

2021-12-17

Avdelningen för ekonomi och styrning  
Annika Wallenskog  
Niclas Johansson  
Robert Heed  
Hans Stark  
Lotta Ricklander  
Anna Eklöf

## En god kommunal hushållning (SOU 2021:75)

Sveriges Kommuner och Regioner (SKR) har erbjudits möjlighet att lämna synpunkter på ovanstående betänkande.

### Sammanfattning

SKR ser positivt på att en översyn har genomförts avseende regelverket för den ekonomiska förvaltningen i kommuner och regioner. Utifrån utredningens förslag lämnar SKR följande ställningstaganden:

- SKR instämmer i utredningens övergripande bild av sektorns ekonomiska situation och styrning samt bilden av att ekonomin i sektorn som helhet inte är ett problem. Förändringar i regelverket behöver ta hänsyn till dessa förutsättningar.
- SKR delar utredningens bedömning om behovet av skapa bättre förutsättningar för att utifrån lokala förhållanden inta ett mer långsiktigt förhållningssätt i den ekonomiska styrningen. För att skapa förutsättningar för detta behöver dock staten skapa goda planeringsförutsättningar för kommunsektorn.
- SKR avstyrker förslaget om att ta bort möjligheten att hänvisa till synnerliga skäl för att inte återställa ett underskott. Det måste finnas möjlighet att hantera kostnader som uppstår genom oförutsedda händelser för samtliga kommuner och regioner. Vi föreslår därför att möjligheten att åberopa synnerliga skäl för att inte återställa negativa balanskravsresultat med grund i god hushållning behålls.
- Utredningens bedömning av vad som ska betraktas som stark finansiell ställning är för högt ställd och tar inte hänsyn till skillnader i lokala förutsättningar i tillräckligt hög grad. SKR avstyrker utredningens förslag och föreslår istället att beslut om vad som utgör stark finansiell ställning fattas av fullmäktige på samma sätt som i dagens regelverk.
- Förslagen om balanskravsjusteringar för intäkter och kostnader i exploateringsverksamheten innebär en inskränkning av handlingsfriheten för kommuner som behöver kunna agera på ett långsiktigt

hållbart sätt. SKR avstyrker denna justering i balanskravsutredningen då den kan få stora konsekvenser för t.ex. växande kommuner. Det har enligt vår uppfattning inte gjorts en tillräcklig genomlysning av vad man vill uppnå och vilka effekter förslaget ger och förslaget bör därför inte genomföras.

- SKR tillstyrker förslaget om konjunkturstabilisering genom en statlig garanti för intäkterna vid djupare konjunkturedgångar. Denna garanti kommer att vara en viktig faktor för att skapa stabila planeringsförutsättningar vid en lågkonjunktur.
- Det finns behov av vägledning och stöd. SKR avstyrker dock utredningens förslag att lägga ansvaret för detta på en statlig myndighet. Vi menar att förslaget ger begränsad nytta för sektorns ekonomistyrning.
- Ett slutligt beslut för hur sektorns redovisning av pensionsåtagandena ska hanteras behöver tas i en kommande proposition.

## Övergripande utgångspunkter

SKR instämmer i utredningens övergripande bild av sektorns ekonomiska situation och styrning.

Utredningen konstaterar att ett mindre antal kommuner och regioner har haft en svagare ekonomi och att det finns brister i följsamheten mot regelverket.

Vår övergripande uppfattning är att förändringar i regelverket behöver anpassas för att i största möjliga mån ge effekt för de kommuner och regioner där ett skärpt regelverk kan skapa förutsättningar för en mer effektiv ekonomistyrning. Samtidigt måste åtgärderna anpassas så att de inte innebär en ökad belastning eller i värsta fall en mindre effektiv ekonomistyrning i kommuner och regioner som har en god ekonomi. För dessa behöver istället flexibiliteten och manöverutrymmet utökas för att kraven på en långsiktigt hållbar ekonomi ska kunna uppfyllas.

SKR bedömer mot bakgrund av detta att det finns enskildheter i förslagen som innebär en alltför hög inskränkning i det kommunala självstyret som inte är motiverade utifrån den problembild som utredningen beskriver.

Nedan kommenteras ett urval av förslagen utifrån dess huvudområden och vi lämnar alternativa förslag där vi ser det motiverat. Vad gäller de av utredningens förslag som vi tillstyrker eller inte har någon uppfattning om så har vi till stor del valt att inte kommentera dessa i vårt remissvar. Vi har kopplat våra kommentarer och förslag till den avsnittsindelning som finns i betänkandets avsnitt 6 och hänvisar till respektive avsnitt.

