

Remiss av ”En god kommunal hushållning” SOU 2021:75

Utredningen ”En effektiv ekonomistyrning i kommuner och regioner” har haft i uppdrag att bedöma om nuvarande regelverk för ekonomisk förvaltning utgör en bra grund för en effektiv ekonomistyrning och att föreslå ett sammanhållet regelverk som ger kommuner och regioner goda förutsättningar att möta framtida utmaningar. Utredning har lämnat sitt förslag i SOU 2021:75 ”En god kommunal hushållning”

Rådet för kommunal redovisning (RKR) har fått en förfrågan att lämna remiss på förslaget. RKR har valt att begränsa vårt remissvar till de delar som vi bedömer har särskild betydelse för RKR:s uppdrag.

6.3.4 Mål för ekonomin i programmet för god kommunal hushållning

Utredningens förslag: Programmet för god kommunal hushållning ska minst innehålla mål för

1. årets resultat,
2. Soliditet inklusive ansvarsförbindelsen för pensionsförpliktelser,
3. självfinansieringsgrad av investeringar, och
4. låneskuld.

RKR ställer sig positiv till att man fastslår några grundläggande och obligatoriska mål för samtliga kommuner och regioner. RKR anser också att det är positivt att man fokuserar på mål som både berör resultat och ekonomisk ställning. Även kassaflödet skulle ha beaktats, om samma definition av självfinansieringsgrad tillämpats som i RKR R15, dvs. självfinansieringsgrad definieras som Kassaflöde från den löpande verksamheten dividerat med nettoinvesteringar.

RKR menar vidare att det behöver förtydligas om de obligatoriska målen ska sättas upp för såväl kommunen/regionen som för den kommunala koncernen.

6.3.5 Riktlinjer för förvaltning av medel och resultatreserv i programmet för god kommunal hushållning

Utredningens förslag: Programmet för god kommunal hushållning ska minst innehålla riktlinjer för

1. tillåten risk vid placeringar och upplåning, och
2. hantering av och tillåtna ändamål för användning av medel ur en resultatreserv, om kommunen eller regionen har inrättat en sådan.

RKR ser positivt på att planen för god kommunal hushållning innefattar riktlinjer för tillåten risk vid placeringar och upplåning.

6.3.7 Medelsförvaltning och förvaltning av pensionsmedel

Utredningens förslag: Bestämmelsen om att kommuner och regioner ska förvalta sina medel på ett sådant sätt att krav på god avkastning och betryggande säkerhet kan tillgodoses tas bort.

Skyldigheten för fullmäktige att besluta om riktlinjer för medelsförvaltningen och för förvaltningen av medel avsatta för pensionsförpliktelser tas bort.

RKR anser att detta rimligtvis täcks in av riktlinjerna för tillåten risk vid placering. Dock bör det klaras ut hur dessa riktlinjer ska få genomslag, i de fall då kommuner/regioner låter exempelvis en stiftelse eller försäkringsbolag att förvalta medel tänkta att möta framtida pensionsutbetalningar.

6.4.1 Balanskravet

Utredningens bedömning: Kravet på att upprätta en budget i balans bör behållas.

Huvudregeln bör även fortsättningsvis vara att negativa balanskravsresultat ska regleras inom tre år.

Utredningens förslag: Balanskravet preciseras och formuleras som att budgeten ska upprättas så att balanskravsresultatet är positivt

RKR uttalar sig inte om balanskravet i sig, men vill ändå betona risken för att det leder till en kortsiktighet i form av fokus på enskilda räkenskapsårs resultat, vilket inte alltid är förenligt med god hushållning och god redovisningssed.

6.4.2 Undantag från balanskravet

Utredningens förslag: Möjligheten att åberopa synnerliga skäl för att inte upprätta en budget där intäkterna överstiger kostnaderna tas bort.

Undantag från kravet på att upprätta en budget där balanskravsresultatet är positivt får göras om kommunen eller regionen har en stark finansiell ställning.

RKR vill framhålla att även andra undantag än stark finansiell ställning skulle kunna vara grund för att åberopa synnerliga skäl. Exempelvis tänker vi på bidrag till infrastruktur, där det idag ges möjlighet att antingen redovisa sådana kostnader i enlighet med bokföringsmässiga grunder eller att aktivera bidraget och upplösa över en 25-årsperiod. Om möjligheten att åberopa synnerliga skäl begränsas till stark finansiell ställning, så innebär det i praktiken att möjligheten att redovisa bidrag i enlighet med bokföringsmässiga grunder i princip elimineras.

RKR vill även påpeka att den redovisade finansiella ställningen kan påverkas av hur man väljer att organisera och redovisa sin verksamhet.

