



Skatteverket
171 94 SOLNA

Datum 2011-03-03
Dnr 32-2010-0578

Styrning, uppföljning och redovisning av systemutvecklingsprojekt vid Skatteverket

Riksrevisionen har som ett led i den årliga revisionen av Skatteverket (SKV) 2010 granskat styrning, uppföljning och redovisning av systemutvecklingsprojekt. Riksrevisionen har i granskningen biträtts av Ernst & Young AB.

Granskningen har resulterat i iakttagelser som Riksrevisionen vill fästa SKV:s uppmärksamhet på i denna revisionsrapport. Innehållet har faktagranskats av representanter för SKV.

Riksrevisionen önskar information om vilka åtgärder SKV avser att vidta med anledning av iakttagelserna i denna rapport.

1. Sammanfattning

Med utgångspunkt i att SKV kontinuerligt bedriver omfattande systemutvecklingsprojekt har Riksrevisionen i den löpande granskningen bl.a. valt att granska styrning, uppföljning och redovisning av dessa projekt. Fokus för granskningen har varit att undersöka om förutsättningar finns för att systemutvecklingsprojekten genomförs på ett effektivt sätt utifrån fastställda modeller, samt om de processer och rutiner som används för att bedöma vilka kostnader som ska tillgångsföras leder till att projekten redovisas korrekt.

Riksrevisionen har uppmärksammat vissa brister som Skatteverket rekommenderas åtgärda.

En viktig iakttagelse gäller bristen på samlade riktlinjer för hur projekt ska genomföras, vilka verktyg som bör användas samt vilka krav som ställs på dokumentation i utvecklingsprocessen. Riksrevisionen *rekommenderar* att detta samlas i en projekthandbok som implementeras i verksamheten. Vidare *rekommenderas* SKV att regelbundet utföra projektrevisioner för att kunna kontrollera om projekten genomförs enligt gällande riktlinjer.

Ytterligare en viktig iakttagelse handlar om SKV:s brist på tillfredställande dokumentation av ställningstaganden gällande beslut om vilka utgifter som ska kostnadsföras respektive tillgångsföras i systemutvecklingsprojekten. Riksrevisionen *rekommenderar* att SKV inför en rutin som säkerställer att ställningstaganden i varje relevant beslutspunkt, för vart och ett av de sex kriterier som beskrivs i ESV:s föreskrifter till FÅB 5 kap. 2 §, dokumenteras.

Riksrevisionen har också noterat att SKV saknar instruktioner och rutiner för att löpande kunna bedöma om nedskrivningsbehov finns. SKV



rekommenderas komplettera befintliga instruktioner så att även området nedskrivningar i sin helhet omfattas.

2. Bakgrund

Skatteverket har organiserat sin systemutveckling enligt en beställar-/utförarmodell. Den innebär att huvudkontoret (HK) ansvarar för beställning av utveckling av verksamhetssystemen inom myndigheten. Utvecklingen utförs till övervägande del av Verksamhetsstöd (VE) för SKV med HK som ansvarig beställare. I den mån externa resurser behöver engageras, sker det som regel genom VE. SKV bedriver en omfattande systemutveckling, framförallt avseende system som används för att effektivisera tjänster gentemot allmänhet och företag genom att bland annat utveckla så kallade e-tjänster. SKV:s projektportfölj för systemutveckling uppgick 2009 till 452 mnkr varav 391 mnkr tillgångsfördes i balansräkningen. Prognos för utvecklingsportföljen 2010 är 371 mnkr, varav 165 mnkr beräknas tillgångsföras.

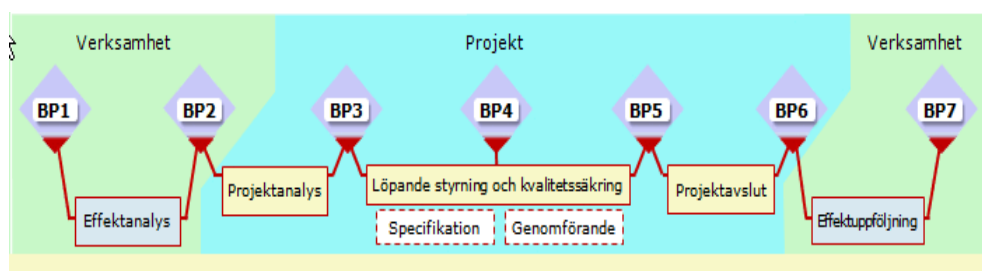
Riksrevisionen har granskat om

- förutsättningar finns för att bedriva utvecklingsprojekten effektivt och med en fastställd projekt- och systemutvecklingsmodell, samt
- de processer och rutiner som finns för bedömning av tillgångsföring av utvecklingsutgifter leder till en korrekt redovisning av systemutvecklingsprojekt (immateriella anläggningstillgångar).