## Vikten av goda planeringsförutsättningar (avsnitt 6.2)

Utredningen konstaterar att goda planeringsförutsättningar är en förutsättning för att kommuner och regioner ska kunna agera långsiktigt och ansvarsfullt och därmed bedriva en effektiv ekonomistyrning. Det gör att bl.a. statens agerande och dialogen mellan staten och sektorn är en del i dessa förutsättningar. I betänkandet kommenteras t.ex.:

*”Denna utredning har inte i uppdrag att föreslå förändringar i den statliga budgetprocessen. Vi kan ändå konstatera att de synpunkter som framförts från kommuner och regioner i många fall förefaller välgrundade och att en fortsatt ordning där nya riktade bidrag beslutas sent under året inte kommer att underlätta en effektiv ekonomistyrning i kommuner och regioner, oavsett vilka förslag utredningen lägger i övrigt.” (Avsnitt 5.1.3)*

SKR delar utredningens bedömning om vikten av stabila planeringsförutsättningar från statens sida. Med dagens kortsiktiga styrning uppstår svårigheter redan i treårig budget och plan. Om staten vill skapa goda förutsättningar på lång sikt anser SKR att staten behöver se över sina egna planeringsförutsättningar. SKR vill därför understryka vikten av att staten intensifierar arbetet med att skapa goda förutsättningar för en långsiktighet för kommunsektorn.

SKR har länge påtalat att medel som tillförs kommuner och regioner från staten i första hand bör ges som generella och värdesäkrade statsbidrag. Vidare har SKR föreslagit att ett antal riktade statsbidrag bör avvecklas, i synnerhet sådana som är kostnadsdrivande, för att motsvarande medel istället ska läggas in i det generella bidraget.

## God kommunal hushållning (avsnitt 6.3)

SKR ser positivt på de förslag som bidrar till att stärka och tydliggöra behovet av långsiktighet i den ekonomiska planeringen för kommuner och regioner och därigenom skapar en ram för en god kommunal hushållning. Dessa innebär att regelverket för den ekonomiska förvaltningen i högre grad än idag får fokus på ekonomin som yttre ram för verksamheten. Samtidigt finns förslag, t.ex. kopplade till balanskravet, som fortsatt medför ettårsfokus och motverkar långsiktigheten.

### Program för god kommunal hushållning

SKR delar utredningens bedömning om behovet av skapa bättre förutsättningar för att utifrån lokala förhållanden inta ett mer långsiktigt förhållningssätt i den ekonomiska styrningen. Vi ställer oss dock frågande till om t.ex. programmets längd och frekvensen av uppdatering ska regleras i lag.

Programmets syften kan uppnås även om längden och tidpunkt för uppdatering i högre grad tillåts variera utifrån lokala förutsättningar *och* behov.

SKR föreslår mot bakgrund av detta att programmets längd och frekvens av uppdatering inte regleras i lag utan att fullmäktige beslutar om detta med beaktande av det behov som finns av att knyta samman långsiktighet och aktualitet som utredningen beskriver. Ett alternativ kan vara att lagen sätter en minimigräns och att fullmäktige utifrån det kan styra utifrån egna förutsättningar.

SKR anser, för att värna om det kommunala självstyret, att det optimala vore om flera delar av regelverket knyts till det långsiktiga programmet och regleras där. Det gäller t.ex. fastställande av nivå för vad som utgör stark finansiell ställning för kommunen/regionen. För kommuner och regioner med stark ekonomi och en effektiv ekonomistyrning innebär den flexibilitet som detta skulle innebära en mindre grad av kortsiktighet och en verklig möjlighet att hantera sin ekonomi långsiktigt i linje med regeringens inriktning i budgetpropositionen:

*”Statens styrning ska präglas av tillit till kommuner och regioner. Den statliga styrningen behöver skapa utrymme för regional och lokal anpassning samt effektivisering. Det är ett gemensamt ansvar för staten, kommunerna och regionerna att skapa goda förutsättningar för att nå målsättningen om en effektiv kommunal verksamhet med hög kvalitet i hela landet.” (Prop. 2021/22:1)*

### **Mål för ekonomin i programmet för god kommunal hushållning**

SKR motsätter sig inte fastställda mål i programmet utan instämmer i bedömningen att dimensionerna i målen kan bidra till ett långsiktigt helhetsperspektiv i ekonomistyrningen. Möjlighet att komplettera med egna mål finns för att täcka tillkommande behov. Vi vill dock betona vikten av att varje kommun och region behöver göra en analys av sin ekonomiska situation och framtida utmaningar samt utifrån denna analys sätta nivåer på målen för ekonomin. Det är även viktigt att poängtera att syftet i första hand måste vara att jämföra sin egen utveckling över tid. Jämförelser med andra kommer alltid att kunna ifrågasättas utifrån att målen sätts på kommunnivå och det finns stora skillnader vad gäller t.ex. organisering av verksamhet i förvaltning och bolagsform.

### **Beskrivning av konsekvenser för verksamheten och andra ställningstaganden i programmet för god kommunal hushållning**

SKR tillstyrker utredningens förslag om att mål för verksamheten inte ska sättas i programmet för god kommunal hushållning utan att man endast beskriver konsekvenser för verksamheten. Detta tydliggör vilka effekter de

ekonomiska förutsättningarna får på verksamhetens omfattning och kvalitet.

## **Ekonomi i balans (avsnitt 6.4)**

SKR vill betona balanskravets syfte utifrån det finanspolitiska ramverket och att det ska ses som en lägsta godtagbar nivå för resultatet i kommuner/regioner. Ett alltför stort fokus på balanskravet riskerar att reducera fokus på det långsiktiga perspektivet och vikten av att sätta ett resultatmål som motsvarar god kommunal hushållning i kommunen/regionen.

Balanskravsresultatet behöver mot bakgrund av detta vara enkelt att förstå och de justeringar som görs måste gå att härleda utifrån hur de påverkar ”god kommunal hushållning”.