6.4.5 Nya balanskravsjusteringar

Utredningens förslag: Balanskravsutredningen ska kompletteras med två nya justeringsposter som därmed inte ska beaktas vid beräkningen av årets resultat efter balanskravsjusteringar:

- exploateringsbidrag, investeringsbidrag och gatukostnadsersättningar
- ökning eller minskning av pensionsförpliktelser till följd av ändring av livslängdsantaganden eller diskonteringsränta.

Utredningens bedömning: Befintliga poster i balanskravsutredningen bör bli föremål för en särskild genomlysning.

RKR vill påpeka att om balanskravet även fortsättningsvis enbart ska beräknas utifrån kommunens redovisning (och inte kommunkoncensens), så kommer det fortsatt innebära att balanskravet i praktiken får olika effekt för kommuner och regioner beroende av hur de valt att organisera sin verksamhet.

6.4.6 Redovisning av årets resultat efter balanskravsjusteringar och balanskravsresultat

Utredningens förslag: Årets resultat efter balanskravsjusteringar och balanskravsresultatet ska anges i direkt anslutning till posten årets resultat i resultaträkningen.

RKR avstyrker detta förslag. Även om information från den externa redovisningen, tillsammans med annan information, kan användas i såväl ekonomistyrning som verksamhetsstyrning, så är tidsperspektivet, syftet och målgruppen för med den externa redovisningen annorlunda än för ekonomistyrningen.

Den externa redovisningen riktar sig till externa intressenter, som underlag för ansvarsutkrävande, och handlar om att redovisa redovisningsenhetens resultat och finansiella ställning samt hur dess transaktioner med omvärlden påverkat resultat och ställning jämfört med föregående bokslutstillfälle.

6.4.7 Upplysning om hänvisning till stark finansiell ställning

Utredningens förslag: Upplysning ska lämnas i budgeten och i årsredovisningen, om undantag med hänvisning till en stark finansiell ställning har gjorts för att inte upprätta en budget där balanskravsresultatet är positivt eller för att inte reglera ett negativt balanskravsresultat.

RKR tillstyrker detta förslag.

6.5.4 Upplysning om användning av medel

Utredningens förslag: I förvaltningsberättelsen ska upplysning lämnas om vilket ändamål som medel ur resultatreserven har använts för.

RKR anser att sådan upplysning skulle kunna lämnas vid samtliga tillfällen då det egna kapitalet tillåts att minska.

6.5.6 Redovisning av resultatreserven

Utredningens förslag: Reservering av medel till och användning av medel ur resultatreserven ska redovisas i balanskravsutredningen. Resultatreserven ska redovisas som en delpost under eget kapital i balansräkningen.

RKR anser att en resultatreserv, om den införs, inte ska redovisas som en delpost under eget kapital utan som en *därav* post till eget kapital.

6.7.1 Planer och mål i budgeten

Utredningens förslag: Krav införs på att planen på ett år för verksamheten i budgeten och planen på tre år för ekonomin i budgeten ska innehålla mål för planperioderna som utgår från programmet för god kommunal hushållning.

Kravet på att ange mål och riktlinjer samt finansiella mål som är av betydelse för en god ekonomisk hushållning i budgeten tas bort. Förvaltningsberättelsen ska innehålla en utvärdering av om budgetens planer och mål för verksamheten och ekonomin har uppnåtts och följts, samt om utfallet av dessa är förenligt med programmet för god kommunal hushållning.

RKR tillstyrker detta förslag.

6.7.3 En samlad bedömning av den kommunala koncernens ekonomi

Utredningens förslag: I budgeten ska en samlad bedömning göras av ekonomin under budgetåret för en sådan kommunal koncern som avses i lagen om kommunal bokföring och redovisning

RKR tillstyrker, men anser dessutom att det bör övervägas om kraven på uppföljning av mål för verksamheten och ekonomin i förvaltningsberättelsen även bör omfatta kommunkoncernen.

6.7.5 Godkännande av årsredovisning

Utredningens förslag: Fullmäktige beslutar om godkännande av årsredovisningen. Årsredovisningen får godkännas om resultaträkning och balansräkning är rättvisande.

RKR vill påpeka att årsredovisningen enligt LKBR ska upprättas som en helhet och ge en rättvisande bild av verksamhetens resultat och ställning. Utifrån detta är det olyckligt att man pekar ut två specifika rapporter i årsredovisningen som villkor för godkännandet av årsredovisningen. Syftet med förslaget är att tydliggöra att fullmäktiges beslut om årsredovisningen ska kunna laglighetsprövas utifrån LKBR. För att nå detta syfte skulle ett alternativ till förslaget vara att fullmäktige dels godkänner årsredovisningen i sin helhet och dels fastställer resultat- och balansräkning. Det beslut som avser fastställande av resultat- och balansräkning skulle i så fall kunna laglighetsprövas.