3. Skatteverkets IT-systemutveckling

3.1 Skatteverkets modeller och processer för systemutveckling

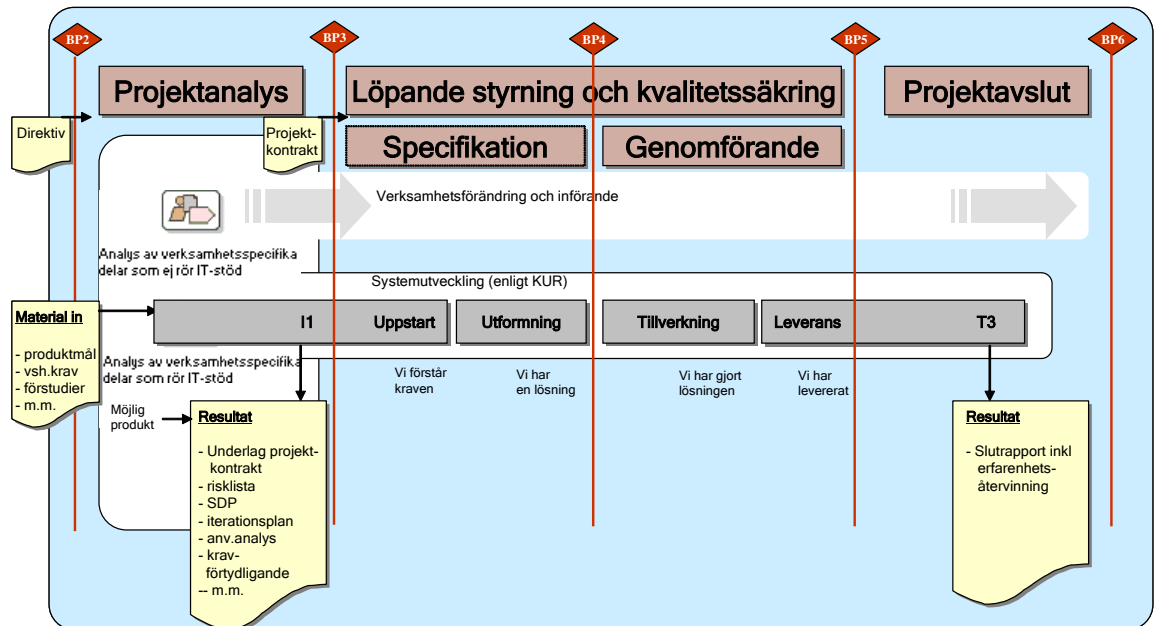
SKV utnyttjar projektstyrningsmodellen Pejl och systemutvecklingsprocessen Rup/Kur. Pejl innehåller sju beslutspunkter BP1 – BP7.



Figur 1 Pejls styrprocess enligt Skatteverket



Systemutvecklingsprocessen Rup/Kur är kopplad till Pejls beslutspunkter.



Figur 2 Systemutvecklingsprocessen enligt Skatteverket

Rup/Kur är organiserad i fyra utvecklingsfaser som är synkroniserade med Pejls processteg. Utvecklingsfaserna är enligt SKV:

- Uppstart – Skapa förståelse för verksamhetsbehoven och definiera kraven.
- Utformning – Specificera systemets egenskaper och arkitektur.
- Tillverkning – Konstruera och verifiera systemet.
- Leverans – Validera och lämna över systemet till användare, drift och förvaltning.

Till ovanstående modeller och processer finns ett antal stödjande strukturer och dokument. Verktöget ClearCase används som del i Rup/Kur, för att hantera all den komplexa dokumentation som hanteras i systemutvecklingen. Vidare finns verktöget Microsoft SharePoint tillgängligt för användning av projekten som projektarkiv. Löpande under projektet används systemstöden KOLL och VETA för bland annat portföljstyrning, offerthantering, beställningsavtal, resursplanering, projektuppföljning och prognoser. I systemen finns också stöd för beräkning av exempelvis lånefinansieringsgrad. Ekonomisystemet Agresso används för redovisning. Det tidredovisningssystem som HK har är inte tillräckligt väl nedbrutet och saknar koppling till KOLL. Enligt plan kommer HK from 2012 att införa detta.



