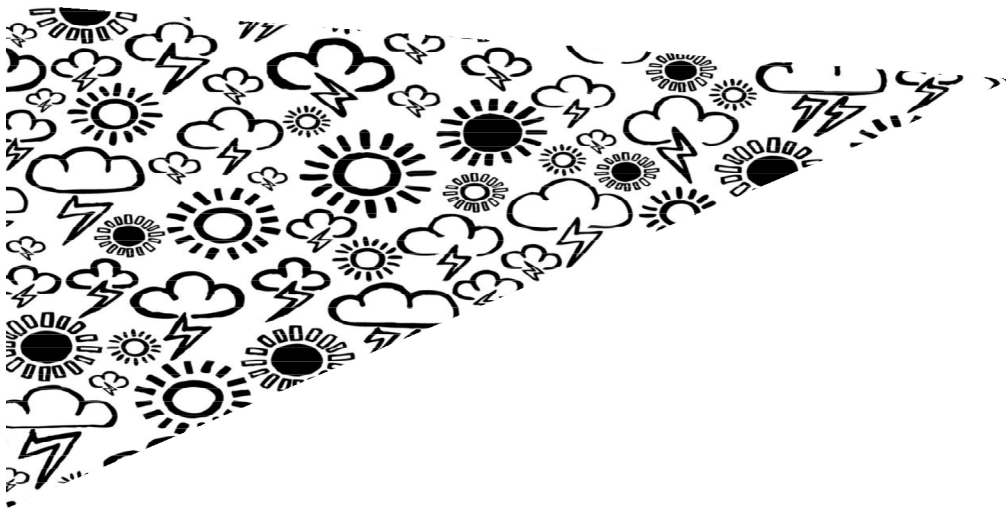


Malmö stad

Granskning av redovisning och administration av driftprojekt

Lennart Öhrström
Jakob Smith
Josabeth Alfsdotter
Annika Marking



Innehåll

1. Sammanfattning	2
2. Inledning	3
2.1. Bakgrund och syfte	3
2.2. Revisionsfrågor	3
2.3. Revisionskriterier.....	3
2.4. Avgränsning och metod.....	3
3. Regelverk och riktlinjer för driftprojekt	5
3.1. Malmö stads ekonomihandbok.....	5
3.2. Ett integrerat ramverk för intern styrning och kontroll	5
4. Malmö stads driftprojekt.....	7
4.1. Driftprojekt med delvis olika karaktär.....	7
4.2. Nämndernas organisation för att hantera projekt.....	7
4.3. Stödsystem	8
4.4. Bedömning.....	8
5. Analys av intern styrning och kontroll	9
5.1. Kontrollmiljö	9
5.2. Riskanalys	10
5.3. Kontrollaktiviteter.....	12
5.4. Information och kommunikation.....	14
5.5. Uppföljning och utvärdering.....	14
6. Noteringar från granskningar av formalia	15
6.1. Kommunstyrelsen	15
6.2. Tekniska nämnden.....	17
6.3. Stadsbyggnadsnämnden.....	18
6.4. Servicenämnden	19
6.5. Miljönämnden.....	21

Bilagor:

Bilaga 1 Intervjuade medarbetare

Bilaga 2 Delfrågor

1. Sammanfattning

Ernst & Young har på uppdrag av stadsrevisorerna vid Malmö stad genomfört denna granskning i syfte att utröna hur stadens nämnder och förvaltningar arbetar med redovisning och administration av driftprojekt.

Följande revisionsfrågor besvaras:

- ▶ Följer nämnden god redovisningssed och stadens riktlinjer när det gäller redovisning och administration av driftprojekt?

Det finns ett regelverk för hantering av driftprojekt i Malmö stads ekonomihandbok. Granskningsresultatet visar att det regelverk som avser månatliga periodiseringar och balansering av projekt åtföljs i flertalet fall. Definitionen av driftprojekt medger att flertalet verksamheter som bedrivs med en fastlagd budget och inom en begränsad tid kan betraktas som ett driftprojekt. I granskningen har vi noterat verksamhet som har projektkaraktär men inte redovisas som projekt i ekonomisystemet och verksamhet av annan karaktär som av olika skäl redovisas i ekonomisystemet med projektkod.

Därutöver är det särskilda regelverket för projektredovisning inte detaljerat till sitt innehåll. Det finns därför en risk för att regelverket tolkas olika på berörda förvaltningar/avdelningar, något som påverkar den interna styrningen och kontrollen negativt.

- ▶ Är den interna kontrollen tillfredsställande?

Den interna kontrollen för driftprojekt inom de granskade förvaltningarna kan förstärkas inom en rad olika aspekter. Inte minst gäller detta avseende kontrollmiljön, riskanalyserna och kontrollaktiviteterna. I rapporten lämnar vi en rad rekommendationer om hur den interna kontrollen avseende driftprojektet kan stärkas.

I formaliagranskningen framkommer vissa brister avseende hur driftprojekt hanteras vid de olika förvaltningarna. Dessa brister bedömer vi grunda sig främst i oklarheter i definitionen av driftprojekt.

För servicenämndens affärsområde, kommunteknik, tillkommer följande revisionsfrågor:

- ▶ Användes koddelen projekt för sådan verksamhet som definieras i kommunens ekonomihandbok?

De 40 uppdrag som granskats inom kommunteknik är redovisade med projektkod. Projektkoden som används är enligt uppgift avsedd för tjänste- och entreprenaduppdrag. Uppdragen kan dock anses vara av driftprojektkaraktär då de uppfyller de generella kriterier som anges i ekonomihandboken. Formaliagranskningen visar dock att flera av de kontrollmoment som enligt uppdraget ska finnas vid projektredovisning saknas eller dokumenteras bristfälligt vid kommunteknik.

- ▶ Är balanseringen av kostnaderna för projekt/ uppdrag i överensstämmelse med regelverket?

I ekonomihandboken anges att driftprojekt med extern finansiering ska balanseras. Kommunteknik är en intern utförare med företrädesvis en intern finansiering. Kostnader och intäkter bokförs löpande i resultaträkningen. Fakturering sker löpande efter upparbetade kostnader.

2. Inledning

2.1. Bakgrund och syfte

Inom Malmö stads verksamheter bedrivs driftprojekt med olika inriktning och i olika omfattning. Kommunstyrelsen har, utöver vad som framgår av god redovisningssed, fastställt lokala anvisningar för redovisning och administration av driftprojekt.

Brister i genomförande av driftprojekt kan resultera i att projektets ekonomiska ramar överskrids. Malmö stads stadsrevision har därför upphandlat en granskning avseende driftprojekt utifrån redovisningsmässiga hänseenden och rutiner för administration. Granskningen är kommunövergripande med inriktning mot kommunstyrelsen och de tekniska nämnderna, inklusive servicenämnden, affärsområde kommunteknik.

Ernst & Young har på uppdrag av stadsrevisorerna vid Malmö stad genomfört denna granskning i syfte att utröna hur stadens nämnder och förvaltningar arbetar med redovisning och administration av driftprojekt.

2.2. Revisionsfrågor

Följande revisionsfrågor ska besvaras:

- ▶ Följer nämnden god redovisningssed och stadens riktlinjer när det gäller redovisning och administration av driftprojekt?
- ▶ Är den interna kontrollen tillfredsställande?

För servicenämndens affärsområde, kommunteknik, tillkommer följande revisionsfrågor:

- ▶ Användes koddelen projekt för sådan verksamhet som definieras i kommunens ekonomihandbok?
- ▶ Är balanseringen av kostnaderna för projekt/ uppdrag i överensstämmelse med regelverket?

Granskningen har därutöver ett antal delfrågor som redovisas i bilaga 2 till rapporten.

2.3. Revisionskriterier

I denna granskning utgörs de huvudsakliga revisionskriterierna av:

- ▶ Kommunallagen
- ▶ Kommunfullmäktiges riktlinjer, ekonomihandboken
- ▶ Interna handledningar för projektredovisning

2.4. Avgränsning och metod

Granskningen har avgränsats till följande nämnder: kommunstyrelsen, tekniska nämnden (gatukontoret och fastighetskontoret), stadsbyggnadsnämnden, miljönämnden och servicenämnden (stadsfastigheter och kommunteknik).

Granskningen har genomförts med dokumentstudier av riktlinjer, policyer osv. Vidare har ansvariga tjänstemän vid förvaltningarna intervjuats. Stickprovsgranskning i enlighet med uppställda krav har genomförts i syfte att säkerställa svar på revisionsfrågorna.

Nedan beskrivs övergripande i vilka steg granskningen har genomförts:

1. Bokning av intervjuer med ansvariga och insamling av dokument.
2. Dokumentstudier m.m. – Genomgång och analys av de för granskningen relevanta dokumenten. Revidering och komplettering av frågeguide. Genomgången av relevanta dokument för granskningen är ett viktigt första steg i syfte att skapa en första bild

av nuläget. Tillsammans med granskningens syfte och frågeställningar bildar denna utgångspunkten för intervjuerna.

3. Avstämningsmöte med Malmö stads revisionsdirektör.
4. Intervjugenomförande parallellt med projektgenomgångar.
5. Resultatet av dokumentgenomgångar, intervjuer och särskilda analyser kommer att sammanfattas i ett antal preliminära slutsatser.
6. Avstämning av preliminära slutsatser med förtroendevalda revisorer.
7. Efter avstämningen färdigställs ett utkast som skickas ut till berörda för faktagranskning.
8. Utformning av slutlig rapport.
9. Avrapportering till stadens revisorer.

Intervjuade medarbetare återfinns i bilaga 1.

