



Støttepapir til revision af SOR 7d – Budgetstyring af flerårige investeringsprojekter

29. august 2022

Indledning.....	1
Hvad er et investeringsprojekt?.....	2
Udvælgelse af emne for revisionen.....	2
Formål	3
Delmål og revisionskriterier	3
Brug og tilpasning af revisionstræet.....	7
Vurdering af delmål og kriterier	8
Konklusion og afrapportering af vores resultater	8
Baggrundsmateriale	10

Indledning

Vi skal undersøge budgetstyring af flerårige investeringsprojekter (SOR 7d) på ministerområdet, hvis ministerområdets budgetterede udgifter inden for plantemaet er over 100 mio. kr. årligt (for § 38 dog 700 mio. kr.) eller over 10 % af summen af ministeriets samlede årlige udgifter. I skal opgøre den økonomiske aktivitet på baggrund af budgetværdien af et ministerområdes flerårige investeringsprojekter i et givent regnskabsår for at afklare, om plantemaet er relevant for jeres ministerområde.

Vær opmærksom på, at der kan være store udsving i økonomisk aktivitet mellem de enkelte budgetår. Derfor er det vigtigt, at I hvert år vurderer, om plantemaet er relevant for jeres ministerområde. Plantemarevisionen gennemføres et år, hvor budgetværdien af ministeriets projektportefølje overstiger tærskelværdien for den økonomiske væsentlighed. Plantemarevisionen skal gennemføres, selv hvis plantemaet kun undtagelsesvist overstiger tærskelværdien.

Vi undersøger, om ledelsen har fastlagt en tilfredsstillende budgetlægning af flerårige investeringsprojekter, og om ledelsen har tilrettelagt en tilfredsstillende budgetopfølgning.

Dette papir skal hjælpe revisor til at planlægge og gennemføre sin revision af SOR 7d. Papiret omfatter definitioner, formål, kriterier, indhold og afgrænsning i revisionen. I afsnittene om formål, delmål og revisionskriterier gennemgås indholdet af revisionstræet.

Hvad er et investeringsprojekt?

Investeringsprojekter er kendetegnet ved at være enkeltstående og afgrænsede i forhold til at skulle opnå et bestemt mål/produkt og i forhold til tid og pris. Der kan fx være tale om it-, bygge- og anlægsprojekter.

Bevillingstypen afhænger af karakteristika ved det konkrete projekt, fx et projekt, der er finansieret ved træk på en driftsbevillings låneramme, eller et projekt med en anlægsbevilling.

Udvælgelse af emne for revisionen

Valg af emnet til revision af budgetstyring af flerårige investeringsprojekter efter SOR 7d på et ministerområde skal ske på baggrund af en afdækning af plantemaet ud fra væsentlighed og risiko. Emnet er det eller de investeringsprojekter, som I udvælger til revision. Til brug for valg af emne kan det være hensigtsmæssigt at indhente oplysninger til en oversigt over ministeriets væsentligste investeringsprojekter. Det kan fx være it-, bygge- eller anlægsprojekter.

Oversigten kan fx omfatte alle igangværende projekter, herunder projekter som afsluttes i indeværende regnskabsår, og som hver især vil medføre udgifter for mere end 10 mio. kr. Det kan også være relevant at indhente information om, hvor budgettet til investeringsprojekterne er forankret, projekternes samlede budget for hele perioden og budget i indeværende år samt titel og formål. Tal i den sammenhæng med 15. kontor, der er ansvarlig for større undersøgelser af investeringsprojekter. 15. kontor opdaterer løbende lister over alle større investeringsprojekter. Vær dog opmærksom på, at ministeriet også kan have mindre investeringsprojekter, der ikke fremgår af disse lister, men som stadig kan være relevante for en SOR 7d-revision i årsrevisionen.

Det kan også være relevant at afdække, om ministeriet har en stor portefølje af projekter, og om ministeriet har erfaringer med de forskellige projektyper fra tidligere projekter. Det kan sige noget om, hvor modent ministeriet er i forhold til at budgetstyre de igangværende projekter. Søg også input til jeres vurdering af væsentlighed og risiko i tidligere revisioner af flerårige investeringsprojekter, som Rigsrevisionen har gennemført. Vær i øvrigt opmærksom på, at flerårige investeringsprojekter kan være projekter, der indgår som delprojekter under et større program.

