Trafikindtægter skal for 1994 budgetteres i DØS. De skal nettobudgetteres på virksomhedsniveau eller niveauet herunder. Nettobudgetteringen er omsætningen korrigeret for videreafregning.

Det er også virksomhedernes ansvar, at andre indtægter budgetteres. De skal budgetteres i DØS på de niveauer, hvor indtægten falder - altså både centralt og decentralt.

Budgettering af salgsmål kan ifølge budgetvejledningen budgetteres i særskilt salgsmålsmodul i DØS. Disse budgetter indlæses ikke til ØKS, men kan bruges til opfølgning af den decentrale omsætning.

7.1.2. Beskrivelse af DSB's kontoplanstruktur samt økonomiregistrering i relation til intern handel

Den hidtidige konteringspraksis i forhold til intern handel er foregået på én af følgende to måder:

a. Kontering af »ydelse for andre« sker på forbrugstidspunktet på:

- * Aktuelle arter
- * Udførende stedkonto (egen stedkonto)
- * Formål 89 (Modtagende Divisioner, Tjenester mv.)
- * Produktkode 00

Ved efterfølgende »opkrævning af betaling«/fakturering foretages følgende kontering:

- * Art 496XX (Intern afregning - godskrivning)
- * Udførende stedkonto (egen stedkonto)
- * Formål 89 (Modtagne område)
- * Produktkode 00

Ved »betaling« udfylder rekvirenten følgende:

- * Art 497XX (Intern afregning - belastning)
- * »Betalende« stedkonto
- * Aktuel formålsskonto
- * Aktuel produktkode

b. Direkte bogføring på rekvirentens stedkonto.

I forlængelse af ovenstående skal nævnes, at det hidtil er blevet præciseret, at intern afregning bør begrænses mest muligt. Desuden er det præciseret, at bortset fra enkelte tilfælde må der kun foretages intern afregning af de direkte omkostninger.

Nedenstående beskrivelse bygger på DSB's notat om intern handel af september 1993.

Fra finansåret 1994 vil *al intern handel* (alene drift) være baseret på fakturering, og fællesproduktet, som det kendes i dag, vil ifølge DSB være afskaffet.

Produktkoden knyttet til den enkelte primære økonomitransaktion vil bortfalde.

Fremover vil og skal der være sammenfald mellem stedsøkonomi og produktøkonomi ($S = P$).

Al intern handel skal fremover registreres gennem DØS og isoleres i kontoklasse 5.

For at smidiggøre den samlede interne handel etableres ifølge DSB følgende kontoplanmæssige ændringer:

Der etableres en særlig nummerserie (virksomhedskode/(produktkode)), som kan identificere dels den overordnede virksomhed, dels delvirksomhederne (Divisioner, Overfarter, Tjenester osv.).

Virksomhedskoden er alene en hjælp ved *rapportering*, og erstatter på ingen måde elementer i stedkontoplanen.

Virksomhedskoden kan ifølge DSB populært opfattes som en hjælp i rapporteringen, da stedkontoplanen ikke i dag er gearet hertil.

Al intern handel vil blive varetaget gennem ibrugtagning af en selvstændig kontoklasse 5.

I 1994 vil:

Klasse 3 indeholde eksterne indtægter.

Klasse 4 indeholde eksterne udgifter.

Klasse 53 indeholde interne indtægter.

På tværs af den overordnede virksomhedsstruktur.

Klasse 54 indeholde interne udgifter.

På tværs af den overordnede virksomhedsstruktur.

Klasse 55 indeholde interne indtægter.

Indenfor den enkelte virksomhed.

Klasse 56 indeholde interne udgifter.

Indenfor den enkelte virksomhed.

Summen af kontoklasserne 3, 4 og 5 vil give det totale dækningsbidrag.

7.2. SR's vurdering af DSB's kontoplanstruktur samt økonomi[registrering]

Pr. 1/1-1986 indfører DSB en ny produktorienteret kontoplan med henblik på at sikre, at en større andel af fællesomkostningerne kan fordeles til produkterne i selve regnskabet. Som det imidlertid fremgår af tallene fra Statsrevisorernes bevillingskontrolberetninger for 1986-1991, udgør fællesomkostningernes relative andel af de samlede omkostninger i hvert af årene ca. 30%. (De eksakte tal er: 29,6%, 30,3%, 30,1%, 30,3%, 29,7% samt 29,0%).

SR vurderer, at DSB's tiltag vedrørende intern handel samt nyt økonomisystem fra 1/1-1994 på sigt giver mulighed for at foretage fordeling af en større andel af fællesomkostningerne.

Pr. 1/1-1992 tager DSB en ny kontoplan i anvendelse, hvor den interne og eksterne kontoplan er reduceret. Den eksterne kontoplan bliver opbygget således, at den langt hen ad vejen afspejler statens udgiftskontoplan, og der skelnes ikke længere mellem den eksterne og interne kontoplan, hvad angår udgifts- og omkostningsregistreringen.

SR er af den opfattelse, at redueringen af kontoplanen er et væsentligt initiativ, men vurderer samtidig, at det er muligt at foretage en yderligere reduktion. Artskontering er således fortsat detaljeret (jf. i den forbindelse niveauet for Statens Kontoplan).

SR forstår dog ikke, at en virksomhed af DSB's karakter kan undlade beholdningsklassen i kontoplanen og dermed operere med overensstemmelse mellem udgiftsarter og omkostningsarter. Det fremgår eksempelvis af Budgethåndbogen, Vejledning om virksomhedsoversigter, at institutioner, som løbende har store investeringsudgifter fx DSB, P&T, Forsvaret m.fl., bør:

* »Supplere oplysningerne i det interne regnskab med oversigter, der belyser institutionens status, herunder opbygning af kapitalapparat, udvikling i værdipapirbeholdning, specifikation af gæld, forskydning i lagerbeholdning mv.«

SR anbefaler derfor, at DSB genindfører beholdningsklassen for dermed at operere med omkostningsarter i forbindelse med den interne økonomistyring.

I forlængelse af ovenstående finder SR det samtidig relevant, at DSB's fremtidige kontoplan består af både en fælles del og en del, hvor den enkelte virksomhed selv kan definere ønsker og behov.

Desuden er SR af den opfattelse, at der i tilknytning til de enkelte kontoplaner bør udarbejdes præcise konteringsvejledninger omhandlende alle konti.

Angående *indtægtsregistreringen* finder SR det absolut relevant, at der i DSB sættes større fokus på indtægtssiden. Et væsentligt problem i DSB har været, at fokus har været rettet mod udgiftssiden og ikke i tilstrækkeligt omfang mod indtægtssiden.

Det er således vigtigt, at der på lige fod med udgiftsregistreringen knyttes en sted- og formålsskonto til hver indtægtskontering. SR skønner, at denne fokus på indtægtssiden vil blive yderligere forstærket i takt med implementeringen af DSB's nye økonomimodel, intern handel samt nye økonomisystem.

Vedrørende DSB's *budgetregistrering* er det SR's vurdering, at denne foretages på et alt for detaljeret niveau. Når det af den centrale budgetvejledning for 1994 fremgår, at budgettering af øvrige driftsudgifter som minimum skal foretages på fx 3-cifret artsniveau samt 4-cifret formålssniveau, er det ikke i overensstemmelse med DSB's nye økonomimodel, ifølge hvilken virksomhederne indgår kontrakter med generaldirektøren om bl.a. produktion, økonomi og driftstilskud. Herudover er det virksomhedernes egen selvstændige opgave at planlægge og tilrettelægge produktionen.

SR finder det således nødvendigt at operere med budgetspecifikationer tilpasset de organisatoriske niveauer (Koncernniveau, Virksomhedsniveau, Divisions/Tjenesteniveau samt Produktionsenhedsniveau), altså budgetspecifikationer, der tager sit udgangspunkt i den besluttede opfølgingsdybde på de organisatoriske niveauer.

Vedrørende DSB's *anlægsprojekter*, er der opbygget en meget omfattende »KOP-procedure«, hvor faserne 1 Programoplæg, 2 Program samt 4 Projektforslag kræver KØ's, eventuelt direktionens godkendelse.

Der foretages således en meget tæt indledende projektstyring, hvor stort set alle projekter behandles gennem KØ, eventuelt direktionen.

SR finder det imidlertid væsentligt, at der lægges større vægt på den regnskabsmæssige registrering og opfølgning. Denne problematik uddybes under afsnit 7.6. »SR's vurdering af DSB's regnskabskvalitet«.

Angående DSB's kontoplanstruktur samt økonomiregistrering i relation til *intern handel* er det SR's opfattelse, at princippet om intern handel er udmærket.

Med gennemførelsen af DSB's nye organisation indeholdende seks mere selvstændige virksomheder stilles der krav om et større og mere præcist ansvar for såvel indtægter som udgifter.

Med etableringen af egentlig lukkede regnskabskredsløb, kan de økonomiske handelsrelationer virksomhederne imellem ikke længere være baseret på produktkoder og fordelingsnøgler som hidtil i OVRA.

Som påpeget i kapitel 6 »DSB's budgettering« finder SR, at økonomistyring inkl. intern handel kræver en meget velfungerende organisation på et veludviklet økonomistyringsmæssigt stade.

I forbindelse med intern handel er der således tale om omfattende procedurer i relation til kontraktudarbejdelse og kontraktindgåelse, herunder budgetregistrering af det indgåede handelsforhold, den efterfølgende daglige administration samt opfølgning fremover.

SR's vurdering, jf. kapitel 6, er, at DSB ikke på nuværende tidspunkt befinder sig på et økonomistyringsmæssigt niveau, der er tilstrækkelig højt til at opnå en velfungerende intern handel.

7.3. Kort beskrivelse af DSB's økonomisystemer

Nedenstående gives en summarisk beskrivelse af væsentlige dele af DSB's omfattende systemkompleks. (Jf. i øvrigt *Bilag 7.6. »Oversigt over DSB's regnskabsrelevante systemer, udarbejdet i 1990«*).

Oversigten er ifølge DSB den senest udarbejdede. DSB's vurdering er imidlertid, at systemkomplekset i dag nærmer sig ca. 120 subsystemer, heraf et omfattende antal selvudviklede, og ofte utilstrækkeligt dokumenterede edb-systemer.

ØKS er det centrale økonomisystem/den centrale database. Data i ØKS er lagret på aggregeret niveau samt i nogen udstrækning på posteringsniveau. ØKS indeholder både budget- og regnskabsdata. Desuden leverer ØKS data til det decentrale økonomisystem fx løndata. Endelig genereres faste månedlige standardrapporter fra systemet.

DØS er det formelle decentrale økonomisystem. Systemet var i begyndelsen udelukkende et decentralt budgetteringssystem med henblik på overførsel af budgetdata til ØKS. Systemet har dog undergået en løbende udvikling og indeholder i dag både budget- og regnskabsoplysninger, herunder tidsregistreringsdata.

Der foretages daglig opdatering af DØS. Desuden er DØS anvendelig til generering af faste ugentlige standardrapporter.

CBO er det centrale kreditorsystem. Alle beløbsmæssigt større fakturaer vedrørende kreditorforhold tilgår kreditorbogholderierne i henholdsvis DSB Passager og DSB Bane, der forestår registrering og bogføring i CBO. (Tallet ca. 25.000 kreditorer nævnes i den forbindelse). Der foretages daglig opdatering af ØKS.

FSN er et lagerstyringssystem. Der foretages ugentlig opdatering af ØKS.

PLS er et planlægningssystem vedrørende anlægssiden.

Desuden skal nævnes **ØKOSYS**, som er et rapportgenereringssystem.

Derudover findes en lang række PC-produkter, fx debitorsystemer uden mulighed for elektronisk kobling eller kobling via filoverførsel til ØKS. Der foretages således en del dobbeltarbejde.

Endvidere benyttes en lang række PC-produkter til budgettering samt rapportgenerering. Dette medfører imidlertid ifølge DSB det problem, at mange budget- og regnskabsansvarlige har større tiltro til egne systemudskrifter end til rapporter genereret fra ØKS.

7.3.1. Kort beskrivelse af DSB's nye økonomisystem

DSB har besluttet at implementere et nyt økonomisystem for DSB stab/koncern, DSB Bane, DSB Gods og DSB Passager. DSB har dog ikke primo februar 1994 truffet valget af leverandør/økonomisystem.

Ifølge DSB er baggrunden for valg af nyt økonomisystem primært, at økonomistyringen i dag understøttes af mange forskellige systemer. Nogle systemer skal udfases i nær fremtid grundet leverandørens opsagte vedligeholdelsesaftale på applikationerne, andre er udviklet på PC og kræver omstændelige administrative procedurer, for at sikkerhedsmæssige krav kan overholdes. Grundet de meget forskellige systemer og decentral systemkompetence forsinkes tilpasningsprocessen og dermed muligheden for at gennemføre den nødvendige tilpasning i den økonomiske styring.

DSB anfører, at projektet indebærer en udskiftning af de eksisterende økonomisystemer med ét fælles system for hele DSB.

Efterfølgende implementeringsbeskrivelse er baseret på kravspecifikation og projektbeskrivelse (KOP) vedrørende økonomisystem i DSB af 9/11-1993.

Fase 1 - Programoplæg

Programoplægget er gennemført af Q94-projektet og DSB Data, som har beskrevet DSB's generelle funktionelle krav til et nyt økonomisystem. Kravspecifikationen er udarbejdet på baggrund af en analyse af såvel koncernens som DSB Data's styringsbehov. Kravspecifikationen er udarbejdet under vejledning af konsulenter fra firmaet KPMG/C.Jespersen Management a/s.

Fase 2 - Test, etablering og pilotinstallation, oktober 93-september 94

EU-udbudsforretningen vedrørende indkøb af et nyt økonomisystem for DSB Data afsluttes. Kontrakten vil omfatte en totalleverance af et nyt økonomisystem for pilotprojektet i DSB Data. Derudover forhandles om en rammeaftale for en eventuel udvidelse af systemet i dele af eller hele DSB.

En del af leverancen vil være kompetenceopbygning af DSB's medarbejdere, således at DSB efterfølgende, med et minimum af ekstern konsulentassistance, kan gennemføre implementeringen i an-

dre dele af DSB. De uddannede medarbejdere vil indgå i en implementeringsgruppe, som vil være aktiv under den senere implementering i andre dele af DSB.

Basisversionen af økonomisystemet installeres i DSB Data, og det nødvendige driftsmiljø etableres.

Fase 3 - Pilotdrift, januar 94-maj 94

DSB Data's økonomimodel implementeres i det etablerede testmiljø, slutbrugerne uddannes, og systemet sættes i drift. Implementeringen dokumenteres, således at processen kan genbruges andre steder i DSB.

Samtidig med pilotimplementeringen gennemføres en foranalyse på den totale implementering i DSB. Herefter revurderes den vedlagte projektplan på baggrund af resultaterne fra pilotprojektet og foranalysen.

Der føres kontraktforhandlinger med den valgte leverandør om leverance til andre dele af DSB. Kontraktforhandlingerne gennemføres med udgangspunkt i de allerede forhandlede rammeaftaler.

Fase 4 - Implementering, maj 94-

Der installeres herefter et **nyt** økonomisystem i hver virksomhed. Installationen i den enkelte virksomhed vil ske, når den enkelte virksomhed har dokumenteret sin økonomimodel og frigivet de nødvendige medarbejdere. Implementeringen i den enkelte virksomhed vil strække sig over en periode på 1 år. (Jf. *Bilag 7.7*).