3. Regelverk och riktlinjer för driftprojekt

3.1. Malmö stads ekonomihandbok

Projektredovisning behandlas i ekonomihandbokens avsnitt 4.6. I ekonomihandboken definieras ett projekt som en verksamhet som är avgränsad i tid och budget. Det ska finnas en start- och sluttidpunkt. Syftet med projektredovisning är enligt handboken att ekonomiskt kunna särskilja ett projekt från ordinarie verksamhet. Projektredovisningen ska vidare ge en rättvisande bild över den totala kostnaden, eventuella externa intäkter samt egenfinansiering av projektet. Den ska också utgöra redovisnings- och avstämningsunderlag mot eventuell extern finansiär.

Handbokens riktlinjer avseende budgetering är följande:

När en projektbudget upprättas ska klart framgå hur projektet ska finansieras och hur stor kommunens kostnad förväntas bli. Till skillnad från ordinarie verksamhet, vars budget fastställs per verksamhetsår, har ett projekt en budgetram som avser hela projektperioden även när denna stäcker sig över flera verksamhetsår.

Projektet ska kunna särskiljas i redovisningen och samtliga kostnader och intäkter som tillhör projektet ska också bokföras på projektet. Här framgår också att det redovisade utfallet inte får styras av beviljad finansiering eller motsvarande.

Personalkostnader ska inkludera direkt lön/personalombkostnader, PO-pålägg, semesterkostnader och lönerrevision. Angående overheadkostnader specificeras:

Overheadkostnader eller indirekta kostnader består av till exempel förvaltningsledning, administration, datorer med mera. Dessa kostnader bör också belasta ett projekt. Vad som ska ingå och beräkningsgrunden kan variera i olika projektbeslut. Externa finansiärer kan också ställa krav på vad som får ingå.

Vad gäller den löpande uppföljningen av projekten ska externt finansierade projekt balanseras varje månad med hänsyn tagen till egenfinansiering. Vid årsbokslut ska utgående balans specificeras utifrån:

- ▶ Vilket projekt som avses.
- ▶ Vem/vilka som är bidragsgivare. Till vem/vilka har Malmö stad skuld/ fordran mot.
- ▶ Skuld/fordran per bidragsgivare om det finns mer än en finansiär till samma projekt.
- ▶ Hittills utbetalade intäkter och nedlagda kostnader tillhörande projektet.
- ▶ Av uppställningen ska framgå redovisning per år.

När ett projekt har avslutats ska det resultatavräknas. Slutredovisning görs med utdrag från redovisningen som underlag. I de fall overheadkostnader inte bokförts i projektet får dessa räknas till manuellt. Överskott, eller underskott, i slutredovisningen i ett projekt får aldrig föras över till andra projekt.

3.2. Ett integrerat ramverk för intern styrning och kontroll

Det övergripande syftet med vårt uppdrag är att utvärdera den interna styrningen och kontrollen av driftprojekt ur ett redovisningsmässigt och administrativt perspektiv. Vi har i vår analys tagit utgångspunkt i ett etablerat ramverk för intern styrning och kontroll, eller intern kontroll som det benämns i kommunallagen. Syftet med ett sådant ramverk är bl.a. att tillhandahålla en gemensam nomenklatur och struktur för viktiga delar i det praktiska arbetet med avseende på intern styrning och kontroll och utvärderingen av densamma.

Det etablerade ramverket som är utgångspunkt för vår analys är COSO. Intern styrning och kontroll definieras i detta ramverk som en process som påverkas av organisationens styrelse, ledning och annan personal, och som utformas för att ge en rimlig försäkran om att verksamhetens mål uppnås inom följande områden:

- Ändamålsenlig och kostnadseffektiv verksamhet
- Tillförlitlig rapportering och information om verksamheten
- Efterlevnad av tillämpliga lagar, föreskrifter, riktlinjer m.m.

COSO identifierar fem komponenter som är avgörande för att god intern styrning och kontroll ska kunna åstadkommas och vidmakthållas. Dessa är;

- kontrollmiljö
- riskbedömning
- kontrollåtgärder
- information och kommunikation
- övervakning och uppföljning

4. Malmö stads driftprojekt

4.1. Driftprojekt med delvis olika karaktär

Inom ramen för granskningen har vi tagit del av projektredovisningen vid kommunstyrelsen, tekniska nämnden (gatukontoret och fastighetskontoret), stadsbyggnadsnämnden, miljönämnden och servicenämnden (stadsfastigheter och kommunteknik). Verksamheten som bedrivs vid de olika nämnderna/förvaltningarna skiljer sig till stora delar åt. Vi har noterat att användningen av projektkoden i redovisningen skiljer sig åt mellan verksamheterna.

I granskningen har framkommit att flera förvaltningar upplever en viss oklarhet beträffande hur ett driftprojekt definieras. Distinktionen mellan drift och investering följer vedertagna redovisningsprinciper och behandlas inte i denna granskning. Oklarheten beträffande driftprojekt uppkommer istället när verksamhet som bedrivs i projektform också ska definieras som driftprojekt.

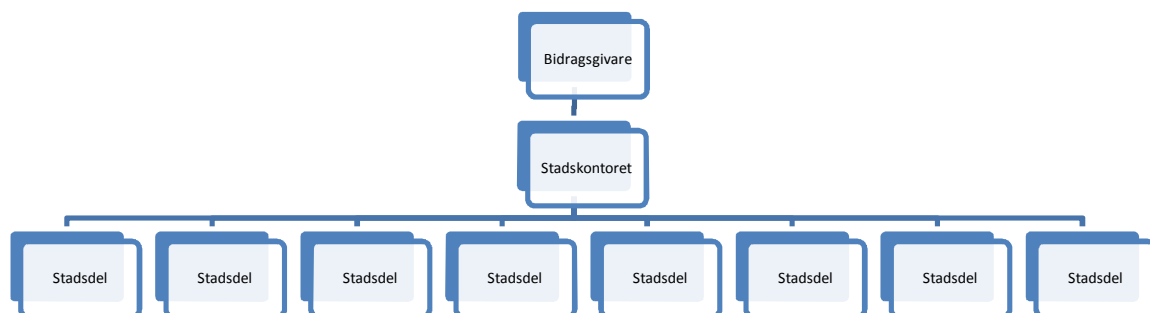
Riktlinjerna i ekonomihandboken 4.6 Projektredovisning är inte helt entydiga avseende finansieringsformen för driftprojekt. Här anges att finansiering av ett projekt kan göras med interna medel, egenfinansiering, eller externa medel till exempel EU-bidrag. I riktlinjer för administrativ hantering av projekt inom Malmö stad anges att "projekt kan vara externt finansierade eller ha särskild intern finansiering, t. ex. ur kommunstyrelsens projektanslag".

I avsnitt 6 redovisas hur granskade nämnder och förvaltningar använt projektkoden i redovisningssystemet med delvis olika utgångspunkter.

4.2. Nämndernas organisation för att hantera projekt

Malmö stad har en intern fördelning och organisation för att leda och implementera driftprojekt som finansieras av externa medel. Denna interna fördelning är inte absolut eller reglerad utan fördelningen är en effekt av vad som bedöms vara mest effektivt.

Projekt där stadsdelarna medverkar i gemensamma aktiviteter, ofta inom ramen för skola och omsorg, har en projektledare och projektorganisation på den stadsdel som driver eller är uppdragstagare för projektet. Därutöver finns en funktion inom stadskontoret som ansvarar för rapportering och projektredovisning gentemot bidragsgivaren. Organisationen är ett sätt att hantera bidragsgivarnas önskemål om en bidragsmottagare.



Miljöförvaltningen hanterar flertalet av Malmö stads EU-projekt. Av de EU-projekt som ingår i granskningen är miljöförvaltningen projektägare i ett av fyra projekt, totalt hade miljöförvaltningen 21 EU-projekt vid tidpunkten för granskningen. Projekten involverar i flera fall även andra förvaltningar.

4.3. Stödsystem

Då en förvaltning, ofta kommunstyrelsen eller miljöförvaltningen, är projektägare för kommungemensamma projekt är det viktigt att information om andra förvaltningars projektkostnader löpande uppdateras. Till sin hjälp för projektuppföljning har ekonomiavdelningen på stadskontoret utvecklat ett stöd inom projektredovisningen där projektkoder för de deltagande förvaltningarna vid ett kommungemensamt projekt kan kopplas till en överordnad projektkod som projektägaren handhar. På detta sätt kan projektägaren löpande ha uppsikt över kostnaderna hos deltagande förvaltningar och rekvirera medel från olika bidragsgivare. Enligt uppgift vid intervjuerna framkom att problem kan uppstå om inte alla delaktiga förvaltningar löpande kostnadsför sina kostnader, ofta tidrapportering, i projektet. Om så inte sker kommer alla kostnader inte att vara kända för projektägaren då denne rekvirerar medel och det kan vara svårt att i efterhand få ersättning.

4.4. Bedömning

Det projektägarskap som finns inom ramen för stadskontoret och avser projekt som främst bedrivs på stadsdelarna innebär en organisatorisk lösning för att tillmötesgå bidragsgivarnas önskemål om en tydlig bidragsmottagare. Internt innebär organisationen att projektägaren befinner sig organisatoriskt långt ifrån projektets genomförande, vilket kan innebära att insynen i projekten försvagas.

Enligt vår bedömning är det av stor betydelse att avstämningstidpunkterna inför rekvirering av medel är fullt ut kommunicerade och att dessa respekteras av involverade förvaltningar. I och med det system för gemensam projektkod som tagits fram av ekonomiavdelningen vid stadskontoret finns förutsättningar för god kontroll av projektets samlade kostnader.