Når I skal udvælge projekter, er det relevant at undersøge projekternes status i forhold til overholdelse af tid, pris og formål (kvalitet) og indsamle viden om projekternes risici. Her kan gennemgang af aktstykker være en kilde, I kan spørge 15. kontor eller den ansvarlige for den finansielle revision, om de har relevant viden om projekternes status. Statens it-råd følger status på de statslige it-projekter over 15 mio. kr., som ministeriet har indmeldt. Det kan I læse mere om på [Digitaliseringsstyrelsens hjemmeside](#).

Eksempler på investeringsprojekter

- Anlæg af ny vej
- Udvikling af it-systemer
- Opførelse af ny bygning.

Det vil også være relevant at indhente yderligere materiale om de projekter, som I vurderer vil være mest relevante at revidere. Det kan fx være overordnede styringsdokumenter i form af et projektgrundlag, der beskriver projektets formål, eller en businesscase, der beskriver projektets økonomi og tidsplan. I kan også få god sparring af 15. kontor i forhold til udvælgelse af projekter. Årsrevisionen skal under alle omstændigheder koordinere valg af projekter med 15. kontor. Læs mere om udvælgelse af emne i "Vejledning til revision af SOR 6 og SOR 7", kapitel 3.

Formål

Formålet med forvaltningsrevisionen er at vurdere, om der forekommer væsentlige forvaltningsmangler i det pågældende ministeriums budgetstyring af flerårige investeringsprojekter inden for det nærmere afgrænsede emne.

Standardformålet for plantemaet fremgår af boks 1.

BOKS 1. STANDARDFORMÅL - BUDGETSTYRING AF FLERÅRIGE INVESTERINGS-PROJEKTER

Formålet med forvaltningsrevisionen er at vurdere, om der forekommer væsentlige forvaltningsmangler i [XX-ministeriets] budgetstyring af flerårige investeringsprojekter i/vedrørende [EMNE].

[EMNE] er udvalgt på baggrund af en vurdering af væsentlighed og risiko ved [XX-ministeriets] budgetstyring af flerårige investeringsprojekter. Vi har derfor undersøgt, om [XX-ministeriet] har etableret systemer og processer for budgetlægning og budgetopfølgning af flerårige investeringsprojekter i/vedrørende [EMNE], der i al væsentlighed

Delmål og revisionskriterier

For at konkludere, om formålet er opfyldt, skal vi undersøge de 2 delmål i revisionstræet til SOR 7d og de revisionskriterier, som hører til hvert delmål.

Revisionskriterierne er udarbejdet med baggrund i Rigsrevisionens tidligere revisioner af investeringsprojekter, input fra Rigsrevisionens model for design af undersøgelser af store investeringsprojekter (15. kontor), Prince2 projektledelse, den fællesstatslige it-projektmodel, cirkulære om Statens It-råd, Ny Anlægsbudgettering, budgetvejledningens afsnit 2.2.18. It-projekter, 26.5.1. Interne produktionsomkostninger ved investeringsprojekter (anlægsløn mv.) og 2.8.3. Bygge- og anlægsprojekter samt diverse litteratur om projekt- og økonomistyring. De forskellige kilder indeholder efter Rigsrevisionens vurdering relevante forretningsgange og processer, der skal være til stede for at sikre en hensigtsmæssig budgetstyring af flerårige investeringsprojekter.

Ved SOR 7d undersøger vi, om der er etableret de systemer og processer, der efter vores vurdering har størst betydning for, at ministeriets budgetstyring understøtter god offentlig økonomistyring og forvaltning. Vi undersøger, om ministeriet har tilrettelagt systemer og processer der understøtter, at ledelsen modtager relevant og pålidelig løbende information om afholdelse af udgifter og projektets faktiske gennemførelse, og om ledelsen har reageret hensigtsmæssigt, hvis de undersøgte projekter ikke forløber som forudsat eller ikke kan færdiggøres inden for projektets budgetmæssige rammer.