Til hver virksomhedsimplementering forventes anvendt 1000 dagværk medregnet slutbrugeruddannelse. Ressourceforbruget reestimeres, efterhånden som projektmedarbejderne kan nyttiggøre erfaringer, og såfremt implementeringen sker faseforskudt, er der en vis sandsynlighed for en gradvis reduktion af indsatsen hen over projektforløbet.

Det forventes, at virksomhederne med fordel kan anvende den i pilotprojektet afprøvede metode og dokumentation.

Aktiviteter under implementeringsforløbet er beskrevet i det efterfølgende:

På baggrund af virksomhedens dokumenterede forretningsgange og rapporter udarbejdes en beskrivelse af standardsystemets systemopsætning.

Det bemærkes, at der forud for dette arbejde ifølge DSB er udført et omfattende analysearbejde i den enkelte virksomhed, omhandlende beskrivelse af styringsopgaver og administrative procedurer.

Projektgruppen gennemfører systemopsætningen, udarbejder brugerdokumentation og gennemfører efterfølgende undervisning af ledende medarbejdere, som vil blive virksomhedens superbrugere. Superbrugerne vil få til opgave at uddanne virksomhedens slutbrugere i systemets funktionalitet, herunder sikre, at den lokale økonomifunktion får opbygget den nødvendige og tilstrækkelige kompetence og indsigt i virksomhedens opsætning og brug af systemet.

7.4. SR's vurdering af DSB's tiltag i forbindelse med nyt økonomisystem

Indledningsvis skal fremhæves, at SR finder det væsentligt, at DSB har igangsat projektet vedrørende nyt økonomisystem, ikke mindst i betragtning af, at DSB's systemkompleks består af et antal selvudviklede og ofte utilstrækkeligt dokumenterede edb-systemer.

Som det fremgår af beskrivelsen af DSB's nye økonomisystem, anfører DSB, at projektet indebærer en udskiftning af de eksisterende økonomisystemer med ét fælles system. Dette stiller SR sig imidlertid tvivlende overfor.

Tvivlen beror ikke så meget på det nye økonomisystems formåen/funktionalitet, men snarere på ledelsen i DSB's mulighed for at få »solgt« økonomisystemet i organisationen.

DSB's økonomisystemer består i dag af en mængde subsystemer, og den generelle tiltro til de »formelle« økonomisystemer er ikke overvældende stor.

SR finder det derfor uheldigt, at DSB ikke i den indledende kravspecifikation i langt højere grad har involveret den decentrale organisation. Det havde således været yderst relevant at have foretaget

en indledende analyse af krav, ønsker og behov hos et repræsentativt udsnit af systemets brugere.

En sådan brugeranalyse havde alt andet lige været frugtbar i forhold til det efterfølgende »salgsarbejde«.

SR's vurdering er, at tidsplanen for projektoptimeringen ikke er realistisk. For det første fordi der på nuværende tidspunkt udelukkende foreligger en overordnet tidsplan, der opererer med samme tidsakse for de enkelte virksomheder. Det er ikke sandsynligt, at tidsplanen for implementeringen vil vise sig at være identisk for henholdsvis DSB Gods og DSB Passager. For det andet har DSB ikke primo februar 1994 indgået kontrakt om et nyt økonomisystem.

7.5. Beskrivelse af DSB 's tiltag til forbedring af regnskabskvaliteten

7.5.1. DSB's notat af 27/10-1993 om DSB-regnskabskvalitet og Statsrevisorernes bevillingskontrolberetninger 1987-1991

Nedenstående beskrivelse af DSB's tiltag til forbedring af regnskabskvaliteten bygger på »DSB's notat af 27/10-1993 om DSB-regnskabskvalitet i lyset af Statsrevisorernes bevillingskontrolberetninger«.

Den offentlige debat om DSB's regnskabskvalitet synes ifølge DSB at have 2 »dimensioner«.

Den ene udspringer af revisions- og bevillingskontrolberetninger og er af overvejende »teknisk art«.

Den anden udspringer af, at DSB aflægger ét samlet regnskab, der gør det umuligt med rimelig præcision at aflæse størrelsen af tilskuddet til de enkelte produkter og udviklingen i disse enkelttilskud. Politisk er dette nok den tungeste kritik efter DSB's opfattelse.

DSB anfører, at det sidste kritikpunkt tages der højde for med den pr. 1/1-1994 gennemførte organisationsomlægning med tilhørende efterfølgende omlægninger i regnskabsorganisation og -systemer.

Vedrørende det første kritikpunkt har Statsrevisorernes bevillingskontrolberetninger siden 1987 alle indeholdt kritiske bemærkninger til DSB's regnskabskvalitet.

Af bevillingskontrolberetningen for 1987 fremgår, »at DSB's regnskabskvalitet i en række henseender bør forbedres. Der forekommer fejlkonteringer, fejlperiodiseringer samt andre fejl i et omfang, der påvirker DSB's regnskabsværdi som styringsredskab for ledelsen.«

Statsrevisorerne anmoder i den anledning DSB om at redegøre for, hvilke foranstaltninger man har iværksat for at sikre en forbedring af regnskabskvaliteten.

DSB fremfører i skrivelse af 21/12-1988 til Rigsrevisionen, at der blandt andet vil »blive gjort en forstærket indsats for at fremme forståelsen for regnskabsopgavens betydning, herunder vigtigheden af, at de enkelte dele af regnskabet føres korrekt som forudsætning for, at DSB kan opstille et retvisende regnskab.

Med henblik på at styrke opgaver vedrørende vedligeholdelse af overordnede regnskabsbestemmelser, udarbejdelse af instruktion, rådgivning og uddannelse, vil DSB ansætte medarbejdere med en videregående regnskabsmæssig uddannelse«.

Af Statsrevisorernes bevillingskontrolberetninger fra 1988-1990 fremgår, at der også i disse år er problemer med regnskabskvaliteten, jf. følgende uddrag:

1988: »Der fremkom fejlkonteringer, fejlperiodiseringer samt andre fejl i et sådant omfang, at værdien af DSB's regnskab som styringsredskab for ledelsen på enkelte områder var påvirket heraf.. fortsat i 1988 væsentlige fejl og mangler .. bogholderi- og regnskabsmæssige uddannelsesniveau ved DSB ikke er helt tilstrækkeligt .. nødvendigt at forbedre såvel regnskabssystemer, forretningsgange som udførelsen af regnskabsopgaverne og den interne kontrol«. »Statsrevisorerne finder det kritisabelt, at der endnu resterer uløste problemer omkring bogføringen og udarbejdelsen af regnskaberne.«

1989: ».. det ønskede kvalitetsniveau er imidlertid endnu ikke nået .. den regnskabsmæssige indsigt og den interne kontrol lokalt i nog-

le af de regnskabsansvarlige enheder endnu ikke er blevet bragt op på et tilstrækkeligt niveau.«

1990: ».. i enkelte divisioner/tjenester kort før regnskabsafslutningen foretoges mange og store omposterings mellem drift og anlæg. ... der savnedes klare retningslinier for, hvilke posterings der skulle konteres på de pågældende anlægskonti. ... manglende regnskabsforståelse og utilstrækkeligt uddannet personale.... fortsat fejl og usikkerhed i regnskabsaflæggelsen for 1990.«

Selv om der gennemføres en række tiltag af DSB, er der fremdeles problemer med regnskabskvaliteten. I bevillingskontrolberetningen for 1991 anføres således: »Resultaterne fra revisionen af DSB's regnskab for 1991 viser efter Rigsrevisionens opfattelse, at regnskabet stadig er behæftet med mange fejl og unøjagtigheder, uanset at DSB stadig bestræber sig på at forbedre regnskabskvaliteten. Flere af fejlene må karakteriseres som så væsentlige, at det kan give problemer i relation til sikkerheden og kvaliteten i DSB's regnskabsaflæggelse«.

Statsrevisorernes bevillingskontrolberetninger behandler gennemgående følgende fejltyper

a. Fejlkontering, dvs. anvendelse af forkerte konti.

Af årsager til en for høj fejlprocent i anvendelse af kontonumre nævner DSB følgende:

- * Utilstrækkelig viden.
- * Kompleks kontoplan.
- * Fokus på overholdelse af budget.
- * Mangelfuld kontrol.

Desuden påpeger DSB, at der i relation til denne problematik er gennemført følgende aktiviteter:

- * Uddannelse.
- * Kraftig sanering i kontoplan.
- * Præcisering af ansvar for kontrol.

- b. Forkert anvendelse af kontotyper fx driftsposteringer bogført på statuskonti, indtægter bogført som udgiftsreduktioner og vice versa, driftsudgifter bogført på anlægskonti samt kapitalindtægter bogført som driftsindtægter eller udgiftsreduktioner.**

Af årsager hertil fremfører DSB:

- * Utilstrækkelig viden.
- * Fokus på overholdelse af budget.
- * Fokus på driftsresultat frem for nettoresultat.
- * Manglende mulighed for opstilling af decentralt driftsregnskab og derved manglende overblik over sammenhæng mellem indtægter og udgifter.

Til løsning af disse problemstillinger påpeger DSB, at man har gennemført følgende aktiviteter:

- * Uddannelse.
- * Udarbejdelse af forskrifter.
- * Placering af ansvar for indtægter på lige fod med udgifter.

c. Forkert periodisering af udgifter.

Når fejlperiodiseringer forekommer, skyldes det væsentligt ifølge DSB:

- * Utilstrækkelig viden.
- * Fokus på budget.

DSB har i relation til dette gennemført følgende aktiviteter:

- * Uddannelse.
- * Udarbejdelse af forskrifter.
- * Præcisering af ansvar.

d. Forkert periodisering vedrørende indtægter.

Af årsager til fejlperiodisering af indtægter nævner DSB følgende: Periodiseringsreglerne for indtægter har været mindre entydige end for udgifter, idet der for trafikindtægternes vedkommende har været tale om, at »DSB's endelige indtægt skal være konstateret« inden bogføring.

Dette har medført, at den kendte omsætning har været bogført på statuskonti, indtil den endelige afregning med fremmede styrelser var afsluttet. Derimod er DSB's andel af fremmede styrelses omsætning først kendt og bogført, når opgørelser herfra er tilgået DSB.

Der har endvidere i visse relationer været tale om komplicerede afregningsforhold fx i forhold til internationale afregninger samt heraf følgende lange afregningstider.

Af gennemførte aktiviteter med henblik på løsning af disse problemstillinger nævner DSB:

Bogføringsrutinerne er ændret fra 1. januar 1993, således at bogføringen ikke sker på statuskonti, men på indtægtskonti med samtidig angivelse af, hvorvidt der er tale om omsætning eller afregning.

Samtidig er der også for visse andre afregningsforhold åbnet mulighed for bogføring af skøn.

e. Fejl i moms omfattende brug af forkert momskode/momskonto med den konsekvens, at der er foretaget forkert fordeling på udgiftskonti samt forkert afregning i forhold til Told & Skat.

Af årsager til fejl nævner DSB:

- * Komplekse forhold.
- * Utilstrækkelig viden.

Af gennemførte aktiviteter påpeges følgende:

- * Der er udarbejdet beskrivelse af gældende regler.
- * Beskrivelse af regler for momsbogføring er præciseret i særligt afsnit i kontoplanen.
- * Moms indgår som væsentligt element i regnskabskurserne.
- * Ved bogføring i decentralt økonomisystem er indlagt spærring på afhængighed mellem udgiftsarter og momskodekonto.
- * Ved bogføring i centralt kreditorsystem foretages visuel kontrol.
- * Ansvar for kontrol af posteringslister er præciseret.

f. Fejl i anlægsmoms. En række anlægsprojekter var i 1990 og 1991 påført forkert kode for anlægsmoms. Da der imidlertid er nøje sammenhæng i opgørelsen mellem driftsmoms og anlægsmoms,

var driftsmomsen ligeledes forkert. DSB påpeger i den forbindelse, at fejlen blev fundet af DSB selv og rettet, inden bevillingskontrolberetningen for 1991 udkom.

Af iværksatte aktiviteter nævner DSB, at momsregningen i 1993 er underkastet en kulegravning, der er tæt på sin afslutning. Resultatet kan muligvis blive en konstatering af en systemfejl, gående tilbage til nuværende økonomisystems implementering i 1984.

g. Usikkerhed omkring statuskonti hvilket betyder, at de i flere tilfælde har henstået med uspecificerede og uopløste saldi ved regnskabsafslutningen. Tilsvarende har egentlige statuskonti stået med samme saldi eller enkeltbeløb gennem flere på hinanden følgende regnskabsår, uden at der er foretaget specifikation, opløsning eller afskrivning.

Af årsager til usikkerhed omkring statuskonti nævner DSB følgende:

- * Utilstrækkelig viden.
- * Fokus på driftsbudget.
- * Fokus på driftsresultat.
- * Uklar ansvarsplacering.

DSB påpeger i den anledning at have gennemført følgende tiltag:

- * Uddannelse.
- * Gennemført detaljeret beskrivelse af samtlige statuskontis indhold og anvendelse.
- * Klar ansvarsplacering af samtlige statuskonti.
- * Indhentning af saldobekræftelse og specifikation for samtlige konti i forbindelse med regnskabsafslutning.

h. Uklare regler for sontringen mellem drift og anlæg. Af bevillingskontrolberetningen for 1990 fremgår, at der er konstateret uklarhed om, hvorvidt konkrete udgifter skal bogføres som driftsudgifter eller anlægsudgifter. DSB kritiseres for ikke at have helt klare retningslinier for sontringen mellem drifts- og anlægsudgifter.

De konstaterede fejl skyldes ifølge DSB:

- * Generelt uklare regler (statens overordnede regler for sondringen mellem drift og anlæg samt DSB's gældende regler).
- * Ukendskab til gældende (uklare) regler.
- * Fokus på driftsresultat.

I forhold til konkrete tiltag nævner DSB, at DSB har planlagt at tage spørgsmålet om udarbejdelse af klare og præcise retningslinier op i forlængelse af det igangværende projekt vedrørende udarbejdelse af en ny økonomistyringsmodel for DSB og de opdelte virksomheder (Q-94).

Afslutningsvis påpeger DSB, at nedenstående aktiviteter er af tilbagevendende karakter:

- * Uddannelse.
- * Præcisering af regnskabsansvaret i »hyrdebrev«.
- * Årlig udsendelse af regnskaber til underskrift.
- * Indhentning af saldoopløsning og -bekræftelse for statuskonti.
- * Løbende udarbejdelse af regnskabsmanualer for konkrete problemområder.

7.5.2. DSB's sammenfatning af resultater og tidsaspektet vedrørende arbejdet med forbedring af regnskabskvaliteten

DSB påpeger i ovennævnte notat af 27/10-1993, at »DSB er en stor og kompleks virksomhed, hvor regnskabets tilbliven bygger på mange implicerede parter enkeltbidrag. Tilsvarende har DSB en meget integreret og kompleks edb-systemstruktur, hvor en lang række af de regnskabsrelevante edb-systemer er af ældre dato, men alligevel ikke står foran umiddelbar udskiftning.