5. Analys av intern styrning och kontroll

I detta avsnitt redogörs för samlade iakttagelser och bedömningar avseende den interna styrningen och kontrollen av driftprojekt i berörda nämnder/förvaltningar. Redogörelsen utgår ifrån COSO-modellens fem komponenter. I efterföljande avsnitt, 6. Noteringar från granskningar av formalia, beskrivs hur respektive nämnd/förvaltning arbetar med driftprojekt och lever upp till formaliakraven vid ett antal granskade projekt.

5.1. Kontrollmiljö

Kontrollmiljön anger tonen i verksamheten och är grunden för de övriga fyra komponenterna i den interna kontrollen. Kontrollmiljön formas av bl.a. ledarskapsstil, ansvarsfördelning, organisatorisk uppbyggnad och styrning från ledning och styrelse. En annan viktig komponent i kontrollmiljön är organisationskulturen som ska ta vid där formella regelverk saknas, brister eller i de delar sådana regelverk inte utformas. Organisationskulturen är följaktligen en central del av kontrollmiljön och det är således väsentligt att en organisation utvecklar sin organisationskultur såväl som det formella regelverket för att kunna stärka kontrollmiljön.

Det finns ett antal faktorer/synsätt som påverkar kontrollmiljön kring driftprojekt och hantering av externa medel. Till exempel kan det hos enskilda tjänstemän föreligga ett egenintresse rörande hur medlen ska hanteras och det tar sig bland annat uttryck i ett synsätt som innebär att kommunens styrning över projekten försvåras. Det kan också finnas en uppfattning om att ett projekt som avslutas och resultatavräknas med överskott finansierar underskott i någon annan del av verksamheten.

Iakttagelser - Regelverk

Det regelverk som Malmö stad tillhandahåller genom ekonomihandboken utgör det enskilt viktigaste dokumentet för ett säkert och strukturerat genomförande. Därutöver finns projekthandböcker eller projektriktlinjer framtagna vid en del förvaltningar. Dessa dokument hantear administration och redovisning i olika utsträckning. Företrädesvis anger dock projekthandböckerna/motsvarande hur verksamhet inom projekt ska bedrivas samt metoder för genomförande.

Gatukontoret anger i sitt dokument Handledning för projektarbete roll- och ansvarsfördelning för de olika funktionerna. Här anges att projektledaren leder, har budgetansvar enligt attestreglementet, samordnar, följer upp och rapporterar arbetet i alla faser till styrgrupp/enhetschef. Handboken är främst framtagen för investeringsprojekt men används också i förekommande fall vid driftprojekt. Fastighetskontoret har på liknande sätt roll- och ansvarsfördelning för exploateringsprojekt definierade och dokumenterade i exploateringshandboken. Vid gatukontorets handledning anges inget särskilt ansvar för ekonomen. Projektledaren har hela ansvaret.

”Projektledaren är ansvarig för att kalkylen i projektsammanfattningen i Vegas alltid är uppdaterad. Projektledaren ansvarar för projektets prognos och rapporterar i enlighet med kontorets anvisningar avseende prognosuppföljning. Återkoppling sker till styrgruppen/enhetschefen.”

Gatukontoret upprättar vidare regler för enskilda projekt utifrån dokumentet Rutiner för bidragsprojekt vid gatukontoret. Riktlinjerna innebär bl.a. att overheadkostnader kan uteslutas ur projekten. Vidare anges rutiner för tidrapportering i projekten.

Stadskontoret har nyligen infört projekttrappan som modell för projekt inom förvaltningen. Kortfattat anger denna modell hur planering, riskanalys, budget/avstämning, ekonomisk analys och uppföljning alla är viktiga moment i projektstyrning.

Enligt uppgift genomförs olika utbildningsinsatser för att driva projektarbete inom Malmö stad. Detta gäller inte enbart stora projekt drivande förvaltningar som stadskontoret, gatukontoret och miljöförvaltningen utan även stadsbyggnadskontoret.

Bedömning

Det särskilda regelverket för projektredovisning är inte detaljerat till sitt innehåll. Det finns därför en risk för att regelverket tolkas olika på berörda förvaltningar/avdelningar, något som påverkar den interna styrningen och kontrollen negativt. På flera förvaltningar finns egna riktlinjer för projektredovisningen, vilka i flera fall är i överensstämmelse med stadens övergripande riktlinjer. De förvaltningsspecifika riktlinjerna preciserar och konkretiserar då kommunens centrala riktlinjer. Vi har dock också noterat att gatukontorets riktlinje medger att overheadkostnader inte belastar projekten, detta bedömer vi inte vara i paritet med intentionerna i ekonomihandboken.

Konsekvensen av avsaknaden av ett tydligt regelverk kring ekonomiadministrativa frågor gällande projekthantering leder enligt vår bedömning till olika administrativ hantering av pågående projekt i olika delar av organisationen.

Rekommendationer för att stärka kontrollmiljön:

- ▶ att en samlad presentation av hur driftprojekt används sammanställs årligen i syfte att förbättra transparensen kring användningen av interna och externa projektmedel.
- ▶ att genom utveckling av det nuvarande skriftliga regelverket för projektredovisning utforma tydligare, mer heltäckande och i högre grad standardiserade regler/rutiner avseende ekonomiadministrativ hantering av projektmedel. Syftet är att nå en harmonisering i tillämpning och därigenom jämförbar och transparent ekonomisk information. I en decentraliserad organisation med många användare av ekonomiadministrativa system och rutiner finns ett stort behov av stöd och vägledning för att uppnå en enhetlig och hög kvalitet i såväl ekonomiadministrationen som i den ekonomiska rapporteringen.
- ▶ att förslag på kompletteringar av regelverket för övriga projekt också innefattar tydliggörande av ansvarsfördelningen mellan enhetschef, projektledare och ekonom, beskrivning av hur dokumentation kring projekten ska arkiveras, rutin vid slutavräkning av projekt mm.

5.2. Riskanalys

Det förekommer både lång- och kortsiktiga risker att förhålla sig till i samband med verksamhet finansierad med projektmedel eller på projektbasis. Alla risker måste utvärderas mot bakgrund av vilka mål som har utformats för verksamheten. Den främsta ekonomiska risken är att projekten inte har full kostnadstäckning och att underskott måste täckas av medel avsedda för löpande verksamhet eller att beslutsunderlagen brister i kvalitet vilket gör att projekt sätts igång på felaktiga grunder med ekonomiska konsekvenser för verksamheten som följd. Den långsiktiga ekonomiska risken är beroende av i vilken utsträckning som en verksamhet är beroende av projektfinansiering och dess flexibilitet att hantera åtaganden i form av till exempel personal och lokaler om så blir nödvändigt.

lakttagelser - Verksamhetens syn på ekonomiska risker

I samband med intervjuerna har vi fått den uppfattningen att involverade i processen rörande driftprojekt inte i särskilt stor utsträckning reflekterar över den eventuella ekonomiska risken. En förklaring kan vara att riskerna inte anses särskilt betydande/väsentliga. Inställningen kan till viss del anses relevant särskilt vad avser projekt som finansieras med interna medel, där den finansiella risken initialt kan bedömas som lägre.

Som en konsekvens av detta genomförs ej riskanalys på projektnivå inför beslut om ansökan/uppstart. Den dokumentation som vi tagit del av där överväganden inför beslut kommuniceras saknar regelmässigt identifikation och analys av risker kopplade till projektredovisning.

En mycket väsentlig beståndsdel av den ekonomiska risken är att det med projektmedlen följer ett åtagande att prestera i enlighet med avtal, ansökan eller beslut. Åtagandet kräver resurser i form av exempelvis personal, lokaler och utrustning. Om fasta resurser anskaffas som en del av ett driftprojekt finns det en risk att verksamheten binder upp sig för kostnader under en period som inte motsvaras av finansieringen. Om dessa resurser alltfjämnt finns i verksamheten vid projektets slut kommer de att fortsätta generera kostnader som måste täckas. Motsvarande förhållande gäller personal, i de fall det inte finns möjligheter att omplacera eller säga upp personal på kort varsel. Det är av denna anledning väsentligt att ett korrekt underlag finns för bedömning av den ekonomiska risken, såväl för den samlade verksamheten som för det enskilda projektet.

lakttagelser - Förutsättningar för hantera riskbedömningar

Den grundläggande ekonomiska risken är densamma oavsett vilken typ av driftprojekt som bedrivs och oavsett finansiering. I de riktlinjer som finns anges att externt finansierade projekt ska balanseras löpande, internt finansierade projekt ska kostnadsföras för att minimera den ekonomiska risken.

För att kunna göra en bedömning krävs att ett korrekt ekonomiskt utfall kan tas fram, men det är även viktigt att det finns en budget att förhålla sig till. Vad beträffar kommunteknik finns översiktliga budgetar i form av ett överenskommet takpris, därefter faktureras kunderna på löpande räkning. Det överenskomna takpriset överskrids enligt uppgift sällan.

lakttagelser - Rutiner för riskbedömningar

Malmö stads regelverk inbegriper inte rutiner för riskbedömningar utan konstaterar bara att projektintäkter ska intäktsföras och kvarvarande ej utnyttjade externa medel kan balanseras.

Miljöförvaltningen har inom ramen för internkontrollarbetet identifierat riskområdet "rättvisande räkenskaper i projekten samt projektbeskrivningar och projektens dokumentation". Det finns därutöver enstaka exempel på riskbedömning avseende projektens genomförande och vilka risker som bedöms särskilt höga för ett visst projekt.