6.7.6 Uttalande om årsredovisningen i revisionsberättelsen

Utredningens förslag: Krav införs på att revisionsberättelsen ska innehålla ett särskilt uttalande om resultaträkningen och balansräkningen i årsredovisningen är rättvisande.

Som en följd av förslaget i delen om godkännande av årsredovisningen kan ett tillägg göras i regleringen av revisorernas uttalande i revisionsberättelsen.

Detta kan formuleras som ett krav på ett särskilt uttalande huruvida:

- revisorerna tillstyrker eller avstyrker att fullmäktige godkänner årsredovisningen i sin helhet samt
- revisorerna tillstyrker eller avstyrker att fullmäktige fastställer resultat- och balansräkning.

6.7.7 Motivering av beslut om godkännande av årsredovisning

Utredningens förslag: Fullmäktige ska motivera sitt beslut om godkännande av årsredovisningen.

RKR föreslår i stället att fullmäktige endast ska motivera sitt beslut när det går emot revisorernas förslag i revisionsberättelsen om godkännande av årsredovisningen, dvs. då revisorerna lämnat ett modifierat uttalande.

6.7.8 Inhämtande av förklaring angående revisorernas uttalande om årsredovisningen

Utredningens förslag: Krav införs på att fullmäktige ska inhämta förklaring från de ansvariga över uttalanden från revisorerna om att resultaträkningen och balansräkningen i årsredovisningen inte är rättvisande.

Se kommentar ovan.

6.7.9 Utredningens förslag: Kraven avseende delårsrapporten förändras. Kraven på att delårsrapporten ska innehålla en balansräkning och en förenklad förvaltningsberättelse tas bort. Tidsperioden som delårsrapporten baseras på förändras, delårsrapporten ska minst omfatta räkenskapsårets första tre månader. Tidpunkten för överlämnande av delårsrapport till fullmäktige och revisorer ändras, styrelsen ska överlämna delårsrapporten till fullmäktige och revisorer inför behandling i fullmäktige senast vid utgången av juni månad.

RKR har inga direkta synpunkter på förslagen, men vill påpeka att delårsrapporten kan fylla andra funktioner än att vara en tidig indikator på budgetavvikelse. En delårsrapport som omfattar en större del av året bidrar dessutom till att öka kvalitén på årsredovisningen (då rutiner trimmas samt mycket av den löpande granskningen sker i samband med att delårsrapporten tas fram), samt ger viktig input till budgetarbetet.

RKR ser även en inkonsekvens i att det endast ställs krav på en resultaträkning, då det inte utifrån den rapporten går att följa upp nyckeltal som omfattas av programmet för god kommunal hushållning. Balansräkningen är även nödvändig för att korrekt kunna härleda intäkter och kostnader.

6.7.11 Revisorernas bedömning av delårsrapporten

Utredningens förslag: Kravet på att revisorerna ska bedöma om resultaten i delårsrapporten är förenliga med de mål som fullmäktige har beslutat och lämna en skriftlig bedömning om detta till fullmäktige tas bort.

Utredningens bedömning: Revisorerna kan välja att bedöma om resultaten i delårsrapporten är förenliga med de mål som fullmäktige har beslutat och lämna en skriftlig bedömning om detta till fullmäktige.

Se kommentarer ovan.

6.9.6 Rådet för kommunal redovisning och dess roll för ekonomistyrningen

Utredningens bedömning: Den kommunala särarten bör komma till starkare uttryck i lagen om kommunal bokföring och redovisning.

Rådet för kommunal redovisning skulle därigenom ges ökade förutsättningar att beskriva de konsekvenser deras rekommendationer innebär för kommunernas och regionernas ekonomistyrning.

RKR anser att det är viktigt att den kommunala särarten beaktas. Den lagstiftning och normering som finns avseende driftredovisningen (jfr RKR R14) ger redan idag möjligheter för kommuner och regioner att göra justeringar och anpassningar med hänsyn till internredovisningsprinciper. Ekonomistyrningen kan inte endast ta sin utgångspunkt i externredovisningen utan måste ta hänsyn till fler dimensioner utifrån de enskilda kommunerna/regionernas mål och förutsättningar.

RKR:s nuvarande uppdrag är att reglera externredovisningen i förhållande till LKBR, inte att utreda och bedöma ekonomistyrning i den kommunala sektorn. Det uppdraget återspeglar också föreningen resurser och kompetenssammansättningen i föreningens olika organ.

Stockholm den X december, 2021

Nicholas Prigorowsky

Ordförande RKR