Herved mindskes mulighederne for på kortere eller mellemlangt sigt at gennemføre aktiviteter, som umiddelbart kan fjerne årsagerne til en forringet regnskabskvalitet.«

DSB skønner sammenfattende, at følgende forbedringer er opnået:

- * Der forekommer færre fejlkonteringer, herunder fejl i momsbogføringen. Dette vurderes ud fra en løbende stikprøvekontrol af bogføringsmaterialet.
- * Der kan konstateres en bedre holdning til en korrekt bogføring. Dette vurderes bl.a. ud fra, at flere stiller spørgsmål om kontering og momsbogføring, samt at der vises øget interesse for at få udar-

bejdet regnskabsmanualer. (Der er udsendt 20 regnskabsmanualer).

- * Mere ansvarsbevidsthed omkring regnskabets rigtighed. Dette vurderes bl.a. ud fra den interesse, der fra de regnskabsansvarlige vises for såvel egen uddannelse i regnskab som medarbejdernes deltagelse i regnskabskurser. (Afholdt 40 grundkurser i regnskab for ca. 700 medarbejdere, afholdt 25 kurser for ca. 400 regnskabsansvarlige medarbejdere samt afholdt regnskabskonference i foråret 1991 med deltagelse af Divisioners, Tjenesters samt Regioners centrale økonomimedarbejdere).
- * En mere rigtig anvendelse af indtægts- og udgiftskonti. Dette vurderes ud fra, at der nu følges op på indtægter decentralt, på lige fod med omkostninger samt ud fra stikprøvekontrol.
- * Indtægter eller omkostninger bogføres ikke mere systematisk på statuskonti.
- * Regnskabsansvarlige for statuskonti foretager nu saldoopløsning som minimum en gang om året.
- * Trafikindtægter bogføres ikke mere på statuskonti. Omsætning og videreafregning bogføres direkte i indtægtsklassen. Der findes dog fortsat enkelte områder, hvor ændringen endnu ikke er slået igennem.
- * Problemerne med fejlperiodisering af udgifter imellem finansårene synes at være løst. Reglerne blev senest kraftigt præciseret over for de regnskabsansvarlige i forbindelse med finansårsskift 1992/1993, og stikprøvekontrol i forbindelse med supplementsperioden viste en forbedring.

De oplistede resultatforbedringer er ifølge DSB på ingen måde udtryk for, at der ikke forekommer fejl af de pågældende typer, men det skal ses som et udtryk for, at der på de pågældende områder er sket væsentlige forbedringer.

Det er DSB's opfattelse, at systematiske og gennemgående fejl ikke mere forekommer inden for de pågældende typer. Denne opfattelse bygger i stor udstrækning på vurderinger, og dette skyldes, at der ikke er foretaget konkrete målinger af fejlprocenter før og efter tiltagene. Det er derfor vanskeligt at konstatere forbedringernes helt præcise omfang.

Endelig anfører DSB, at de store og omfattende reformer virksomheden for øjeblikket befinder sig midt i, selvsagt har mange indfaldsvinkler og begrundelser, herunder også at skabe grundlag for

markante og varige kvalitetsforbedringer. Det er dog almindeligt kendt, at så store forandringsprocesser også indebærer risici for kvalitetsforringelser på kortere sigt.

DSB påpeger imidlertid, at de er opmærksomme på problemet, og vil bl.a. også gennem nogle af de iværksatte aktiviteter forsøge at sikre, at forringelserne bliver så beskedne som overhovedet muligt.

DSB påpeger i relation til den kontinuerlige kritik i bevillingskontrolberetningerne for 1987-1991, at kun meget få af de iværksatte tiltag kunne få virkning straks, det vil sige havde mulighed for forbedring af kvaliteten for regnskabet 1989.

En del af aktiviteterne kunne dog forventes at få delvis virkning for regnskabet 1990. Netop i dette år gennemførte DSB imidlertid en omfattende strukturændring, som bl.a. resulterede i, at antallet af budget- og regnskabsansvarlige blev forøget fra ca. 120 til ca. 550. Langt den overvejende del af disse havde i forvejen kun begrænset kendskab til regnskabsansvarets reelle indhold. Herved mindskedes muligheden for effekt af indsatsen til forbedring af regnskabskvaliteten væsentligt i det pågældende år.

Det første år med reel mulighed for at opnå væsentlige forbedringer af regnskabskvaliteten var 1991.

DSB påpeger i den forbindelse, at det imidlertid af bevillingskontrolberetningen for 1991 fremgår, at der også i dette år blev konstateret fejl og mangler, men dog væsentligst een alvorlig fejl ifølge DSB vedrørende anlægsmoms.

I det hele taget er der ifølge DSB tale om en meget lang tidshorisont fra kritikken af regnskabskvaliteten første gang fremsættes, til en lang række igangsatte aktiviteter kan resultere i markante forbedringer, således at forbedringerne kan afspejles i en beretning.

De nu igangsatte gennemgribende aktiviteter - nemlig hele omlægningen af den regnskabsmæssige organisation samt opstilling af helt ny økonomistyringsmodel, med heraf følgende udskiftning af økonomisystemer - har tidligst mulighed for at få fuld virkning fra regnskabsåret 1996.

7.6. SR's vurdering af resultaterne af DSB's arbejde med at forbedre regnskabskvaliteten

Det er SR's vurdering af DSB's regnskabskvalitet, at denne ikke vil blive afgørende forbedret, med mindre der foretages væsentlige ændringer i relation til primært DSB's regnskabsmæssige organisation.

Implementeringen af DSB's nye organisatoriske struktur og styringsfilosofi indebærer meget anderledes markante krav i forhold til de krav, der tidligere er blevet stillet til DSB's medarbejdere og ledere med hensyn til indsigt i driftsøkonomi og regnskabsforståelse.

Som det fremgår af DSB's beskrivelse af 27/10-1993, er der siden 1989 foretaget en række tiltag til forbedring af regnskabskvaliteten. Et væsentligt problem er i den sammenhæng, at der ikke er indsat tilstrækkelige ressourcer til at forestå det omfattende arbejde. Det er således SR's vurdering, at DSB's øverste ledelse, herunder staben, ikke i tilstrækkeligt omfang har fundet problematikken om DSB's regnskabskvalitet væsentlig. Dette har naturligvis haft en afsmittende virkning på de underliggende ledelsesniveauer - Divisioner/Tjenester samt Regionschefer.

Som det fremgår af afsnit 7.7., indleder DSB sit notat af 27/10-1993 om »DSB-regnskabskvalitet i lyset af Statsrevisorernes bevillingskontrolberetninger« med at påpege, at der skal skelnes mellem 2 »dimensioner« i forbindelse med diskussionen af DSB's regnskabskvalitet.

Den ene udspringer af revisions- og bevillingskontrolberetninger og er af overvejende »teknisk art«.

Den anden udspringer af, at DSB aflægger ét samlet regnskab, der gør det umuligt med rimelig præcision at aflæse størrelsen af tilskuddet til de enkelte produkter og udviklingen i de enkelte tilskud. Ifølge DSB er dette nok den politisk tungeste kritik.

Det sidste kritikpunkt tages der ifølge DSB højde for med den pr. 1/1-1994 gennemførte organisationsomlægning med tilhørende efterfølgende omlægninger i regnskabsorganisation og systemer. (Ny

økonomimodel herunder intern handel, ændret kontoplan samt nyt økonomisystem).

I relation til ovenstående er SR af den opfattelse, at ovennævnte tiltag indeholder kimen til et mere præcist produktregnskab, herunder muligheden for at aflæse størrelsen og følge udviklingen af de enkelte produkttilskud.

Validiteten af dette produktregnskab er imidlertid totalt afhængigt af DSB's regnskabskvalitet.

Er de løbende og afsluttende regnskabsrapporter behæftet med mange fejl og unøjagtigheder, er produktregnskabet ikke tilstrækkeligt som styringsredskab for DSB's ledelse eller tilfredsstillende som vurderingsredskab for DSB's eksterne interessenter.

Der kan således ikke skelnes mellem 2 »dimensioner«, vedrørende DSB's regnskabskvalitet. Validiteten af det kommende produktregnskab afhænger af DSB's generelle regnskabskvalitet.

Samtidig er det væsentligt at fastslå, at en korrekt bogføringspraksis er »mindste fællesnævner«, hvad angår økonomistyring. Det registreringsmæssige grundlag er og bliver fundamentet for enhver videreudvikling af økonomistyringen.

DSB nævner at have iværksat en række tiltag til forbedring af regnskabskvaliteten. Efterfølgende foretages en vurdering af en række af de væsentligste tiltag i relation til de gennemgående årsager til fejl.

A. Utilstrækkelig viden, mangelfuld kontrol samt uklar ansvarsplacering

DSB har siden foråret 1989 foretaget en række tiltag til forbedring af ovennævnte årsager til utilstrækkelig regnskabskvalitet. Præcisering af regnskabsansvaret i »hyrdebrev«, årlig udsendelse af regnskaber til underskrift, indhentning af saldoopløsning og -bekræftelse for statuskonti samt ikke mindst gennemførelsen af en række uddannelsestiltag. Således er der bl.a. afholdt 40 grundkurser i regnskab og 25 kurser for regnskabsansvarlige å 1 uges varighed samt

afholdt regnskabskonference i foråret 1991 med deltagelse af Divisioners, Tjenesters samt Regioners centrale økonomimedarbejdere.

SR's vurdering af DSB's tiltag med vægt på de iværksatte uddannelsesaktiviteter er, at disse langt fra er tilstrækkelige til at sikre den nødvendige regnskabskvalitet, hvilket primært skyldes indbyggede strukturelle problemer som en konsekvens af manglende ledelsesmæssig fokus.

De regnskabsmæssige funktioner i DSB er hovedsageligt blevet varetaget af etatsuddannede medarbejdere eller medarbejdere under uddannelse. Denne personalegruppe rekrutteres som generelle DSB-medarbejdere og ikke specielt som regnskabsmedarbejdere.

Samtidig er det gjort SR bekendt, at bogholderidelen/de regnskabsmæssige discipliner løbende er blevet nedtonet i etatsuddannelsen.

Desuden påpeges det, at når en medarbejder endelig har opnået en tilfredsstillende regnskabsmæssig indsigt, rokerer vedkommende.

Når disse strukturelle problemer sammenholdes med eller kan ses som en konsekvens af den øverste ledelses mangelfulde fokus på DSB's regnskabskvalitet, kan de iværksatte uddannelsestiltag naturligvis ikke sikre den nødvendige regnskabskvalitet.

Som en yderligere konsekvens af ovenstående har de iværksatte uddannelsestiltag ikke været hensigtsmæssigt grebet an:

Kurserne blev indledningsvis rettet mod de enkelte regnskabsmedarbejdere med henblik på, at disse skulle »presse« egne chefer (Produktionsenhedschefer) til at fokusere på regnskabskvaliteten. Dernæst skulle Produktionsenhedscheferne presse de regionsansvarlige etc.

SR kan på baggrund af ovenstående tilslutte sig **KPMG/C.Jespersens** synspunkt i brev af 18/10-1993 til fg. generaldirektør Erik Elsborg:

»På regnskabssiden er det vor vurdering, at DSB i dag ikke i fornødent omfang råder over personer med den nødvendige faglige

baggrund. Vi vurderer tillige, at det ikke vil være muligt tilstrækkeligt hurtigt at uddanne DSB's egne medarbejdere til et tilfredsstillende niveau.

Denne problemstilling er meget kritisk for kvaliteten af DSB's regnskabsaflæggelse i fremtiden.«

Desuden er det væsentligt, at DSB i langt højere grad lægger vægt på at få beskrevet og implementeret regnskabsmæssige forretningsgange. En virksomhed af DSB's størrelse og kompleksitet kan ikke fungere tilstrækkeligt sikkert regnskabsmæssigt, hvis der ikke foreligger formaliserede forretningsgange.

Forretningsgangene bærer i dag præg af manglende edb-understøttelse og manuelle rutiner, ligesom de kun er dokumenteret i meget begrænset omfang. Der forefindes kun i meget begrænset omfang egentlige forretningsgangsbeskrivelser.

Afslutningsvis skal fremhæves, at DSB er opmærksom på disse problemstillinger og lægger op til, at der nu skal sættes langt større fokus på den regnskabsmæssige organisation/regnskabskvalitet. SR finder det således værdifuldt, at kommissoriet af 10/12-1993 for arbejdsgruppen under Q94-projektet vedrørende »regnskabsorganisationsudviklingsproces« effektueres.

På baggrund af ovenstående anbefaler SR således, at DSB med udgangspunkt i en tilbundsgående analyse af de enkelte virksomheders, delvirksomheders samt produktionsenheders økonomi- og regnskabsfunktioner foretager følgende:

a. Vedrørende regnskabsansvarets omfang.

- Præciserer regnskabsansvarets omfang/udarbejder funktionsbeskrivelser i relation til de enkelte regnskabsansvarsniveauer.

b. Vedrørende den personalemæssige bemanding.

- I højere grad rekrutterer medarbejdere med en regnskabsmæssig uddannelse, såvel regnskabschefer som regnskabsmedarbejdere.
- Tilrettelægger en uddannelsesplan inden for regnskab og økonomistyring, der tilpasses de enkelte ledelsesniveauer og medarbejdere.

- Sætter fokus på fastholdelse af medarbejdere, der har opnået den nødvendige regnskabsmæssige forståelse, med henblik på at sikre kontinuiteten i de decentrale enheder.

c. Vedrørende forretningsgange.

- Lægger vægt på at få beskrevet og implementeret hensigtsmæssige forretningsgange i de enkelte virksomheders regnskabsfunktioner.

d. Vedrørende Regnskabshåndbog.

- Udarbejder Regnskabshåndbog, der beskriver de enkelte elementer i løsningen af regnskabsopgaver såvel decentralt som centralt.

B. Detaljeret kontoplan

Pr. 1/1-1992 tager DSB en ny kontoplanstruktur i anvendelse, hvor den interne og eksterne kontoplan er reduceret. Den eksterne kontoplan bliver opbygget således, at den langt hen ad vejen afspejler statens udgiftskontoplan.

Desuden foretages løbende udarbejdelse af regnskabsmanualer for konkrete problemområder.

SR vurderer, at disse tiltag er vigtige for at opnå en bedre regnskabskvalitet, men tiltagenes effekt er naturligvis afhængige af, at DSB's regnskabsmæssige organisation opnår et tilstrækkeligt kvalitativt løft.

Med udgangspunkt i afsnit 7.2. »SR's vurdering af DSB's kontoplanstruktur samt økonomiregistrering« anbefaler SR, at:

- Der foretages en yderligere reducere af kontoplanen med henblik på at foretage en mindre detaljeret artskontering.
- Den fremtidige kontoplan består af både en fælles del og en del, hvor den enkelte virksomhed selv kan definere ønsker og behov.

- Der i tilknytning til de enkelte kontoplaner udarbejdes præcise konteringsvejledninger omhandlende alle konti.

C. Fokus på overholdelse af budget samt sondringen mellem drift og anlæg

DSB nævner som gennemgående årsag til fejlprocedurer- fokus på overholdelse af budget, men påpeger ingen konkrete tiltag i relation til denne problematik.

Som det fremgår af afsnit 7.3.1., foretages der en meget detaljeret budgetregistrering i DSB.

Dette betyder samtidig, at der er stor fokus på overholdelse af de detaljerede budgetter på decentralt niveau. Der regnskabsregistreres hellere på en konto, hvor der ikke er mulighed for budgetoverskridelse, end på korrekt konto med mulighed for specifikke budgetoverskridelser.