For at undersøge, om ministerierne har systemer og processer, undersøger vi i delmål 1, om ministeriet har en tilfredsstillende budgetlægning af flerårige investeringsprojekter. I delmål 2 undersøger vi, om ministeriet har en tilfredsstillende budgetopfølgning.

I det følgende gennemgår vi de 2 delmål og tilhørende kriterier.

Delmål 1: Har XX-ministeriet en budgetlægning af flerårige investeringsprojekter, der sikrer, at der er et dækkende grundbudget ved projektets begyndelse, der kan følges op på

Ved revisionskriterie 1.1 ser vi på, om ministeriet har udarbejdet budgettet i overensstemmelse med bevillingsgrundlaget. Det gør vi ved at undersøge, om budgettet indeholder udgifter til alle de delleverancer, der fremgår af bevillingsgrundlaget, og efterlever de specifikke krav, der kan være til bestemte projektyper. Her skal teamet afdække, om der er særlige krav til detaljeringsniveau i budgettet for den type projekt, som det udvalgte emne vedrører. Vi undersøger også, om budgettet indeholder reserver, der er i overensstemmelse med de satser, som er gældende for den pågældende type projekt. Endelig undersøger vi, om budgettet er inden for den økonomiske ramme i bevillingsgrundlaget.

Ved revisionskriterie 1.2 ser vi på, om ministeriet har periodiseret budgettet for hele projektets løbetid. Det gør vi ved at undersøge, om budgettet dækker projektets samlede tidsperiode, alle eventuelle faser i projektet (fx analyse/planlægningsfase og gennemførelsesfase), om det er opdelt i finansår og periodiseret inden for året, og endelig om budgettet er koblet til projektplanens milepæle, så forbrug kan følges i forhold til fremdrift.

Ved revisionskriterie 1.3 ser vi på, om ministeriet har baseret posterne i grundbudgettet på realistiske estimater. Det gør vi ved at undersøge, om estimater er baseret på en tilstrækkelig analyse af priser (erfaringsbaseret, indhentet, priskatalog e.l.) og baseret på en tilstrækkelig analyse af mængdebehov (fx tid eller antal). Endelig undersøger vi, om specifikke krav til estimering af budgetposter for den pågældende projektype er efterlevet (fx krav i statens it-projektmodel eller krav i Ny Anlægsbudgettering).

Udviklingsprojekter er ofte svære at estimere. I skal derfor opnå bevis for, at der er arbejdet tilstrækkeligt med at estimere udgiftsposterne i forhold til de konkrete projekter, I undersøger, herunder at estimerer er kvalitetssikret (for projekter, der er omfattet af Ny Anlægsbudgettering¹⁾ er der krav om ekstern kvalitetssikring af anlægsprojektets beslutningsoplæg, herunder anlægsbudgettet og forudsætningerne herfor). Om ministeriet har arbejdet tilstrækkeligt med estimering af de enkelte poster, må I vurdere i forhold til projektets art, herunder hvor følsomme I vurderer, at posterne er i forhold til budgetafvigelser. Brug her gerne kollegasparring, herunder kolleger i 15. kontor.

Ved revisionskriterie 1.4 ser vi på, om ministeriet har et ledelsesgodkendt budget. Her undersøger vi, om budgettet er godkendt af det aftalte ledelsesniveau (typisk styregruppeformand e.l., men afhænger af den konkrete projekttype og -organisering), og om budgettet er godkendt, inden der er afholdt udgifter til projektets gennemførelsesfase.

Delmål 2: Har XX-ministeriet en budgetopfølgning på flerårige investeringsprojekter, der sikrer pålidelig løbende information om projektet i forhold til de budgetmæssige rammer?

Ved revisionskriterie 2.1 ser vi på, om ministeriet har fastlagt rammerne for budgetopfølgningen, så disse afspejler projektets kompleksitet og risici. Det gør vi ved at undersøge, om rammerne afspejler eventuelle specifikke budgetopfølgningskrav for den pågældende type projekt, om rammerne præciserer detaljeringsniveauet for budgetopfølgningen, hvilke poster der skal holdes særligt øje med i budgetopfølgningen. Det kan være poster, der er vigtige at overholde, eller de poster, hvor der er størst risiko eller følsomhed for afvigelser, og hvornår der skal følges op på budgettet.