## **Undantag från balanskravet - Undantag från kravet på att reglera negativa balanskravsresultat**

### **Synnerliga skäl**

SKR avstyrker utredningens förslag om att ta bort synnerliga skäl. SKR bedömer vidare att utredningens bedömning av nivån för stark finansiell ställning är orimligt hög och riskerar att på sikt motverka god kommunal hushållning.

SKR anser att det är nödvändigt att det finns en ventil för att hantera negativa balanskravsresultat både i planering (budget) och vid reglering i efterhand och att denna möjlighet behöver finnas för samtliga kommuner och regioner. Vi menar att det alltid kommer att uppstå situationer där en kommun eller region behöver hantera ett negativt balanskravsresultat på grund av oförutsedda och extraordinära händelser. Det kan gälla t.ex. höga kostnader beroende på t.ex. extremväder eller andra händelser som det inte kan finnas beredskap för. Genom utredningens förslag tas möjligheten att hantera sådana händelser bort eller inskränks på ett sätt som negativt påverkar både förutsättningarna för en god kommunal hushållning och det kommunala självstyret samt ansvarstagandet för ekonomin.

Utredningen anger, med visst fog, att de nuvarande reglerna för synnerliga skäl i vissa fall har använts på ett sätt som inte är i linje med vad som är god ekonomisk hushållning. Att mot bakgrund av detta helt stänga möjligheten är enligt SKR inte ett rimligt förslag.

SKR föreslår mot bakgrund av ovanstående att:

- Möjligheten att åberopa synnerliga skäl för att inte återställa ett underskott utifrån dagens regelverk behålls men att det tydliggörs, utifrån tidigare förarbeten, i vilka situationer synnerliga skäl kan tillämpas med utgångspunkt i god kommunal hushållning.
- Stark finansiell ställning kan därutöver, i enlighet med utredningens förslag, vara ett särskilt undantag från kravet på att återställa ett negativt balanskravsresultat. Med hänsyn tagen till vår beskrivning av stark finansiell ställning nedan.

### **Stark finansiell ställning**

SKR motsätter sig utredningens bedömning av nivån för stark finansiell ställning som innebär en soliditet inklusive pensioner över 50 % samt egenfinansiering av investeringarna i treårsplanen. Detta dels för att en soliditet över 50% är för högt satt och dels för att det utifrån skilda förutsättningar i kommuner och regioner inte går att sätta en nivå som kan förväntas gälla lika för alla. Eftersom nivån sätts på kommunnivå och inte koncernnivå påverkar t.ex. organisatoriska lösningar kommunens soliditet. SKR anser att det är ohållbart om regelverket medför att man gör val, som för den enskilda kommunen eller regionen kan motverka god kommunal hushållning.

Utredningen uttrycker vidare att den föreslagna soliditetsnivån för stark finansiell ställning inte är en önskvärd nivå. Den kan trots detta komma att uppfattas som något eftersträvänsvärt eftersom nivån ger en handlingsfrihet. Det föreslagna regelverket innebär sammantaget att kommuner och regioner ges incitament att sikta mot denna nivå för att kunna planera för att medvetet minska det egna kapitalet och ha fullständig rådighet över sin ekonomi.

I likhet med vad som gäller enligt dagens förarbeten måste nivån och bedömningen av vad som är en stark finansiell ställning beslutas av fullmäktige inom ramen för det långsiktiga programmet för god kommunal hushållning och de lokala förutsättningarna i övrigt. Denna bör då sättas inte enbart utifrån ett fast värde utan även utifrån utveckling över tid och med hänsyn till andra faktorer som t.ex. demografisk utveckling, investeringsbehov m.m. På så sätt ges förutsättningar för ett lokalt ansvarstagande för ekonomin baserad på en mer rättvisande analys av den finansiella styrkan.

### **Nya balanskravsjusteringar**

SKR tillstyrker utredningens förslag att ökning eller minskning av pensionsförpliktelser till följd av ändring av livslängdsantaganden eller diskonteringsränta inte ska beaktas vid beräkningen av årets resultat efter balanskravsjusteringar.

SKR avstyrker däremot utredningens förslag att intäkter och kostnader i exploateringsverksamheten ska räknas bort i balanskravsutredningen med motiveringen att förslaget i denna del inte är tillräckligt utrett och analyserat. För tillväxtkommuner med ett högt demografiskt tryck måste regelverket tillåta att exploateringsverksamheten kan hanteras på ett långsiktigt hållbart sätt. Utredningens förslag innebär istället en inskränkning av handlingsfriheten. Det är också viktigt att betona att de problem kring redovisningen av exploateringsintäkter som storstadskommunerna framfört inte får sin lösning genom förslaget utan att problemen snarare förstärks. SKR anser att utredningen i denna del föreslår en ny justering i balanskravsutredningen utan att en tillräcklig genomlysning gjorts av vad man vill uppnå och vilka effekter förslaget ger.

SKR delar utredningens bedömning av att befintliga poster i balanskravsutredningen behöver genomlysas. Genomlysningen bör också klargöra balanskravets syfte utifrån det finanspolitiska ramverket och dess roll i ekonomistyrningen i kommuner och regioner.