Den store fokus på overholdelse af detaljerede budgetter har især gjort sig gældende for driftskontiene. Det er således indtrykket i DSB, at der hos topledelsen har været særlig fokus på overholdelse af driftsbudgettet, hvorfor anlægsbudgettet er blevet benyttet som »buffer «.

Der er i DSB forskellige bud på, hvor omfattende de mere eller mindre bevidste fejlkonteringer mellem drift og anlæg er. Det er på baggrund af de førte samtaler desangående SR's opfattelse, at der knytter sig en betydelig usikkerhed til den regnskabsmæssige opdeling på henholdsvis drifts- og anlægsudgifter. Problematikken vedrørende sondringen mellem drift og anlæg har naturligvis sit primære udgangspunkt i den politiske og bevillingsmæssige styring af DSB. Dette faktum friholder dog ikke DSB for ansvaret for disse fejlkonteringer.

Med udgangspunkt i afsnit 7.2. »SR's vurdering af DSB's kontoplanstruktur samt økonomiregistrering« anbefaler SR følgende:

- At DSB opererer med budgetspekifikationer tilpasset de organisatoriske niveauer - Koncernniveau, Virksomhedsniveau, Divi-

sions-/Tjenesteniveau samt Produktionsenhedsniveau, altså budgetspecifikationer, der tager sit udgangspunkt i den besluttede opfølgningsdybde på de organisatoriske niveauer.

- At DSB så hurtigt som muligt påbegynder udarbejdelsen af klare og præcise retningslinier for sondringen mellem drift og anlæg. Samtidig er det af afgørende betydning, at der foretages konkrete målinger af omfanget af fejl.

Kapitel 8

Kontrol og opfølgning i DSB

8.1. Kontrol og opfølgning i DSB

Kontrol og opfølgning indgår nødvendigvis som en del af enhver virksomheds økonomistyring. Der vil typisk være tale om en opgaveløsning, der er indbygget i økonomiforvaltningens løbende drift, eventuelt suppleret med særlige funktioner, henholdsvis enheder, etableret med henblik på overvågning af, at givne retningslinier efterleves.

I en statsvirksomhed af DSB's størrelse og kompleksitet vil der således være behov for såvel indbyggede kontrol- og opfølgningsprocedurer i driften af virksomheden, herunder i alle dele af organisationens økonomistyring, som særlige enheder, henholdsvis funktioner der kan opdage og afhjælpe fejl, mangler og afvigelser i forhold til de for virksomheden udstukne mål og rammer. Til de forskellige former for kontrol og opfølgning internt i DSB føjer sig en ekstern kontrol og opfølgning, der bl.a. udøves af Finansministeriet (budgetkontrol) og Rigsrevisionen (bevillingskontrol).

I det følgende vil der blive givet en kort beskrivelse af den interne kontrol og opfølgning i DSB, idet det bemærkes, at det foreliggende materiale på området er begrænset.

8.1.1. Kontrol og opfølgning på koncernniveau

I DSB's Budgetvejledning 1993 - Generel del, udarbejdet af den daværende centrale Økonomitjeneste (juni 1992) er angivet nogle hovedretningslinier for, hvorledes der skal følges op på den økonomiske udvikling. Om opfølgningen hedder det i almindelighed:

- * »Da budgettering er et udtryk for forventning om, hvorledes afsætning, indtægter og omkostninger vil forløbe, og regnskabsregistrering udtrykker, hvorledes udviklingen faktisk gik, er det ved at sammenholde budget og regnskab, at der fremkommer en

væsentlig økonomisk styringsparameter. Efter indførelsen af månedsbudgettering er dette styringsredskab blevet mere operationelt som erfaringsgrundlag i de enkelte produktionsenheder.«

Der gives herefter nogle tommelfingerregler for omdisponering af oprindeligt lagte omkostningsbudgetter.

Af Budgetvejledningens tekniske del fremgår endvidere, at opfølgningen primært bør ske på produktniveau og omhandle følgende typisk kontraktbelagte størrelser:

Indtægter, omkostninger, dækningsbidrag, nøgletal og personale. Det skal bemærkes, at kontrakternes form og indhold endnu ikke er konkretiseret.

Opfølgningen på den driftsøkonomiske udvikling fra centralt hold sker bl.a. ved, at DSB Staben (tidligere Økonomitjenesten) 2 gange årligt indkalder regnskabsprognoser. I DSB's Budgetvejledning for 1994 hedder det om prognosebidragene for 1993:

* »Der skal i juli/august og november 1993 laves prognoser på virksomhedsniveau. De skal tage sit udgangspunkt i det seneste godkendte budget og laves på baggrund af regnskabsregistreringerne efter 2. og 3. kvartal. Ændringer i forhold til det godkendte dækningsbidragskrav skal forklares.«

Prognoserne er specificeret for henholdsvis omkostninger og indtægter, suppleret med dækningsbidrag (DB 1). Opfølgningsdybden for omkostninger er på virksomheds- og delvirksomhedsniveau og for indtægter typisk på hovedproduktniveau.

Efter det oplyste skal der i 1994 laves 3 prognoser i henholdsvis maj, august og november måned. Staben sammenstiller prognosebidragene, der herefter drøftes på et direktionsmøde. Væsentlige budgetoverskridelser vil efter det oplyste på kort sigt kunne afhjælpes ved hjælp af DSB's opsparingsordning, der virker som buffer. Som supplement hertil er nævnt »grønthøsterbesparelser«. Det bemærkes, at opsparringssaldoen ved udgangen af 1993 i DSB's bidrag til forslag til lov om tillægsbevilling for 1993 er faldet til ca. ÷ 37 mill.kr. Det kan oplyses, at opsparringssaldoen udgjorde ca. 425 mill.kr. ved årets begyndelse. SR stiller sig derfor tvivlende over for, om opsparingsordningen ved fremtidige budgetoverskri-

delser vil kunne bruges som buffer. Dette forhold aktualiserer behovet for en tættere kontrol og opfølgning på koncernniveau.

DSB har oplyst, at der ikke foreligger systematiske beskrivelser dels af de aktuelle kontrol- og opfølgningsprocedurer over for virksomhederne, dels af retningslinierne for økonomirapportering.

8.1.2. Kontrol og opfølgning på virksomhedsniveau og del virksomhedsniveau specificeret for IC-divisionen

Den almindelige budgetopfølgning i DSB foregår af det oplyste på forskellig vis. Dette bunder hovedsagligt i, at der ikke fra centralt hold er udstukket præcise retningslinier for opfølgningens dybde, form og indhold (rapportkoncepter).

Budgetopfølgningen i DSB's virksomheder finder sted på grundlag af månedsrapporter, der som minimum indeholder en opdatering af budgettet, eventuelt suppleret med en særlig ledelsesinformation. Rapporterne drøftes på direktionsniveau. Dertil kommer, at i hvert fald en enkelt virksomhed (DSB Gods) har ansat en controller på delvirksomhedsniveau (stykgoods), der bl.a. går budget- og regnskabsbidragene fra delvirksomhedens underliggende enheder efter »med tættekam.«

I *IC-divisionen* udarbejdes månedsbudgetter, der understøttes af månedsstatistik samt et ledelsesinformationshæfte, som indeholder de væsentligste økonomiske data fra IC (produktøkonomi, indtægter, omsætning, omkostninger, anlæg og personale). Månedsrapporteringen drøftes i IC's chefgruppe.

Ud over den almindelige budgetopfølgning gøres der i *IC Salg* en særlig indsats på kontrolden. Der er således etableret en revisions- og kasseeftersynsgruppe til supplement af den interne revisions indsats. Det er opfattelsen i *IC Salg*, at der kan være behov for en styrket selvkontrol i organisationen for at sikre en præventiv effekt.

For så vidt angår kontrol og opfølgning på regnskabsområdet er denne nærmere omtalt under beskrivelsen af regnskabskvaliteten i DSB, jf. afsnit 7.5. og 7.6. DSB har selv påpeget en række fejl og mangler som beskrevet i notatet »DSB-regnskabskvalitet i lyset af Statsrevisorernes bevillingskontrolberetninger« (oktober 1993). Notatet er nærmere omtalt i afsnit 7.5.1.

8.1.3. Den interne revision

DSB har igennem en længere årrække haft en intern revision, der til dels baserer sin virksomhed på en samarbejdsaftale med Rigsrevisionen i henhold til rigsrevisorlovens §9. Den interne revision er organiseret som en selvstændig enhed med direkte referat til generaldirektøren. Derudover orienterer den interne revision og Rigsrevisionen løbende hinanden om planlagte og udførte revisioner. Intern revision er herved sikret en høj grad af uafhængighed.

Den interne revision tager ikke direkte del i arbejdet med kontrol og opfølgning på økonomi- og regnskabsområdet. Dette hænger sammen med, at ansvaret for etableringen og vedligeholdelsen af tilfredsstillende forretningsgange og interne kontroller mv. i økonomiforvaltningen påhviler DSB's ledelse (på forskellige niveauer i virksomheden). Intern revision skal derimod bl.a. vurdere, om den etablerede kontrol og opfølgning fungerer tilfredsstillende.

Den interne revision har 16 medarbejdere, der efter det oplyste i hovedsagen udfører finansiel revision (årsregnskabsrevision). Derudover varetages i begrænset omfang forvaltningsrevision (økonomisk-kritisk revision) samt rådgivning (eksempelvis vedrørende edb-systemudvikling).

Den interne revision vil i kraft af sin rolle som en uafhængig **vurderingsfunktion** for DSB's topledelse kunne hæve kvaliteten af det interne kontrol- og opfølgningsmiljø i DSB. Det er derfor fundet relevant at omtale dette særlige revisionsorgan, der udøver »kontrol med kontrollerne«, i sammenhæng med økonomiforvaltningens egen overvågningsindsats.

8.2. SR's vurdering af kontrol og opfølgning i DSB

DSB har i de seneste år gennemlevet mange organisationsændringer, ligesom implementeringen af det nye DSB er uafsluttet. DSB er derfor over årene kommet til at fremstå som en mere og mere decentraliseret virksomhed organiseret med udgangspunkt i en stigende produktdifferentiering. Set i dette lys er behovet for kontrol og opfølgning på forskellige niveauer i virksomheden ikke blevet mindre, eller som det er blevet udtrykt i en af samtalerne »i jo højere grad man decentraliserer, jo større opfølgning kræves der fra

centralt hold«. Dette må efter SR's opfattelse gælde på såvel koncern- som virksomhedsniveau.

I de førte samtaler med personer i og uden for DSB er der ved flere lejligheder blevet udtrykt stor betænkelighed ved nedlæggelsen af hele den centrale Økonomitjeneste, der fungerede i årene op til 1993. Betænkighederne er i særdeleshed gået på nedlæggelsen af det centrale regnskabskontor og den til kontoret knyttede konsulentfunktion. Det er i den forbindelse blevet udtalt, at topledelsens hjælpeværktøjer er for svage, ligesom der er et uopfyldt behov for en central »bagstopperfunktion« kombineret med en konsulentservice. SR er enig i, at der er behov for en styrkelse af kontrol, opfølgning og rådgivning på koncernniveau. SR's opfattelse bestyrkes af, at der efter det oplyste ikke foreligger systematiske beskrivelser af, hvorledes den resultatorienterede kontrol og opfølgning på koncernniveau for nærværende finder sted, jf. også afsnit 8.1.1.

Samtalerne med medarbejdere i DSB's virksomheder har efterladt SR med det indtryk, at de pågældende virksomheder er opmærksomme på vigtigheden af at indarbejde løbende kontrol- og opfølgningsprocedurer på økonomiområdet. Endvidere finder SR grund til at fremhæve, at enkelte virksomheder har etableret særlige enheder, der kan overvåge og hjælpe med til at give retningslinier efterleves eller præciseres.

Hvad angår kontrol og opfølgning på regnskabsområdet, er det SR's opfattelse, at DSB i højere grad bør præcisere regnskabsansvarets omfang og de med regnskabsvæsenet forbundne forretningsgange. For en nærmere omtale heraf henvises til afsnit 7.6., punkt A og C.

8.3. DSB's planlagte tiltag vedrørende kontrol og opfølgning

DSB beskriver i notatet »Økonomimodel for DSB« modellen som det knudepunkt, hvor alle tråde samles, fra kontoplaner til investeringsstyring - således at der etableres en sammenhængende økonomistyring, der er velfungerende og i tråd med de økonomisk-politiske ønsker.

Økonomimodellen indbefatter, at virksomhederne aflægger egne lukkede regnskaber, hvori afskrivningerne er synliggjorte. Regnskaberne skal konsolideres til et samlet DSB-regnskab, samt til statsregnskabet. Endvidere fremgår, at de interne regnskaber vil vise resultatet for hver produktdivision og produktionsenhed. Herudover skal de interne regnskaber vise de enkelte enheders kapitalomkostninger. Der vil senere blive tale om, at der skal udarbejdes selvstændige lukkede regnskaber for de enkelte enheder.

Af notatet fremgår desuden følgende vedrørende DSB's planlagte opfølgningstiltag.

Opfølgning på forretningsplaner

Virksomhederne skal ifølge notatet indgå kontrakter med generaldirektøren om bl.a. produktion, økonomi og drifts- og anlægstilskud. Herudover er det virksomhedernes egen selvstændige opgave at planlægge og tilrettelægge produktionen. Det fremgår desuden, at generaldirektøren vil opfatte virksomhedernes godkendte forretningsplaner som en flerårig kontrakt om tilskud, hvorfor der skal følges op på indholdet af planerne.

Endvidere udtrykkes det i notatet, at virksomhederne ikke i det daglige skal styres økonomisk eller driftsmæssigt af generaldirektøren, men virksomhederne skal rapportere til generaldirektøren om udviklingen i produktion og økonomi.

Opfølgning på drift

Virksomheder med tilskudsbehov skal måles på DB1, der udtrykker virksomhedens resultat efter brug af tilskudsmidler excl. afskrivninger. Det bemærkes, at driftskonsekvenser af investeringsprojekter skal påvirke driftstilskuddet.

Af notatet fremgår, at opfølgning på tilskudsforbruget er vigtig, idet der på sigt skal indgås kontrakter med trafikministeren om tilskud til de enkelte produkter.

Virksomheder med tilskudsbehov skal desuden opgøre DB2, der inkluderer afskrivninger. DB2 vil dog ikke være den centrale styringsparameter, fordi det ikke er informativt om virksomhedens økonomiske udvikling, at der indregnes kapitalomkostninger af investeringer, som i udgangspunktet ikke forventes at give et positivt afkast, eller som virksomheden af forskellige årsager ikke kan frigøre sig fra.

Ifølge notatet skal virksomheder, som udfører overskudsgivende aktiviteter så som DSB Busser, DSB Rejsebureau og DSB Rederi primært styres på DB2, driftsresultat inkl. afskrivninger. Hertil kommer visse resultatcentre, fx EDB-tjenesten, der driver en virksomhed, der bør være overskudsgivende.

Disse aktiviteter måles i videst muligt omfang på forretningsmæssige vilkår. Det er ifølge notatet naturligt at fokusere på driftsresultatet inkl. afskrivninger, DB2, fordi virksomhedernes drift ikke - eller kun i beskedent omfang - omfatter aktiviteter, der kan begrunde tilførsel af investeringsmidler, der ikke forventes at give et positivt afkast.

I notatet påpeges afslutningsvis, at andre opfølgningsmetoder kan nævnes, det være sig specifikke analyser af enkelte dele af produktionen, produktivitetmåling, opfølgning på nøgletal, investeringsanalyser inkl. opgørelse af afskrivning og forrentning.