Vi undersøger også, om ledelsen har præciseret projektets tolerancer, dvs. størrelsen på projektafvigelser, der skal resultere i eskalering til et specifikt ledelsesniveau (vi ser efter, om der er omkostningstolerancer og tolerancer i forhold til kvalitet og tid. Der vil dog også kunne være tolerancer for omfang, risiko og udbytte). Vi undersøger endvidere, om det er fastlagt, hvem der har ansvaret for de konkrete opgaver i budgetopfølgningen, fx hvem der skal følge op, hvem der skal rapporteres til, og hvem der skal behandle rapporteringen om budgetopfølgning, herunder hvilket ledelsesniveau der skal tage stilling til afvigelser.

¹⁾ Anlægsprojekter på Transport- og Boligministeriets område (vej- og baneprojekter).

Hvilket ledelsesniveau der skal rapporteres til, og hvem der tager beslutninger i tilfælde af budget- og/eller projektafvielser, kan afhænge af det konkrete projekts kompleksitet og type. Start derfor med at afdække, hvem ministeriet har tildelt disse roller. Hvis I i den forbindelse konstaterer, at der fx i sammenligning med lignende projekter ikke er den fornødne ledelsesmæssige bevågenhed, kan vi godt vælge at adressere dette. Brug kolleger med erfaring i projektrevision til at få afklaret dette, hvis I er i tvivl.

Endelig undersøger vi, om budgetopfølgningen i relevant omfang er understøttet af digitale systemer. Dette kriterie skal I også vurdere ud fra, hvad der giver mening og er relevant i forhold til kompleksiteten af ministeriets projektportefølje og behovene i de enkelte projekter, som er medtaget i jeres emne.

Ved revisionskriterie 2.2 ser vi på, om ministeriets budgetopfølgning giver et dækkende overblik over *forbrug* i forhold til budgettet. Det gør vi ved at undersøge, om der i opfølgningen indgår retvisende data vedrørende alle poster i grundbudgettet, om der er overblik over disponerede midler i forhold til projektets resterende økonomi (disponeringsregnskab), om overskridelse af omkostningstolerancer identificeres, og om budgetafvielser analyseres. Sidstnævnte er væsentlig for at få viden om kilderne til afvielser og relevant i forhold til eventuelle budgetkorrektioner. Vær opmærksom på, at budgetafvielser både kan vedrøre merforbrug og mindreforbrug.

Ved revisionskriterie 2.3 ser vi på, om ministeriets budgetopfølgning giver et dækkende overblik over *fremdrift* i forhold til budgettet. Det gør vi ved at undersøge, om der indgår retvisende data om projektets fremdrift i forhold til delleverancer (den aftalte kvalitet på projektets produkter/funktionaliteten). Bemærk, at det aftalte kvalitetsniveau/funktionalitet mv. kan ændres løbende i projektet (ofte tilfældet i agile udviklingsprojekter). Der er dog også forretningsmæssige krav, der er besluttet forud for projektets igangsættelse, som kan være pejlemærker i forhold til fremdrift i delleverancer.

Vi undersøger også, om der indgår retvisende data om projektets fremdrift i forhold til tid. Alt efter hvilke projekter der er tale om, må I vurdere, om de data, der indsamles, giver et retvisende billede af projektets fremdrift. Derudover undersøger vi, om fremdriften sammenholdes med forbruget, om overskridelse af projekttolerancer identificeres, og om afvielser analyseres. Det vigtige i kriterie 2.3 er at få bevis for, at ministeriet har overblik over, hvor langt projektet er i forhold til det, der er budgetteret.

Ved revisionskriterie 2.4 ser vi på, om ministeriets budgetopfølgning sikrer rettidig rapportering til ledelsen om forbrug i forhold til budgettet. Det gør vi ved at undersøge, om det aftalte ledelsesniveau får den information, der er indgået aftale om vedrørende projektets forbrug og fremdrift i forhold til budgettet, om rapporteringen sker i overensstemmelse med de fastlagte kadencer for rapportering, og om eskalering til aftalte ledelsesniveau ved projektafgivelser sker i overensstemmelse med de fastlagte tolerancer. For nogle projektyper er der krav om orientering af Folketingets Finansudvalg ved overskridelse af tidsplan og omkostningstolerancer, jf. budgetvejledningens pkt. 2.8.3.1.

