

Lagrådsremiss

Kommunala resultatutjämningsreserver

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 31 maj 2012

Peter Norman

Magnus Bengtson
(Finansdepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås att möjligheten för kommuner och landsting att själva kunna utjämna intäkter över tid, och därigenom möta konjunkturvariationer, förstärks. Detta ska ske genom tillskapandet av en möjlighet för kommuner och landsting att bygga upp resultatutjämningsreserver inom ramen för det egna kapitalet. Resultatutjämningsreserverna gör det möjligt att på ett ansvarsfullt sätt reservera en del av överskottet i goda tider och sedan använda medlen för att täcka underskott som uppstår till följd av en lågkonjunktur. Införandet av reserverna kan ses som ett förtydligande av det övergripande målet om god ekonomisk hushållning som kommuner och landsting ska ha i sin verksamhet.

I lagrådsremissen görs även bedömningen att en statlig kommunstabiliseringsfond inte bör införas.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2013. En möjlighet införs att även reservera överskott upparbetade fr.o.m. räkenskapsåret 2010.

Innehållsförteckning

1	Beslut.....	4
2	Lagtext.....	5
2.1	Förslag till lag om ändring i kommunallagen (1990:900).....	5
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1997:614) om kommunal redovisning.....	9
3	Ärendet och dess beredning.....	12
4	Bakgrund.....	12
4.1	Kommuner och landsting i samhällsekonomin.....	12
4.2	Regelverket för ekonomisk förvaltning och redovisning.....	13
4.2.1	God ekonomisk hushållning.....	13
4.2.2	Balanskravet.....	14
4.2.3	Kommunal redovisning.....	15
4.2.4	Normgivande organ.....	15
4.3	Tillämpning och effekter.....	16
4.3.1	Ökat fokus på ekonomin.....	16
4.3.2	Balanskravet bromsar i lågkonjunktur och vice versa.....	16
4.3.3	Marginaler och reserver i ekonomin – vad gör kommuner och landsting i dag?.....	16
4.3.4	Balanskravets utformning påverkar redovisningen.....	17
4.4	De kommunala avtalspensionerna.....	17
4.4.1	Valet av pensionsmodell vid införandet av balanskravet.....	17
4.4.2	Gällande regelverk för redovisning av pensioner.....	18
4.5	Den kommunala självstyrelsen.....	19
4.5.1	Bestämmelser i regeringsformen om kommunal självstyrelse.....	19
4.5.2	Den kommunala självstyrelsens omfattning.....	19
5	En statlig kommunstabiliseringsfond.....	20
6	Resultatutjämningsreserver.....	22
6.1	Resultatutjämningsreserver i kommuner och landsting.....	22
6.2	Förutsättningar för reservering till resultatutjämningsreserven.....	25
6.3	Förutsättningar för användning av resultatutjämningsreserven.....	29
6.4	Lokala riktlinjer för god ekonomisk hushållning och hanteringen av resultatutjämningsreserven.....	31
6.5	Redovisning av resultatutjämningsreserven i förvaltningsberättelsen.....	33

6.6	Redovisning av resultatutjämningsreserven i årsredovisningen.....	35
7	Utvärdering av den ekonomiska ställningen	36
8	Redovisning av kommunala avtalspensioner	37
9	Ikraftträdandebestämmelser	38
10	Konsekvenser av förslagen	39
10.1	Effekter på den kommunala konsumtionen och sysselsättningen	39
10.2	Konsekvenser för de offentliga finanserna	39
10.3	Konsekvenser för den kommunala självstyrelsen.....	39
11	Författningskommentar	40
11.1	Förslaget till lag om ändring i kommunallagen (1991:900)	40
11.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1997:614) om kommunal redovisning	42
Bilaga 1	Sammanfattning av betänkandet	44
Bilaga 2	Betänkandets lagförslag	51
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna.....	64

1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i kommunallagen (1991:900),
2. lag om ändring i lagen (1997:614) om kommunal redovisning.

2 Lagtext

2.1 Förslag till lag om ändring i kommunallagen (1990:900)

Härigenom föreskrivs i fråga om kommunallagen (1991:900)¹ dels att 8 kap. 1, 4, 5 a och 5 b §§ samt 10 kap. 8 § ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 8 kap. 3 d §, samt närmast före 8 kap. 3 d och 5 a §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 kap.

1 §

Kommuner och landsting *skall* ha en god ekonomisk hushållning i sin verksamhet och i sådan verksamhet som bedrivs genom andra juridiska personer.

Kommuner och landsting *ska* ha en god ekonomisk hushållning i sin verksamhet och i sådan verksamhet som bedrivs genom andra juridiska personer.

Fullmäktige ska besluta om riktlinjer för god ekonomisk hushållning för kommunen eller landstinget.

Om kommunen eller landstinget har en sådan resultatutjämningsreserv som avses i 3 d §, ska riktlinjerna även omfatta hanteringen av den.

Resultatutjämningsreserv

3 d §

Kommuner och landsting får reservera medel till en resultatutjämningsreserv under de förutsättningar som anges i andra stycket.

Reservering till en resultatutjämningsreserv får göras för att utjämna intäkter över en konjunkturcykel, med högst ett belopp som motsvarar det lägsta av antingen den del av årets resultat eller den del av årets resultat efter balanskravsjusteringar enligt 4 kap. 3 a §

¹ Lagen omtryckt 2004:93.

lagen (1997:614) om kommunal redovisning, som överstiger

1. en procent av summan av skatteintäkter samt generella statsbidrag och kommunal-ekonomisk utjämning, eller

2. två procent av summan av skatteintäkter samt generella statsbidrag och kommunalekonomisk utjämning, om kommunen eller landstinget har ett negativt eget kapital, inklusive ansvarsförbindelsen för pensionsförpliktelser.

Medel från en resultatutjämningsreserv får användas för att utjämna intäkter över en konjunkturcykel.

4 §²

Kommuner och landsting *skall* varje år upprätta en budget för nästa kalenderår (budgetår).

Budgeten för en gemensam nämnd upprättas av den kommun eller det landsting som har tillsatt nämnden. Budgeten *skall* upprättas efter samråd med de övriga samverkande kommunerna och landstingen.

Budgeten *skall* upprättas så att intäkterna överstiger kostnaderna.

Undantag från tredje stycket får göras om det finns synnerliga skäl.

Kommuner och landsting *ska* varje år upprätta en budget för nästa kalenderår (budgetår).

Budgeten för en gemensam nämnd upprättas av den kommun eller det landsting som har tillsatt nämnden. Budgeten *ska* upprättas efter samråd med de övriga samverkande kommunerna och landstingen.

Budgeten *ska* upprättas så att intäkterna överstiger kostnaderna.

Undantag från tredje stycket får göras

1. i den utsträckning som medel från en resultatutjämningsreserv tas i anspråk enligt 3 d § tredje stycket, eller

2. om det finns synnerliga skäl.

Reglering av balanskravsresultat

5 a §³

Om kostnaderna för ett visst räkenskapsår överstiger intäkterna, *skall* det negativa resultatet regleras och det redovisade egna

Om balanskravsresultatet enligt 4 kap. 3 a § lagen (1997:614) om kommunal redovisning för ett visst räkenskapsår är negativt, *ska* det

² Senaste lydelse 2004:775.

³ Senaste lydelse 2004:775.

kapitalet enligt balansräkningen återställas under de närmast följande tre åren.

Fullmäktige *skall* anta en åtgärdsplan för hur återställandet *skall* ske.

Beslut om reglering *skall* fattas senast i budgeten det tredje året efter det år då det negativa resultatet uppkom.

regleras under de närmast följande tre åren.

Fullmäktige *ska* anta en åtgärdsplan för hur *reglering ska* ske.

Beslut om reglering *ska* fattas senast i budgeten det tredje året efter det år då det negativa balanskravsresultatet uppkom.

5 b §⁴

Fullmäktige får besluta att en reglering av ett negativt *resultat* inte *skall* göras

1. om det har uppkommit till följd av ett beslut med stöd av 8 kap. 4 § fjärde stycket,

2. om *orealiserade förluster i värdepapper uppstått*, eller

3. om det finns andra synnerliga skäl.

Fullmäktige får besluta att en reglering av ett negativt *balanskravsresultat* inte *ska* göras

1. om det har uppkommit till följd av ett beslut med stöd av 8 kap. 4 § fjärde stycket, eller

2. om det finns andra synnerliga skäl.

10 kap.

8 §

Ett överklagat beslut *skall* upphävas, om

1. det inte har tillkommit i laga ordning,

2. beslutet hänför sig till något som inte är en angelägenhet för kommunen eller landstinget,

3. det organ som har fattat beslutet har överskridit sina befogenheter, eller

4. beslutet strider mot lag eller annan författning.

Första stycket punkterna 3 och 4 gäller inte beslut enligt 8 kap. 4 § tredje och fjärde styckena samt 5 a och 5 b §§.

Något annat beslut får inte sättas i det överklagade beslutets ställe.

Ett överklagat beslut *ska* upphävas, om

1. det inte har tillkommit i laga ordning,

2. beslutet hänför sig till något som inte är en angelägenhet för kommunen eller landstinget,

3. det organ som har fattat beslutet har överskridit sina befogenheter, eller

4. beslutet strider mot lag eller annan författning.

Första stycket punkterna 3 och 4 gäller inte beslut enligt 8 kap. 3 d § tredje stycket, 4 § tredje och fjärde styckena samt 5 a och 5 b §§.

Något annat beslut får inte sättas i det överklagade beslutets ställe.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2013.

2. De nya bestämmelserna i 8 kap. 3 d § tillämpas dock från och med räkenskapsåret 2010, om fullmäktige under räkenskapsåret 2013 beslutar

⁴ Senaste lydelse 2004:775.

att till en resultatutjämningsreserv göra en reservering för tidigare räkenskapsår.

2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1997:614) om kommunal redovisning

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1997:614) om kommunal redovisning

dels att 4 kap. 4 och 5 §§ samt 5 kap. 2 § ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 4 kap. 3 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 kap.

3 a §

Förvaltningsberättelsen ska innehålla upplysningar om dels årets resultat efter balanskravsjusteringar, dels detta resultat med justering för förändring av resultatutjämningsreserven (balanskravsresultat).

Balanskravsjusteringar görs genom att följande uppgifter inte beaktas vid beräkningen av årets resultat:

1. realisationsvinster som inte står i överensstämmelse med god ekonomisk hushållning,

2. realisationsförluster till följd av försäljning som står i överensstämmelse med god ekonomisk hushållning,

3. orealiserade förluster i värdepapper, och

4. återföring av orealiserade förluster i värdepapper.

4 §¹

Om kostnaderna för ett visst räkenskapsår överstiger intäkterna, skall det i förvaltningsberättelsen för det året anges när och på vilket sätt man avser att göra den i 8 kap. 5 a § kommunallagen (1991:900) föreskrivna regleringen av det negativa resultatet. Om fullmäktige har beslutat att en sådan reglering inte skall ske, skall

Om balanskravsresultatet enligt 3 a § för ett visst räkenskapsår är negativt, ska det i förvaltningsberättelsen för det året anges när och på vilket sätt man avser att göra den i 8 kap. 5 a § kommunallagen (1991:900) föreskrivna regleringen av det negativa balanskravsresultatet. Om fullmäktige har beslutat att en sådan

¹ Senaste lydelse 2004:776.

upplysning lämnas om detta. Därvid *skall* skälen till beslutet anges.

Upplysning *skall* också lämnas om hur tidigare räkenskapsårs negativa *resultat* har reglerats.

reglering inte *ska* ske, *ska* upplysning lämnas om detta. Därvid *ska* skälen till beslutet anges.

Upplysning *ska* också lämnas om hur tidigare räkenskapsårs negativa *balanskravsresultat* har reglerats *och om det balanskravsresultat som återstår att reglera*.

5 §²

Förvaltningsberättelsen *skall* innehålla en utvärdering av om målen *för en god ekonomisk hushållning* har uppnåtts.

Förvaltningsberättelsen *ska* innehålla en utvärdering av om målen *och riktlinjerna enligt 8 kap. 5 § andra stycket kommunallagen (1991:900)* har uppnåtts *och följts*.

Förvaltningsberättelsen ska även innehålla en utvärdering av kommunens eller landstingets ekonomiska ställning.

5 kap.

2 §³

Balansräkningen ska i sammandrag redovisa kommunens eller landstingets samtliga tillgångar, avsättningar och skulder samt eget kapital på dagen för räkenskapsårets utgång (balansdagen). Ställda pantar och ansvarsförbindelser ska tas upp inom linjen. Balansräkningen ska ställas upp i följande form.