Riksrevisionens iakttagelser och rekommendationer

SKV saknar stöd för att styra och hålla samman alla delar i projekten, i form av en projekthandbok. Framtagning av en sådan har dock påbörjats, men beslut om tillämpning har inte fattats och det finns inte heller någon plan för införande. Vidare genomför SKV inte regelmässiga projektrevisioner för att följa upp att projekten bedrivs enligt fastställda intentioner.

Det saknas också rutiner för att systematiskt och kontinuerligt följa upp och säkra att nödvändig dokumentation tas fram i takt med att utvecklingen sker. Detta medför risker för att systemdokumentationen blir bristfällig, vilket i sin tur ökar risken för kvalitetsproblem i systemen. Riksrevisionen har dessutom konstaterat personberoenden för ett antal mycket gamla och kritiska, system. Bristande dokumentation kopplat till nyckelpersonberoende innebär att SKV tar stora risker inom ett mycket kritiskt område.

Riksrevisionen *rekommenderar* SKV att ta fram en sammanhållen projekthandbok med riktlinjer om hur projekt ska bedrivs, krav på dokumenterade beslut samt vilka projektdokument som är obligatoriska. Det är angeläget att det införs ett sammanhållet, funktionellt och effektivt verktyg för tidsuppföljning för hela SKV.

SKV bör utreda vilka system som har bristande systemdokumentation och åtgärda detta. SKV *rekommenderas* också rutinmässigt genomföra projektrevisioner. Dessa kan genomföras såväl övergripande för hela projekt som mer tematiskt, det vill säga att SKV specifikt och mer djupgående granskar utvalda områden, exempelvis systemdokumentation.

3.2 Allokering av budgetmedel och uppföljning av projekt

Vissa stora initiativ bedrivs som program och delas upp i flera projekt. Det förekommer också att projekt som har flera års genomförandehorisont, i praktiken delas upp och bedrivs i årscyklar för att vara i takt med SKV:s budgetprocess. Tilldelning av ekonomiska resurser sker årsvis. Detta medför att projektmål ibland anpassas baserat på tillgängliga utvecklingsresurser, men på bekostnad av förväntade effektmål då ambitionerna med målen förändras.

Riksrevisionens iakttagelser och rekommendationer

Uppföljningar avseende både måluppfyllelse och ekonomi sker vanligtvis av delprojekt men det saknas uppföljningar för hela projektet/programmet. Detta kan innebära att ursprungliga effektmål inte finns till hands och beaktas vid bedömning av ett enskilt projekts resursbehov. Det kan i sin tur leda till att projekt avbryts, investerade utvecklingskostnader måste nedskrivs och att utvecklingskostnader har belastat verksamheten till ingen nytta.

På grund av att projekt bryts ned till årsvisa delprojekt och brister finns i uppföljningsrutiner för hela projekttiden kan SKV riskera att missa de



långsiktiga projektmålen. Vidare kan detta medföra att tillgångsförda tillgångar förlorar i värde.

Riksrevisionen *rekommenderar* att SKV överväger att både allokera medel för systemutvecklingsprojekten på kort och lång sikt. Detta för att möjliggöra fullföljande av systemutvecklingen även om det tar flera år.

4. Rutin för redovisning av egenutvecklade immateriella anläggningstillgångar

Förordning (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag (FÅB) reglerar hur redovisning ska ske av utgifter för utvecklingsinsatser. Utgifter för utveckling som är av väsentligt värde för myndighetens verksamhet under kommande år ska tas upp som immateriell anläggningstillgång (FÅB 5 kap). Nedskrivning ska ske om en anläggningstillgång på balansdagen har ett lägre värde än det som har tagits upp som immateriell anläggningstillgång (FÅB 5 kap. 5 §).

4.1 Värdering av egenutvecklade immateriella anläggningstillgångar

SKV har i en intern anvisning ”Finansiering av egenutvecklade immateriella anläggningstillgångar” (dnr 131 330067-08/1211) redovisat sin syn på när SKV bedömer det vara lämpligt att ta ställning till tillgångsföring av immateriella anläggningstillgångar. Detta ska enligt instruktionen göras vid Pejls beslutspunkt 2, Se Figur 1 Pejls styrprocess enligt Skatteverket.