SKR förutsätter mot bakgrund av ovanstående att inga förändringar av balanskravsutredningen, utöver effekter av ändrade beräkningsantaganden för pensioner, görs innan en sådan genomlysning är gjord.

### **Redovisning av årets resultat efter balanskravsjusteringar och balanskravsresultat**

SKR avstyrker utredningens förslag att årets resultat efter balanskravsjusteringar och balanskravsresultatet ska anges i direkt anslutning till posten årets resultat i resultaträkningen.

Vi anser i motsats till utredningen att ytterligare två resultatrader kopplat till resultaträkningen utan att innebörden av dessa förklaras försvårar förståelsen för läsaren. Det är viktigt att skilja på externredovisningens syfte och balanskravets syften och att inte blanda ihop dessa.

SKR föreslår istället att balanskravsresultatet fortsatt redovisas i årsredovisningens förvaltningsberättelse där möjligheten till kommentarer ger en högre grad av tydlighet för politiker och för den intresserade medborgaren.

### **Upplysning om hänvisning till stark finansiell ställning**

SKR tillstyrker utredningens förslag om att upplysning ska lämnas i budget och årsredovisning om undantag från balanskravet har gjorts för att inte reglera ett negativt balanskravsresultat. En upplysning behöver även lämnas om åberopande av synnerliga skäl för att inte reglera ett negativt balanskravsresultat i det fall reglerna för synnerliga skäl bibehålls, vilket SKR föreslår.

## Resultatreserv (avsnitt 6.5)

### En resultatreserv kan främja balans

SKR delar utredningens bedömning om att det ska ges möjlighet att spara överskott i en resultatreserv för att motverka balanskravets kortsiktiga perspektiv. För att kunna sikta mot en god kommunal hushållning måste det finnas utrymme för att hantera olika variationer i resultatet och behov som uppstår utöver den löpande verksamheten.

### Reservering av medel

SKR avstyrker utredningens förslag om kravet på ett positivt eget kapital för att få reservera medel till en resultatreserv.

Behovet av en flexibilitet i balanskravet, som beskrivs ovan, finns för samtliga kommuner och regioner. Att inte möjliggöra detta för de som har ett negativt eget kapital kan enligt SKR:s uppfattning få motsatt effekt.

SKR föreslår att regelverket för att reservera medel till resultatreserven utformas på samma sätt som idag gäller för att reservera medel till resultatutjämningsreserven, dvs. att vid negativt eget kapital får man reservera en mindre del av överskottet än om det egna kapitalet är positivt.

### Redovisning av resultatreserven

SKR avstyrker förslaget att resultatreserven ska redovisas som en delpost under eget kapital.

Utredningen föreslår att resultatreserven ska redovisas som en delpost under eget kapital i balansräkningen i likhet med dagens hantering av resultatutjämningsreserven. Mot bakgrund av att en reserv inte utgör en resultatpåverkande post, blir inte dagens uppställningsform av eget kapital logisk. En resultatreserv är liksom en resultatutjämningsreserv en därav post till eget kapital.

Med denna motivering föreslår SKR istället att en uppställningsform av eget kapital införs i enlighet med följande:

*Eget kapital, avsättningar och skulder*

*I. Eget kapital vid årets början*

*II. Årets resultat*

*Eget kapital vid årets slut*

*- därav resultatreserv*



## Konjunkturutjämning (avsnitt 6.6)

SKR ställer sig bakom utredningens konstaterande att det även fortsättningsvis finns ett stort behov av säkerhet för kommuner och regioner att i särskilt djupa konjunkturedgångar kunna få statligt stöd för att förhindra snabba och kraftiga nedskärningar på kort tid i kommuner och regioner.

### Resultatutjämningsreserven avvecklas

SKR tillstyrker utredningens förslag att resultatutjämningsreserven tas bort.

När ett garantibidrag införs kommer resultatutjämningsreserven i sin nuvarande form (utjämna intäkter över en konjunkturcykel) inte att fylla någon funktion.

SKR föreslår i motsats till utredningens övergångsbestämmelser om 10 år, en kortare avvecklingsperiod för resultatutjämningsreserven. Syftet med resultatutjämningsreserven är att utjämna intäkter över en konjunkturcykel. Utredningen föreslår att ett statligt garantibidrag ska fylla detta syfte vilket gör att resultatutjämningsreserven i större utsträckning kan användas för andra syften. SKR föreslår därför istället att det ska vara möjligt att föra över medel från resultatutjämningsreserven till den resultatreserv som införs enligt utredningens förslag i avsnitt 6.5. Detta förslag ger möjlighet att snabbare nå det behov av ökad flexibilitet i balanskravet och en möjlighet att, i enlighet med utredningens förslag, stärka förutsättningarna för att uppnå målet om en god kommunal hushållning för de kommuner som idag har en resultatutjämningsreserv. Om en sådan överföring blir möjlig kan de begränsningar för reservering av medel till resultatreserven som föreslås tillämpas. I och med den högre grad av flexibilitet som föreslås gälla för resultatreserven kan medlen även i denna, vid en särskilt djup lågkonjunktur, även användas för att utjämna intäkter över konjunkturcykeln.