Tillgångar

- A. Anläggningstillgångar
 - I. Immateriella anläggningstillgångar
 - II. Materiella anläggningstillgångar
 - 1. Mark, byggnader och tekniska anläggningar
 - 2. Maskiner och inventarier
 - 3. Övriga materiella anläggningstillgångar
 - III. Finansiella anläggningstillgångar
- B. Bidrag till statlig infrastruktur
- C. Omsättningstillgångar
 - I. Förråd m.m.
 - II. Fordringar
 - III. Kortfristiga placeringar
 - IV. Kassa och bank

Eget kapital, avsättningar och skulder

² Senaste lydelse 2004:776.

³ Senaste lydelse 2009:1319.

A. Eget kapital, därav årets resultat	A. Eget kapital
	I. Årets resultat
	II. Resultatutjämningsreserv
	III. Övrigt eget kapital
B. Avsättningar	B. Avsättningar
I. Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser	I. Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser
II. Andra avsättningar	II. Andra avsättningar
C. Skulder	C. Skulder
I. Långfristiga skulder	I. Långfristiga skulder
II. Kortfristiga skulder	II. Kortfristiga skulder

Panter och ansvarsförbindelser

1. Panter och därmed jämförliga säkerheter
2. Ansvarsförbindelser
 - a) Pensionsförpliktelser som inte har upptagits bland skulderna eller avsättningarna
 - b) Övriga ansvarsförbindelser.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2013.

3 Ärendet och dess beredning

Regeringen beslutade den 25 mars 2010 att tillkalla en särskild utredare med uppgift att lämna förslag om hur procykliska variationer i kommuners och landstings verksamheter kan förebyggas (dir. 2010:29). Utredningen, som antog namnet Kommunsektorn och konjunkturen (Fi 2010:02), överlämnade i september 2011 betänkandet *Spara i goda tider – för en stabil kommunal verksamhet* (SOU 2011:59). En sammanfattning av betänkandet finns i *bilaga 1*. Betänkandets lagförslag finns i *bilaga 2*. Betänkandet har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. Remissyttrandena och en sammanställning av remissvaren finns tillgängliga i Finansdepartementet (dnr Fi2011/3843).

4 Bakgrund

4.1 Kommuner och landsting i samhällsekonomin

Kommuner och landsting svarar för en stor och viktig del av det som brukar kallas välfärdens kärna, dvs. vård, omsorg och skola. Genom sin storlek har kommunsektorn även en betydande roll i samhällsekonomin, både som aktör och genom att den påverkas av de samhällsekonomiska förutsättningar som råder i övrigt (sysselsättning, löner, priser osv.). Samspelet mellan staten och kommunsektorn måste fungera på ett sätt som gagnar en sund samhällsekonomisk utveckling och skapar goda förutsättningar för välfärd och ekonomisk tillväxt. Samspelet måste också fungera i tider av ekonomisk kris.

Det yttersta ansvaret för samhällsekonomin och den ekonomiska politiken ligger på riksdagen och regeringen. Riksbanken ansvarar genom penningpolitiken i första hand för stabiliseringspolitiken. Regeringen kan därutöver initiera åtgärder inom ramen för finanspolitiken för att motverka obalanser och för att nå de övergripande ekonomiska målen. Av betydelse för en framgångsrik stabiliseringspolitik är också förekomsten av s.k. automatiska stabilisatorer i den offentliga sektorns ekonomi. Dessa utgörs av bl.a. transfereringar från välfärdssystemen och innebär att konjunkturbetingade variationer i skatteintäkterna och i de offentliga utgifterna tillåts slå igenom fullt ut i det offentliga sparandet så att efterfrågan kan upprätthållas i en lågkonjunktur och dämpas i en högkonjunktur. Även kommunsektorn har en stor betydelse för stabiliseringspolitiken, inte minst genom att dess verksamhet i hög grad består av sysselsättningsintensiva tjänster.

Genom den kommunala självstyrelsen och beskattningsrätten har kommuner och landsting möjlighet att utforma sin verksamhet utifrån lokala behov och prioriteringar inom de ramar som riksdagen fastställt. Statens styrning sker, förutom genom lagstiftning om kommunernas och landstingens ansvar och befogenheter, genom att ramar sätts för sektorns finansiella utrymme, främst i form av statsbidragen och det s.k. balanskravet. Detta krav, som regleras i 8 kap. 4 § kommunallagen (1991:900), innebär i korthet att kommunernas och landstingens intäkter ska över-

stiga deras kostnader och ingår som en del i det finanspolitiska ramverket vid sidan av överskottsmålet för de offentliga finanserna och det statliga utgiftstaket.

Kommunsektorns ekonomi påverkas av ett antal faktorer. Det kommunala skatteunderlaget, och därmed skatteintäkterna, är starkt beroende av den samhällsekonomiska utvecklingen och sysselsättningen. Skatteintäkterna beror också på de av kommunerna och landstingen fastställda skattesatserna. Statsbidragen är ytterligare en viktig intäktskälla. Pris- och löneutvecklingen påverkar såväl kostnaderna som intäkterna. Vidare påverkas den kommunala ekonomin av utvecklingen av verksamhetskostnaderna och verksamhetsvolymerna, som i sin tur är avhängiga vilka uppgifter som ska utföras, demografiska krav och andra behov samt produktiviteten i verksamheten. Därutöver har den ekonomiska styrningen och hushållningen i den enskilda kommunen och det enskilda landstinget stor betydelse för den ekonomiska situationen.

Finanskrisen 2008 och den efterföljande ekonomiska krisen drabbade hela samhällsekonomin hårt. Kommuner och landsting mötte den ekonomiska krisen genom att dra ner på sin verksamhet för att klara det ovan nämnda balanskravet. Staten bidrog med ett särskilt konjunkturstöd till sektorn för att motverka neddragningar i verksamheten och en minskad sysselsättning.

Mot bakgrund av den ovan nämnda händelseutvecklingen kunde konstateras att det fanns behov av förändringar som förbättrar förutsättningarna för kommuner och landsting att möta starka nedgångar och kriser i samhällsekonomin.

4.2 Regelverket för ekonomisk förvaltning och redovisning

4.2.1 God ekonomisk hushållning

I samband med 1953 års kommunallagsreform reglerades för första gången det kommunala förmögenhetsskyddet efter förslag från Kommunallagskommittén i betänkandet Förslag till kommunallag m.m. (SOU 1952:14). Kommittén framhöll att det var en allmänt erkänd norm för kommunernas ekonomiska förvaltning att en generation inte hade rätt att förbruka vad föregående generation ”hopbragt till sina efterkommandes gagn”. I lag föreskrevs att en kommuns fasta och lösa egendom borde förvaltas så att kommunens förmögenhet inte minskades.

I förarbetena till 1991 års kommunallag gjordes bedömningen att regeln om förmögenhetsskydd inte borde föras över till den nya kommunallagen. Regeringen föreslog att det i stället skulle införas en regel som allmänt angav att kommuner och landsting ska ha en god ekonomisk hushållning i sin verksamhet, vilket riksdagen godtog (prop. 1990/91:117 s. 109 f., bet. 1990/91:KU38, rskr. 1990/91:360).

I propositionen Den kommunala redovisningen uttalades att ett nollresultat inte var tillräckligt för att kravet på en god ekonomisk hushållning skulle anses uppfyllt. I stället angavs att resultatet i normalfallet borde ligga på en nivå som Realt sett åtminstone konsoliderade ekonomin. Ett önskvärt resultatkrav ansågs vara att

reinvesteringar på lång sikt kunde göras utan finansiering med nya lån. Även andra faktorer än rent ekonomiska borde enligt regeringen beaktas vid en bedömning av innebörden av en god ekonomisk hushållning, t.ex. investeringsplaner, befolkningsutveckling och riskexponering (prop. 1996/97:52 s. 32 f.).

Efter förslag i propositionen God ekonomisk hushållning i kommuner och landsting infördes regler om att budgeten ska innehålla mål och riktlinjer för verksamheten samt finansiella mål. I propositionen angavs att det dock inte var meningsfullt att närmare reglera omfattningen eller innehållet i sådana mål och riktlinjer eller vilka områden av den kommunala verksamheten som skulle omfattas av dessa. Det borde i stället den enskilda kommunen respektive landstinget bestämma, med utgångspunkt från sina egna förhållanden och med beaktande av de av riksdagen beslutade nationella målen (prop. 2003/04:105 s. 11).

4.2.2 Balanskravet

Enligt 8 kap. 4 § kommunallagen ska budgeten upprättas så att intäkterna överstiger kostnaderna. Balanskravet är i enlighet med vad som ovan anförts endast att betrakta som en miniminivå; att detta mål uppfylls är inte tillräckligt för att en kommun eller ett landsting ska anses ha levt upp till kravet om god ekonomisk hushållning. Balanskravet ska ses som ett instrument för att förhindra urgröpning av kommunernas och landstingens ekonomi samt ge grundförutsättningar för en långsiktigt stabil finansiell utveckling.

Det övergripande syftet med kravet på en budget i balans är att de löpande intäkterna ska täcka de löpande kostnaderna. Det innebär i normala fall att årets resultat i resultaträkningen, tillika förändringen av det egna kapitalet, måste vara positivt. Det kan också sägas vara den lägsta godtagbara resultatnivån över tid. Om balanskravet uppfylls behöver den löpande verksamheten inte finansieras med lån.

Om kostnaderna för ett visst räkenskapsår överstiger intäkterna ska det negativa resultatet regleras och det redovisade egna kapitalet enligt balansräkningen återställas under de närmast följande tre åren (8 kap. 5 a § kommunallagen). Vid beräkningen av om det finns något resultat som ska återställas (balanskravsresultat), ska årets resultat justeras för vissa realisationsvinster och realisationsförluster. Realisationsvinster ska i princip räknas in i balanskravsresultatet. Undantag kan dock göras om det står i överensstämmelse med god ekonomisk hushållning, t.ex. om realisationsvinsten uppkommit till följd av en omstrukturering. Realisationsförluster ska däremot som huvudregel räknas in i balanskravsresultatet. Undantag kan göras om försäljningen står i överensstämmelse med god ekonomisk hushållning, t.ex. när en försäljning medför framtida lägre kostnader (prop. 1996/97:52 s. 33).

Utifrån vad som ovan anförts kan balanskravsresultatet presenteras i en s.k. balanskravsutredning:

Årets resultat
- samtliga realisationsvinster
+ realisationsvinster enligt undantag
+ realisationsförluster enligt undantag
= balanskravsresultat

Om det redovisade balanskravsresultatet är negativt ska det, som ovan nämnts, återställas inom tre år. Fullmäktige får dock besluta om att en reglering av ett negativt resultat inte ska göras om det har uppkommit till följd av ett budgetbeslut med hänvisning till synnerliga skäl, om orealiserade förluster i värdepapper uppstått eller om det finns andra synnerliga skäl (8 kap. 5 b § kommunallagen). Vad som avses med synnerliga skäl är enligt förarbetena fall då ett frångående från kravet att återställa det egna kapitalet är mycket väl motiverat (prop. 1996/97:52 s. 38 f.). Ett grundläggande krav är att de åtgärder som kommunen eller landstinget vidtar måste vara förenliga med god ekonomisk hushållning.

I propositionen God ekonomisk hushållning i kommuner och landsting framhöll regeringen att kommuner och landsting bör ha beredskap för faktorer som negativ befolkningsutveckling, hög arbetslöshet samt förändringar av skatteintäkter, statsbidrag och utjämningsystem. Förändringar av detta slag utgör därmed inte skäl för att undgå att reglera ett negativt resultat (prop. 2003/04:105 s. 21).

4.2.3 Kommunal redovisning

I 4 kap. 4 § lagen (1997:614) om kommunal redovisning finns en bestämmelse som kompletterar kommunallagens balanskrav med ett upplysningskrav. Enligt bestämmelsen ska, om kostnaderna för ett visst räkenskapsår överstiger intäkterna, det i förvaltningsberättelsen för det året anges när och på vilket sätt kommunen eller landstinget avser att göra den föreskrivna regleringen av det negativa resultatet. Om fullmäktige har beslutat att en sådan reglering inte ska ske ska upplysning om detta lämnas i förvaltningsberättelsen. Skälen till beslutet ska anges och upplysning lämnas om hur tidigare räkenskapsårs negativa resultat har reglerats.

4.2.4 Normgivande organ

Bokföring och redovisning ska enligt 1 kap. 3 § lagen om kommunal redovisning fullgöras enligt god redovisningssed. Till god redovisningssed hör att följa rekommendationer som ges av normgivande organ. Om kommunen eller landstinget avviker från dessa rekommendationer ska upplysning om och skälen för avvikelserna anges i årsredovisningen.