Ved revisionskriterie 2.5 ser vi på, om ministeriets budgetopfølgning sikrer, at budgetafvigelser håndteres af det rette ledelsesniveau. Det gør vi ved at undersøge, om det aftalte ledelsesniveau behandler rapportering om budgetopfølgningen og tager stilling til, om afvigelser skal have konsekvenser i forhold til projektets mål og i yderste konsekvens i forhold til den fortsatte forretningsbegrundelse. Endvidere undersøger vi, om projektændringer (fx budgetreguleringer på baggrund af afvigelser eller ændringer i tidsplan eller i mål for kvalitet) godkendes af det aftalte ledelsesniveau.

Brug og tilpasning af revisionstræet

Det er obligatorisk at undersøge delmålene og de underliggende revisionskriterier (dvs. niveau 1 og 2). Teamet drøfter, hvordan de enkelte kriterier forstås i den konkrete revision. Det er her vigtigt, at I afklarer de specifikke krav, der kan være til den type projekter, I reviderer. Fx skal alle statslige it-projekter med samlede forventede udgifter for mere end 15 mio. kr. følge statens it-projektmodel, og alt efter typen af projekt og projektets værdi fastsætter budgetvejledningen krav til orientering af Folketingets Finansudvalg forud for og under gennemførelse af større investeringsprojekter. Det kan også være relevant at indhente information om, hvordan projektet er organiseret, og hvordan governancestrukturen er fastlagt.

Hvis der er kriterier, som I på baggrund af drøftelsen vurderer ikke er relevante for den konkrete revision, begrundes I eventuelle afgrænsninger i plannotatet. Overvejelser og afgrænsninger drøftes altid med kontorchefen. Delmålene og kriterierne er formuleret med henblik på at skulle kunne dække budgetstyring af alle flerårige investeringsprojekter, men også i forståelse for, at det er muligt, at der for nogle revisioner kan være behov for at tilføje eller tilpasse træerne til det konkrete emne.

Revisionstræ

Formålet med et revisionstræ er at skabe sammenhæng og systematik mellem hovedformål, delmål, kriterier og revisionshandling. Hvert revisionstræ sætter rammen for revisionen og sikrer, at der er en rød tråd mellem det, I reviderer, og det, I konkluderer til sidst.

Revisionshandlinger og dokumentation i revisionstræet er forslag. Der kan være andre typer revisionshandlinger eller dokumentation, som er relevant på det konkrete ministerområde i forhold til at frembringe relevant revisionsbevis. I forhold til revisionshandlinger må I afstemme jeres metoder i forhold til, hvor mange projekter I undersøger og kompleksiteten i disse. Der er god inspiration i "Vejledning i design af revisionstræ", hvis I har behov for at tilpasse revisionstræet for plantemaet.

For at gøre revisionstræet mere operationelt i forhold til planlægning af revisionen og rapportering af resultater er det en god idé at tilpasse træet til den konkrete undersøgelse. Skriv fx de konkrete projekter, it-systemer, processer, dokumenter mv. ind i træet.

Vurdering af delmål og kriterier

Forvaltningsmangler opgøres i forhold til de kriterier, der er opstillet for revisionen. Forvaltningsmangler er væsentlige for ministerområdet, hvis de vurderes i væsentligt omfang at kunne påvirke sparsommelighed, produktivitet og/eller effektivitet. Sparsommelighed, produktivitet og/eller effektivitet vil i den forbindelse som hovedregel være væsentligt påvirket, hvis vi kan konstatere, at ét eller flere delmål i vores revisionstræ ikke er opfyldt.

Husk, at delmål og kriterier i revisionstræet afgrænser emnet, der skal konkluderes på, og at vi skal undersøge og vurdere alle kriterier i revisionstræet, inden vi udformer vores konklusion. Se også "Vejledning til revision af SOR 6 og SOR 7", kapitel 5.