”Om utvecklingsarbetet bedrivs enligt Pejl är kraven för lånefinansiering i normalfallet uppfyllda efter modellens beslutspunkt två.”

I anvisningen finns också följande sju kriterier, varav de sex första speglar kraven i FÅB (5 kap. 2 §):

1. Det är tekniskt möjligt att färdigställa den immateriella anläggningstillgången så att den kan användas.
2. Myndighetens avsikt är att färdigställa den immateriella anläggningstillgången och att använda den.
3. Myndigheten har förutsättningar att använda den immateriella anläggningstillgången.
4. Den immateriella anläggningstillgången medför att framtida ekonomiska fördelar eller servicepotential för myndigheten sannolikt ökar och detta kan påvisas med hög grad av säkerhet.
5. Det finns erforderliga och adekvata tekniska, finansiella och andra resurser för att fullfölja utvecklingen och för att använda den immateriella anläggningstillgången.
6. Myndigheten kan på ett tillförlitligt sätt beräkna de utgifter som kan hänföras till den immateriella anläggningstillgången.



7. Inom SKV gäller även att utveckling med totala utgifter (för hela utvecklingsinsatsen) under 100 tkr kostnadsförs direkt.

SKV har under 2010 tagit fram en processbeskrivning för hur arbetet bedrivs för att bedöma vilka utgifter som ska tillgångsföras i balansräkningen. Den nu dokumenterade processen har SKV enligt uppgift följt sedan 2000. Processen är inte integrerad med varken Pejlr eller Rup/KUR. Processbeskrivningen visar ett exempel på hur komplex och svåröverskådlig myndighetens organisation för systemutveckling är. Det är flera parallella avdelningar/enheter som arbetar för samma mål, men det finns varken i processbeskrivningen eller i annat dokument tillräckligt tydliga riktlinjer för hur dessa avdelningar ska arbeta tillsammans.

Exempelvis tar ekonomerna enbart kontakt med projekten när de inte anser sig ha tillräcklig information i beställnings- och offertdokument. En konsekvens av detta är att projektledare och delegerade beställare inte i tillräcklig omfattning är delaktiga i bedömningen av när ett projekt ska tillgångsföras i balansräkningen.

Det är oklart när under forskningsfasen SKV börjar följa kostnaderna för ett specifikt projekt. Ytterligare en försvårande faktor är att myndigheten inte har ett sammanhållet system för projektredovisning, utan flera olika. Det innebär att myndigheten inte säkert kan följa samtliga utgifter för investeringen. Forskning/förstudie som utförs av HK följs inte upp. Från och med 2012 planeras ett enhetligt tidredovisningssystem införas vid hela HK som möjliggör att den totala projektkostnaden kommer att kunna följas.

Inget av de granskade programmen eller projekten har kunnat presentera en genomförd investeringsanalys, där uppdelning i anslagsfinansierade respektive tillgångsförda utgifter under programmens eller projektets livslängd gjorts och motiverats enligt de krav som ställs enligt ESV:s föreskrifter i FÅB. De ekonomiska analyser som görs av projekten är mer orienterade mot upparbetade utgifter jämfört med prognoser. Det är därför ej möjligt att, utan en djupare analys, bedöma rimligheten av de delar i projekten som kostnadsförts. Det är dock viktigt för SKV att kontinuerligt göra dessa analyser, och bedöma värdet av det som produceras.

Granskningen visar att det krävs detaljerad kunskap om projekten och noggranna överväganden för att kunna avgöra när utgifterna kan börja redovisas som tillgång. Dessa överväganden gentemot vart och ett av de sju kriterierna (FÅB 5 kap. 2 § och SKV:s egna krav) bör tydligt dokumenteras gentemot vart och ett av kriterierna. SKV:s instruktioner omfattar inte krav på dokumentation. Vissa av utgifterna kan aldrig tillgångsföras. Det kan exempelvis finnas utgifter i projekten som ska kostnadsföras och direkt belasta anslaget, såsom till exempel underhåll eller utbildning som görs som en del av utvecklingsprojektet, trots att andra delar av utgifterna ska tillgångsföras. En viktig uppgift för ekonomienheten på VE är att



kvalitetssäkra sådana utgifter som aldrig kan tillgångsföras enligt FÅB 5 kap. 2 §.