Rådet för kommunal redovisning (RKR) är det normgivande organet för redovisningen på det kommunala området, dvs. för kommuner, landsting och kommunalförbund. RKR:s huvuduppgift är att främja och utveckla god redovisningssed i enlighet med lagen om kommunal redovisning. Inom ramen för denna uppgift ska rådet göra uttolkningar av

vad som utgör en god redovisningssed och utarbeta rekommendationer i redovisningsfrågor som är av principiell betydelse eller av större vikt.

4.3 Tillämpning och effekter

4.3.1 Ökat fokus på ekonomin

Utredningens undersökning visar att balanskravet, av både politiker och tjänstemän, bedöms ha en central roll i kommunernas och landstingens styrning och uppföljning. Införandet av kravet anses ha lett till ett tydligare ekonomiskt fokus, ett större politiskt engagemang för ekonomin och en skärpt ekonomisk kontroll. Efterlevnaden av balanskravet ges hög prioritet och kravet anses ha möjliggjort för politiker och tjänstemän i kommuner och landsting att hårdare driva kravet på att verksamheten ska ha en ekonomi i balans. Det har även lett till en ökad kostnadsmedvetenhet på alla nivåer.

För den långsiktiga planeringen anses balanskravet i första hand ha ökat förutsättningarna för god ekonomisk hushållning. Enligt den ovan nämnda undersökningen finns det dock indikationer på att balanskravet innebär ett ökat fokus på det ekonomiska resultatet för enskilda år, vilket riskerar att leda till ett kortsiktigt beteende.

4.3.2 Balanskravet bromsar i lågkonjunktur och vice versa

Det lagstadgade kravet på att budgeten ska vara balanserad varje år är tydligt, men kan också leda till vissa oönskade, s.k. procykliska effekter i form av åtgärder som förstärker en konjunkturvariation. Under sämre tider kan kravet framtvunga åtstramningar i verksamheten, som kan förstärka en konjunkturedgång. Eftersom kommuner och landsting ska besluta en budget i balans är det rimligt att tro att verksamhetens kostnader anpassas till konjunkturen, dvs. när utvecklingen av skatteintäkterna är svag utvecklas även kostnaderna långsammare.

Utvecklingen av skatteunderlaget varierar mellan åren och det faktiska utfallet kan avvika betydligt från de budgeterade intäkterna. De kommuner och landsting som saknar en ekonomisk buffert har ofta svårt att hantera en tillfällig nedgång i ekonomin utan att vidta omedelbara åtgärder och i vissa fall behöva säga upp personal.

4.3.3 Marginaler och reserver i ekonomin – vad gör kommuner och landsting i dag?

Inom det nuvarande regelverket finns begränsade möjligheter att reservera medel för att täcka kommande års underskott. Däremot finns en möjlighet att under loppet av ett enskilt år skapa en reserv i budgeten genom att redovisa en ofördelad buffert centralt eller på förvaltningarna. En sådan marginal kan även skapas inom de finansiella målen genom att använda ett resultatmål som kräver ett visst överskott. Buffertarna kan tas i anspråk för att möta minskade skatteintäkter, alternativt kan de

finansiella målen sänkas under löpande år. I båda fallen kan oplanerade neddragningar i verksamheten undvikas.

De begränsade möjligheterna att spara för att täcka underskott för kommande år gör att vissa kommuner och landsting skapar egna lösningar för att påverka balanskravsresultatet. Det finns t.ex. kommuner och landsting som gör reserveringar inom det egna kapitalet för olika ändamål. Det är oklart om balanskravet tillåter att sådana reserveringar görs.

4.3.4 Balanskravets utformning påverkar redovisningen

Balanskravet innebär att underskott i princip ska återställas inom tre år, medan överskott som huvudregel inte får användas kommande år. Överskottet ska i stället konsolideras i det egna kapitalet. Detta har enligt utredningens undersökningar bl.a. lett till att vissa kommuner och landsting använder redovisningen för att jämna ut varierande resultat, som exempelvis kan orsakas av konjunktursvängningar. Det medför att kravet på balans får styra när och hur redovisning av vissa transaktioner sker, s.k. bokslutspolitik. Detta innebär att transaktioner genomförs som ur ett redovisningsperspektiv är tveksamma eller direkt lagstridiga, främst genom att ett stort överskott görs mindre eller genom att ett redan svagt resultat försvagas ytterligare. Resultaten anpassas därigenom, beroende på den ekonomiska situationen, för att åstadkomma ett bättre utgångsläge inför kommande år. Som exempel kan nämnas avsättningar för framtida projekt och pensioner intjänade före 1998, ogrundade nedskrivningar samt felaktiga periodiseringar. Det händer vidare att man under goda år, delvis i strid med god redovisningssed, redovisar vissa avsättningar i resultaträkningen och på balansräkningens skuldsida, som vid behov (när resultatet är sämre) kan återföras eller användas för ett specifikt ändamål kommande år. Balanskravets tillkomst kan på så sätt indirekt sägas ha påverkat innehållet i den finansiella rapporteringen.

Lagens krav på återställande kan också sättas ur spel genom att kommunen eller landstinget, i strid med regelverket, gör gällande att synnerliga skäl för avsteg från balanskravet föreligger när stora underskott uppstår. Detta kan försvåra möjligheten att upprätthålla ett rimligt eget kapital. Kommunernas och landstingens primära fokus är att klara balanskravet, först därefter kommer balansräkningen och det långsiktiga perspektivet.

4.4 De kommunala avtalspensionerna

4.4.1 Valet av pensionsmodell vid införandet av balanskravet

År 1987 rekommenderades kommuner och landsting av dåvarande Referensgruppen i redovisning att redovisa sina pensionsåtaganden som en ansvarsförbindelse. Den främsta orsaken till detta var att den modell för pensionsberäkning som då användes, den s.k. fördelningsmodellen, byggde på allt för osäkra schablonberäkningar. Pensionerna redovisades då som kostnader i samband med att de utbetalades. Modellen innebär

således att nuvarande skattebetalare finansierar utbetalningar som härrör från tidigare intjänade pensionsförmåner. Fördelningsmodellen utgår från den kommunala verksamhetens varaktiga karaktär och framtida pensionsutbetalningar anses vara säkerställda genom beskattningsrätten.

År 1990 gav Referensgruppen i redovisning en ny rekommendation som innebar att även pensionsskulden skulle redovisas som en skuld i balansräkningen enligt den s.k. fullfonderingsmodellen. Övergången till fullfonderingsmodellen skedde successivt under början av 1990-talet och i slutet av årtiondet redovisade flertalet av kommunerna och landstingen helt eller delvis sina pensionsåtaganden enligt denna modell.

I samband med att balanskravet infördes sågs även pensionsredovisningen över. Det fanns tre modeller för pensionsredovisningen att välja mellan: fördelningsmodellen, fullfonderingsmodellen¹ och blandmodellen². Blandmodellen innebar en successiv övergång från fördelningsmodell till fullfonderingsmodell i takt med att de tidigare intjänade pensionsförmånerna gradvis fasas ut. Blandmodellen valdes då fullfonderingsmodellen inte ansågs ta tillräcklig hänsyn till att de kommunala avtalspensionerna under en lång tid hade hanterats enligt ett fördelningsystem. Vid en direkt övergång till att i balanskravet inkludera kostnader enligt en fullfonderingsmodell ansågs nuvarande skattebetalare behöva finansiera en allt för hög kostnad för de pensionsförmåner som intjänats tidigare utan att kostnadsföras. Valet av blandmodellen innebar en successiv utfasning av det gamla pensionsåtagandet i form av årliga utbetalningar av den del av pensionerna som inte kostnadsförts vid intjänandet. Enligt regeringen var det vidare rimligt att sättet på vilket pensioner redovisades korresponderade med hur pensionerna skulle beaktas i förhållande till kravet på ekonomisk balans i kommunallagen (prop. 1996/97:52 s. 62 f.).

4.4.2 Gällande regelverk för redovisning av pensioner

Enligt lagen om kommunal redovisning ska pensionsförmåner som intjänats före 1998 inte tas upp som en skuld eller avsättning i balansräkningen. Utbetalningar av pensionsförmåner som intjänats före 1998 ska redovisas som kostnader i resultaträkningen. Det innebär att kommuner och landsting ska redovisa pensionsåtaganden som intjänats före 1998 som en ansvarsförbindelse, dvs. utanför balansräkningen, medan pension intjänad fr.o.m. 1998 redovisas i balansräkningen som en avsättning.

I Rådet för kommunal redovisnings rekommendation nr 17, Värdering och upplysningar om pensionsförpliktelser, som trädde i kraft 2008, anges hur pensionskostnader och pensionsskulder ska värderas och vilka

¹ Enligt fullfonderingsmodellen redovisas hela pensionsåtagandet på balansräkningens skuldsida som en avsättning, medan årets intjänade pension och värdesäkringen av pensionsåtagandet redovisas som kostnader i resultaträkningen.

² Enligt blandmodellen återfinns pensionsåtagandet för pensioner intjänade fr.o.m. 1998, då balanskravet infördes, i balansräkningen, medan äldre förmåner redovisas som en ansvarsförbindelse inom linjen. Utbetalningar av gamla pensionsförmåner och årets intjänade pensionsförmåner redovisas som kostnader.

upplysningar som ska lämnas om detta. Enligt rekommendationen ska årsredovisningen upplysa om alla delposter per förpliktelse. Denna information möjliggör en beräkning av alternativa kostnader för pensionerna, oavsett vald modell.

4.5 Den kommunala självstyrelsen

4.5.1 Bestämmelser i regeringsformen om kommunal självstyrelse

Den kommunala självstyrelsen har en central ställning i Sverige och utgör en viktig del av vårt demokratiska system. Av 1 kap. 1 § regeringsformen, förkortad RF, framgår att den svenska folkstyrelsen förverkligas genom ett representativt och parlamentariskt statskick och genom kommunal självstyrelse. Bestämmelser som rör kommunerna, och som kan anses specifika för den kommunala sektorn, finns sedan den 1 januari 2011 även i 14 kap. RF.

Principen om kommunal självstyrelse har lyfts fram genom en ny bestämmelse i 14 kap. 2 § RF, som gäller för all kommunal verksamhet. Enligt bestämmelsen sköter kommunerna lokala och regionala angelägenheter av allmänt intresse på den kommunala självstyrelsens grund. Närmare bestämmelser om detta ska finnas i lag. Kommunerna sköter även övriga angelägenheter som bestäms i lag på självstyrelsens grund.

4.5.2 Den kommunala självstyrelsens omfattning

Vid tillkomsten av RF underströk konstitutionsutskottet att den kommunala självstyrelsen utgör en av grunderna för den svenska demokratin (bet. KU1973:26 s. 39). Någon allmänt accepterad definition av vad som avses med kommunal självstyrelse finns dock inte. I förarbetena till RF uttalas bl.a. att det varken är lämpligt eller möjligt att en gång för alla dra orubbliga och preciserade gränser i grundlag kring en kommunal självstyrelsessektor samt att arbets- och befogenhetsfördelningen mellan stat och kommun i ganska vid omfattning i stället måste kunna ändras i takt med samhällsutvecklingen. I förarbetena framhålls vidare att det är av grundläggande betydelse för kommunernas kompetens att de utöver sina särskilda åligganden har en fri sektor inom vilken de kan ombesörja egna angelägenheter, och att det inom detta område finns utrymme för en kommunal initiativrätt. Det anförs även att denna initiativrätt kan sägas bilda en kärna i den kommunala självbestämmanderätten (prop. 1973:90 s. 190).

Utrymmet för den kommunala självstyrelsen är dock inte obegränsat. Enligt 8 kap. 2 § första stycket 3 RF ska föreskrifter om grunderna för kommunernas organisation och verksamhetsformer och den kommunala beskattningen samt föreskrifter om kommunernas befogenheter i övrigt och deras åligganden meddelas i lag. Denna bestämmelse innebär emellertid inte bara en begränsning av, utan också ett skydd för, den kommunala självstyrelsen. Om området för den kommunala initiativ-

rätten ska inskränkas krävs som utgångspunkt att det sker genom föreskrifter som meddelas av riksdagen.