### En alternativ modell för konjunkturstabilisering

SKR delar utredningens bedömning om behovet av en statlig garanti för intäkterna vid djupare konjunkturedgångar. En sådan garanti ger stabila planeringsförutsättningar för såväl staten som för kommuner och regioner och är, som utredningen beskriver, ett mer effektivt och ändamålsenligt sätt att hantera behovet av konjunkturstabilisering än en obligatorisk resultatutjämningsreserv.

### Garantimodell

SKR tillstyrker utredningens förslag om att ett regelstyrt system bör införas som innebär att staten garanterar en lägsta nivå för skatteunderlagsutvecklingen i kommuner och regioner vid en djupare lågkonjunktur.

## **Riksdagsbunden princip om lämnande av garantibidrag**

SKR vill betona vikten av tydlighet och transparens i de principer som ska gälla för garantimodellen och att den behöver ha ett brett stöd i riksdagen. Det är viktigt att det inte finns något tolkningsutrymme med avseende på principerna för garantimodellen, vilket har blivit fallet för finansieringsprincipen där staten tagit sig rätten att ensidigt tolka den grundläggande principen. Principerna och grunderna för garantimodellen behöver vara stabila så att utredningens intentioner om att förutsättningarna för när staten utger garantibidraget och hur stort belopp som utges sammantaget ger de stabila planeringsförutsättningar som krävs för att säkra välfärden vid djupare konjunkturedgångar.

## **Budget, räkenskaper och uppföljning (avsnitt 6.7)**

### **Budget**

#### **Planer och mål i budgeten**

SKR ser positivt på utredningens förslag att kravet på att i budget ange särskilda mål och riktlinjer samt finansiella mål med betydelse för god ekonomisk hushållning tas bort. Nuvarande regelverk i de delar som avser mål och riktlinjer för verksamheten har skapat osäkerhet i hur dessa mål och riktlinjer ska ses i förhållande till övriga mål och riktlinjer som fullmäktige anger för styrelse och nämnder enligt KL 5 kap 1 § 1 p.

Utredningens förslag om att programmet för god kommunal hushållning ska innehålla en beskrivning av konsekvenser för verksamheten av de finansiella målsättningarna tydliggör att ekonomin utgör den yttre ramen för verksamhetens omfattning och kvalitet.

Vidare tolkar SKR att budgetens planer för verksamheten, utöver att de ska utgå från konsekvenserna av de finansiella målen för verksamheten, inte styrs av regelverket för den ekonomiska förvaltningen. Budgetens roll kopplat till god kommunal hushållning blir då främst att sätta de ekonomiska ramarna för verksamheten samt beskriva fullmäktiges finansiella mål för styrelsens och nämndernas verksamhet under planperioden, samt konsekvenserna för verksamheten av dessa mål. Formerna för hur verksamhetsmålen sätts i budget och hur återrapportering av dessa ska göras i årsredovisningen överlämnas så som vi uppfattar det till kommunen/regionen inom ramen för den ordinarie processen för ledning och styrning av verksamheten. I detta ingår även att säkerställa att verksamhetens resultat står i rimlig proportion till resursförbrukningen och att verksamheten är ändamålsenligt utformad. Om utredningens intentioner inte följer SKR:s tolkning behöver ett förtydligande göras i kommande proposition kring hur kravet på att planerna ska innehålla mål för planperioderna ska tolkas i verksamhetsperspektivet.

### **Tydligare reglering av budgetens innehåll**

SKR tillstyrker i princip utredningens förslag om en tydligare reglering av budgetens innehåll. Vår bedömning är dock att värdet av en fullständig detaljeringsgrad i uppställningarna av de finansiella rapporterna enligt lag om kommunal bokföring och redovisning och RKR:s normering kan ifrågasättas. Vi förutsätter att förslaget medger att en lägre grad av detaljering är möjlig så att t.ex. poster i balansräkningen kan aggregeras på en övergripande nivå och att nettokostnader kan anges inom resultatnivåer i resultaträkningen. SKR menar att det är en fördel om detta förtydligas i en kommande proposition.

### **En samlad bedömning av den kommunala koncernens ekonomi**

SKR tillstyrker utredningens förslag om en samlad bedömning av koncernens ekonomi i budgeten. Samtidigt krävs ett tydliggörande vad som avses med den utvärdering av koncernen som ska göras i förvaltningsberättelsen enligt LKBR 11 kap 12 §. I utredningens författningsförslag i LKBR 11 kap 8 § anges:

*”Förvaltningsberättelsen ska innehålla en utvärdering av om planerna och målen för verksamheten och ekonomin enligt 11 kap. 6 § andra och tredje styckena kommunallagen (2017:725) har uppnåtts och följts samt om utfallet av dessa är förenligt med programmet för god kommunal hushållning enligt 11 kap. 3 § samma lag.”*

I LKBR 11 kap. 12 § anges;

*”Om kommunen eller regionen ingår i en kommunal koncern, ska förvaltningsberättelsen innehålla upplysningar om koncernen enligt 1-5 och 7-9 §§.”*

Bestämmelsen om utvärdering av planer och mål ovan pekar mot bestämmelserna om budget i KL 11 kap 6 § 2 och 3 st. som inte omfattar koncernen. Kraven på koncernperspektivet framkommer av 6a §. Ett klagörande av vad utvärderingen för koncernen ska relateras till bör därför göras i LKBR 11 kap. 8 eller 12 §.