Opfølgning på anlæg

Notatet påpeger indledningsvis, at de aftaler mellem generaldirektøren og virksomhederne, der er et resultat af behandlingen af virksomhedernes oplæg til forretningsplaner, fastlægger en tildeling af investeringsmidler til enkelte konkrete projekter med ekstern politisk bevågenhed samt til et mindre antal investeringsområder efter virksomhedernes egen prioritering.

Den afkastningsgrad, der ønskes af de tildelte midler, indgår i fastlæggelse af virksomhedernes tilskud eller positive resultatkrav på DB 1-niveau.

Af notatet fremgår, at der fastlægges grænser for afvigelse mellem aftalt og gennemført investeringsprogram, og der knyttes hertil en opsparingsordning, svarende til den DSB har eksternt.

Opfølgningen fra centralt hold vil være begrænset til opfølgning på de (politiske) konkrete projekter og saldoen på opsparingskontoen, samt overholdelse af de eksterne bevillingsregler, der findes på anlægsområdet.

Der vil ifølge notatet blive etableret et forum (til erstatning af KØ), hvori den praktiske opfølgning kan drøftes og håndteres, og hvor større projekter (nuværende og kommende rammeaftaleprojekter)

behandles tværgående. De p.t. gældende procedurer (fasesystemet og KOP-proceduren) tillempes den nye situation.

Til anvendelsen af de tildelte anlægstilskud vil det ifølge notatet være nødvendigt at knytte de bindinger, som det statslige bevilningssystem dikterer.

Endvidere fremgår af notatet, at generaldirektøren fastlægger retningslinier for virksomhedernes dispositionsret over deres **aktivmasse**, herunder regler for salg af aktiver. Virksomhederne vil kunne opgøre sine kapitalomkostninger med udgangspunkt i den opgjorte aktivmasse. Virksomhedernes afskrivninger skal fremgå af virksomhedsregnskaberne. Opgørelserne vil blive efterspurgt af generaldirektøren, der vil lade opgørelserne indgå i den samlede vurdering af virksomhedens økonomi.

Q94-projektet i relation til DSB's planlagte tiltag vedrørende kontrol og opfølgning

Som tidligere beskrevet, er Q94-projektet iværksat med henblik på at transformere økonomimodellens mere overordnede principper til operationelle procedurer.

Konkretiseringen af økonomimodellens principper vedrørende opfølgning er ikke funderet i én enkelt arbejds-/emnegruppe. Derimod behandler primært emnegrupperne *Målstyring og incitamenter*, *Plan- og budgetprocedure*, samt *Regnskabsorganisationsudviklingsproces* forskellige aspekter af området kontrol og opfølgning.

Af kommissoriet for emnegruppen vedrørende *Målstyring og incitamenter* fremgår eksempelvis, at arbejdsgruppen skal udarbejde forslag til regler og procedurer for bl.a. følgende:

Vedrørende driftstilskud

- * Fordeling af driftstilskud fra koncern til virksomhedsniveau via kontrakt vedrørende produktion og økonomi. Herunder tilskudsprincipper for henholdsvis DSB Bane, DSB Passager og DSB Gods, virksomhedernes frihedsgrader i forhold til **kontraktindholdet** samt håndtering af afvigelser i forhold til lagte planer.

- * Den centrale buffer, hvad angår størrelse, anvendelse og kompetence.
- * Krydssubsidiering mellem virksomhederne.
- * Rapportering og opfølgning på virksomhedernes målopfyldelse og resultater.

Vedrørende anlægstilskud

- * Forslag til organisatorisk placering og forretningsgange af anlægsstyring, herunder specielt koordinering mellem virksomheder.
- * Driftskonsekvenser af anlægsinvesteringer, herunder overordnede metoder til anlægsvurderinger.
- * Opfølgning på anlægsprojekter.

Af kommissoriet for emnegruppen vedrørende *Plan- og budgetprocedure* fremgår eksempelvis, at arbejdsgruppen skal fastlægge og beskrive indholdet af de rapporter, der skal udarbejdes, og med hvilken frekvens dette arbejde skal udføres. *Rapporteringen* skal dække resultatopgørelse, balance, personaleforbrug, investeringsopgørelse, opfølgning på produktions-, kvalitets- og servicemål, ledelsesrapportering med afvigelsesforklaring, regnskabsforklaringer (årsregnskabet), budgetredegørelser samt prognoseudarbejdelse.

Desuden skal arbejdsgruppen identificere og beskrive indholdet af den særlige koncernrapportering, der skal udarbejdes af hensyn til statsregnskabet.

Endelig fremgår af kommissoriet for emnegruppen vedrørende *Regnskabsorganisationsudviklingsproces*, at arbejdsgruppen bl.a. skal:

- * Foretage en kategorisering af samtlige regnskabsopgaver efter opgavetype, opgaveløser og opgaveansvarlig, nu og i fremtiden.
- * Udarbejde forslag til på hvilke niveauer regnskabsopgaver placeres og løses, herunder ansvarsplacering, udførelse og kontrol.
- * Etablere modeller for beskrivelse og implementering af rationelle forretningsgange i de enkelte virksomheders regnskabsfunktioner.
- * Udarbejde manual, der beskriver de enkelte elementer i løsningen af regnskabsopgaver, decentralt og centralt, fra budgetfastlæggelse til regnskabsaflægning, kontrol og opfølgning.

8.4. SR 's vurdering af DSB 's planlagte tiltag vedrørende kontrol og opfølgning

Med DSB's nye styringsfilosofi - økonomimodel - lægges der op til en langt større uddelegering af ansvar og kompetence til de enkelte virksomheder, delvirksomheder samt produktionsenheder. En ansvarsdelegering, der omfatter hele det økonomistyringsmæssige spektrum fra udarbejdelsen af mål og resultatkrav til kontrol og opfølgning.

DSB lægger med sin nye styringsfilosofi op til, at virksomhederne indgår kontrakter med generaldirektøren om blandt andet produktion, økonomi samt drifts- og anlægstilskud. Det fremgår desuden, at generaldirektøren vil opfatte virksomhedernes godkendte forretningsplaner som en flerårig kontrakt om tilskud, hvorfor der skal følges op på indholdet af planerne. Der foreligger imidlertid ikke på nuværende tidspunkt en konkretisering af kontraktens form og indhold. Tilsvarende foreligger der ikke en konkretisering af opfølgningens form, indhold og organisering. SR anbefaler, at denne konkretisering snarest tager form med henblik på at sikre, at opfølgning på udmeldte mål og resultatkrav kan effektueres.

I forhold til opfølgning på driftsmidler skal virksomhederne/delvirksomhederne og på sigt produktionsenhederne ifølge DSB's nye styringsfilosofi primært styres på et *dækningsbidrag*, inkl. eller excl. afskrivninger. Desuden lægges vedrørende anlægsstyringen op til, at opfølgningen fra centralt hold hovedsageligt vil være begrænset til opfølgning på de (politiske) konkrete projekter og saldoen på opsparingskontoen, samt overholdelse af de eksterne bevillingsregler, der findes på anlægsområdet.

Iværksættelsen af en sådan styringsfilosofi skal imidlertid sammenholdes med, at der ikke på nuværende tidspunkt er indarbejdet tilstrækkelige kontrol- og opfølgningsprocedurer i DSB. Samtidig befinder DSB sig midt i en række uløste problemer af organisatorisk og økonomistyringsmæssig karakter. Blandt andet er DSB's organisationsstruktur ikke endelig på plads, styringsfundamentet for de organisatoriske niveauer er ikke fastlagt, og DSB's økonomi- og regnskabsmæssige organisation er ikke funderet på et tilstrækkeligt økonomistyringsmæssigt grundlag. Desuden har DSB iværksat en række tiltag vedrørende bl.a. kontraktbaseret intern handel samt nyt økonomisystem.

SR's vurdering af DSB's planlagte tiltag vedrørende kontrol og opfølgning er derfor, at der i DSB bør lægges langt større vægt på området kontrol og opfølgning, det være sig organiseringen, formen og det konkrete indhold. Det er på ingen måde tilstrækkeligt at forestille sig, at den væsentligste styringsparameter vedrørende eksempelvis driftsmidler er dækningsbidraget. Denne opfattelse er da også blevet tilkendegivet af en del ledere i DSB. Tilsvarende indikerer de kommissorier under Q94-projektet, der behandler forskellige aspekter af området kontrol og opfølgning, at denne meget vidtgående styrings- og opfølgningsfilosofi må suppleres med yderligere tiltag/oplysninger.

Vedrørende Q94-projektet er SR af den opfattelse, at de enkelte kommissorier indeholder en række vigtige aspekter inden for området kontrol og opfølgning. SR finder det imidlertid væsentligt, at området kontrol og opfølgning behandles i en særskilt arbejdsgruppe med henblik på at sikre en præcis forankring af dette væsentlige område på alle niveauer i DSB. Der henvises i den forbindelse til det næstfølgende afsnit 8.5.

I forlængelse af ovenstående er SR's opfattelse tilmed, at uddelegeringen af ansvar og kompetence til underliggende niveauer samtidig fordrer *forandrede* og *skærpede krav* til ledelsesansvaret i forbindelse med kontrol og opfølgning.

SR's opfattelse tager udgangspunkt i det forhold, at der påhviler ledelsen af den enkelte styrelse et overordnet ansvar for etableringen af tilfredsstillende forretningsgange og interne kontroller i økonomiforvaltningen. Det ansvar indebærer bl.a., at der skal aflægges et korrekt regnskab og disponeres økonomisk forsvarligt set i forhold til de for organisationen opstillede mål og resultatkrav.

Med uddelegeringen af ansvar og kompetence til underliggende niveauer sker en betydelig opblødning af tidligere tiders organisationsform præget af hierarkisk regelstyring. Dermed har også vilkårene for den ledelsesforankrede interne kontrol og styring af økonomiforvaltningen ændret sig.

Der er derfor behov for nye kontrol- og styringsinstrumenter, der direkte kan støtte organisationens overordnede ledelse samt de enkelte - mere frit stillede - enheders ledelse og dermed indirekte de centrale, herunder bevilligende myndigheder.

8.5. SR's principforslag til styrkelse af kontrol og opfølgning i DSB

Set i lyset af DSB's nye decentrale, **produktorienterede** organisation og styringsfilosofi på økonomiområdet er det som nævnt SR's opfattelse, at der er behov for en styrket kontrol- og opfølgningsindsats på såvel koncernniveau som virksomheds- og delvirksomhedsniveau. Dette gælder både den procesorienterede kontrol og opfølgning, herunder særligt forretningsgange og ansvarsplacering på regnskabsområdet og den resultatorienterede kontrol og opfølgning, herunder særligt i relation til de centralt udmeldte mål og resultatkrav ved virksomhedens kontraktindgåelse med generaldirektøren.

På linie med udtalelser fra medarbejdere i DSB og personer uden for DSB er det endvidere SR's opfattelse, at der er behov for en konsulent- eller rådgivningsservice indplaceret på koncernniveau, hovedsagligt til hjælp for medarbejdere i økonomiforvaltningen på virksomheds- eller delvirksomhedsniveau.

Endelig skal SR pege på, at de skærpede og nye krav til ledelsesansvaret taler for, at kontrol- og opfølgningsspørgsmålet i højere grad anskues som en del af den ledelsesorienterede økonomistyring.

Som det er fremgået af det foregående, kan der anlægges flere synsvinkler på behovet for en styrket kontrol og opfølgning på økonomi- og regnskabsområdet i DSB. Udgangspunktet ved en opfyldelse af de nævnte, relativt forskelligartede behov må efter SR's mening være en konkret bedømmelse af, hvorledes en styrket kontrol og opfølgning kan indpasses på en hensigtsmæssig måde i forhold til de allerede etablerede økonomifunktioner mv. i DSB's organisation. I det følgende vil der derfor alene blive peget på nogle principielle - til dels alternative - muligheder for at styrke kontrol- og opfølgningsprocedurerne i DSB's økonomiforvaltning.

For det første skal der peges på en styrkelse af den kontrol og opfølgning, der allerede er indbygget i økonomiforvaltningens løbende drift. Økonomiforvaltning omfatter i almindelighed funktionerne budgetlægning, budgetkontrol, regnskabsføring og regnskabskontrol samt resultatopfølgning. Som nævnt andetsteds i rapporten er der behov for at opgradere funktionerne regnskabsførelse og

regnskabskontrol på alle niveauer i DSB's organisation (jf. kapitel 7). Endvidere er der - ihvertfald på koncernniveau - behov for at videreudvikle den ledelsesorienterede del af økonomirapporteringen med særlig vægt på resultatopfølgning (budgetkontrol).

For det andet skal SR fremhæve anvendelsen af controlling. Controllerfunktionen kan defineres som en ledelsesorienteret hjælpefunktion, der dels skal overvåge, hvordan det går med at realisere virksomhedens mål, dels skal kontrollere kvaliteten af virksomhedens økonomistyring med henblik på at kunne forsyne ledelsen med relevante informationer og analyser. SR er blevet gjort bekendt med, at der på koncernniveau og på enkelte delvirksomhedsområder er etableret controllerlignende funktioner.

Ved en mere udbredt anvendelse af controlling i DSB bør funktionen efter SR's mening organisatorisk og fagligt sikres en høj grad af uafhængighed og kompetence. Kun derved kan der etableres stærke relationer til såvel topledelse som liniechef-funktioner - og dermed gennemslagskraft. Dette kunne tale for, at controllerfunktionen organiseres som en stabsenhed på højt niveau eller indgår i topledelsens sekretariat på koncern-, henholdsvis virksomheds-/delvirksomhedsniveau.

Endelig skal - som en tredje mulighed for at styrke kontrol og opfølgning - anføres, at arbejdsfeltet for den allerede etablerede interne revision kunne tænkes udvidet. Som omtalt vil den interne revision i kraft af sin rolle som en uafhængig vurderingsfunktion for DSB's topledelse kunne hæve kvaliteten af det interne kontrol- og opfølgningsmiljø i DSB., jf. afsnit 8.1.3.

Dertil kommer, at den interne revision som følge af sit tilhørsforhold og nære kendskab til den virksomhed, der revideres, med fordel kan inddrages på arbejdsområder, der ligger ud over den i samarbejdsaftalen med Rigsrevisionen regulerede opgaveportefølje. Som eksempler på sådanne opgaver, der indgår som led i ledelsens økonomistyring, kan nævnes:

- Bistand til ledelsen vedrørende budgetmæssig og økonomisk kontrol samt opfølgning.
- Særopgaver for ledelsen vedrørende revisionsmæssige undersøgelser, analyser og vurderinger.

- Konsulentbistand, rådgivning og vejledning i spørgsmål vedrørende regnskab, revision og intern kontrol.
- Hurtig løsning af ad hoc-opgaver (»ambulancetjeneste«), fx til afhjælpning af mangler og svagheder i forretningsgange og kontroller.

Den interne revision kan på disse opgavefelter virke som en intern konsulentfunktion, der har til formål at bidrage til en effektiv virksomhedsledelse og økonomistyring.

Der påhviler ledelsen af den enkelte statslige institution eller virksomhed et overordnet ansvar for etableringen af en tilfredsstillende kontrol og opfølgning på økonomiområdet. Dette ansvar - som i sidste ende er ministerens - indebærer bl.a., at der skal disponeres økonomisk forsvarligt set i forhold til de for organisationen opstillede mål og resultatkrav, og at der skal aflægges et korrekt regnskab. De i det foregående skitserede muligheder for at styrke kontrol- og opfølgningsprocedurerne i DSB's økonomiforvaltning tager netop sigte på at hjælpe ledelsen (på alle niveauer) til at leve bedst muligt op til det nævnte ansvar.