Riksrevisionens iakttagelser och rekommendationer

Riksrevisionens bedömning är att rutinen för hantering av utgifter för immateriella anläggningstillgångar har ett antal brister, av vilka följande är de mest väsentliga:

Processen för redovisning av utgifter för systemutveckling är mycket komplex och svåröverskådlig, även för medarbetarna på SKV. Riksrevisionens bedömning är att processen inte är tillräckligt beskriven, dokumenterad och förankrad i verksamheten.

Bedömning av vilka enskilda utgifter som ska tillgångsföras i balansräkningen avgörs i praktiken av medarbetare från ekonomienheten utan att de som deltar i projektet är delaktiga i denna bedömning. Bristande delaktighet innebär bristande förståelse och insikt. Sammantaget ökar risken för att löpande resursförbrukning bokförs på felaktigt sätt. Ett konkret exempel, som också är kopplat till projektens årscykler, är att förstudiearbete (forskning) för ett kommande års projekt bokförs som utveckling av ett pågående och därmed felaktigt tillgångsförs i balansräkningen.

Riksrevisionen *rekommenderar* att bedömningen av tillgångsföring sker mot vart och ett av de kriterier som framgår av FÅB 5 kap. 2 §. Detta bör ske i respektive projekt vid varje beslutspunkt i projektstyrningsmodellen. Bedömningen bör också göras vid bokslutstillfällena där aktuellt ekonomiskt utfall mot kalkyl bifogas.

4.2 Nedskrivningar

Av ESV:s handledning (2002:3) Immateriella anläggningstillgångar framgår:

”Det kan ibland vara svårt att fastställa om en immateriell anläggningstillgång har minskat i värde, bland annat därför att det inte alltid är uppenbart att användbarheten har minskat. Att värdet för verksamheten minskat kan vara svårt att uppskatta och det är endast i undantagsfall möjligt att bedöma att värdet väsentligt understiger bokfört värde.”

Nedskrivning av immateriella anläggningstillgångar kan förekomma enligt följande två fall:

- 1) Nedskrivning av produktionssatta system som redan finns tillgångsförda i balansräkningen. Exempelvis system som ska skrotas/ användas begränsat.
- 2) Nedskrivning av tillgångsförda system som fortsatt befinner sig i utvecklingsfasen (dvs. ej produktionssatta ännu). Exempelvis kan en tidigare bedömning att det går att färdigställa den immateriella tillgången ändras till att detta inte längre är möjligt. Nedskrivning måste då ske. Likaså kan en situation där SKV inte har erforderliga resurser för att färdigställa den immateriella tillgången till vad som ursprungligen avsågs innebära att den



tillgångsföring som skett måste nedskrivnas för de delar som inte kommer att slutföras.

Den rutin som finns hos SKV avseende hantering av nedskrivningar är att ekonomienheten årligen låter respektive systemägare bedöma förteckningen av immateriella anläggningstillgångar för att identifiera objekt som tagits ur bruk. Detta förfarande saknar dock spårbarhet och krav på ett aktivt ställningstagande från respektive ansvarig. Nuvarande rutiner medför också risker för att tillgångar med minskat värde inte identifieras och värdet justeras.

Riksrevisionens iakttagelser och rekommendationer

Riksrevisionens granskning visar att SKV saknar skriftlig instruktion som säkerställer att nedskrivningar sker i enlighet med FÅB 5 kap 5§. Vidare saknas rutiner för att löpande bedöma om nedskrivningsbehov finns, exempelvis p.g.a. teknisk utveckling.

Riksrevisionen *rekommenderar* att instruktionerna för redovisning av immateriella anläggningstillgångar kompletteras så att även området nedskrivningar i sin helhet omfattas, samt att befintliga rutiner kompletteras och förändras i enlighet med de formulerade kraven. System som är produktionssatta bör bedömas årligen. De icke produktionssatta systemen bör bedömas vid beslutspunkterna i projektstyrningsmodellen.

Ansvarig revisor Lars Nordstrand har beslutat i detta ärende. Revisor Ertan Fiskin har varit föredragande.

Lars Nordstrand

Ertan Fiskin

Kopia för kännedom:

Regeringen

Finansdepartementet