Læs mere om, hvordan vi kommer fra revisionsbevis til konklusion, i afsnit 3 i revisionsbevisvejledningen. Der er også hjælp at finde i "Vejledning i vurdering af revisionsbevis".

Konklusion og afrapportering af vores resultater

Konklusionen skal være dækkende og afbalanceret, så den afspejler de forvaltningsmangler, der er konstateret ud fra kriterierne i revisionstræet på niveau 1.

Videndeling og sparring



Drøft resultater med kontorchef og kolleger med erfaring med revision af budgetstyring af flerårige investeringsprojekter.

Hvis der er tale om en revision, hvor der er afdækket væsentlige forvaltningsmangler, skal konklusionen afspejle dette, og det skal fremgå, hvilke konsekvenser vi vurderer, forvaltningsmanglerne har. Væsentlige forvaltningsmangler fører til en kritisk udtalelse. Når vi vurderer, om der er tale om væsentlige forvaltningsmangler, der skal føre til en kritisk udtalelse, skal vi være opmærksomme på, at der ikke er en 1:1 regel for, hvor mange forvaltningsmangler vi skal have konstateret, før vi konkluderer, at der er tale om væsentlige forvaltningsmangler. Her skal vi bruge vores professionelle skepsis og faglige viden om emnet, læse op på tidligere kritiske udtalelser og andre revisionsager i RF'en og eventuelt rådføre os med kolleger, der tidligere har udført SOR 7b-revisioner, og eventuelt kollegaer i 15. kontor. Vi skal ligeledes drøfte med kontorchefen, om de resultater, vi er kommet frem til, kan betegnes som væsentlige forvaltningsmangler, der bør afstedkomme en kritisk udtalelse.

I forbindelse med vurderingen af vores resultater skal vi huske at overveje, om 15. kontor og beretningsspejlkontoret bør orienteres om vores resultater. Vi skal også overveje, om vores resultater er så kritiske, at der kunne være baggrund for, at de skal rapporteres i en beretning.

Hvordan de enkelte delkonklusioner skal udarbejdes og kritikniveauet formuleres, er i sidste ende op til et professionelt skøn, dog altid med henvisning til sammenvejningen af revisionsresultaterne, så vi sikrer gennemsigtighed om det grundlag, som konklusionen bygger på. Ved udarbejdelsen af konklusioner bør vi fx tage højde for, at der kan være forskel på revisionsbevisets styrke ved nogle af revisionsresultaterne. Fx kan et revisionsresultat med en høj væsentlighed være svagt underbygget empirisk, og det vil derfor være nødvendigt at justere kritikniveauet i forhold til dette.

Hvis vi ikke finder forvaltningsmangler eller de forvaltningsmangler, vi finder, ikke er væsentlige, anvender vi standardkonklusionen for SOR 7d sammen med de delkonklusioner, der vil fremgå af vores svar på delformålene.

Under konklusionen i rapporten udgør punktet "det baserer vi på" en del af konklusionen og kan anvendes til at sikre en dækkende og afbalanceret konklusion ved fx at beskrive eventuelle forvaltningsmangler og andre forhold fundet ved revisionen. Konklusioner og revisionsresultater indarbejdes i rapportskabelonen for SOR 7 revisioner, som er tilgængelig på InfoNettet.

I kan læse mere om vurdering af revisionsbevis og afrapportering, herunder overvejelser om udskudt aktindsigt og RF-bidrag i "Vejledning til revision af SOR 6 og SOR 7".

Baggrundsmateriale

I forbindelse med planlægningen er det relevant, at teamet opnår indsigt i budgetvejledningens bestemmelser om flerårige bevillinger, og ved revision af it-projekter er det fx relevant, at orientere sig i budgetvejledningens afsnit om it-projekter og i statens it-projektmodel. For bygge- og anlægsprojekter er det relevant at orientere sig i budgetvejledningens afsnit om bygge- og Anlægsprojekter og for nogle anlægsprojekters vedkommende også i Ny Anlægsbudgettering. Der kan derudover være god inspiration af hente i Prince2 Projektledelse. Flere i Rigsrevisionen er certificeret i Prince2.