Det er SR's opfattelse, at det foreliggende behov for en styrkelse af kontrol- og opfølgningsprocedurerne i DSB fremtræder særlig klart på koncernniveau. Når dette forhold sammenholdes med, at de departementale funktioner i DSB fornylig er overført til Trafikministeriets departement, finder SR, at der er brug for mere samlede og overordnede overvejelser vedrørende de i dette kapitel behandlede spørgsmål. SR skal derfor anbefale, at der nedsættes en særlig arbejdsgruppe med repræsentanter for Trafikministeriet og DSB, der kan kortlægge, hvorledes der sikres en konsistent resultatopfølgning set ud fra både et forretningsmæssigt og et bevillingsmæssigt synspunkt.



28. oktober 1993

OPLÆG TIL UNDERSØGELSE AF DSB'S ØKONOMISTYRINGS-SYSTEM**FORSLAG TIL UNDERSØGELSENS INDHOLD**

Økonomistyringsundersøgelsen iværksættes med henblik på en vurdering af, om de af DSB iværksatte og planlagte initiativer er relevante og tilstrækkelige til at sætte DSB i stand til på tilfredsstillende måde at løse økonomistyringsopgaven set fra både et forretningsmæssigt og bevillingsmæssigt synspunkt.

Afhængig af udfaldet af denne vurdering kan der peges på eventuelle supplerende initiativer og prioriteringer.

Økonomistyringsundersøgelsen gennemføres som en interviewundersøgelse med henblik på kortlægning og problemidentifikation primært med udgangspunkt i Rigsrevisionens og Statsrevisorernes bevillingskontrolberetninger samt Trafikministeriets svar på disse beretninger. Der tages endvidere udgangspunkt i DSB's essay vedr. DSB-regnskabskvalitet i lyset af Statsrevisorernes bevillingskontrolberetninger, udkast I af 27. oktober 1993.

Med udgangspunkt i ovenstående og indenfor de generelle overordnede økonomistyringsområder lægges der i interviewundersøgelsen vægt på at belyse følgende forhold hos DSB:

MÅLFASTSÆTTELSE herunder bl.a

- * Indsamling og vurdering af resultatkrav på eksempelvis følgende styringsområder: Økonomi, Kvalitet, Afsætning (mængder), Personale, Produktivitet/Effektivitet mv.
- * Målfastsættelsesprocedurens tilrettelæggelse - initiativtager og deltagere, videreformidling samt sikring af accept **for** målsætningerne/resultatkravene mv.

Adresse
Borgergade 18
DK-1300 København K

Postadresse
Postbox 2193
DK-1300 København K

Telefon
33 92 88 00

Telefax
33 92 88 96

BUDGETLÆGNING OG DISPONERING herunder bl.a

- * Økonomiforvaltningens decentralisering, herunder organisering, ansvarsplacering, disponeringsbeføjelser, forretningsgange mv.
- * Budgetarbejdets formalisering og systematisering (**fast** procedure, entydig ansvarsfordeling, systematisk dokumentation for drøftelser og beslutninger).
- * Eventuelle konflikter mellem de decentrale enheder som følge af uklar opgavefordeling, anvendelse af fælles ressourcer, indbyrdes afhængighed mellem disponeringskonsekvenserne.

REGISTRERING I ØKONOMISYSTEMERNE herunder bl.a

- * Strukturen i DSB's interne kontoplan herunder registreringsdimensioner (drift, anlæg mv.), registrering af ikke-økonomiske data mv.
- * Datadisciplinen og dermed kvalitetsniveauet i registreringsgrundlaget.

RESULTATVURDERING, KONTROL OG ØKONOMIRAPPORTERING herunder bl.a

- * Formaliseret informations- og rapporteringssystem for DSB herunder en vurdering af, hvorvidt de informationer der indgår i økonomisystemet, danner grundlag for den løbende opfølgning, regnskabsaflæggelse og resultatvurdering.
- * Vurdering af økonomirapporter til DSB's ledelse/budgetansvarlige herunder belysning af diverse former for dokumenter til brug for de centrale/bevilgende myndigheder samt rapporteringsfrekvens.
- * Vurdere hvorvidt DSB's regnskab giver et retvisende billede af virksomheden.
- * Muligheden for at placere ansvaret for et konstateret udviklingsforløb hos DSB's enheder herunder hvilke foranstaltninger der træffes overfor enheder med styringsproblemer/budgetoverskridelser.

UNDERSØGELSENS FORM

Undersøgelsen foreslås blandt andet foretaget på baggrund af ca. 25 interviews med repræsentative medarbejdere blandt økonomistyringssystemets forskellige interessenter. Statens Regnskabsdirektorat (SR) forventer i samarbejde med DSB at kunne udvælge, hvilke medarbejdere der skal indgå i undersøgelsen. Det er i den forbindelse vigtigt, at medarbejderne "dækker" DSB både horisontalt og vertikalt.

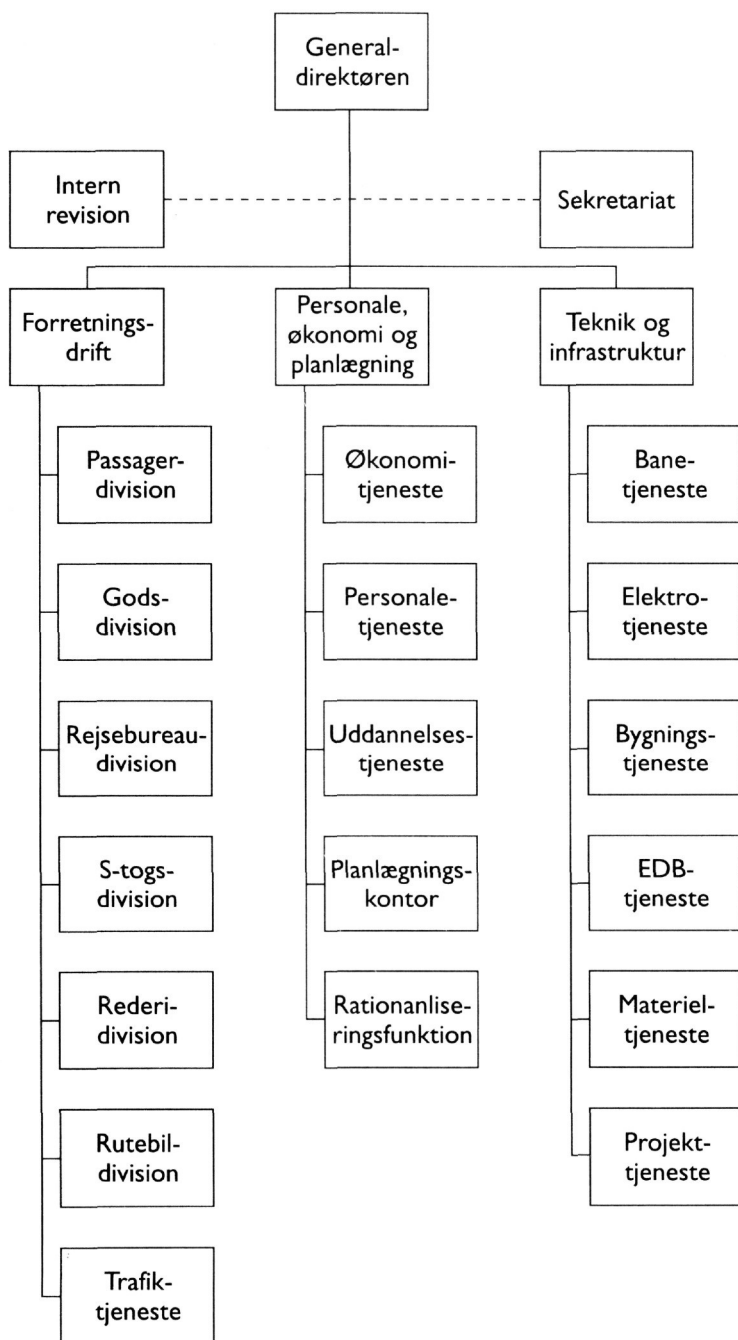
Interviewene og bearbejdningen foretages af konsulenter fra Statens Regnskabsdirektorat under ledelse af Underdirektør Jørn Jensen.

Det forudsættes, at DSB medvirker aktivt i undersøgelsesforløbet. Det gælder såvel i forhold til at sikre SR de relevante informationer, som at stille de nødvendige medarbejderressourcer til rådighed.

TIDSPLAN FOR UNDERSØGELSEN

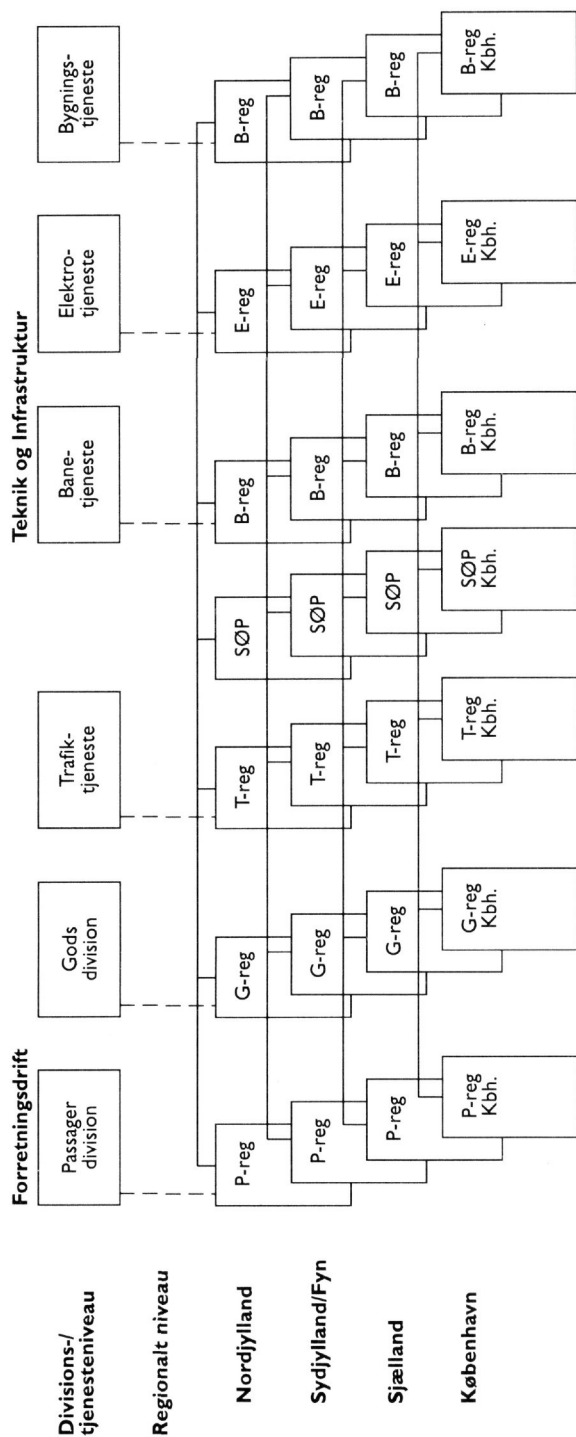
Undersøgelsen foretages i løbet af november - december måned 1993. Interviewene gennemføres i løbet af november måned 1993 og afsluttes med udkast til redegørelse, som forelægges arbejdsgruppen vedr. DSB-udredningen lige før jul.

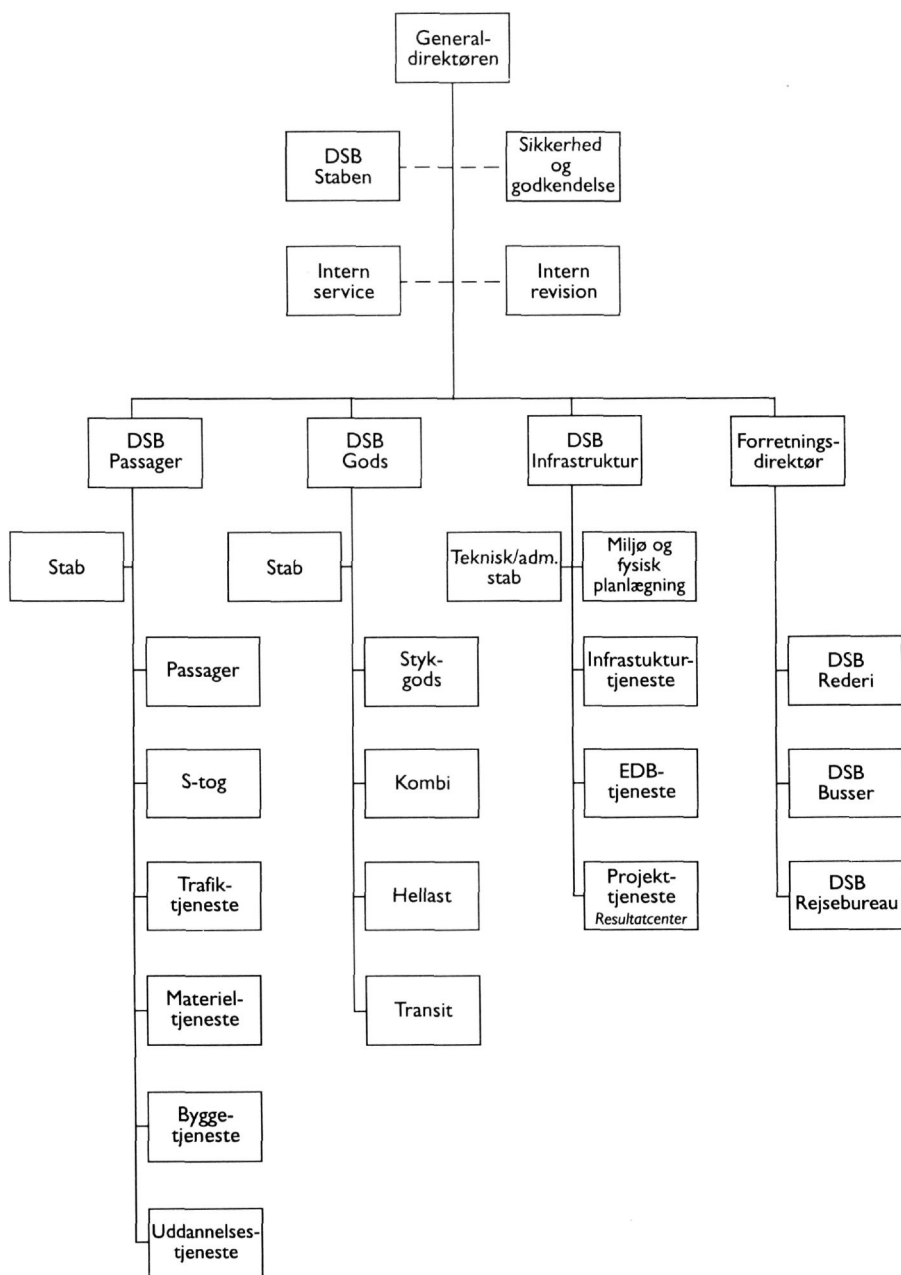
Den endelige rapport foreligger medio januar måned 1994.