Bedömning

Det finns enligt vår bedömning brister i analysen av projektens inneboende ekonomiska risk. Dessa brister finns vid samtliga granskade förvaltningar där dokumenterade riskanalyser kopplade till projektens genomförande i flertalet fall saknas. På miljöförvaltningen har dock projektredovisning generellt bedömts ha höga risker i internkontrollarbetet.

För att hantera dessa brister behöver befintliga riktlinjer kompletteras avseende riskbedömning i projekten och vem som ansvarar för detta. Som exempel kan nämnas att det bör framgå att löpande ekonomiska uppföljningar och förlustriskbedömningar ska utföras av projekten och att projektledaren ska presentera en riskbedömning som styrgrupp/enhetschef godkänner i samband med att nya projekt läggs upp.

I de fall budget saknas, eller enbart består av ett fast pris, för ett projekt försvårar även detta möjligheten att bedöma den ekonomiska risken i projektet.

Rekommendationer för att stärka riskanalysen:

- ▶ att befintliga riktlinjer kompletteras med handledning kring hur och när riskbedömningar ska utföras
- ▶ att en gemensam rutin för förlustriskbedömningar i projekt utvecklas och tas i bruk

5.3. Kontrollaktiviteter

Kontrollaktiviteter är olika åtgärder som ska säkerställa att ledningens direktiv följs och uppsatta mål nås. Det handlar bland annat om arbets- och ansvarsfördelning, attestrutiner, avstämningar och resultatuppföljning. Att tillräckligt med kontrollåtgärder finns implementerade är en ledningsfråga.

Ur ett ekonomiskt riskperspektiv finns det i ett projekts livscykel ett antal kritiska tidpunkter/aktiviteter vilka bör särskilt noggrant övervakas ur ett internt styrnings- och kontrollperspektiv; 1) Uppstart av projekt eller ansökningstillfälle, 2) Löpande redovisning och uppföljning, 3) Bokslut och projektavslut. Vid samtliga av dessa kritiska tidpunkter/aktiviteter bör det finnas kontrollaktiviteter.

lakttagelser - Uppstart av projekt eller ansökningstillfälle

Ansökningstillfället och uppstarten är ett viktigt styr- och beslutstillfälle. Om det ekonomiska beslutsunderlag som ansökan och beslut bygger på inte är rättvisande finns risk att projektet inte har full kostnadstäckning eller kommer att kosta mycket mer än avsett. Det bör finnas en kvalitetssäkring av beslutsunderlag inför igångsättandet av större projekt, s.k. förkalkyler bör upprättas.

Tillfället för eventuellt beviljande är centralt eftersom ett beviljande av bidrag från en finansiär som ställer krav på motprestation resulterar i ett framtida åtagande. Åtagandet är dels mot finansiären, dels internt genom att resurser i form av exempelvis personal och lokaler knyts upp. Vid denna tidpunkt uppstår det formella åtagandet och såväl möjligheter som risker övergår till Malmö stad.

Vid de granskade förvaltningarna görs enligt de intervjuade kontroller av projektet innan ekonomer eller motsvarande lägger upp en projektkod. Till viss del säkerställs då några grundläggande formalia som start- och sluttidpunkt, projektbudget o.s.v.

Granskningen visar att beslut om uppstart sker genom att ansvarig chef fattar beslut därom. Det har i granskningen inte framkommit uppgifter om avvikelser från delegationsordningen. Vidare finns en mall för projektredovisning och en mall för budget/uppföljning i ekonomihandboken. Granskningens resultat visar att kommunteknik inte följer dessa mallar för den verksamhet som ingått i granskningen.

I granskningens avsnitt 6 med noteringar från formaliagranskningen framgår flera brister i de grundläggande kontroller som ska göras inför att ett projekt registreras.

lakttagelser - Löpande redovisning och uppföljning

Löpande avstämningar och prognoser om framtida kostnader är mycket viktiga, framförallt för kostnadsdrivande och långvariga projekt. Rutiner för dessa processer bör vara upprättade.

Vi har i samband med våra intervjuer noterat att det finns rutiner för uppföljning av projektredovisningen, men att dessa rutiner skiljer sig åt mellan olika förvaltningar. Det finns inte beskrivet i riktlinjer vilka minimikrav som ställs på den löpande uppföljningen, vilket resulterar i att projektledare, enhetschef/motsvarande och ekonom utvecklar egna system för projektuppföljning.

Av ekonomihandboken framgår att OH-kostnaderna bör belasta projekten. Enligt vad resultatet av granskningen visar sker detta enbart i begränsad omfattning. På kommunteknik ingår OH-kostnaderna i överenskommet timpris.

Vidare har vi noterat att det saknas system och erfarenhet av att registrera arbetad tid på respektive projekt, vilket gäller särskilt de projekt som stadskontoret ansvarar för men som bedrivs företrädesvis i stadsdelarna. En projektredovisning som inte bygger på en tillförlitlig tidsredovisning innebär en osäkerhet beträffande huruvida den ger en rättvisande bild av det ekonomiska utfallet i projektet.

lakttagelser - Bokslut och projektavslut

Projektens syfte och mål framgår i normalfallet av den projektbeskrivning som tillställts oss vid granskningen. Projektens faktiska färdigställandegrad bedöms därmed av beställare eller bidragsgivare, avräkningen av projektmedel görs i viss mån i förhållande till färdigställandet även om skillnader mellan förvaltningarna föreligger. För förvaltningarnas interna uppföljning är det av stor vikt att det kontinuerligt görs en bedömning av relationen mellan resursförbrukning och prestation i projektet för att bedöma om det finns en förlustrisk.

Det sker inte alltid projektavslut på ett konsekvent sätt och enligt vad vi erfar genomförs inte systematiska uppföljningskontroller av att projekt avslutats i enlighet med tidplan. En felaktig hantering innebär en risk för en missvisande redovisning och därmed ett icke relevant och tillförlitligt beslutsunderlag. Vi har vidare noterat att det inte finns beskrivet hur slutavräkningen av projekten ska utformas och vem som ska skriva under denna.

Bedömning

Förkalkylen är en av de viktigaste styr-/besluts punkterna och bör enligt vår uppfattning få större uppmärksamhet. Förkalkylen är särskilt kritisk i de projekt där någon typ av motprestation förväntas, vilket gäller för merparten av granskade projekt. Ekonomer eller andra medarbetare med särskild kunskap om kalkylering bör alltså vid ett tidigt skede involveras i planeringsarbetet. Förkalkylen är även bra som underlag till den budget som bör upprättas för samtliga projekt.

För flertalet projekt är vår bedömning att den löpande redovisningen fungerar tillfredsställande, dock har vi av den dokumentation vi fått del av inte alltid kunnat följa vilka kontroller och avstämningar som gjorts. Projektredovisningen bör vara utformad utifrån en klar definition av vad som redovisningsmässigt avses med ett projekt. Intäkter från alla finansiärer som bidrar till ett projekt ska redovisas på ett och samma projektnummer liksom alla kostnader hänförliga till det aktuella projektet. Om detta redovisningsförfarande följs konsekvent kan verksamheten få en projektredovisning som är till värde för projektledare och andra beslutsfattare samt ger en rättvisande bild av driftprojekt i redovisningen.

Enligt vår uppfattning bör ett regelverk innehållande ett standardiserat förfarande för att genomföra en förlustriskbedömning av pågående driftprojekt tas fram. En sådan bedömning bör vara ett krav för driftprojekt överstigande vissa belopp, alternativt som genomförs på vissa förvaltningar där riskerna för förluster i driftprojekten är tydligare, exempelvis kommunteknik.

En dokumenterad förlustriskbedömning är nödvändig för att undvika eller minska risken för negativa ekonomiska överraskningar längre fram under projektets gång. Det är viktigt att beakta att även projekt med skuldsaldo kan innebära förlustrisk. Syftet med rutinen för förlustriskbedömning är att de projekt för vilka framtida kostnader kommer att överstiga de totala projektintäkterna ska identifieras och mellanskillnaden omedelbart redovisas som en kostnad. Projektledarna ska vid aktuell tidpunkt för upprättande av förlustriskbedömningen göra den bästa bedömningen de kan göra av vilka framtida intäkter och kostnader som kommer att tillkomma projektet.

Uppföljning bör ske åtminstone halvårsvis att projekt avslutas i enlighet med kontrakts/avtals avslutsdatum. Dokumentation och arkivering av eventuella förlängningsbeslut bör ske på ett konsekvent sätt. Slutavräkningar för projekten bör upprättas vid avslut samt undertecknas av projektledaren samt enhetschef/motsvarande för att denne ska få en uppfattning om hur projektet har påverkat verksamhetens resultat.

Rekommendationer för att stärka kontrollaktiviteterna:

- ▶ att i ett tidigt planeringsskede involvera ekonomer eller andra medarbetare med särskild kompetens i kalkylering.
- ▶ att skapa rutiner för att stärka dokumentationen av genomförda kontroller i samband med de löpande avstämningarna.

- ▶ att säkerställa att samtliga kostnader som kan hänföras till ett projekt också belastar projektet. Detta gäller särskilt att deltagare i projekten tidredovisar sina insatser så att uppföljningen avspeglar det faktiska utfallet.
- ▶ rutiner för löpande förlustriskbedömning bör tas fram och implementeras i kommunen.