Sedan den 1 januari 2011 följer enligt 14 kap. 3 § RF att en inskränkning i den kommunala självstyrelsen inte bör gå längre än vad som är nödvändigt med hänsyn till de ändamål som föranlett den. I förarbetena anges att denna reglering innebär att riksdagen regelmässigt måste pröva kommunernas självstyrelseintressen när begränsningar av självstyrelsen övervägs (prop. 2009/10:80 s. 212). Vidare anges att proportionalitetsprövningen bör innefatta en skyldighet att undersöka om det ändamål som regleringen avser att tillgodose kan uppnås på ett för det kommunala självbestämmandet mindre ingripande sätt än det som föreslås.

5 En statlig kommunstabiliseringsfond

Regeringens bedömning: Någon statlig kommunstabiliseringsfond bör inte införas.
--

Utredningens förslag: Utredningen föreslår att ett statligt stabiliseringssystem införs, utformat utifrån en garanterad lägsta tillväxt för kommunsektorns skatteunderlag. När den garanterade nivån underskrids föreslås systemet bistå kommunsektorn med bidrag från en kommunstabiliseringsfond. Fonden avses byggas upp av medel som inbetalas av kommuner och landsting.

Remissinstanserna: En övervägande del av remissinstanserna instämmer inte i utredningens förslag till åtgärder för att motverka konjunktursvängningar och om införandet av en kommunstabiliseringsfond. Av dessa anser flertalet, bl.a. *Ale, Eskilstuna, Falkenbergs, Filipstads, Jönköpings, Karlstads, Linköpings, Malmö, Munkfors, Norrköpings, Smedjebackens, Sätters, Tanums* och *Varbergs kommuner* samt *Kalmar läns* och *Västra Götalands läns landsting*, att ansvaret för stabiliseringspolitiken ligger på staten och ska finansieras med statliga medel.

Finanspolitiska rådet, Arboga, Arvika, Botkyrka, Gävle, Göteborgs, Kils, Lidköpings, Mjölby, Mölndals, Ockelbo, Sundbybergs, Vallentuna, Västerås och *Åtvidabergs kommuner, Dalarnas, Skåne* och *Östergötlands läns landsting, Kommunalförbundet Region Dalarna* samt *Kommunforskning i Västsverige (KFi)* anser, i likhet med vad utredningen anfört, att en lösning som byggs upp kring det generella statsbidraget på många sätt vore den allra enklaste.

Skatteverket samt *Lekebergs* och *Vilhelmina kommuner* tillstyrker eller har inte några invändningar mot utredningens förslag.

Ett mindre antal remissinstanser, bl.a. *Riksgäldskontoret, Konjunkturinstitutet, Statskontoret, Uppsala universitet, Arboga, Bodens, Falköpings, Haparanda, Kramfors* och *Trollhättans kommuner, Värmlands läns landsting, Svenska Kommunalarbetsförbundet, Landsorganisationen i Sverige* samt *Kommuninvest*, tillstyrker utredningens förslag, men är kritiska till finansieringsformen.

Skälen för regeringens bedömning: Ansvaret för stabiliseringspolitiken ligger hos staten. Kommunsektorns ekonomi påverkar dock genom sin storlek förutsättningarna för stabiliseringspolitiken. Det är angeläget att kommuner och landsting inte försvårar genomförandet av stabiliseringspolitiska åtgärder samt att de har möjligheter och incitament att så långt som möjligt hantera konjunktursvängningar på lokal nivå.

Problemet med procykliskt beteende bland kommuner och landsting skulle kunna tala för en mer omfattande, tvingande stabilisering av de kommunala intäkterna över en konjunkturcykel. Samtidigt visar utredningen att en kommunstabiliseringsfond, för vilken spelreglerna bestäms i förväg och för lång tid framöver, i praktiken är svår att konstruera. Exempelvis är valet av metod för hur skatteunderlaget ska prognostiseras en grannlaga uppgift som har stor betydelse för fondkonstruktionens långsiktiga hållbarhet. Utredningen illustrerar känslighetsproblematiken genom att simulera olika fondkonstruktioner där parameteruppsättningen varierar. En slutsats som utredningen drar är att ju starkare och mer långtgående utjämningen är, desto svårare blir det att hitta en långsiktigt hållbar konstruktion för en stabiliseringsfond. Önskade effekter kan lätt uppstå om utjämningen blir för stark. Exempelvis kan finansieringen av fonden bli osäker. Stora ekonomiska obalanser riskerar också att uppstå på ganska kort tid, vilket kan vara destabiliserande i sig. Detta är inte önskvärt, varken ur ett statligt eller kommunalt perspektiv. För att motverka detta skulle konstruktionen av stabiliseringsfonden sannolikt behöva ändras med jämna mellanrum, vilket skulle motverka själva syftet med fonden, nämligen att skapa bättre planeringsförutsättningar och minska det procykliska beteendet i kommuner och landsting. Utredningens analyser har inte heller fullt ut kunnat visa att det finns ett sådant starkt procykliskt agerande som skulle motivera införandet av ett nytt komplext instrument, med relativt stor påverkan på staten och kommunsektorn.

Värdet av ett centralt stabiliseringssystem bedöms framför allt bestå i att det skulle utgöra ett skyddsnät i situationer som den enskilda kommunen eller det enskilda landstinget inte rimligen kan ha beredskap för. Att begränsa den kommunala självstyrelsen genom att minska de skatteintäkter som kan disponeras i en högkonjunktur skulle emellertid utgöra ett väsentligt avsteg från vad som gäller i dag, då staten i första hand påverkar kommunsektorns ekonomiska utrymme genom balanskravet och genom att fastställa statsbidragets storlek. En övervägande del av remissinstanserna från kommunsektorn har motsatt sig att ändra dessa ramar i enlighet med utredningens förslag om införandet av en kommunstabiliseringsfond. Denna brist på stöd för fonden talar också mot ett införande.

Om kommunerna och landstingen i stället gavs möjlighet att genom egna lokala stabiliseringssystem utjämna sina skatteintäkter, skulle de utifrån sina egna förutsättningar dels kunna påverka skatteintäkterna genom skattesatsen, dels bestämma hur och när befintliga intäkter ska användas genom att variera sitt sparande/resultat. Ett lokalt system har också betydligt större förutsättningar att få legitimitet i kommuner och landsting jämfört med ett centralt system.

Mot denna bakgrund bedömer regeringen att en central statlig kommunstabiliseringsfond inte bör införas, men att incitamenten och

möjligheterna att konjunkturspara på lokal nivå behöver stärkas. Ett sådant sparande kan bidra till att förstärka de automatiska stabilisatorerna i finanspolitiken, genom att göra det möjligt för kommuner och landsting att i större utsträckning än i dag avstå från att skära ned på verksamheten och minska personalen när intäkterna tillfälligt försämras i en konjunktursvacka. Därmed kan behovet av diskretionära insatser från staten minska.

6 Resultatutjämningsreserver

6.1 Resultatutjämningsreserver i kommuner och landsting

Regeringens förslag: För att utjämna intäkter över en konjunkturcykel ges kommuner och landsting möjlighet att under vissa angivna förutsättningar reservera medel i resultatutjämningsreserver för att användas vid ett senare tillfälle.

Utredningens förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: En majoritet av remissinstanserna tillstyrker utredningens förslag. Flera av dem anser att även om det redan i dag finns möjligheter att slippa återställa ett negativt resultat innebär införandet av resultatutjämningsreserver att det skapas en tydligare koppling till just konjunkturvariationerna. De anser vidare att förslaget ökar förutsättningarna att driva en kommunal verksamhet som är stabil över en konjunkturcykel på ett sätt som inte förstärker konjunkturvariationerna i samhällsekonomin. Flera av remissinstanserna, bl.a. *Göteborgs kommun*, hade dock helst sett att det föreslagna systemet varit mindre reglerat och gett större frihet för kommunerna och landstingen att utjämna sina resultat över tiden.

Några remissinstanser, däribland *Borås kommun*, *Kommunalförbundet Region Dalarna* och *Kommunforskning i Västsverige*, anser att sparandet kan hanteras genom att det nuvarande regelverket förtydligas. Borås kommun anför att det borde vara möjligt att använda sparade medel utan att synnerliga skäl måste föreligga. Kommunalförbundet Region Dalarna anser att kommunernas balanskrav, på samma sätt som målet för de offentliga finanserna, borde omfatta en hel konjunkturcykel.

Ett mindre antal remissinstanser, bl.a. *Arvidsjaur*, *Huddinge*, *Höör*, *Rättviks*, *Sigtuna*, *Sundbybergs*, *Täby* och *Vänersborgs kommuner* samt *Kommunalekonomiska föreningen* och *Rådet för kommunal redovisning (RKR)* avstyrker utredningens förslag. Av dessa anser Täby och Rättviks kommuner att den gällande lagstiftningen redan ger tillräckliga möjligheter att utjämna intäkter över tid.

Statskontoret och *Ljusdals kommun* anser att det bör ske en uppföljning av kommunsektorns hantering av resultatutjämningsreserverna.

Skälen för regeringens förslag

En möjlighet att använda resultatutjämningsreserver införs

Statens överskottsmål bygger på att de offentliga finanserna ska ha ett överskott på en procent av BNP över en konjunkturcykel, vilket innebär att underskott kan redovisas enskilda år. Överskottsmålet kan för den ekonomiska förvaltningen i kommuner och landsting närmast jämföras med kravet på god ekonomisk hushållning. Kommunerna och landstingen ska i budgeten ange bl.a. de finansiella mål som är av betydelse för god ekonomisk hushållning. Flera kommuner och landsting beslutar också om mål för ekonomin över en konjunkturcykel. Kommunsektorns balanskrav har däremot med vissa undantag ett fokus på det närmaste året.

Den nuvarande regleringen erbjuder således endast begränsade möjligheter för kommuner och landsting att spara över en hel konjunkturcykel. Avsaknaden av sådana möjligheter kan bl.a. leda till bokslutspolitik, t.ex. i form av redovisningsteoretiskt tveksamma avsättningar för att reservera medel för framtida kostnader. Att påverka redovisningen på detta sätt kan framstå som ett förhållandevis enkelt sätt att hantera resultatvariationer. Det underminerar dock redovisningens trovärdighet.

Det kommunala balanskravet har stor betydelse för säkerställandet av en ansvarsfull ekonomisk förvaltning i kommuner och landsting. Det finns dock en stelhet i de nuvarande reglerna som innebär att balanskravet är asymmetriskt. Underskott ska regleras, medan tidigare upparbetade överskott i princip inte kan användas för att jämna ut ekonomin vid en nedgång. Endast de kommuner och landsting som har en stark finansiell ställning tillåts minska det egna kapitalet enligt undantagsreglerna. Utredningens undersökningar bekräftar också att balanskravet motverkar konjunktursparande och att inriktningen mot en långsiktig, god ekonomisk hushållning behöver förstärkas.

Kommuner och landsting ska ha en god ekonomisk hushållning, vilket bl.a. innebär att de behöver ha ett eget sparande för att kunna hantera variationer i de ekonomiska förutsättningarna, inte minst konjunkturvariationer. Det finns även uttalade behov och önskemål i kommunsektorn om förändringar i regelverket som ger förbättrade möjligheter att spara.

Mot denna bakgrund gör regeringen, till skillnad från bl.a. *Arvidsjaur, Huddinge, Höörs, Rättviks, Sigtuna, Sundbybergs, Täby* och *Vänersborgs kommuner* samt *Kommunalekonomiska föreningen* och *RKR*, bedömningen att det finns behov av att införa en möjlighet för kommuner och landsting att på ett tydligt och jämförbart sätt fördela om intäkter och resultat över tid. Regeringen föreslår därför att kommuner och landsting, under vissa förutsättningar, ges möjlighet, men inte åläggs någon skyldighet, att reservera medel i en resultatutjämningsreserv och vid behov använda dessa medel för att täcka underskott. För att uppnå en avvägning mellan centrala och lokala regler föreslår regeringen att de grundläggande förutsättningarna för reservering till och användning av medel från resultatutjämningsreserven regleras i lag samt att kommunerna och landstingen åläggs att inom ramarna för lagregleringen besluta riktlinjer om den närmare hanteringen av sin respektive reserv (se

avsnitt 6.4). Avsikten med regelverket är att uttag från resultatutjämningsreserven endast ska ske för att täcka underskott som uppstår till följd av en lågkonjunktur.

Regeringen bedömer att förslaget kan väntas leda till bättre efterföljning av gällande redovisningsregler, normer och principer. Därmed främjar förslaget jämförbarhet och tydlighet i den kommunala redovisningen.

Vilka risker finns med en modifiering av balanskravet?