Den uppföljning av koncernen som ska göras i förvaltningsberättelsen bör enligt vår uppfattning relateras till den samlade bedömningen av koncernens ekonomi i budgeten och hur utfallet förhåller sig till programmet för god kommunal hushållning i de delar programmet omfattar koncernen.

### **Utgiftsbeslut under löpande budgetår**

SKR tillstyrker förtydligandet att beslut om såväl kostnader som utgifter omfattas av kravet på beslut om finansiering. SKR avstyrker däremot utredningens förslag avseende krav på beslut i fullmäktige om en reviderad budget vid beslut om en kostnad eller utgift som inte finansieras inom ramen för budgeterat resultat. Den nuvarande ordningen med beslut om finansiering av kostnader/utgifter är tillräcklig.

## **Årsredovisning**

### **Godkännande av årsredovisning - Uttalande om årsredovisningen i revisionsberättelsen**

SKR avstyrker utredningens förslag att årsredovisningen får godkännas om resultaträkning och balansräkning är rättvisande och föreslår istället att krav bör införas på att fullmäktige beslutar att årsredovisningen i sin helhet ska godkännas samt att resultat- och balansräkning ska fastställas av fullmäktige. På så sätt kan den del av fullmäktiges beslut som avser att fastställa resultat- och balansräkning omfattas av laglighetsprövning. Det bör även tydliggöras vad som avses med resultat- och balansräkning, dvs. om det avser både rapporterna för kommunen/regionen samt rapporterna i de sammanställda räkenskaperna.

Som en följd av förslaget om godkännande av årsredovisningen avstyrker SKR även förslaget att revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om att resultat- och balansräkningen är rättvisande. Istället föreslår vi att revisionsberättelsen ska innehålla ett särskilt uttalande där revisorerna dels tillstyrker eller avstyrker att årsredovisningen i sin helhet ska godkännas och dels tillstyrker eller avstyrker att fullmäktige fastställer resultat- och balansräkningen.

### **Motivering av beslut om godkännande av årsredovisning**

SKR avstyrker utredningens förslag om att fullmäktige ska motivera sitt beslut om godkännande av årsredovisningen. SKR föreslår istället att fullmäktige ska motivera sitt beslut endast när det går emot revisorernas förslag i revisionsberättelsen. Det vill säga i de fall fullmäktige godkänner årsredovisningen trots att revisorerna avstyrkt ett godkännande, eller tvärtom. I de fall fullmäktige följer revisorernas förslag är en motivering onödig.

### **Inhämtande av förklaring angående revisorernas uttalande om årsredovisningen**

SKR tillstyrker i princip utredningens förslag att fullmäktige ska inhämta en förklaring från de ansvariga över uttalanden från revisorerna om att resultat- och balansräkningen inte är rättvisande, men föreslår istället att fullmäktige ska inhämta förklaring från de ansvariga då revisionsberättelsen

innehåller ett uttalande där revisorerna avstyrker att årsredovisningen ska godkännas samt att resultat- och balansräkning ska fastställas.

## **Delårsrapport**

SKR tillstyrker utredningens förslag om förenklingar av delårsrapporten men avstyrker övriga förslag gällande delårsrapporten.

Vår bedömning är att den mest effektiva och ändamålsenliga uppföljningen bygger på ett lokalt ansvarstagande och en process för uppföljning och styrning som byggs upp i kommunen/regionen utan detaljreglering av tidpunkter och beslutsnivåer. SKR föreslår därför att minst en delårsrapport under året ska behandlas av fullmäktige.

### **Åtgärdsplan vid bristande budgetföljsamhet**

SKR föreslår vidare att fullmäktige, som en del av programmet för god kommunal hushållning, beslutar om vilken period delårsrapporten ska omfatta samt formerna i övrigt för uppföljning, beslut om åtgärdsplaner vid budgetavvikelse samt revisorernas behandling av delårsrapporten. På så sätt överlämnas valet av hur uppföljning ska ske till den enskilda kommunen/regionen vilket ger de bästa förutsättningarna för en effektiv ekonomistyrning.

### **Revisorernas bedömning av delårsrapporten**

SKR tillstyrker även utredningens förslag om att kravet på att revisorerna ska bedöma resultatet i delårsrapporten tas bort. Det är positivt att revisorerna själva kan bedöma om delårsrapporten ska granskas eller ej. SKR konstaterar dock att en bedömning av om resultaten i delårsrapporten är förenliga med de mål som fullmäktige har beslutat förutsätter att delårsrapporten även innehåller en balansräkning eftersom två av de obligatoriska finansiella mål som ska utvärderas bygger på uppgifter från balansräkningen.

## **Revision och kontroll (avsnitt 6.8)**

SKR delar utredningens bild av att revision fyller en viktig del i den kommunala demokratin, genom att skapa legitimitet och ansvarsutkrävande samt effektiva och ändamålsenliga verksamheter.

Det finns dock en problematik kring några av förslagen inom området revision och kontroll, vilket kommenteras nedan. Generellt är det viktigt att betona att det aldrig kan vara den oberoende revisionens ansvar och uppgift att styrningen ska fungera effektivt i en kommun. Detta är och förblir styrelsens och nämndernas ansvar och revisionen granskar och prövar detta ansvar.