5.4. Information och kommunikation

Informationen om den bedrivna verksamheten och kommunikationen av densamma är väsentlig för att uppnå och upprätthålla en god intern styrning och kontroll. Det är därför viktigt att policys, riktlinjer och tillämpning av dessa skapar goda förutsättningar för standardiserad och harmoniserad information.

lakttagelser - Ekonomisk information utifrån projektredovisningen

Projektredovisningen är en väsentlig del av Malmö stads infrastruktur för styrning och uppföljning av driftprojekten. Den ekonomiska redovisningen av ett projekt behövs för fyra ändamål:

- för den löpande styrningen av projektet
- för styrning och uppföljning av verksamheten i stort
- för externredovisningen
- för eventuell återredovisning till finansiär

Bokföringen utgör grundmaterialet som sedan kompletteras och sammanställs i rapporter för olika syften.

Bedömning

Det föreligger enligt vår bedömning en risk att olika nämnder/förvaltningar använder delvis olika redovisningsprinciper för projektredovisningen. Nuvarande regelverk och central uppföljning ger enligt vår bedömning inga garantier för att verksamheten använder samma redovisningsprinciper/kalkylmetoder gällande hanteringen driftprojekt. Vid våra intervjuer och i granskningen av projekt har det exempelvis framkommit att för projektkoden används i olika utsträckning på förvaltningarna och att gemensamma kostnader eller OH-kostnader i olika utsträckning belastar projekt.

5.5. Uppföljning och utvärdering

Det sker ingen uppföljning på central nivå av antalet driftprojekt eller omfattningen av densamma inom Malmö stad. En sådan uppföljning är inte heller möjlig eftersom projektkoden används på olika sätt och för olika verksamheter på ett antal nämnder/förvaltningar. Den uppföljning som genomförs måste därmed ske på respektive nämnd/förvaltning.

Vi har tidigare beskrivit hur uppföljning av löpande kontroller och projektavslut kan stärkas och dokumenteras bättre. En aggregerad uppföljningen på respektive nämnd/förvaltning kan genomföras genom att listor över pågående driftprojekt skapas i ekonomisystemet, därmed kan en övergripande bild av omfattning/antal och tidplaner erhållas. Däremot saknas djupare kunskaper om eventuella förlustrisker.

Bedömning

Kommunen bör säkerställa att aggregerade uppföljningar möjliggörs genom att projektkoden används korrekt. Under kontrollåtgärder har löpande avstämningar/uppföljningar beskrivits.

6. Noteringar från granskningar av formalia

I detta avsnitt redovisas resultaten från den genomförda stickprovsgranskningen, inom vilken ett antal projekt tillhörande respektive nämnds verksamhetsområde granskats. Den dokumentation som tillhör de utvalda projekten har granskats med avseende på följande kontrollpunkter, se också bilaga 2:

- ▶ *Beslutsfattare*: framgår det av dokumentationen vem eller vilka på förvaltningen som tagit beslut om att ansöka om bidrag/inleda ett projekt?
- ▶ *Tid för beslut*: innehåller dokumentationen datum för godkännande av beställning/uppdrag/ansökan?
- ▶ *Uppdragstagare*: framgår det av projektbeskrivningen vem eller på vilken avdelning det ligger att utföra arbetet?
- ▶ *Projektledare*: innehåller projektbeskrivningen uppgift om vem som är projektledare?
- ▶ *Uppdrag, syfte och mål*: framgår det av projektbeskrivningen vilket arbete som ska utföras och vilka mål som ska uppnås?
- ▶ *Projektbudget – finansiering*: innehåller projektbeskrivningen en budget för projektet och uppgift om dess finansiering?

Därutöver redovisas huruvida ansvarsfördelning framgår av projektdokumentationen samt om denna visar på månadsvisa periodiseringar och bokföring av overheadkostnader. Resultaten från formaliagranskningen redovisas i tabellform under respektive nämnd, vilken följs av övriga kommentarer som föranletts av dokumentationsstudien.

6.1. Kommunstyrelsen

Tabellen nedan sammanfattar genomförd formaliagranskning av fem av stadskontorets driftprojekt. Under avsnitt 6.1.1. följer övriga kommentarer som föranletts av granskningen.

Kontrollmoment	Stadskontoret				
	Läsa, skriva räkna	Jag bor i Malmö	Innovationsforum	Insatser alkohol och droger 2007	Matnyttigt vård o omsorg
PROJEKTBEKRIVNING	√	√	√	√	√
Beslutsfattare	√	√	x	x	√
Tid för beslut	√	√	x	x	x
Uppdragstagare	√	√	√	x	√
Projektledare	x	x	√	x	√
Start och sluttid	x	x	√	x	√
Uppdrag, syfte och mål	√*	√*	√	√	√
Projektbudget – finansiering	√	x	√	√	√
Bokförs overheadkostnader?	x	x	x	x	x
Månadsvis periodisering	x	x	x	x	x
Framgår ansvarsfördelning?	x	x	x	x	x

*Målen är dock övergripande och det saknas mätbara indikatorer.

Under stadskontoret fanns vid granskningstillfället 33 projekt som av förvaltningen kategoriseras som driftprojekt. Fyra av fem granskade projekt har bedrivits med hjälp av extern finansiering. Bidrag har beviljats från Skolverket, EG:s strukturfonder genom Tillväxtverket, Region Skåne samt Länsstyrelsen Skåne. Projektens omfattning är varierande och det största projektet har en budget på 1,15 miljoner kronor.

Inom stadskontoret avges enligt uppgift tidrapportering för EU-bidragsfinansierade projekt till Tillväxtverket löpande i enlighet med bidragsgivarens krav. I övrigt finns inga krav på tidrapportering internt i förvaltningen. Vanligast är istället att personalkostnader i projekt beräknas genom att man på förhand beslutar om en andel av en persons heltidsanställning som ska läggas på projektet i fråga. Overheadkostnader bokförs ej på projekten.

lakttagelser

Det kan konstateras att stadskontoret för de granskade projekten saknar en sammantagen rutin för hur projekt dokumenteras. Då de projekt som stadskontoret samordnar bedrivs inom olika verksamheter av olika karaktär och det inte tillämpas någon mall för dokumentation av projekten skiljer den sig väsentligt.

Som framgår av tabellen ovan finns projektbeskrivning i samtliga fall. I den granskade dokumentationen saknas dock angivelse om vem som är projektledare i tre av fem projekt. Ingen av projektbeskrivningarna inkluderar en ansvarsfördelning för respektive projekts olika moment. För ett projekt saknas budget. Ett av de granskade projekten saknar mätbara mål samt information om hur det internt ska drivas, d.v.s. projektledare, ansvarsfördelning, start- och sluttid. Endast i ett fall innefattar projektdokumentationen bokförd tid på projektet. I resterande fyra saknas löpande ekonomisk avstämning.

De projektbeskrivningar som granskats är särskilt i två fall mycket övergripande. Projektet som benämns "Läsa, skriva, räkna" innehåller i ansökan om bidrag från Skolverket en övergripande projektbeskrivning där delåtgärder listas. Det saknas dock en beskrivning av hur de olika delåtgärderna ska bedrivas – vilka mål som gäller för respektive projekt, hur ansvarsfördelningen ser ut, vem som är projektledare etc. Detta beror enligt uppgift på att delprojektet bedrivs hos respektive stadsdel och att bidragsgivaren endast efterfrågar en sammanställning av projekten och dess sammantagna kostnad, snarare än en detaljerad uppföljning av delprojektens verksamhet och måluppfyllelse.

Vad gäller projektet Jag bor i Malmö kan liknande iakttagelser göras. För detta projekt har bidrag mottagits från Region Skåne. Projektbeskrivningen innehåller en övergripande vision men saknar konkret verksamhetsplan, mätbara mål och ansvarsfördelning för olika projektmoment. Bidraget förefaller ha utdelats med anledning av projektets generella inriktning snarare än med anledning av specifika åtgärder. Enligt uppgift från projektets handläggare förändras verksamheten inom projektet vartefter och en dialog kring nya delmoment förs löpande med bidragsgivaren.

Som tidigare nämnt har stadskontoret sedan 1 januari 2011 infört en struktur för projektdokumentation benämnd projektstegen, vilken ska tillämpas för samtliga projekt. De granskade projekten inleddes innan denna projektstruktur trädde i kraft, varför dokumentationen inte följer någon sammanhållen struktur. Vad gäller projekten Innovationsforum och Läsa, skriva, räkna påbörjades själva verksamheten i början av 2011, planering och förberedelser påbörjades dock tidigare.

Bedömning

Enligt vår bedömning finns det ingenting som direkt tyder på att kommunen på grund av de brister som diskuterats ovan ej uppfyller sina åtaganden gentemot bidragsgivaren i fråga. Däremot kan det konstateras att den granskade projektdokumentationen inte uppfyller de krav som ekonomihandbokens riktlinjer för projekt gör gällande. Vidare finns det enligt vår bedömning väsentliga effektivitetsvinster att hämta i en tydligare struktur, målstyrning och uppföljning av projekten.

Vi ser det därför som positivt att projektstegen utarbetats och anser det vara angeläget att denna tillämpas i stadskontorets samtliga projekt framöver. Vidare bedömer vi det vara viktigt att stadskontoret säkerställer personalens kompetens i projektmodellen, inte bara centralt utan även ute i stadsdelarna och verksamheterna där projekten bedrivs. Detta för att projekt som exempelvis Läsa, skriva, räkna, vars verksamhetskaraktär liknar löpande verksamhet mer än driftprojekt, bedrivs med god målstyrning, uppföljning och dokumentation.

Avslutningsvis noterar vi att projektmedarbetare inte tidredovisar sin tid i projektet, i stället följer redovisningen enbart budget. För att få en god uppfattning om projektets verkliga tidsåtgång och därmed verkliga kostnader krävs någon form av tidsredovisning baserad på faktisk nedlagd tid.