Införandet av resultatutjämningsreserver innebär att det nuvarande balanskravet delvis modifieras. Samtidigt föreslår regeringen ändringar som ska förhindra att förslaget ger oönskade effekter. Underskott ska inte vara tillåtna, om de inte föregåtts av ett medvetet, uppbyggt sparande. Genom tydliga krav på dels en viss lägsta nivå på resultat och ekonomisk ställning för att reservering ska vara tillåten, dels på lokala riktlinjer som bl.a. ska begränsa reservens storlek, skapas erforderlig stadga, se avsnitt 6.2–4.

Med regeringens förslag skapas ett flexiblere regelverk och därmed ett utrymme för ökat lokalt ansvarstagande. Mot den bakgrunden är det viktigt att en uppbyggd resultatutjämningsreserv inte används för tillfälliga skattesänkningar eller utgiftsökningar. Regeringen bedömer dock att riskerna för att reglerna skulle leda till en försämrad budgetdisciplin, och en urholkning av kommunsektorns ekonomi, är små. Redan i dag använder ett antal kommuner och landsting olika former av reserveringar, i en del fall på ett sätt som knappast är förenligt med gällande redovisningsregler, för att skapa ett sparande för framtida behov. Genom regeringens förslag ges alla kommuner och landsting möjlighet att reservera medel på ett enhetligt, tydligt och jämförbart sätt.

Regeringen kommer att följa utvecklingen

I enlighet med vad Statskontoret och Ljusdals kommun anfört bör det ske en uppföljning av kommunernas och landstingens tillämpning av de föreslagna reglerna om resultatutjämningsreserver. Regeringen avser därför att anpassa kraven på den officiella statistik som samlas in från kommuner och landsting för att möjliggöra en sådan uppföljning.

Regeringen avser att följa hanteringen av resultatutjämningsreserverna över tid för att säkerställa att regelverket används på avsett sätt. Visar det sig att reserverna inte används i enlighet med regeringens intentioner avser regeringen överväga att föreslå ytterligare inskränkningar i hanteringen.

6.2 Förutsättningar för reservering till resultatutjämningsreserven

Regeringens förslag: Reservering till en resultatutjämningsreserv får göras med högst ett belopp som motsvarar det lägsta av antingen den del av årets resultat eller den del av årets resultat efter balanskravsjusteringar som överstiger en procent av summan av skatteintäkter, generella statsbidrag och kommunalekonomisk utjämning. Om kommunen eller landstinget har ett negativt eget kapital, inklusive ansvarsförbindelsen för pensionsförpliktelser, ska gränsen för när avsättningen får ske i stället uppgå till två procent av summan av de ovan nämnda posterna.

Utredningens förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: I stort sett samtliga av de remissinstanser som har besvarat remissen i denna del tillstyrker utredningens förslag. Många av remissinstanserna, bl.a. *Huddinge*, *Linköpings*, *Strömstads* och *Örebro kommuner*, *Västra Götalands* och *Skåne läns landsting*, *Kommunalförbundet Region Dalarna*, *Kommunförbundet Skåne* samt *Sveriges Kommuner och Landsting (SKL)*, anser dock att de relativt omfattande regler som föreslås för reservens uppbyggnad och användning är onödiga. De anser att varje kommun och landsting i lokala föreskrifter ska få avgöra vid vilket resultat avsättning till reserven får ske samt när och hur den ska användas.

Några remissinstanser, däribland *Köpings* och *Timrå kommuner*, *Gävleborgs*, *Västra Götalands* och *Västerbottens läns landsting* samt *Kommunalförbundet Region Dalarna*, anser att även kommuner och landsting med negativt eget kapital, inklusive ansvarsförbindelsen för pensionsförpliktelser, ska få reservera den del av årets resultat eller årets resultat efter balanskravsjusteringar som överstiger en procent av summan av skatteintäkter, generella statsbidrag och kommunalekonomisk utjämning. *Västra Götalands läns landsting* anser att begränsningen för kommuner och landsting som har ett negativt eget kapital är för långtgående och att konsekvensen blir att balanskravet även i fortsättningen kommer att vara asymmetriskt, med inlåsnings effekter som inte är till gagn för verksamheten. *Sölvesborgs kommun* anser att förslaget innebär att staten genom lagstiftning talar om vilket resultat som kommunerna ska ha för att uppnå god ekonomisk hushållning. *Strömstads kommun* anser att detaljerade bestämmelser av det aktuella slaget strider mot den kommunala självstyrelsen. *Huddinge kommun* anser att utredningens förslag riskerar att försvåra analysen av resultatet och utgör en detaljstyrning som varken främjar den kommunala styrningen eller dialogen mellan de förtroendevalda och allmänheten.

Ett fåtal remissinstanser, däribland *Lidingö*, *Nacka* och *Tyresö kommuner*, avstyrker utredningens förslag. *Lidingö kommun* anser att det är uppseendeväckande att förslaget innebär att kommuner med ett negativt eget kapital ska få avsätta överskott till lokala resultatutjämningsfonder. *Nacka* och *Tyresö kommuner* framhåller att införandet av kravet på ett överskott om en procent för att sätta av medel till resultatutjämningsreserven riskerar att uppfattas som att normen eller

schablonen för den resultatnivå som flertalet kommuner behöver uppnå har sänkts. Nacka kommun anser att resultatkravet för expansiva kommuner med stora investeringar, som flera av kommunerna i Stockholms län, bör ligga högre än två procent om kommunens finansiella handlingsutrymme ska kunna bibehållas.

Några remissinstanser, bl.a. *Västra Götalands* och *Östergötlands läns landsting*, *FAR*, *Rådet för kommunal redovisning (RKR)* och *SKL*, anser att det redovisade egna kapitalet inte är ett rättvisande mått på den ekonomiska styrkan i detta sammanhang, då det bl.a. påverkas av hur verksamheten är organiserad, t.ex. av valet mellan att bedriva verksamheten i den egna förvaltningen eller i ett bolag. RKR anser att en god ekonomisk hushållning visserligen förutsätter en helhetssyn, men att olika organisatoriska och verksamhetsmässiga lösningar måste vara tillåtna. Av denna anledning är enligt rådet en detaljreglering av den ekonomiska styrningen genom enhetligt lagreglerade relativa nivåer för det egna kapitalet inte lämplig.

Skälen för regeringens förslag

Krav för att få reservera medel till en resultatutjämningsreserv

Regeringen bedömer, till skillnad från många av de kommunala remissinstanserna, att om resultatutjämningsreservens hantering helt skulle bestämmas genom lokala beslut skulle reserven komma att nyttjas på väldigt olika sätt, vilket inte skulle säkra att önskvärda effekter uppnås. Det skulle också försvåra möjligheten att jämföra olika kommuners och landstings ekonomiska ställning. En grundläggande lagreglering av möjligheterna att göra avsättningar till reserven bedöms därför vara nödvändig.

I första hand bör det vara överskott i den löpande verksamheten som reserveras för resultatutjämning, eftersom syftet med utjämningen är att åstadkomma en stabil verksamhet över konjunkturykeln. Försäljningsintäkter från försäljning av tillgångar och liknande bör som huvudregel inte kunna reserveras eftersom en god ekonomisk hushållning förutsätter att sådana intäkter i första hand används för finansiering av nya investeringar och amortering av låneskulder (jfr prop. 2003/04:105 s. 8 f.).

Årets resultat visar kommunens eller landstingets utfall för årets verksamhet, inklusive alla jämförelsestörande, finansiella och extraordinära poster, och ökar eller minskar det egna kapitalet i balansräkningen. Eftersom resultatutjämningsreserven föreslås vara en delpost under det egna kapitalet (se avsnitt 6.6) är det naturligt att förändringen av reserven motsvaras av en åtminstone lika stor förändring av det egna kapitalet. Balanskravsresultatet, som är kopplat till kommunallagens krav på återställande, är däremot rensat för vissa poster som inte härrör från den egentliga verksamheten, t.ex. realisationsvinster. Balanskravsresultatet kan mot denna bakgrund vara positivt även om det egna kapitalet minskar och vice versa.

Mot den redovisade bakgrunden bör som utgångspunkt krav ställas på att både årets resultat och årets resultat efter balanskravsjusteringar ska

vara positiva för att en reservering ska kunna ske. Det innebär att balanskravet uppnås och att det egna kapitalet ökar.

Eftersom balanskravet är kopplat till resultaträkningen, och inte balansräkningen, är det naturligt att i första hand även koppla reserveringen till resultaträkningen. För att också beakta tidigare års utfall bör det dock även finnas en koppling till balansräkningen och det egna kapitalet. Vidare bör även ansvarsförbindelsen för pensionsförpliktelser beaktas, då detta är ett åtagande som inte redovisas på balansräkningens skuldsida. Regeringen anser mot denna bakgrund att resultatet och det egna kapitalet, inklusive ansvarsförbindelsen för pensionsförpliktelser, ska vara utgångspunkten för bedömningar av om reserveringar får ske.

För att hindra en urgröpning av ekonomin på sikt bör reservering till resultatutjämningsreserven endast få göras om både årets resultat och årets resultat efter balanskravsjusteringar (se avsnitt 6.5) uppgår till minst en procent av summan av skatteintäkterna, de generella statsbidragen och den kommunalekonomiska utjämnningen. Reservering bör få göras med högst ett belopp som motsvarar det lägsta av den del av årets resultat eller årets resultat efter balanskravsjusteringar som överstiger en procent av summan av de ovan nämnda posterna. På detta sätt kan som utredningen framhållit det egna kapitalet till viss del skyddas från inflationen.

I likhet med vad *Nacka* och *Tyresö kommuner* anfört anser regeringen att kommunen eller landstinget bör göra en egen bedömning av vad som är ett rimligt resultatkrav för att reellt konsolidera ekonomin så att bl.a. reinvesteringar på längre sikt inte behöver finansieras med nya lån och övriga för kommunen eller landstinget viktiga faktorer vägs in i bedömningen av resultatkravet. Faktorer som bör beaktas är exempelvis behovet av framtida investeringar, pensionsåtagandet, befolkningsutvecklingen och den befintliga riskexponeringen. Storleken på avsättningen bör baseras på en analys av hur mycket en konjunkturredgång kan förväntas påverka skatteintäkterna och vilka effekter nedgången bedöms få på den enskilda kommunen eller landstinget. Beslut om storleken på kommande års reservering bör fattas i samband med budgetbesluten. Detta beslut kan revideras om utfallet skulle skilja sig från vad som prognostiserats. Motsvarande bör gälla för beslut om att använda medel från reserven.

Alla kommuner och landsting behöver ha en beredskap för att hantera konjunktursvängningar, i synnerhet de med svag ekonomisk ställning. När konjunkturen är god bör medel för resultatutjämnning därför reserveras, även i kommuner och landsting med en sämre ekonomisk ställning. Regeringen anser därför, till skillnad från bl.a. *Lidingö kommun*, att även kommuner med negativt eget kapital i vissa fall bör kunna få göra avsättningar till en resultatutjämningsreserv. Om kommunen eller landstinget redovisar ett negativt eget kapital, inklusive ansvarsförbindelsen för pensionsförpliktelser, bör dock kraven för reservering vara högre än en procent. För att få göra en reservering i dessa fall bör kommunen eller landstinget först kunna uppvisa en påtaglig förbättring av det egna kapitalet. Kravet bör i princip ställas högre ju sämre den ekonomiska ställningen är i utgångsläget. Det finns dock anledning att ange ett minimikrav som utgångspunkt för

kommunens eller landstingets överväganden. Regeringen anser i likhet med utredningen att om kommunen eller landstinget har ett negativt eget kapital, inklusive ansvarsförbindelsen för pensionsförpliktelser, bör årets resultat som andel av skatteintäkterna, de generella statsbidragen och den kommunalekonomiska utjämningen vara minst två procent innan reservering får ske. Reservering bör således i dessa fall få göras med högst ett belopp som motsvarar det lägsta av den del av årets resultat eller årets resultat efter balanskravsjusteringar som överstiger två procent av summan av skatteintäkter, de generella statsbidragen och den kommunalekonomiska utjämningen.

Som flera remissinstanser framhållit finns det ett behov av att de närmare förutsättningarna för avsättningar till resultatutjämningsreserven regleras på lokal nivå. Enligt regeringen bör kommunen respektive landstinget ha en strategi för uppbyggnaden av en sådan reserv och för hur den avser att utjämna resultaten mellan hög- och lågkonjunktur. Det bör även finnas lokala kriterier för resultatreservering, som kopplas till kommunens eller landstingets resultatmål och ekonomiska ställning, samt för hur stor reserven högst få vara. Taket kan t.ex. formuleras som en andel av kommunens eller landstingets skatteintäkter, generella statsbidrag och kommunalekonomisk utjämning. Behovet av reglering av detta slag behandlas vidare i avsnitt 6.4.