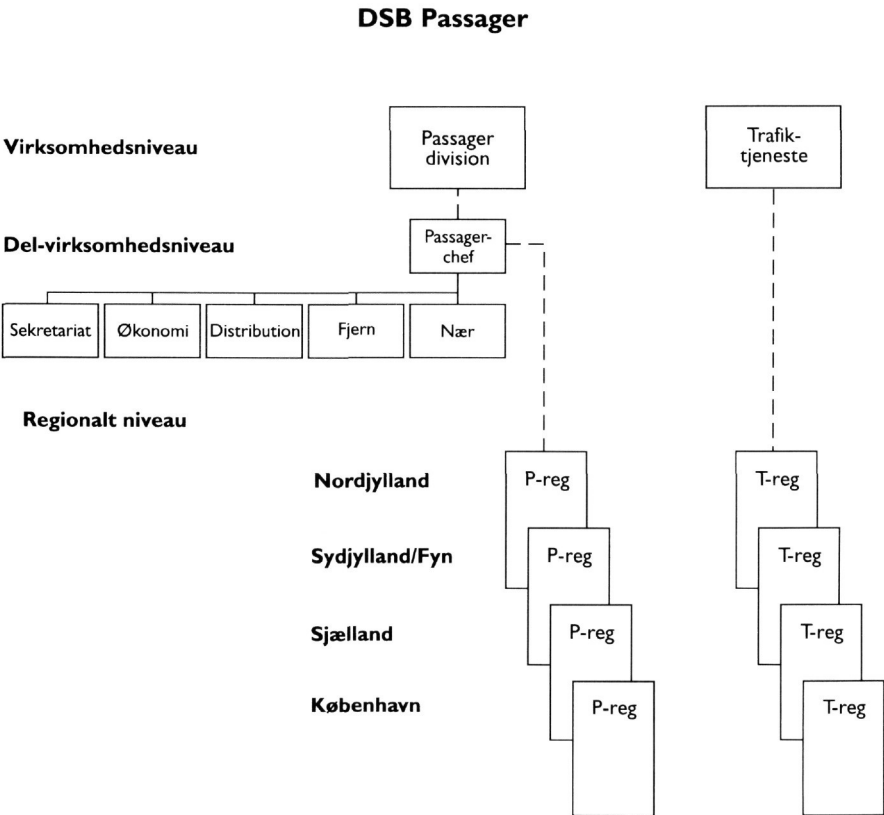


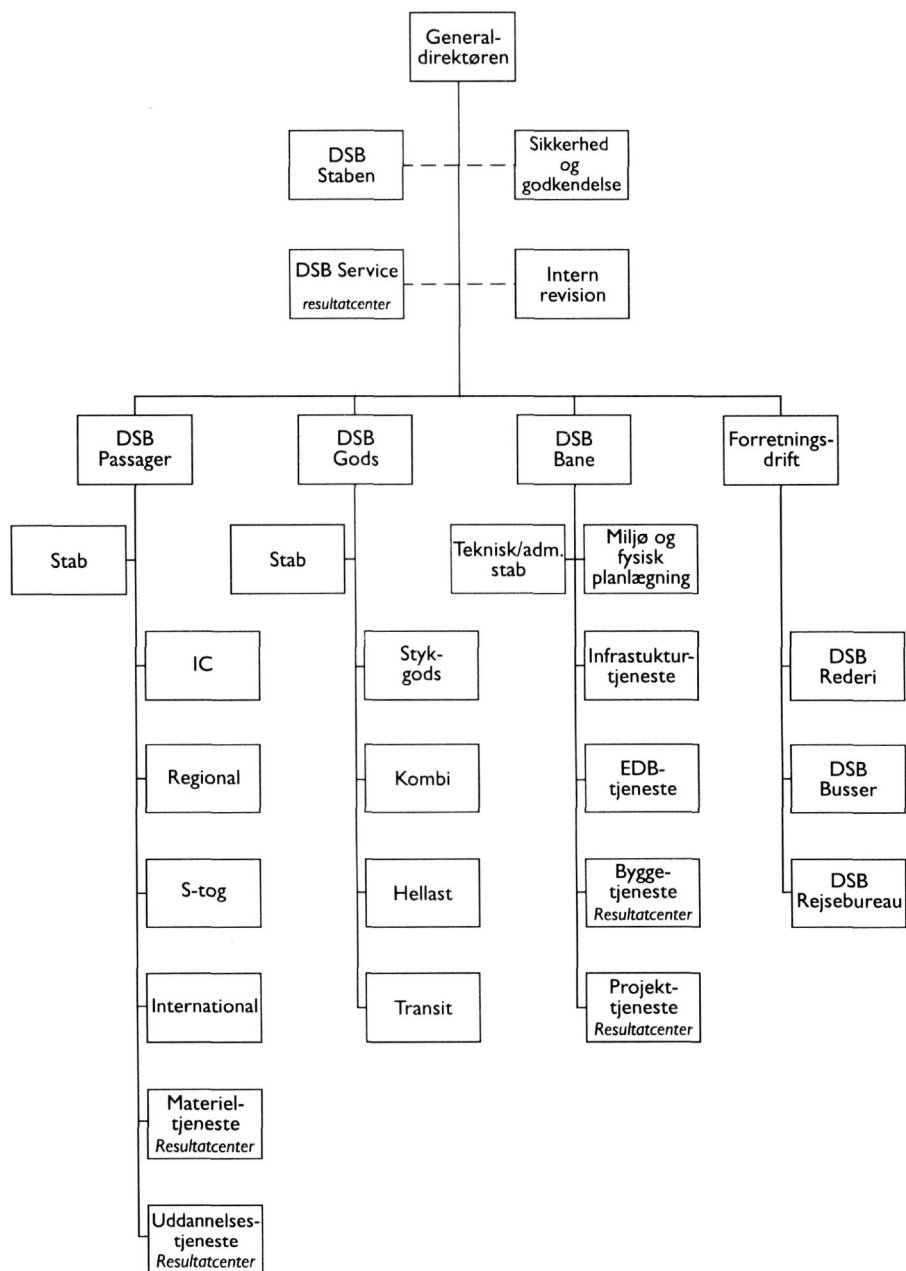
DSB's regionale organisation pr. I/I-1991

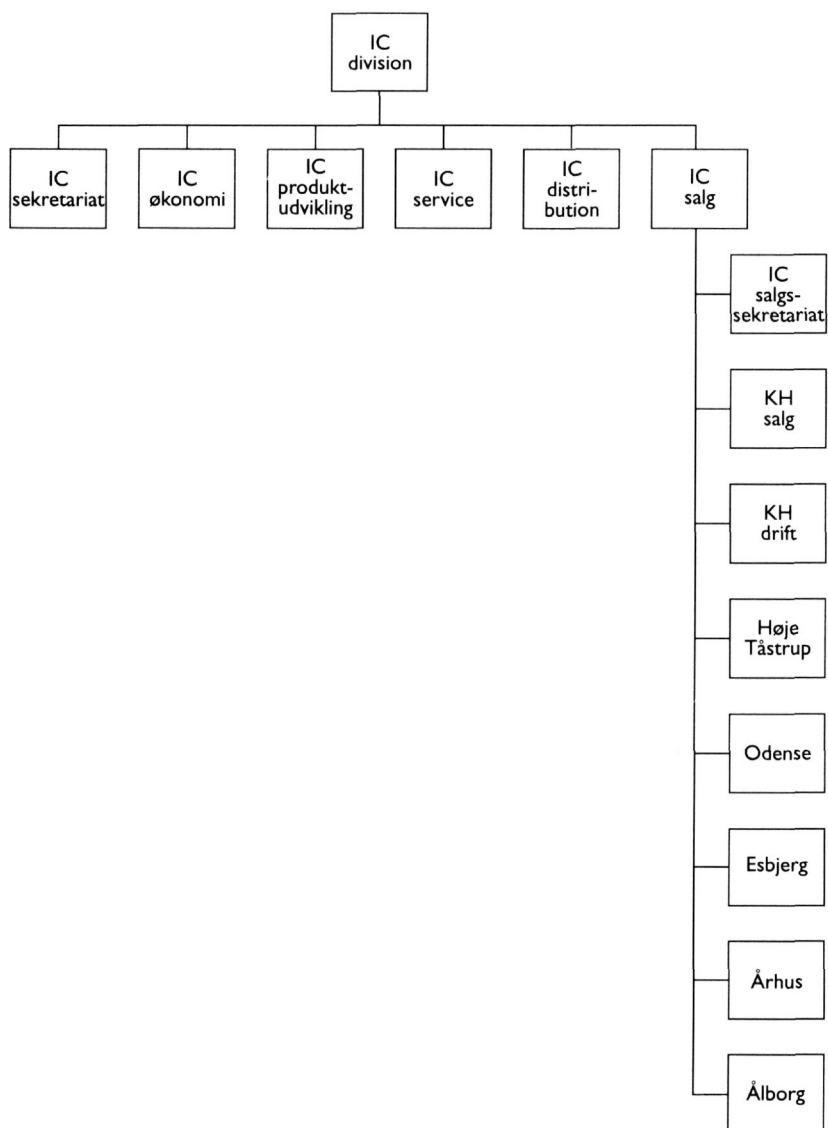
Bilag 3.2



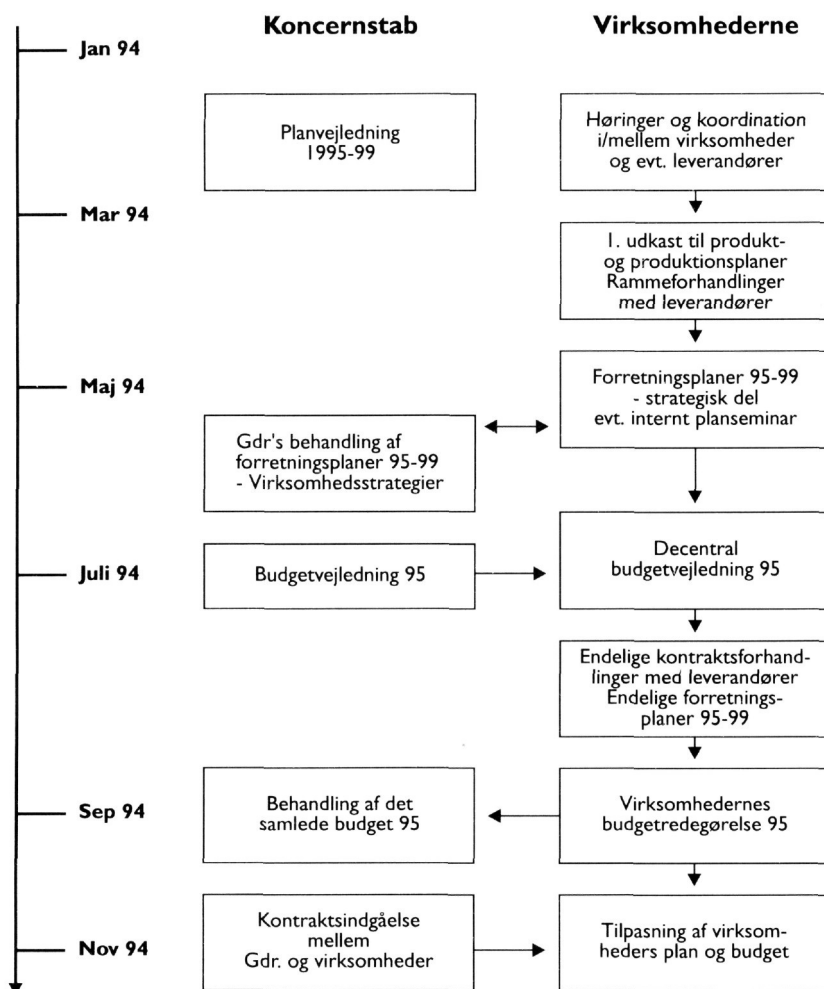








I. udkast



Q94
 Chef økonomiseminar

Kontoplan for DSB

Bilag 7.2

EKSTERNT REGNSKAB					INTERNT REGNSKAB			
Klasse	1	2	3	4	5	7	8	9
	Investerings- klassen	Betalings- klassen	Indtægts- klassen	Udgifts- klassen	Produkt- koder	Ansvars- steder	Omkostningsformål	Projekter
	10 Anlæg fælles	20 Likvider	30 Passagerindtægter -tog (udenfor HO)	40 Køb af lagervarer	00 Fælles	70 Koncern, sek. Rejsebureaudiv., SOP-funktioner	80 Fælles formål	90 Driftsprojekter
	11 Arealer	21 Kundebestillinger Forretningsdrift	31 Overtagelseind- tægter	41 UDGÅR	10 Gods	71 Personale, økonomi og planlægning	81 Ledelses og administrations- formål	91 Egenfabrikation
	12 Bygninger	22 Debitorer Teknik/ Infrastruktur	32 Godsbefordring	42 Aktivitetsafhængig løn	20 Passager	72 Passager- divisionen	82 Indirekte produktions- formål	92 Fremmedarbejds- projekter
	13 Udvendige stations- og værkstedsanlæg	23 Debitorer Personale, økono- mi og planlægning	33 Befordring - rutebiler	43 Faktisk udbetalt løn	30 Biloverfarter	73 S-togsdivisionen	83 Fremførings- formål	93 Anlægsprojekter (DSB)
	14 Faste anlæg, maskinelt udstyr mm	24 Overleveringer interne debitorer og kreditorer	34 Rejsebureau- indtægter	44 Køb af varer og tjenesteydelser	40 Øvrige overfarter	74 Godsdivisionen	84 Terminalformål S-baner	94 Anlægsprojekter S-baner
	15 Havneanlæg	25 S-togsdivisionen	35 S-togsdivisionen passagerindtægter hovedsagsområde	45 Ydelser vedrø- rende personalet	50 Forpagtninger	75 Trafiktjenesten	85 Infrastruktur/ vedligeholdelses- formål	95 Fremmedarbejds- projekter (Storebælt)
	16 Banelegeme og kørelednings- anlæg	26 Mellemværende med staten	36 Udlejning og forpagtning	46 Leje, skatter og afgifter	60 Rutebil	76 Infrastruktur-, Projekts- og Bygningstjenesten	86 Reparation/ vedligeholdelse, rutebiler mv	96 Fællesprojekter
	17 Sikrings- og teleanlæg	27 Kreditorer	37 Fremmedarbejder og salg af materiale	47 UDGÅR	71 S-tog	77 EDB-tjenesten Materieltjenesten	87 Vedligeholdelses- formål, rullende materiel	97
	18 Driftsmateriel	28 Øvrige beholdninger	38 Diverse indtægter	48 Øvrige udgifter	81 Rejsebureau	78 Rederidivisionen	88 Kalkulations- difference	98
	19 Værdipapir	29 Gennemgangskon- ti, interimskonti og varekonti	39 Tilskud samt salg af kapitalgen- stande	49 Intern afregning og ompostering		79 Rutebildektionen	89 Intern afregning	99 Personalebehov, anlæg (kun budgettering)