6.2. Tekniska nämnden

Tabellen nedan sammanfattar formaliagranskningen av de olika projekten inom gatukontoret och fastighetskontoret. Under avsnitt 6.2.1. och 6.2.2. följer övriga kommentarer som föranletts av granskningen.

Kontrollmoment	Gatukontoret			Fastighetskontoret	
	Tillhåll 1 & 2	ÖSCR	CareNorth	Dokument/informationshantering	Hyllie intäkter/Kostnader**
PROJEKTBESKRIVNING	√	√	√	√	x
Beslutsfattare	√	x	x	√	x
Tid för beslut	√	x	x	√	x
Uppdragstagare	√	√	√	√	x
Projektledare	√*	√	√	√	√
Start och sluttid	√	√	√	x	x
Uppdrag, syfte och mål	√	√	√	√	x
Projektbudget - finansiering	√	√	√	x	x
Bokförs overheadkostnader?	x	x	√	x	x
Månadsvis periodisering	x	x	x	x	x
Framgår ansvarsfördelning?	√	√	√	x	x

*Projektledare för Tillhåll 1 enligt projektredovisningen är ej densamma som enligt projektbeskrivningen eller enligt ansökan – totalt tre projektledare anges.

** Projektet saknar projektbeskrivning, däremot har det en projektkod och ingår i projektredovisningen, se nedan 6.2.2

6.2.1. Gatukontoret

Under gatukontoret fanns vid granskningstillfället tre projekt, varför samtliga ingår i denna stickprovsgranskning. Alla tre projekt är delvis externt finansierade genom EU-bidrag.

lakttagelser

Dokumentationen för samtliga projekt följer gatukontorets egna riktlinjer för vad som ska ingå i projektbeskrivningen samt gatukontorets mall för projektredovisning i samband med bokslut.

Endast i ett av projekten bokförs overheadkostnader, vilka enligt gatukontorets regelverk för projektet ska beräknas genom en schablonmetod.

För samtliga projekt för gatukontoret tidrapporter. I regelverket för respektive projekt anges övergripande rutiner för tidrapporterna samt hur andra förvaltningars tid ska bokföras i projektet.

En kortfattad riskanalys finns i projektdokumentationen för ett av de tre granskade projekten, riskanalysen innehåller en punkt avseende genomförande.

Bedömning

Enligt vår bedömning är det positivt att gatukontoret tagit fram egna rutiner och riktlinjer för projektdokumentation, då gemensamma mallar och direktiv kring vilken information som ska ingå förenklar såväl verksamhetsmässig och ekonomisk uppföljning av projekt. Vi har dock noterat att riktlinjerna inte efterlevs fullt ut. I två av tre fall är inte projektdokumentationsmallens obligatoriska fält ifyllda. Vår bedömning är att tekniska nämnden bör ta fram rutiner kontroll och uppföljning i syfte att säkerställa att förvaltningens riktlinjer efterlevs.

6.2.2. Fastighetskontoret

Inom fastighetskontoret bedrivs två projekt som förvaltningen definierat som driftprojekt. Det ena utgör en delätagård inom fastighetskontorets exploateringsprojekt avseende Hyllievångs centrumområde. Detta exploateringsprojekt för med sig driftintäkter i form av parkeringsintäkter samt kostnader i form av lokalhyra, vilka man velat särskilja från exploateringskostnader/-

intäkter samt från förvaltningens budget på grund av att de är tillfälliga. Därför har förvaltningen enligt uppgift valt att separera de tillfälliga driftintäkterna/-kostnaderna från huvudprojektet och bokföra dem som ett driftprojekt. Anledningen till att intäkterna/kostnaderna ligger på projektkod istället för löpande verksamhet uppges vara att underlätta uppföljning från projektledarens sida. Projektledare för huvudprojektet är enligt uppgift densamma som för delprojektet.

lakttagelser

Delprojektet Hyllie intäkter/kostnader saknar projektbeskrivning. Projektet finns inte heller med i förteckningen över delprojekt i huvudprojektet Hyllievångs centrumområde. Detta beror enligt uppgift på att det tillkom efter att beskrivningen för huvudprojektet tagits fram. Eftersom delprojektet i fråga inte omnämns i dokumentationen har samtliga kontrollmoment, utom projektledare, markerats med kryss (saknas) i tabellen ovan. De intervjuade uppger att start- och sluttid för intäkter/kostnader är desamma som tiderna för huvudprojektet Hyllie. Vidare uppges att det för delprojektet inte finns någon budget, eftersom det syftar till att bokföra intäkter/kostnader. Följaktligen finns ingen löpande avstämning av delprojektets utfall i förhållande till budget. Intäkterna/kostnaderna som delprojektet avser redovisas enligt uppgift i förvaltningens resultat och avstämning sker i samband med prognostillfällena och årsbokslutet.

Det andra driftprojektet som bedrivits inom fastighetskontoret inleddes 2010 i syfte att ta fram en dokumenthantering som sedan kunde integreras i den dokumenthanteringsprocess som skulle utvecklas i kommunen som helhet. Projektet avslutades under 2011, något försenat. För projektet upprättades aldrig någon budget utan projektet bedrevs på förvaltningens interna budget. Dock uppskattades inför projektets inledande en "kostnadsram". Personalen har inte bokfört nedlagd tid på projektet.

Resultatberäkningen för projektet landade på ca 153 000 för 2010 och 13 000 för 2011. Inga personalkostnader har bokförts utan resultatberäkningen innehåller bl.a. konferenser och inköp av för projektet relevanta inventarier och kontorsmaterial.

Bedömning

Det framgår av ovan redovisade tabell att fastighetskontoret inte använder projektkoderna så som är avsett enligt ekonomihandboken. Stora delar av kontrollmomenten saknas i de två granskade projekten. Detta beror delvis på projektens karaktär och delvis på att projekten inte redovisas enligt de riktlinjer som ekonomihandboken gör gällande.

Enligt vår bedömning är det ottydligt varför projekten bedrivs i form av driftprojekt. Vad gäller Hyllie intäkter/kostnader bedrivs ingen verksamhet inom projektet utan koden är endast skapad av redovisningsskäl. I dokumenthanteringsprojektets fall bokförs inga personalkostnader på projektet, vilket gör att vi anser det vara ottydligt hur man värderar projektets faktiska kostnader.

6.3. Stadsbyggnadsnämnden

Stadsbyggnadsnämnden har ingen verksamhet som definierats som driftprojekt. Däremot har de en verksamhet som i flera stycken bedrivs i projektform. Detaljplaner och översiktsplaner drivs till stora delar som projekt med tidplan som lämnas till kund eller uppdragsgivare, nämndens beslut utgör startpunkten för arbetet. Kostnaden för kunden är lika med taxan som är antagen av kommunfullmäktige och som över tiden ska vara kostnadsneutral. Därmed har nämnden/förvaltningen ett starkt incitament att nära och löpande följa verksamhetens ekonomiska utfall. Möjligheter till en sådan fortlöpande uppföljning finns eftersom nedlagt arbete tidredovisas och läggs på objektkod i redovisningen. Enhetscheferna har möjlighet att genomföra en sådan uppföljning per objekt. Enligt uppgift vid intervjun kan demokrati-aspekten, som innebär att medborgarna har rätt att överklaga olika detalj-/översiktsplaner, utgöra ett faktum som förlänger kontorets processer.

Bedömning

Stadsbyggnadsnämnden/-kontoret bedriver en verksamhet som till stora delar skulle kunna drivas i projektform. Enligt vår bedömning behöver verksamheten dock inte definieras som driftprojekt i redovisningen; det viktiga är att den löpande uppföljningen genomförs systematiskt i syfte att åstadkomma en betryggande intern styrning och kontroll.

6.4. Servicenämnden

6.4.1. Stadsfastigheter

Stadsfastigheter förvaltar Malmö stads fastigheter för bl.a. skola, barn- och äldreomsorg och kultur- och fritid. Förvaltningen har en rent administrativ funktion. Stadsfastigheter agerar som förvaltare medan fastighetskontoret har själva ägarrollen.

Enligt uppgift bedriver stadsfastigheter inga driftprojekt såsom definierat i ekonomihandboken. Dock används projektkoddelen till uppföljning eftersom objektkoddelen används till stadsfastigheters fastighetsobjekt. Anledningen till detta uppges vara att fastighetsobjekt kan ha många olika åtgärder på gång som måste kunna redovisas separat. Åtgärderna eller aktiviteterna för vilka projektkoden används är skador, långtidsplanerat underhåll, eftersatt underhåll och energisättningsåtgärder.

En åtgärd initieras i och med att projektledaren, oftast förvaltaren, sätter igång det. Detta sker genom ifyllande av en mall med aktivitetens syfte etc. som sedan går till ekonomiavdelningen. Därefter tilldelas åtgärden ett nummer.

Regelbundna uppföljningar sker av åtgärderna. Avstämningar sker i samband med månadsrapportering till berörd ledningsgrupp. Eventuella större avvikelser mot budget utreds och åtgärdas i förekommande fall. Ett projekt stängs eller avslutas genom att verksamheten meddelar redovisningsavdelningen.

Åtgärderna redovisas fortlöpande i resultaträkningen.

Bedömning

Stadsfastigheter är enligt vår bedömning ett exempel på att projektkoden i ekonomisystemet används på olikartade sätt i Malmö stad. Detta innebär att övergripande uppföljningar på en aggregerad nivå försvåras.