Sammanställd redovisning

Regeringen anser, i likhet med bl.a. *FAR*, *RKR* och *SKL*, att det vid utformningen av förslaget om resultatutjämningsreserver måste beaktas att en stor del av kommunsektorns verksamhet i dag bedrivs av kommunala bolag och andra juridiska personer. I vilken utsträckning och omfattning som kommunala företag används varierar dock mellan landets kommuner och landsting. Vilket resultat och vilken finansiell ställning som redovisas för kommunen respektive landstinget som redovisningsenhet påverkas i stor utsträckning av omfattningen av den verksamhet som bedrivs av kommunala företag. Hur man organiserar verksamheten samt hanterar penningflödet mellan olika juridiska personer i den kommunala verksamheten kan följaktligen kraftigt påverka bilden av nivån på eget kapital och soliditet. En jämförelse mellan en kommun som bedriver en stor del av verksamheten genom kommunala företag med en kommun som driver merparten av verksamheten i förvaltningsform kan ge en missvisande bild, om jämförelsen inte görs med utgångspunkt från den sammanställda redovisningen.

Kommunallagens krav på god ekonomisk hushållning omfattar kommunernas och landstingens samlade verksamhet, vilket också innefattar de företag i vilka de har ett betydande inflytande (prop. 1999/2000:115 s. 29). De kommunala företagen omfattas åtminstone indirekt även av balanskravet eftersom transaktioner mellan kommunen respektive landstinget och dess företag, som är resultatpåverkande, ska ingå i de förras resultaträkning. På vilket sätt kommuner och landsting väljer att organisera sin verksamhet påverkar den kommunala redovisningen och därmed hanteringen av resultatutjämningsreserverna.

Regeringen anser att detta bör beaktas av kommuner och landsting när de utformar sina riktlinjer för god ekonomisk hushållning (se avsnitt 6.4).

6.3 Förutsättningar för användning av resultatutjämningsreserven

Regeringens förslag: Medel från resultatutjämningsreserven ska få användas för att utjämna intäkterna över en konjunkturcykel. Beslut om att använda medel från en utjämningsreserv ska endast kunna bli föremål för en begränsad laglighetsprövning.

Utredningens förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: En majoritet av de remissinstanser som har besvarat remissen i denna del, bl.a. *Alvesta, Borås, Degerfors, Habo, Hofors, Högsby, Kalmar, Laholms, Linköpings, Luleå, Nybro, Nässjö, Sundsvalls, Almhults och Örnsköldsviks kommuner, Blekinge och Västra Götalands läns landsting* samt *Sveriges kommunala yrkesrevisorer (SKYREV)*, avstyrker utredningens förslag. Av dessa anser de allra flesta att varje kommun i sina lokala föreskrifter bör få avgöra vid vilket resultat avsättning ska få ske samt hur och när reserven ska få disponeras. Örnsköldsviks kommun, som uppfattar utredningens förslag som att medel från reserven endast ska kunna användas vid en definierad lågkonjunktur, hävdar att förslaget inkräktar på den kommunala självstyrelsen. Västra Götalands läns landsting ställer sig avvisande till en statlig reglering av hur lokalt avsatta ekonomiska resurser ska få användas. Några av de remissinstanser som avstyrker utredningens förslag, bl.a. Arboga och Kumla kommuner, anser att gällande lagstiftning redan ger tillräckliga möjligheter att, inom ramen för god ekonomisk hushållning, använda eget kapital med hänvisning till synnerliga skäl. SKYREV bedömer att det finns en risk för att medel från resultatutjämningsreserverna kan komma att användas utan att det negativa resultatet, eller i vart fall inte resultatet i dess helhet, uppkommit till följd av en lågkonjunktur. Organisationen ser svårigheter i de bedömningar av konjunkturläget som ska göras, inte minst eftersom de ekonomiska ramarna i flera kommuner och landsting fastställs upp till ett halvår innan budgetåret inleds.

Ett fåtal remissinstanser, bl.a. *Finanspolitiska rådet, Göteborgs och Älvkarleby kommuner* samt *Svenska kommunalarbetsförbundet*, tillstyrker utredningens förslag. Göteborgs kommun anser att det är viktigt att lagstiftaren ytterligare preciserar vilka krav som gäller för när medel får tillföras och disponeras från reserven. Finanspolitiska rådet menar att en reglering bör införas som tydligt anger att reserven endast får utnyttjas om vissa i förväg angivna villkor för skatteunderlagets tillväxt är uppfyllda.

Skälen för regeringens förslag: Användningen av resultatutjämningsreserven kan antingen regleras i lag eller överlämnas till respektive kommun och landsting att besluta lokalt. Om resultatutjämningsreservens användning helt lämnas för lokala beslut kan möjligheten komma att användas på väldigt olika sätt, vilket inte säkerställer att önskvärda

effekter uppnås. Det kan också begränsa jämförbarheten. Samtidigt är det viktigt att användningen av de reserverade medlen så långt som möjligt kan beslutas av respektive kommun och landsting. Regeringen anser därför, till skillnad från bl.a. *Alvesta, Borås, Degerfors, Habo, Hofors, Högsby, Kalmar, Laholms, Linköpings, Luleå, Nybro, Nässjö, Sundsvalls, Älmhults och Örnsköldsviks kommuner, Blekinge och Västra Götalands läns landsting* samt *SKYREV*, att de grundläggande förutsättningarna för användningen av utjämningsreserven bör regleras i lag, medan de närmare kriterierna bör beslutas på lokal nivå.

Resultatutjämningsreserven är avsedd att utjämna normala svängningar i intäkterna över konjunkturcykeln. Avsikten är inte att den ska möjliggöra en varaktig överbeskattning där delar av överskotten årligen sparas för framtiden. En stor resultatutjämningsreserv ska inte heller göra det möjligt att under en längre tid ha en nivå på skatteuttaget som är lägre, eller en kostnadsnivå som är högre, än vad som är långsiktigt hållbart. Enligt regeringen kan detta uttryckas som att medel från reserven får användas för att utjämna intäkter över konjunkturcykeln. I utredningens förslag framgår kommunernas och landstingens befogenhet att använda sig av medel från reserven endast indirekt av lagtexten. Enligt regeringen bör befogenheten komma till tydligare uttryck i lagtexten i enlighet med vad som nu anförts.

Utredningen ansåg att det vid en bedömning av om en kommun eller ett landsting ska reservera till eller använda medel från resultatutjämningsreserven kunde vara vägledande om den prognostiserade underliggande skatteunderlagsutvecklingen för riket nästkommande år över- eller understiger den genomsnittliga utvecklingen av skatteunderlaget för de senaste sju åren. Regeringen anser också att en prognos av detta slag kan användas som riktvärde för när uttag kan göras ur resultatutjämningsreserven, men att den genomsnittliga utvecklingen i det underliggande skatteunderlaget bör vara tio och inte sju år. Om den genomsnittliga utvecklingen på tio år används medför detta sannolikt i högre utsträckning att år från både hög- och lågkonjunkturer inkluderas i trenden, jämfört med om avgränsningen görs till sju år.

Utredningens förslag innebär att beslut om att använda medel från en resultatutjämningsreserv, som kan förutses fattas i samband med budget- eller bokslutsbesluten, endast kommer att kunna underkastas en begränsad laglighetsprövning (jfr 10 kap. 8 § andra stycket kommunallagen och utredningens förslag till ändring av 8 kap. 4 § tredje stycket samt 5 a och 5 b §§ samma lag). I enlighet med vad som framhållits i tidigare lagstiftningsärenden anser regeringen att beslut av detta slag endast bör bli föremål för en sådan begränsad prövning (se t.ex. prop. 1996/97:52 s. 39 och 2003/04:105 s. 22). Med den lagtekniska lösning som regeringen har valt, med en tydligare reglering av kommunernas och landstingens befogenhet att använda medel från reserven, föranleder detta en ändring av den bestämmelse i kommunallagen som begränsar laglighetsprövningen.

6.4 Lokala riktlinjer för god ekonomisk hushållning och hanteringen av resultatutjämningsreserven

Regeringens förslag: Fullmäktige ska besluta riktlinjer för god ekonomisk hushållning för kommunen eller landstinget. Om en kommun eller ett landsting har en resultatutjämningsreserv, ska riktlinjerna beskriva hanteringen av reserven.

Utredningens förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens. Utredaren har föreslagit att kommunerna ska utfärda föreskrifter om god ekonomisk hushållning.

Remissinstanserna: I stort sett samtliga remissinstanser som har besvarat remissen i denna del, bl.a. *Arboga, Gnosjö, Göteborgs, Katrineholms, Kumla, Malmö* och *Örebro kommuner, Blekinge* och *Jämtlands läns landsting* samt *Kommuninvest*, tillstyrker i eller har inga invändningar mot förslaget.

Södermanlands läns landsting avstyrker förslaget och anser att det kan få underliga effekter om innehållet i föreskrifterna skiljer sig kraftigt åt mellan olika kommuner och landsting. Landstinget ställer sig vidare tveksamt till om föreskrifterna kommer ha någon reell effekt på kommunernas eller landstingens ekonomiska hushållning.

Kommunforskning i Västsverige (KFi) är tveksam till en lagstiftning om föreskrifter för god ekonomisk hushållning eftersom organisationen menar att det är ett onödigt ingrepp i den kommunala självstyrelsen, även om den anser att finansiella strategier är centralt och borde utgöra ett självklart inslag i alla kommuner och landsting. Organisationen anser att möjligheten att stimulera en utveckling, mot mer strategiska föreskrifter med ett längre perspektiv än det som budgeten omfattar, på annat sätt än genom lagstiftning bör övervägas.

Skälen för regeringens förslag

Behovet av en lokal reglering

I 8 kap. 1 § kommunallagen anges att kommuner och landsting ska ha en god ekonomisk hushållning i sin verksamhet och i sådan verksamhet som bedrivs genom andra juridiska personer. Något närmare förtydligande av begreppet ges inte och förarbetena till bestämmelsen är allmänt hållna.

En god ekonomisk hushållning innefattar att på olika sätt skapa goda förutsättningar för att i ett mer långsiktigt perspektiv klara den kommunala verksamheten och ekonomin, även om det uppstår olika typer av störningar, t.ex. i form av försämrade skatteintäkter. Det finns ett behov av att fylla ut det generella kravet på god ekonomisk hushållning med regler som är anpassade efter respektive kommuns eller landstings behov och förutsättningar. Genom införandet av sådana regler bedömer regeringen, till skillnad från *Södermanlands läns landsting*, att en bättre stadga skapas för tillämpningen av det ovan nämnda kravet. Vidare kan riktlinjerna förväntas medföra en ökad tydlighet och jämförbarhet.

Utredningen har föreslagit att kommuner och landsting ska åläggas att besluta föreskrifter om god ekonomisk hushållning. De aktuella reglerna är avsedda att såväl på en mer övergripande nivå som för specifika situationer ge vägledning för vad som är god ekonomisk hushållning för den enskilda kommunen respektive landstinget. Enligt regeringen bör detta lämpligen ske i form av riktlinjer. För att uppnå en avvägning mellan centrala och lokala regler föreslås därför att kommuner och landsting lokalt ska besluta om riktlinjer för god ekonomisk hushållning.

En konsekvens av förslaget är att kommuners och landstings möjlighet att själva bestämma om det finns behov av riktlinjer på det aktuella området begränsas. Förslaget innebär således en inskränkning av kommunernas och landstingens självbestämmanderätt och utgör därmed ett visst ingrepp i den kommunala självstyrelsen. Regeringen anser dock att behovet av en bättre stadga för tillämpningen av kravet på god ekonomisk hushållning, samt behovet av en ökad tydlighet och jämförbarhet, väger tyngre än kommunernas och landstingens självstyrelseintresse. Regeringen anser inte heller, vid en sådan prövning som efterlysts av *KFi*, att de ovan nämnda behoven kan tillgodoses på ett för det kommunala självbestämmandet mindre ingripande sätt. Regeringen bedömer därmed att förslaget utgör ett proportionellt ingrepp i den kommunala självstyrelsen.

Innehållet i riktlinjerna

De lokala riktlinjerna bör ta sin utgångspunkt i kommunens eller landstingets ekonomiska ställning, vilka faktorer som främst kommer att påverka dess verksamhet och ekonomi i framtiden samt en bedömning av faktorernas betydelse och påverkbarhet. Det kan t.ex. gälla planerade investeringar, låneskulder och det totala pensionsåtagandets påverkan på resultat och ställning.