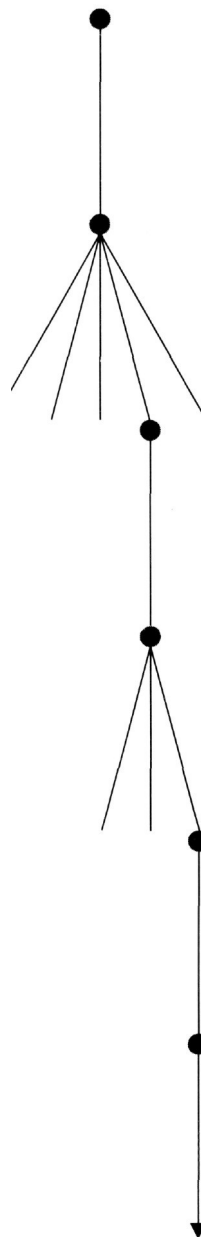
Kontogruppe

Kontoplanvejledning

Bilag 7.3

Kontoklasse ?			Kontoklasse ?		
Afsnit 5	Kontobeskrivelse produktkoder	Side 18	Afsnit 5	Kontobeskrivelse produktkoder	Side 19
00	Fælles		Overfarter		
	Alle produkter fælles		30	Biloverfarter fælles	
	Gods/passager fælles		31	Halskov/Knudshoved	
	Arbejder for fremmede		32	Kalundborg/Århus	
	Moms (på sættes af økonomisystemet)		33	Kalundborg/Koldby Kås	
	Satsdifference (på sættes af økonomisystemet)		34	Esbjerg/Fanø	
	Lagerdifference (på sættes af økonomisystemet)		35	Bejden/Fyrsthav	
	Fejl (på sættes af økonomisystemet)		36	Helsingør/Helsingborg	
				Øvrige overfarter	
	Gods		40	Øvrige overfarter fælles	
10	Gods fælles		42	Frihavnen/Helsingborg	
11	Stykgods fælles		43	Korsør/Nyborg	
12	Stykgods almindelig		44	Rødby Fåltgarden	
13	+ box		45	Gedser/Warmemunde	
15	Vognladning fælles			Forpagtning	
16	Konventionel vognladning		50	Forpagtning fælles	
17	Kombi		51	Togservice	
18	Post		52	Tax-free	
			53	Restauranter (kiosker) Sø	
			54	Restauranter (kiosker) Land	
			55	Transmedia	
20	Passager		60	Rutebil	
	Passager fælles			Rutebil fælles	
	IC3 fjern			S-tog	
	IR fjern		71	S-tog	
	Regional øst			Rejsebureau	
23	Regional vest		81	Rejsebureau fælles	
24	International				
25					

FASE 0	Beslutning	
	Behovsoplæg	Rekvirerende division/tjeneste
	Gennemførelsesansvar	Chef for rekvirerende division/tjeneste
	Ansvar for beslutning/valg	Summarisk angivelse af behov og funktioner herunder politikker og produktmæssige krav samt en økonomisk ramme
FASE 1	Beslutning	
	Programoplæg	Rekvirerende division/tjeneste.
	Gennemførelsesansvar	Chef for rekvirerende division/tjeneste. Evt forelæggelse for KØ og D-møde (afhængig af totaludgift, rentabilitet og miljøkonsekvens).
	Ansvar for beslutning/valg	Alternative løsningsmuligheder og deres økonomiske og miljømæssige konsekvenser ud fra fysiske og kvalitative behov.
FASE 2	Beslutning	
	Program	Rekvirerende division/tjeneste.
	Gennemførelsesansvar	Chef for rekvirerende division/tjeneste. Projekterende tjeneste høres. Forelæggelse for KØ og evt. D-møde (afhængig af totaludgift og rentabilitet)
	Ansvar for beslutning/valg	Uddybning af kravspecifikationer på baggrund af det trufne valg i fase 1.
FASE 3	Beslutning	
	Dispositionsforslag	Projekterende tjeneste
	Gennemførelsesansvar	1) Chef for projekterende tjeneste 2) Rekvirerende division/tjeneste
	Ansvar for beslutning/valg	Et antal alternative, tekniske løsningsforslag ud fra det godkendte program
FASE 4	Beslutning	
	Projektforslag	Projekterende tjeneste
	Gennemførelsesansvar	1) Chef for projekterende tjeneste 2) Rekvirerende division/tjeneste
	Ansvar for beslutning/valg	Forelægges for KØ og evt. for D-mødet(afhængig af totaludgift, rentabilitet og miljøkonsekvens)
FASE 5-9	Beslutning	
	Projektforslag	En videre udbygning af det valgte dispositionsforslag
	Gennemførelsesansvar	
	Ansvar for beslutning/valg	



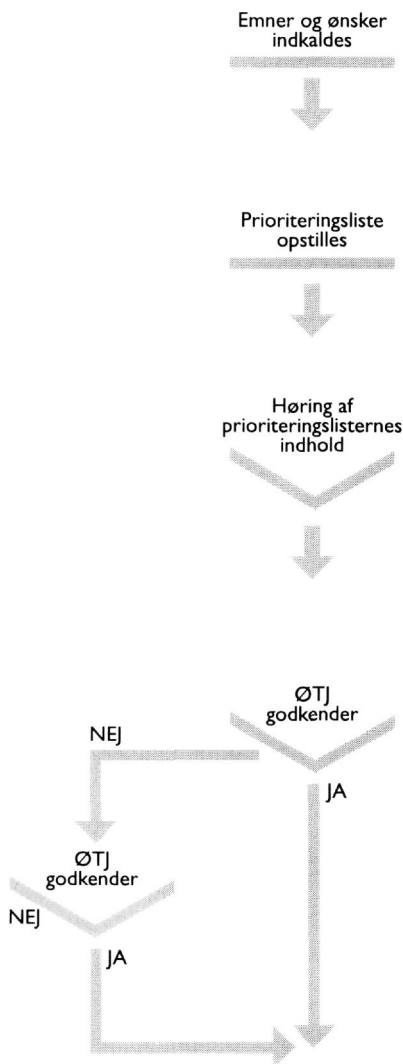
Brugeren indkalder forslag fra decentrale instanser til prioriteringslistens indhold.

Chef for brugeransvarlig instans (meste bruger princippet) foranlediger prioriteringslisten opstillet.

Der foretages høring af alle relevante brugere, og de enkelte ønsker afstemmes med divisions- og tjenesteplaner. Der udarbejdes særligt ramme KOP-skema. Så vidt muligt relateres de enkelte rammekonti til den enkelte tjeneste efter eneste bruger princippet

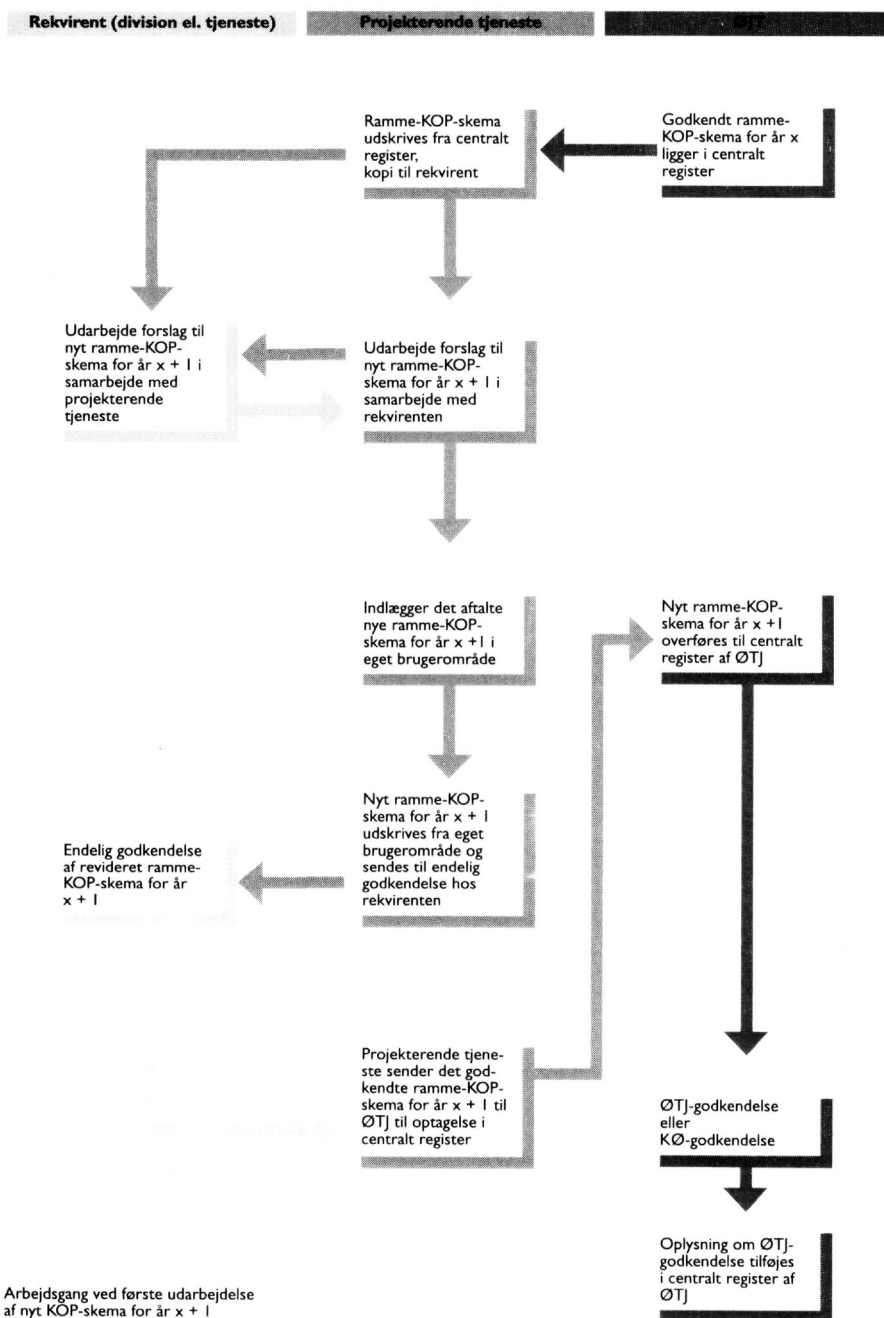
Prioriteringslisterne sendes økonomitjenesten, bukt til godkendelse, hvis rammebeløbet er "uændret". Alle sager vedrørende rammeændringer forelægges KØ til beslutning. Den enkelte tjenestechef kan inden for den samlede ramme foretage omprioriteringer. ØTJ skal orienteres gennem en ændring af KOP-skemaerne (resumé-KOP).

Godkendelse for et år foreligger normalt ultimo året før eller primo **gyldighedsåret**.



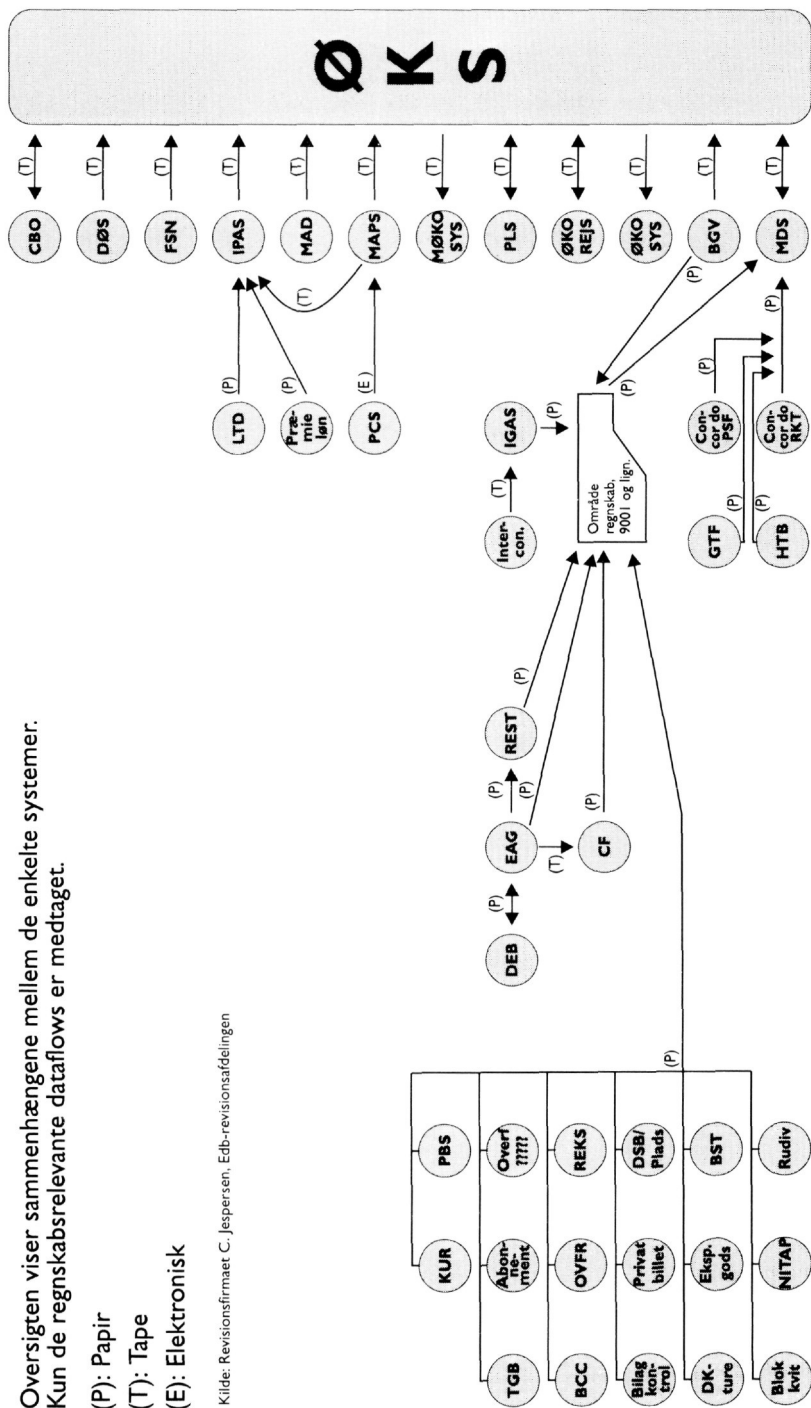
De besluttede og prioriterede KOP-skemaer og prioriteringslister noteres som gældende for 1 år og distribueres

Ramme-KOP-skema



(E): Elektronisk

Kilde: Revisionsfirmaet C. Jespersen, Edb-revisionsafdelingen



Overordnet tidsplan

Bilag 7.7

	Jul 93	Okt 93	Jan 94	Apr 94	Jul 94	Okt 94	Jan 95	Apr 95	Jul 95	Okt 95
Pilotprojekt					SEP					
kontrakt		NOV								
foranalyse		DEC								
installation		DEC								
uddannelse af imp. gruppe					SEP					
aftestning				MAJ						
uddannelse og træning					SEP					
intern dokumentation				JUN						
stamdata					SEP					
konvertering					SEP					
Foranalyse A,B,C,D				MAJ	SEP					
Implementering virksomhed A									SEP	
etablering af organisation					SEP					
etablering af lokal model						JAN				
uddannelse og træning									SEP	
konvertering og stamdata									SEP	
Implementering virksomhed B									SEP	
etablering af organisation					SEP					
etablering af lokal model						JAN				
uddannelse og træning									SEP	
konvertering og stamdata									SEP	
Implementering virksomhed C									SEP	
etablering af organisation					SEP					
etablering af lokal model						JAN				
uddannelse og træning									SEP	
konvertering og stamdata									SEP	
Implementering virksomhed D									SEP	
etablering af organisation					SEP					
etablering af lokal model						JAN				
uddannelse og træning									SEP	
konvertering og stamdata									SEP	