6.4.2. Kommunteknik

Kommunteknik är en utförandeorganisation sorterande under servicenämnden. Organisationen utför uppdrag på beställning av framförallt interna kunder. Verksamheten får inga anslag utan fakturerar för utfört arbete. Eftersom kommunteknik är ett affärsområde inom serviceförvaltningen i Malmö stad används stadens baskontoplan. Baskontoplanen är enligt uppgift framtagen för kommunens kärnverksamhet och passar ej fullt ut för kommunteknik som mer styrs som ett bolag. För att kunna följa upp verksamheten per uppdrag använder kommunteknik projektkoddelen för den löpande verksamheten, uppdragen är enligt kommunteknik inte fullt ut jämförbara med driftprojekt.

40 uppdrag som kommunteknik redovisar på projektkod har valts ut för granskning. Projektkoden som används är enligt uppgift avsedd för tjänste- och entreprenaduppdrag. Uppdragen kan dock anses vara av driftprojektkaraktär då de uppfyller vissa av kriterierna i ekonomihandboken. De är t ex ofta avgränsade i tid och budget. Dock framhåller kommunteknik att uppdragen utgör förvaltningens löpande verksamhet. Kommuntekniks nyttjande av projektkoden för annat syfte än till investerings- och driftsprojekt är godkänt av stadskontoret.

I nedanstående tabell redovisas resultat av granskningen för de 40 utvalda driftprojekten.

	<i>Kommunteknik</i>
Kontrollmoment	
PROJEKTBEKRIVNING	
Beslutsfattare	18
Tid för beslut	17
Uppdragstagare	40
Projektledare	40
Start och sluttid	6
Uppdrag, syfte och mål	32
Projektbudget - finansiering	25
Bokförs overheadkostnader	*
Månadsvis periodisering	x**
Framgår ansvarsfördelning	x

*Overheadkostnader ingår enligt uppgift i timpriser för intern kommunteknikpersonal.

**Enligt uppgift sker månadsvis periodisering genom värdering av uppdragens intäkter, i enlighet med RR 10 och RR 11.

Med beslutsfattare menas att det av dokumentationen (oftast en beställning) framgår vem eller vilka på förvaltningen som tagit beslut om att godkänna en order.

Med tid för beslut avses datum för godkännande av beställning/uppdrag.

Med uppdragstagare avses att det framgår vem eller på vilken avdelning det ligger att utföra arbetet.

Med uppdrag, syfte och mål menas här att det på beställning eller i annan dokumentation finns en beskrivning av det arbete som ska utföras.

Med projektbudget menas pris eller kalkyl på uppdrag.

Ett projekt initieras oftast med en beställning. Beställare för flertalet av de granskade fallen är gatukontoret eller stadsfastigheter. Uppdragen består av olika typer av markarbeten och ombyggnationer. I beställningarna hänvisas ofta till ramavtal, offert eller förfrågan. Priset bestäms enligt på förhand överenskommen a-prislista och sker därefter på löpande räkning. I beställningen anges ett pris, detta pris är att betrakta som ett takpris, vilket sällan överskrids.

Beställningarna är daterade. Av beställningen framgår vem på berörd förvaltning som beställt uppdraget. Däremot framgår inte tydligt vem som är beslutsfattare, det vill säga vem på kommunteknik som godkänt ordern samt vid vilken tidpunkt detta skett. Därutöver finns ingen dokumentation som beskriver hur ansvaret för arbetet fördelas mellan uppdragstagare, projektledare och ekonom. Uppgifter om de projektledare som ansvarar för de granskade projekten har erhållits.

Någon egentlig projektbeskrivning finns inte för flertalet av de granskade projekten. Däremot finns på beställningarna ofta en kort beskrivning på vad för typ av arbete det är som ska utföras, exempelvis dränering. För flertalet av de granskade projekten finns ingen fullständig uppgift om tidsplan. Det finns ofta uppgift om leveranstid, men komplett information om start- och slutdatum för det arbete som ska utföras saknas. Arbetsledaren på kommunteknik är den som avslutar projektet.

Sammanfattningsvis saknas för över hälften av de granskade projekten uppgifter om beslutsfattare, tid för beslut, ansvarsfördelning och start- och sluttid. Vidare saknas för ett flertal av de granskade projekten kompletta uppgifter om pris/budget. I ett av de granskade projekten består ordern och bekräftelse av densamma av en e-post. Priset på denna beställning uppgår till 364 000 kronor. I ett par fall har vi fått budgetar specificerade enligt a-prislistan eller motsvarande. I flera fall, även för de större projekten, saknas specificerad budget.

Resultatet för varje projekt/uppdrag redovisas fortlöpande. Normalt läggs enligt uppgift alla kostnader och intäkter på projektkoden. Tidredovisning tas t.ex. som kostnad direkt. Overhead- och indirekta kostnader vägs enligt uppgift i normalfallet in i ett eventuellt timpris för arbetskraft. Timpris finns ofta per kategori av arbetare; t ex en lastbilsförare har ett pris för föraren och fordonet tillsammans. Vanligtvis sker enligt uppgift fakturering månadsvis för de kostnader som uppstått och bokföring när kostnaderna uppkommit. Ekonomisk värdering/uppföljning av pågående arbeten görs enligt uppgift månatligen med respektive arbetsledare, t.ex. eventuella förlustrisker ska föras in i uppdragets redovisning. Vi har dock ej er-

hållit dokumentation avseende de löpande avstämningarna eller avstämningen vid projektavslut. Vidare sker månatliga avstämningar av projekten med de huvudsakliga beställarna Gatukontoret och Stadsfastigheter. Månadsvis periodisering av projekten sker i och med den månadsvisa värdering som görs av uppdragens intäkter, i enlighet med RR 10 och RR 11. Vi har ej erhållit dokumentation som bekräftar dessa periodiseringar.

I maj 2011 presenterades en granskningsrapport utförd av en extern konsult. Syftet med rapporten var att göra en översiktlig genomgång av intern kontroll i kommunteknik. Den samlade bedömningen i rapporten var att den interna kontrollen inom kommunteknik inte fungerat på ett tillfredställande sätt. Därefter har servicenämnden upprättat en handlingsplan bestående i genomförandet av riskanalyser, utbildningsinsatser och förbättringar avseende kommuntekniks hanterande av avtal.

Bedömning

De enskilda uppdragen i kommuntekniks verksamhet följs upp av ekonom/controller tillsammans med arbetsledare och enhetschefer. Det är dock vår bedömning att dokumentationen kring projektredovisningen på kommunteknik behöver utvecklas. Den dokumentation vi tagit del av är i flera fall bristfällig. Detta vad gäller såväl planeringen (beställning, bekräftelse, beslut), genomförandet (löpande avstämningar och uppföljningar) och avslutandet av uppdrag (slutavstämning).

Trots att merparten av arbetet utförs på löpande räkning är vår bedömning att styrning och ledning av uppdragen bör utvecklas i syfte att för varje enskilt uppdrag fastställa en budget och löpande stämna av färdigställandet av uppdraget. Sådana avstämningar bör dokumenteras.

6.5. Miljönämnden

Tabellen nedan sammanfattar genomförd formaliagranskning av fem av miljöförvaltningens driftprojekt. Därefter följer övriga kommentarer som föranletts av granskningen.

Kontrollmoment	Miljöförvaltningen				
	KLIMP Klimat- anpassad mat	Projektsam- ordning/ utvärdering HS1	Klimat- SMART Mat	E- mobility	Fokus Rosen- gård
PROJEKTBESKRIVNING	√	√	√	√	√
Beslutsfattare	√	√	√	√	√
Tid för beslut	√	√	√	x	√
Uppdragstagare	√	√	√	√	√
Projektledare	√	√	√	√	√
Start och sluttid	√	√	√	√	√
Uppdrag, syfte och mål	√	√	√	√	√
Projektbudget - finansiering	√	√	√*	√	√
Bokförs overheadkostnader?	√**	x	x	x	x
Månadsvis periodisering	√	√	√	√	√
Framgår ansvarsfördelning?	√	√	√	√	√

*Budget saknas dock för projektets sista år.

**Dock endast för ett av tre år.

Miljöförvaltningen har tagit fram ett dokument med en ansvarsfördelning som är övergripande och gäller förvaltningens samtliga projekt.

Nedlagt tid bokförs enligt förvaltningens projektekonom alltid på projekten. Detta då de externa finansörerna ofta kräver tidrapportering. För att inarbeta bidragsgivarnas krav i de egna rutinerna görs tidrapportering i samtliga projekt med extern finansiering i ekonomisystemet, undantaget den personal som är till 100 % anställd inom ett projekt.

Miljöförvaltningen lämnar kontinuerliga lägesrapporter till bidragsgivaren i enlighet med dennes krav. Utöver de sammanställningar som rapporteras till bidragsgivaren gör miljöförvalt-

ningen varje tertiäl en sammanställning av samtliga projekt, vilken biläggs delårsrapporten. I sammanställningen ska respektive projekts budgetavvikelse kommenteras av projektledaren. Månadsvis sammanställs även resultatrapporter för respektive projekt. Det görs enligt uppgift månadsvisa uppföljningar av tidrapporteringen i syfte att kontrollera att denna sker enligt direktiven. Fakturor inkommer regelbundet och konteras omedelbart på projektet. Vid kontering av fakturor följs enligt uppgift den granskningsordning som fastställs i förvaltningens allmänna riktlinjer kring projekt.

lakttagelser

Vid genomförd granskning av projektdokumentationen har vi i enstaka fall noterat en diskrepans mellan den i projektbeskrivningen angivna budgeten och budgeten som anges i den projektsammanställning som tagits fram ur ekonomisystemet i samband med granskningen. Diskrepansen kan enligt uppgift bero på att förvaltningen samfinansierar vissa projekt med andra projekt för att därigenom få ner medfinansieringskostnaden. Detta innebär att man kombinerar vissa kostnader med andra projekts kostnader, så som konferenser och dylikt. I somliga fall anpassas även den ursprungliga fördelningen av bidraget mellan kommunens olika förvaltningar för att utjämna kostnader, vilket är möjligt då Malmö stad som helhet är bidragstagare.