Regeringen anser att det är angeläget att riktlinjerna slår fast principer och avser det strategiska, mer långsiktiga perspektivet, dvs. längre än det budgetperspektiv på ett år eller den plan för tre år som behandlas i 8 kap. 4 § kommunallagen.

Riktlinjerna ska även innehålla en uttolkning av vad god ekonomisk hushållning betyder för kommunen respektive landstinget och hur den mer konkret kan uppnås med utgångspunkt i de utmaningar som redovisats ovan. Vidare kan de långsiktiga målen för god ekonomisk hushållning beskrivas. Dessa kan sedan vara utgångspunkt för de mål och riktlinjer för verksamheten som avses i 8 kap. 5 § andra stycket kommunallagen.

Om en kommun eller ett landsting väljer att ha en resultatutjämningsreserv ska det även framgå av riktlinjerna för god ekonomisk hushållning hur kommunen eller landstinget, inom ramarna för de befogenheter som angetts i lag, avser att hantera denna. Riktlinjerna bör i denna del reglera när medel ska reserveras till reserven, hur de reserverade medlen får användas och villkoren för användningen (se vidare avsnitt 6.2 och 6.3). Till skillnad från utredningen anser dock regeringen att riktlinjerna för god ekonomisk hushållning endast måste

innehålla regler om hantering av en resultatutjämningsreserv för det fall kommunen eller landstinget har en sådan reserv.

6.5 Redovisning av resultatutjämningsreserven i förvaltningsberättelsen

Regeringens förslag: Förvaltningsberättelsen ska innehålla upplysningar om dels årets resultat efter balanskravsjusteringar, dels detta resultat med justeringar för förändringar av resultatutjämningsreserven (balanskravsresultat).

Balanskravsjusteringar ska göras genom att följande uppgifter inte beaktas vid beräkningen av årets resultat: realisationsvinster som inte står i överensstämmelse med god ekonomisk hushållning, realisationsförluster till följd av försäljning som står i överensstämmelse med god ekonomisk hushållning, orealiserade förluster i värdepapper och orealiserad återföring av förluster i värdepapper.

I förvaltningsberättelsen ska även upplysning lämnas om hur tidigare räkenskapsårs negativa balanskravsresultat har reglerats och det balanskravsresultat som är kvar att återställa.

Förvaltningsberättelsen ska vidare innehålla en utvärdering av om målen och riktlinjerna enligt 8 kap. 5 § andra stycket kommunallagen har uppnåtts och följts.

Utredningens förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens. Utredningen har föreslagit att balanskravsutredningen och inte återställt ackumulerat balanskravsresultat ska redovisas i en not till resultaträkningen.

Remissinstanserna: En majoritet av de remissinstanser som har besvarat remissen i denna del, bl.a. *Gävle, Hofors, Hultsfreds, Nacka, Ockelbo, Oskarshamns, Rättviks, Sundsvalls, Tanums, Timrå* och *Upplands Väsby kommuner, Jönköpings läns landsting, FAR, Sveriges kommunala yrkesrevisorer (SKYREV)* och *Sveriges Kommuner och Landsting (SKL)*, avstyrker utredningens förslag om att införa begreppet balanskravsresultat i den kommunala redovisningen. De anser bl.a. att det finns risk för att en osäkerhet och otydlighet kan uppstå vid tolkningen av vad som är kommunens resultat. Nacka kommun anser att nya regelverk och definitioner av det slag som förslaget förutsätter för många torde innebära att den kommunala redovisningen framstår som mer säregen i förhållande till redovisningen i andra sektorer.

Flera remissinstanser, däribland Sundsvalls, Timrå och Upplands Väsby kommuner samt SKL, föreslår att hela balanskravsutredningen ska finnas i förvaltningsberättelsen.

Ett fåtal av de remissinstanser som har besvarat remissen i denna del, bl.a. *Kungsbacka* och *Älvkarleby kommuner* samt *Hallands, Stockholms* och *Södermanlands läns landsting*, tillstyrker utredningens förslag och anser att förslaget kan bidra till att förtydliga redovisningen av balanskravsresultatet.

Skälen för regeringens förslag: Balanskravet är tydligt – intäkterna ska överstiga kostnaderna. Enligt utredningens undersökningar uppfattas

kraven på beräkningen av balanskravsresultatet däremot inte som lika tydliga, vilket leder till att kommuner och landsting varken beräknar det på ett likartat sätt eller redovisar det på samma sätt i sina årsredovisningar. Justeringarna av årets resultat regleras i dag inte i lag utan i förarbeten, vilket gör dem mindre tydliga och kända. Flertalet kommuner och landsting redogör för balanskravsresultatet i förvaltningsberättelsen, i vissa fall med kompletterande noter till resultat- och balansräkningen. Det finns dock även kommuner och landsting som varken redovisar eller kommenterar balanskravsresultatet i årsredovisningen. Införandet av tydligare och mer formaliserade krav på redovisningen av balanskravsresultatet skulle medföra en likformighet som skapar förutsättningar för jämförelser mellan olika kommuner och landsting. Regeringen anser mot denna bakgrund, till skillnad från bl.a. *Gävle, Hofors, Hultsfreds, Nacka, Ockelbo, Oskarshamns, Rättviks, Sundsvalls, Tanums, Timrå* och *Upplands Väsby kommuner, Jönköpings läns landsting, FAR, SKL* och *SKYREV*, att balanskravsresultatet ska redovisas i kommunernas och landstingens förvaltningsberättelser samt att lagen om kommunal redovisning bör kompletteras med en regel av denna innebörd.

Enligt regeringen bör realisationsvinster som står i överensstämmelse med god ekonomisk hushållning ingå i det justerade resultatet, t.ex. om realisationsvinsten är ett led i en omstrukturering. Realisationsförluster bör ingå i det justerade resultatet, med undantag för förluster som står i överensstämmelse med god ekonomisk hushållning, t.ex. när en försäljning medför lägre framtida kostnader.

Enligt 8 kap. 5 b § kommunallagen räknas orealiserade förluster i värdepapper som ett synnerligt skäl för att inte reglera ett negativt resultat. Då orealiserade förluster i värdepapper inte är föremål för något politiskt beslut bör dessa enligt regeringen föranleda en justering av årets resultat. Av samma anledning bör inte återföringar av orealiserade förluster i värdepapper vid en efterföljande uppgång på marknaden medräknas i balanskravsresultatet.

Vid beräkningen av balanskravsresultatet bör hänsyn även tas till reserveringar eller användning av medel ur resultatutjämningsreserven. Om förändringen av reserven enbart beaktas vid beräkningen av balanskravsresultatet påverkas varken årets resultat eller ekonomiska nyckeltal av dispositionen. Resultaträkningen kan på så sätt hållas ren från poster som inte klassas som intäkter och kostnader.

I förvaltningsberättelsen bör även upplysning lämnas om hur tidigare räkenskapsårs negativa balanskravsresultat har reglerats och balanskravsresultat som är kvar att återställa.

För att säkerställa en enhetlig redovisning bör kommuner och landsting åläggas att utvärdera om de mål och riktlinjer som är av betydelse för god ekonomisk hushållning, och som behandlas i 8 kap. 5 § andra stycket kommunallagen, har uppnåtts och följts. Utvärderingen bör redovisas i förvaltningsberättelsen. I samband med utvärderingen bör det även göras en analys avseende både årets balanskrav och det ackumulerade balanskravsresultatet. Analysen bör kopplas ihop med den utvärdering som regeringen föreslår ska ske av kommunens/landstingets ekonomiska ställning (se avsnitt 7).

Den ovan beskrivna beräkningen av balanskravsresultatet kan med fördel redovisas i förvaltningsberättelsen. En sådan redovisning kan ställas upp enligt följande:

Årets resultat
- samtliga realisationsvinster
+ vissa realisationsvinster enligt undantagsmöjlighet
+ vissa realisationsförluster enligt undantagsmöjlighet
+ orealiserade förluster i värdepapper
- återföring av orealiserade förluster i värdepapper
= Årets resultat efter balanskravsjusteringar
-/+ avgår/tillägg för medel till/från resultatutjämningsreserv
= Balanskravsresultat

En konsekvens av förslaget är att kommuner och landstings möjlighet att själv bestämma hur förvaltningsberättelsen ska utformas i viss mån begränsas. Förslaget innebär således en inskränkning av kommunernas och landstingens självbestämmanderätt och utgör därmed ett visst ingrepp i den kommunala självstyrelsen. Regeringen anser dock att behovet av likformighet avseende redovisningen väger tyngre än kommunernas och landstingens självstyrelseintresse. Detta behov bedöms inte heller kunna tillgodoses på ett för det kommunala självbestämmandet mindre ingripande sätt. Regeringen anser därmed att förslaget utgör ett proportionellt ingrepp i den kommunala självstyrelsen.

6.6 Redovisning av resultatutjämningsreserven i årsredovisningen

Regeringens förslag: Resultatutjämningsreserven ska redovisas som en delpost under det egna kapitalet i balansräkningen.

Utredningens förslag överensstämmer delvis med regeringens. Utredningen har föreslagit att resultaträkningen ska kompletteras med tre extra rader: balanskravsjusteringar, förändring av resultatutjämningsreserv och balanskravsresultat.

Remissinstanserna: En majoritet av remissinstanserna som har besvarat remissen i denna del, bl.a. *Ekonomistyrningsverket, Aneby, Falköpings, Götene, Hofors, Jönköpings, Kumla, Stockholms, Sundbybergs och Trollhättans kommuner, Östergötlands läns landsting* samt *Rådet för kommunal redovisning (RKR)*, avstyrker utredningens förslag. Stockholms och Trollhättans kommuner menar att införandet av ytterligare rader i resultaträkningen försvårar för läsaren och blir pedagogiskt svårt att förklara. Jönköpings och Sundbybergs kommuner anser att förslaget riskerar att leda till oklarheter kring vilket ekonomiskt resultat som en kommun egentligen har. Flera remissinstanser, däribland *Ekonomistyrningsverket, Gislaveds, Mölndals, Sundsvalls och Södertälje kommuner, Västra Götalands läns landsting* samt *RKR*, anser att redovisningen i stället bör ske i förvaltningsberättelsen.

Ett mindre antal remissinstanser, bl.a. *Enköpings, Uppsala, Västerås* och *Älvkarleby kommuner*, tillstyrker utredningens förslag. Uppsala kommun anser att utredningens förslag gör balanskravsresultatet synligare och underlättar jämförelser mellan kommunerna.

Skälen för regeringens förslag: Förutsättningarna för en god ekonomisk hushållning ökar om beskrivningen och kunskapen om de ekonomiska förhållandena i kommuner och landsting är goda. Att göra resultatutjämningsreserven synlig i balansräkningen kan bidra till ett förbättrat underlag inför politiska beslut om ekonomin.

Utredningen förslår en förändring som synliggör balanskravsresultatet i årsredovisningen genom att tre nya rader läggs till som information i anslutning till resultaträkningen. Regeringen anser, i likhet med bl.a. *Ekonomistyrningsverket, Aneby, Falköpings, Götene, Hofors, Jönköpings, Kumla, Stockholms* och *Sundbybergs kommuner, Östergötlands läns landsting* samt *RKR*, att det skulle försvåra insynen och förståelsen av kommunal redovisning om det i resultaträkningen skulle tas in poster som har karaktären av bokslutsdispositioner. Det är viktigt att resultaträkningen även fortsättningsvis enbart är inriktad på det finansiella resultatet, baserat på vedertagna redovisningsprinciper. Balanskravsresultatet är endast av intresse för ekonomistyrningen och är inte direkt kopplat till tillämpningen av redovisningsprinciper. Balanskravsresultatet och analysen av detta bör därför enligt regeringen finnas i förvaltningsberättelsen, inte i resultaträkningen (se vidare avsnitt 6.5).

7 Utvärdering av den ekonomiska ställningen

Regeringens förslag: Förvaltningsberättelsen ska innehålla en utvärdering av kommunens eller landstingets ekonomiska ställning.

Utredningens förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Majoriteten av de remissinstanser som har besvarat remissen i denna del, däribland *Bräcke, Göteborgs, Kumla, Ljusnarsbergs, Stockholms* och *Älvkarleby kommuner* samt *Östergötlands läns landsting*, tillstyrker förslaget.

Ett fåtal av de remissinstanser som har besvarat remissen i denna del avstyrker förslaget. Av dessa anser bl.a. *FAR* och *Sveriges kommunala yrkesrevisorer (SKYREV)* att någon ytterligare reglering av förvaltningsberättelsens innehåll inte behövs utan att innehållet i stället kan utvecklas inom ramen för nuvarande regelverk och god redovisningssed.