## **Utökad uppdrag för revisorerna att granska regelefterlevnad**

SKR avstyrker utredningens förslag om ett utökad uppdrag för revisorerna att granska regelefterlevnaden i den ekonomiska förvaltningen. Revisorer i kommuner och regioner granskar på fullmäktiges uppdrag och revisionen ska vara oberoende. Det åligger revisorerna att självständigt planera och genomföra sitt uppdrag i samverkan med de sakkunniga. Uppdraget är brett, att årligen granska all verksamhet. Granskning genomförs enligt god revisionssed, vilket innebär att valet av granskningsområden baseras på en årlig riskanalys. De områden där analysen visar att det finns störst risk att nämnder och styrelser inte klarar sitt uppdrag ska revisionen granska i första hand. Att oberoende kunna planera granskningen baserat på risk är en viktig grundsten för att upprätthålla revisionens funktion. Att granska den ekonomiska förvaltningen kan vara en viktig uppgift för revisionen i kommuner/regioner där förvaltningen visat sig ha brister. Där den istället är välfungerande skulle ett obligatoriskt granskningsuppdrag innebära granskning endast för granskningens skull, vilket bör undvikas eftersom all granskning är förenad med kostnader. Förtroende och kompetens är viktigt för revisionen och om revisionen ska intyga efterlevnaden till kap 11 krävs omfattande arbetsinsatser vilket riskerar att medföra ökade kostnader.

## **Årsredovisning, revisionsberättelse och ansvarsprövning**

### **Revisorerna ska följa negativa balanskravsresultat och användning av särskilda skäl**

SKR avstyrker utredningens förslag att revisorerna ska följa negativa balanskravsresultat och användning av särskilda skäl för att återställa negativa balanskravsresultat över längre tid än tre år. SKR ser här en risk att förslaget på sikt kan leda till att fullmäktige och andra intressenter kan uppfatta att det är revisionens ansvar, och inte styrelsens, att uttala om det finns negativa balanskravsresultat att reglera. Det innebär en förskjutning av ansvaret från styrelsen, där revisionen kan komma att uppfattas som en garant för tillräcklig styrning, vilket inte är eller ska vara revisionens funktion i en kommun.

### **Behandling av årsredovisning, revisionsberättelse och ansvarsprövning i fullmäktige**

SKR tillstyrker utredningens förslag att fullmäktige ska behandla årsredovisningen och frågan om ansvarsfrihet ska beviljas eller ej vid samma sammanträde. Detta är praxis i kommuner och regioner men då avsteg förekommer är ett förtydligande positivt.

### **Tydligare krav på motivering från fullmäktige vid anmärkning från revisorerna**

SKR menar att det redan idag är ett krav enligt kommunallagen att fullmäktige ska motivera beslut om anmärkning efter anmärkning från revisorerna<sup>1</sup>. Det tillägg i 5 kap 24 § KL, som utredningen föreslår kan dock tydliggöra ovanstående, varför SKR inte motsätter sig utredningens förslag.

### **Insyn i revisionsberättelser**

SKR tillstyrker utredningens förslag att revisionsberättelsen ska hållas tillgänglig för allmänheten på kommunens webbplats. I God revisionsred i kommunal verksamhet är öppenhet och kommunikation en grundläggande princip som ska prägla hela revisionsprocessen. Att tillgängliggöra revisionsberättelsen är positivt då det kan bidra till ökad insyn och transparens kring revisionens uppdrag och resultat samt ytterst öka förståelsen för ansvarsutkrävandet.

## **Vägledning och stöd inom ekonomistyrning (avsnitt 6.9)**

### **Behov av mer vägledning och stöd samt en större kunskap – Utformningen av vägledning och stöd**

SKR delar utredningens bedömning om ett behov av vägledning och stöd för kommuner och regioner i tillämpningen av bestämmelserna om den ekonomiska förvaltningen.

SKR vill understryka att den administrativa bördan är omfattande för kommuner och regioner när det gäller krav på att lämna uppgifter till offentlig statistik. En ökad nationell uppföljning som innebär en ökad uppgiftslämnarbörda behöver noga vägas mot de eventuella bidrag den kan ge i att göra den ekonomistyrning som sker i enskilda kommuner och regioner effektivare.

### **Vägledning och stöd bör ges av en statlig myndighet**

SKR avstyrker utredningens förslag om att vägledning och stöd bör ges av en statlig myndighet.

En statlig myndighet med 4-5 tjänster som saknar rätt att meddela föreskrifter kan förväntas ge begränsad nytta för sektorns ekonomistyrning. Utred-

---

<sup>1</sup> Regeringens proposition 2016/17:171 En ny kommunallag, s 339.

ningen gör själv analysen om att sektorn inte uppfattar staten som bäst lämpad att ge vägledning och stöd. Det är vidare så att en statlig myndighet med ett mindre antal tjänstemän torde få svårt att bygga upp kompetens på området och framförallt med avseende på de kopplingar som krävs med andra verksamhetsområden där t.ex. SKR med sin större bredd och helhetsyn kan ge ett bredare perspektiv.

Det är viktigt att se styrningen av ekonomi och verksamhet som en helhet och en statlig myndighet med isolerat fokus på regelverket för ekonomisk förvaltning riskerar att inte tillföra värde i ett sådant helhetsperspektiv och kan därför komma att uppfattas som irrelevant och inte vinna förtroende i sektorn.