Miljöförvaltningen har i samband med granskningen tillställt oss resultatrapporter för de granskade projekten. Dessa har sammanställts månatligen och innefattar en avstämning av projektets intäkter och kostnader gentemot budget. Vi har dock noterat att de budgetar som framgår av projektdokumentationen i samtliga fall skiljer sig väsentligt från de som anges i resultaträkningarna.

- ▶ I fallet KlimatSMART Mat saknas budget i resultatrapporteringen.
- ▶ I fallet KLIMP-Klimatanpassad mat finns i resultatrapporten en ackumulerad budget om 400 000 kr medan det ackumulerade utfallet i augusti 2011 uppges vara 4 400 000 kr, vilket innebär en positiv avvikelse på 4 miljoner kr. Projektets förutsättningar förefaller ha förändrats väsentligt sedan tidpunkten då budgeten lades.
- ▶ För projektet benämnt projektsamordning och utvärdering finns i resultaträkningen en budget som är betydligt lägre än den som anges i projektbeskrivningen. Vidare är de upparbetade kostnaderna betydligt lägre än de enligt resultatrapporten budgeterade kostnaderna. Projektets budgetavvikelse kommenteras ej i delårsrapporten.
- ▶ I fallet E-mobility anges i projektbeskrivningen en budget för hela Malmö stad men för Miljöförvaltningen anges endast en totalbudget, ej nedbruten på poster eller år. I delårsrapporten är det dock Miljöförvaltningens årsbudget för projektet som följs upp. Denna sammanfaller ej med den årsbudget som anges i resultatrapporten.
- ▶ Till skillnad från ovan nämnda projekt förefaller budgeten som anges i Fokus Rosengårds projektbeskrivning vara för Miljöförvaltningen. Denna budget skiljer sig i projektdokumentationen väsentligt från de budgetar som anges i såväl delårsrapporten som resultatrapporten.

Utöver en diskrepans mellan de budgetar som anges i olika delar av projektdokumentationen har vi noterat att uppgifterna i resultatrapporterna är bitvis knapphändiga. Exempelvis innehåller den årsbudget som anges i resultatrapporten för E-mobility endast två poster – bidrag och internfördelad tid. Förvaltningen anger att resultatrapporterna används som ett planeringsverktyg för att följa interndebitering och periodiseringar.

Slutligen har vi noterat enstaka avvikelser i förvaltningens projektdokumentation. I fallet E-mobility har projektet i den projektsammanställning som delgivits oss angivits som ett EU-projekt trots att det finansieras av statligt bidrag. Enligt uppgift bedrivs dock projektet som ett nationellt projekt. I fallet KlimatSMART Mat anges gatukontoret som ansvarig förvaltning i bidragsansökan trots att gatukontoret inte är delaktigt i delprojektet.

Bedömning

Inledningsvis är det enligt vår bedömning positivt att förvaltningen tagit fram en central ansvarsfördelning som gäller vid samtliga projekt samt att förvaltningen tillämpar och följer upp tidrapportering i projekt. Miljöförvaltningen bedriver sedan en tid tillbaka ett stort antal projekt, många externt finansierade, vilket ställer höga krav på projekthanteringen. Många projekt är

på olika sätt relaterade till varandra och efter att ha granskat projektdokumentationen bedömer vi att denna projektstruktur är onödigt komplicerad. Komplicerade projektrelationer där olika projekt är delprojekt i varandra eller har andra inbördes relationer försvårar enligt vår uppfattning uppföljningen av de enskilda projekten och ökar risken för fel.

Vidare gör vi bedömningen att miljöförvaltningens uppföljning av projektens ekonomi är otydlig. För samtliga projekt finns olika budgetar angivna i olika delar av projektdokumentationen. I flertalet fall skiljer sig utfallet väsentligt från vad som budgeterats, vilket enligt vår bedömning torde föranleda en analys kring projektets finansiella och verksamhetsmässiga status i förhållande till mål och budget. Delårsrapporten innehåller vissa kommentarer kring budgetavvikelser men dessa är ej heltäckande och saknas för flertalet projekt. Dessa avvikelser, ofta i form av bristande dokumentation av projektens färdigställande, i kombination med mindre administrativa avvikelser samt en komplicerad projektstruktur tyder enligt vår bedömning på att projektadministrationen och styrningen av projekten kan utvecklas.

Vidare har vi noterat att beslutat bidrag från extern finansiär i flera fall är väsentligt lägre än det belopp förvaltningen ursprungligen ansökt om. Även i de fall där bidragsgivaren i sitt beslut tydligt fastslår för vilka delprojekt som bidrag anslås är detta bidrag lägre än det sökta bidrag för delprojekten i fråga. Den i ansökan angivna budgeten för delprojekten behöver därför rimligtvis omarbetas utifrån de ändrade förutsättningar som den lägre externa finansieringen innebär. En sådan omarbetad budget har inte tillställts oss i granskningen. Enligt vår bedömning bör nämnd/förvaltningen säkerställa att projektet har en dokumenterad budget som motsvarar stödbeloppet och därmed projektets faktiska omslutning.

I vissa projekt samordnar miljöförvaltningen medfinansieringen på så sätt att nedlagd kostnad för medfinansiering avräknas flera parallella projekt. På aggregerad nivå krävs därför inte lika mycket resurser för medfinansiering. För att ett sådant arbetssätt ska tillämpas bedömer vi att förvaltningen bör ha förankrat medfinansieringsmodellen med bidragsgivaren och/eller stämt av med dess regelverk för att inte riskera återbetalningskrav.

Bilaga 1

Intervjuade medarbetare

- ▶ Göran Blomé, administrativ chef stadsbyggnadskontoret
- ▶ Håkan Nilsson, administrativ chef, miljöförvaltningen
- ▶ Jan-Åke Troedsson, ekonomichef, stadskontoret
- ▶ Lars-åke Ekelund, ekonom, stadskontoret
- ▶ Ulla-Karin Holmkvist, administrativ chef, stadskontoret
- ▶ Anneli Westerlund, ekonom, stadskontoret
- ▶ Benito Borronha, ekonom, stadskontoret
- ▶ Jörgen Jepson, enhetschef ekonomi, gatukontoret
- ▶ Ronnie Astemo, controller, kommunteknik
- ▶ Cecilia Antonsson, ekonomichef, serviceförvaltningen
- ▶ Jerker Johansson, avdelningschef, fastighetservice
- ▶ Camilla Nilsson, controller, stadsfastigheter
- ▶ Åsa Olofsson Olsson, administrativ chef, stadsfastigheter
- ▶ Filippa Mellbourn, enhetschef, fastighetskontoret

Därutöver har samtal förts per telefon med följande medarbetare

- ▶ Anita Tapper, projektekonom, miljöförvaltningen
- ▶ Lena Eriksson, projektledare, miljöförvaltningen
- ▶ Kerstin Wramell, projekthandläggare, stadskontoret

Bilaga 2

Delfrågor

Finns det projektbeskrivning till nämndens driftprojekt och innehåller denna:

- ▶ Vem som fattat beslut
- ▶ När beslut fattats
- ▶ Uppdragstagare
- ▶ Projektledare
- ▶ Start och sluttidpunkt
- ▶ Uppdrag, syfte och mål
- ▶ Projektbudget - finansiering

Fördelas personalkostnader och overheadkostnader/indirekta kostnader på nämndens driftprojekt?

Görs månadsvisa periodiseringar av driftprojekt med extern finansiering?

Har förvaltningen en samlad bild av alla pågående projekt?

Är ansvarsfördelningen mellan deltagarna i projektledningen dokumenterad (projektledare, administratör, ekonom)?

Vilken information/utbildning erhåller projektledaren och den ekonomiansvarige kring projektredovisning?

Hur säkerställer nämnden att driftprojekten genomförs enligt anvisningarna till projektet och i enlighet med de regler som gäller i staden?

Hur säkerställer nämnden enhetlighet oberoende av projektledare?

Har nämnden rutiner för hantering av kommungemensamma driftprojekt?

Vilka dokument finns som styr nämndernas hantering av kommungemensamma driftprojekt?

För servicenämndens affärsområde, kommunteknik, tillkommer följande revisionsfrågor:

Användes koddelen projekt för sådan verksamhet som definieras i kommunens ekonomihandbok?

Är balanseringen av kostnaderna för projekt/ uppdrag i överensstämmelse med regelverket?

Kommunteknik användes koddelen projekt även för de många uppdrag som genomförs efter beställning från annan nämnd eller extern part. Granskningen ska för Kommuntekniks del brytas ner i följande frågeställningar:

- ▶ Om fakturering sker månadsvis för de kostnader som uppstått under innevarande månad och bokföring sker när kostnaderna uppkommit?
- ▶ Om samtliga kostnader bokförs, inkl personalkostnader, på respektive projekt/ uppdrag?
- ▶ Om resultatet för varje projekt/ uppdrag redovisas fortlöpande?
- ▶ Om alla projekt på kontona för ej avslutade projekt, 16680 och 28280, är urskiljbara och uppfyller kraven för balansering?