Om staten väljer att gå vidare med förslaget behöver man tänka in eventuella kopplingar till Kommundelegationen så att uppgiften att vägleda och stödja kommuner och regioner med ogynnsamma ekonomiska förutsättningar kombineras med åtgärder som vidtas inom ramen för Kommundelegationens arbete.

I propositionen 2003/04:105 föreslog utredningen inrättande av ett kommunalekonomiskt råd som skulle ha i uppdrag att följa och analysera utvecklingen på det kommunalekonomiska området. Regeringen bedömde då att ett kommunalekonomiskt råd inte borde inrättas. Främst mot bakgrund av att man konstaterade att de ekonomiska stödinsatserna via kommun- och bostadsdelegation varit lyckosamma och gjort att kommuner och regioner som hade överenskommelser med staten hade uppnått en ekonomi i balans. Vidare konstaterades att remissinstanserna var negativa till ett kommunalekonomiskt råd.

I det fall staten väljer att gå vidare med förslaget om en statlig myndighet med uppgift att lämna vägledning och stöd förutsätter SKR att en bedömning görs kring vilka faktorer som har ändrats utöver att sektorns ekonomi har stärkts.

### **Rådet för kommunal redovisning och dess roll för ekonomistyrningen**

SKR anser att den kommunala särarten är en viktig del av den kommunala redovisningen. Samtidigt vill vi betona att Rådet för kommunal redovisnings uppdrag är att normera den kommunala redovisningen utifrån Lag om kommunal bokföring och redovisning, som lagstiftaren har beslutat om.



## Statistik (avsnitt 6.10)

### Insamling av ytterligare uppgifter i räkenskapssammandraget

SKR avstyrker utredningens förslag om insamling i räkenskapssammandraget av uppgifter om balanskravsutredning, resultatreserv, särskilda skäl och stark finansiell ställning samt uppgifter om mål i programmet för god kommunal hushållning och i budgeten.

Den administrativa bördan för kommuner och regioner är redan idag mycket omfattande. SKR anser därför att en ytterligare börda inte kan läggas på kommuner och regioner utan en djupare analys av nyttan kontra uppgiftslämnarbördan. Om några tillkommande uppgifter ska lämnas är det viktigt att dessa bidra till en effektivare ekonomistyrning i enskilda kommuner och regioner.

### Insamling av uppgifter om kassaflödesanalys

SKR vill betona vikten av kassaflödesanalysen som en viktig rapport för kommuner och regioners ekonomistyrning. SKR delar dock inte utredningens bedömning att SCB:s insamling av uppgifter ska utökas avseende kassaflödesanalysen.

SKR har tidigare utrett frågan om möjligheten till att komplettera räkenskapssammandraget med uppgifter för att kunna sammanställa en kassaflödesanalys och har konstaterat att det är förenat med svårigheter och omfattande administrativt arbete. Vid avstämning med några av våra medlemmar konstaterades även att man inte ser jämförelser med andra avseende kassaflödesanalysen innebär en effektivare ekonomistyrning. De analyser som görs bygger på förändringar över tid av kassaflödet i den egna kommunen/regionen.

## Pensionsredovisning

SKR framförde i remissvaret till En ändamålsenlig kommunal redovisning (Prop. 2017/18:149) att konsekvenser tillsammans med andra omvärldsfaktorer med anledning av en ändrad pensionsredovisning medför att reglerna kring god ekonomisk hushållning samt balanskrav snarast måste ses över. I propositionen tog inte regeringen ställning i frågan utan angav:

*”Regeringen instämmer i att det finns skäl att analysera frågan om redovisning av kommunala pensionsförpliktelser ytterligare, sett i ljuset av kommunallagens bestämmelser om god ekonomisk hushållning och kravet på att upprätta en budget i balans. Regeringen avser därefter att återkomma i frågan om hur den kommunala pensionsredovisningen bör regleras.”*

Med tanke på att detta var den ursprungliga anledningen till utredningen om ”En effektiv ekonomistyrning i kommuner och regioner” hade SKR stora förväntningar på att utredningen skulle genomföra en fördjupad analys i frågan. Utredningen har tyvärr bara konstaterat att analysen inte förändras nämnvärt utifrån den förra utredningens analys.

Oavsett detta vill SKR framföra vikten av att frågan om kommunsektorns redovisning av pensionsåtagandena hanteras i kommande proposition och får sitt slutliga beslut. Stöd kan hämtas från utredningen ”En ändamålsenlig kommunal redovisning” med tillhörande remissvar.

## **Övergångsbestämmelser och ikraftträdande**

Utredningen föreslår ett ikraftträdande från och med 1 januari 2023. Eftersom flera delar i detta betänkande bygger på att man ska utgå från ett långsiktigt program är det av vikt att det tydliggörs hur detta ska kunna hanteras på ett praktiskt sätt.

Införande och övergångsbestämmelser måste ta hänsyn till planeringsprocessen i kommuner och regioner så att sektorn ges rimlig tid att ställa om sin ekonomistyrning utifrån de nya reglerna.

Sveriges Kommuner och Regioner

Anders Knappe

Ordförande