Skälen för regeringens förslag: Redan i dag finns i lagen om kommunal redovisning krav på att kommuner och landsting i förvaltningsberättelsen ska utvärdera målen för god ekonomisk hushållning. För att ytterligare lyfta fram vikten av det egna kapitalets utveckling inom ramen för en god ekonomisk hushållning anser regeringen, till skillnad från bl.a. *FAR* och *SKYREV*, att förvaltningsberättelsen även bör innehålla en utvärdering av den ekonomiska ställningen och dess utveckling. Utvärderingen kan ge underlag för en långsiktig och strategisk diskussion om kommunens eller landstingets

ekonomi samt om kraven på förändring av den ekonomiska ställningen och vilken utveckling av de ekonomiska resultaten som är nödvändig framöver.

En utvärdering av den ekonomiska ställningen kan göras utifrån ett antal strategiska nyckeltal som kan jämföras med riksgenomsnittliga värden och värden för liknande kommuner eller landsting samt innehålla en redovisning av skälen till eventuella avvikelser. Det finns flera databaser som kan användas för denna typ av jämförelser, t.ex. Kolada³. I utvärderingen bör även de krav som ställs på ekonomin i det långsiktiga perspektivet redovisas och analyseras, exempelvis hur pensionsåtaganden ska hanteras.

En konsekvens av förslaget är att kommuner och landsting åläggs att göra en ytterligare utvärdering i sin förvaltningsberättelse. Förslaget innebär således en inskränkning av kommunernas och landstingens självbestämmanderätt och utgör därmed ett visst ingrepp i den kommunala självstyrelsen. Regeringen anser dock att behovet av att kommuner och landsting utvärderar sin ekonomiska ställning väger tyngre än deras självstyrelseintresse. Detta behov bedöms inte heller kunna tillgodoses på ett för det kommunala självbestämmandet mindre ingripande sätt. Regeringen anser därmed att förslaget utgör ett proportionellt ingrepp i den kommunala självstyrelsen.

8 Redovisning av kommunala avtalspensioner

Regeringens bedömning: Det finns utifrån ett konjunkturperspektiv inte skäl att ändra redovisningen av de kommunala avtalspensionerna.

Utredningens bedömning överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Samtliga remissinstanser delar eller har inte någon erinran mot utredningens bedömning.

Skälen för regeringens bedömning: Frågan om hur den kommunala pensionsskulden redovisas har betydelse för kommunernas tillämpning av balanskravet och kravet på god ekonomisk hushållning. Ett mindre antal kommuner och landsting hanterar i dag sin pensionsredovisning genom att tillämpa den s.k. fullfonderingsmodellen och inte den blandmodell som lagen om kommunal redovisning föreskriver. Detta försvagar regelverkets trovärdighet, försvårar jämförelser av pensionskostnader, resultat och ekonomisk ställning samt påverkar förutsättningarna för att hantera konjunktursvängningar.

Utredningen har analyserat pensionsmodellerna ur ett konjunkturperspektiv och konstaterat att fullfonderingsmodellen är mer känslig för konjunkturvariationer än vad blandmodellen är, eftersom beräkningen av pensionerna bl.a. påverkas av konjunktur känsliga faktorer, som ränta samt pris- och inkomstbasbelopp. Även om faktorerna i normalfallet kan

³ Kolada (Kommun- och landstingsdatabasen) är en databas med ekonomi- och verksamhetsnyckeltal m.m. för jämförelser mellan kommuner respektive landsting. Databasen drivs av Rådet för främjande av kommunala analyser.

bidra till att pensionskostnaderna minskar i dåliga tider och ökar i goda tider är effekterna svåra att förutse. Det finns också andra faktorer, vars förändring inte alltid går att förutspå, som i betydande grad påverkar kostnaderna för pensionerna. I och med att fullfonderingsmodellen genererar en mycket större avsättning i balansräkningen påverkas resultaträkningen mer vid förändringar i beräkningsantagandena när denna modell används jämfört med när blandmodellen tillämpas. Fullfonderingsmodellen innebär därför en större osäkerhet och en större relativ påverkan på pensionskostnaden vid förändringar. Mot denna bakgrund delar regeringen utredningens bedömning att det saknas skäl att utifrån ett konjunkturstabiliseringsperspektiv ändra redovisningen av de kommunala avtalspensionerna.

Utredningen har i likhet med ett stort antal av remissinstanserna framhållit att det av andra än konjunkturella skäl kan finnas anledning att överväga ändringar i redovisningen av avtalspensionerna. I det förevarande lagstiftningsärendet finns dock inte tillräckligt underlag för att regeringen ska kunna ta ställning till behovet av sådana ändringar.

9 Ikraftträdandebestämmelser

Regeringens förslag: De föreslagna ändringarna träder i kraft den 1 januari 2013.

Det införs även en möjlighet att reservera överskott upparbetade fr.o.m. räkenskapsåret 2010. Om en kommun vill reservera medel upparbetade 2010–2012, ska en ingående balans beräknas och beslutas av fullmäktige under räkenskapsåret 2013.

Utredningens förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Samtliga remissinstanser som besvarat remissen i denna del, bl.a. *Gnosjö*, *Hudiksvalls* och *Trollhättans kommuner*, tillstyrker förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Syftet med införandet av den nya möjligheten till sparande är framför allt att uppmuntra ett nytt, framåtriktat konjunktursparande. Vid införandet av de nya reglerna kan det dock finnas skäl att införa en undantagsregel, som möjliggör för kommuner och landsting att i viss utsträckning beakta överskott som uppkommit innan de nya reglerna trätt i kraft.

Frågan om en stabilisering av kommunernas och landstingens verksamhet över konjunkturcykeln aktualiserades i samband med finanskrisen 2008. Syftet med att tillsätta den utredning vars förslag behandlas i remissen var att säkerställa att en lösning skulle finnas på plats till nästa djupa svacka i ekonomin. Om en lågkonjunktur inträffar i samband med att reglerna införs kan kommuner och landsting tvingas till drastiska åtstramningar i verksamheten eller en höjning av skattesatsen, trots att t.ex. boksluten för 2010 sammantaget visade på stora överskott. Det kan därför anses vara motiverat att möjliggöra avsättningar fr.o.m. detta år. Den ingående balansen 2013 beräknas utifrån årsredovisningen för varje enskilt år 2010–2012. En eventuell avsättning av medel till följd

av tidigare överskott bör beslutas av fullmäktige under räkenskapsåret 2013. Den närmare hanteringen av detta undantag bör regleras i de riktlinjer som ska finnas för god ekonomisk hushållning (se avsnitt 6.4).

10 Konsekvenser av förslagen

10.1 Effekter på den kommunala konsumtionen och sysselsättningen

Regeringens förslag om resultatutjämningsreserver tar sikte på att stabilisera den kommunala verksamheten över tid genom att kommuner och landsting ges bättre möjligheter att spara under högkonjunkturer för att täcka underskott i lågkonjunkturer. Även om införandet av reserverna inte kan förhindra konjunkturella eller strukturella nedgångar bedömer regeringen att de kommer att skapa förutsättningar för en mer stabil utveckling av konsumtionen och sysselsättningen i kommunsektorn.

10.2 Konsekvenser för de offentliga finanserna

Resultatutjämningsreservernas sammantagna effekter på de kommunala finanserna är svåra att bedöma. Enligt utredningen finns det en uttalad vilja i många kommuner och landsting att få bättre förutsättningar och incitament att spara, utan att behöva tillgripa tveksamma metoder för att reservera medel. De föreslagna reglerna tillgodoser således ett behov av att fördela om intäkter mellan goda och mindre goda år. Reglerna kan därför förväntas bidra till ett ökat sparande i goda tider. Genom att förslagen ges en viss retroaktiv verkan möjliggörs att en del av överskotten från 2010 kan reserveras inför nästa ekonomiska nedgång. Sammantaget är det dock svårt att bedöma i vilken storleksordning som sparandet kommer att öka.

Regeringen bedömer att de nya möjligheterna att spara över konjunkturyckeln på lokal nivå kan bidra till att förstärka de automatiska stabilisatorerna i finanspolitiken, genom att göra det möjligt för kommuner och landsting att i större utsträckning än i dag avstå från att skära ned på verksamheten och personalen när intäkterna tillfälligt försämras i en konjunkturbedgång. Därmed kan behovet av diskretionära insatser från staten minska.

Förslagen bedöms inte innebära några ökade kostnader för staten.

10.3 Konsekvenser för den kommunala självstyrelsen

Införandet av resultatutjämningsreserver innebär en utökad möjlighet, men inte någon skyldighet, för kommuner och landsting att spara medel i goda tider. De mer övergripande kriterierna föreslås slås fast i lag, medan den närmare regleringen avses regleras i lokala riktlinjer. Regeringens sammantagna bedömning är att förslagen i denna del ökar det kommunala handlingsutrymmet och därmed inte utgör en begränsning av

den kommunala självstyrelsen. När det gäller övriga förslag gör regeringen bedömningen att förslagen visserligen innebär att den kommunala självstyrelsen inskränks i viss mån, men att inskränkningen inte är oproportionerlig (se avsnitt 6.4, 6.5 och 7).

11 Författningskommentar

11.1 Förslaget till lag om ändring i kommunallagen (1991:900)

8 kap.

1 §

Förslaget har behandlats i avsnitt 6.1 och 6.4.

I paragrafen införs två nya stycken. Övriga ändringar är endast språkliga.

Enligt *andra stycket* ska fullmäktige besluta riktlinjer för god ekonomisk hushållning. Riktlinjerna bör innehålla en uttolkning av vad god ekonomisk hushållning innebär för kommunen respektive landstinget.

Om en kommun eller ett landsting har infört en resultatutjämningsreserv enligt 3 d § ska riktlinjerna för god ekonomisk hushållning enligt *tredje stycket* omfatta hanteringen av reserven. Riktlinjerna bör bl.a. innehålla lokala kriterier för resultatreservering som kopplas till kommunens eller landstingets resultatmål och ekonomiska ställning. Av riktlinjerna bör också framgå villkor för användningen och ett tak för reserven.

3 d §

Förslaget har behandlats i avsnitt 6.2 och 6.4.

Paragrafen är ny.

I *första stycket* ges kommuner och landsting befogenhet att reservera medel till en resultatutjämningsreserv för att utjämna intäkter över en konjunkturcykel. Resultatutjämningsreserven utgörs av summan av de medel som en kommun eller ett landsting har reserverat för att utjämna intäkter över en konjunkturcykel.

De förutsättningar som måste vara uppfyllda för att reservering ska få göras, och med vilka belopp reservering får ske, framgår av *andra stycket*. Både årets resultat och årets resultat efter balanskravsjusteringar i kommunen eller landstinget enligt 4 kap. 3 a § lagen (1997:614) om kommunal redovisning måste enligt *punkten 1* uppgå till minst en procent av summan av skatteintäkterna, de generella statsbidragen och den kommunalekonomiska utjämnningen för att medel ska få reserveras. För att reservering ska få göras med stöd av den nu behandlade bestämmelsen krävs vidare att kommunen eller landstinget inte har ett negativt eget kapital, inklusive ansvarsförbindelsen för pensionsförpliktelser.

För att kommuner och landsting som har ett negativt eget kapital, inklusive ansvarsförbindelsen för pensionsförpliktelser, ska kunna reservera medel krävs i stället enligt *punkten 2*, att årets resultat, och årets resultat efter balanskravsjusteringar enligt 4 kap. 3 a § lagen om kommunal redovisning, uppgår till minst två procent av summan av skatteintäkterna, de generella statsbidragen och den kommunal-ekonomiska utjämningen. Det högsta belopp med vilket reservering får göras i dessa fall är det lägsta av den del av årets resultat eller årets resultat efter balanskravsjusteringar som överstiger två procent.

I *tredje stycket* ges kommuner och landsting befogenhet att använda avsatta medel för att utjämna intäkter över en konjunkturcykel.

Besluten om att reservera respektive använda medel från resultatutjämningsreserven bör i första hand fattas i samband med besluten om budgeten och kan vid behov revideras i samband med bokslutet.

4 §

Förslaget har behandlats i avsnitt 6.3.

I paragrafen införs i *fyärde stycket* ett ytterligare undantag från kravet på att upprätta en budget i balans. Enligt detta får undantag från kravet på en budget i balans göras i den utsträckning som medel från en resultatutjämningsreserv tas i anspråk enligt 3 d § tredje stycket.

5 a §

Förslaget har behandlats i avsnitt 6.5.

I 4 kap. 3 a § lagen (1997:614) om kommunal redovisning införs en definition av balanskravsresultatet. Som en följd av detta görs ett förtydligande i förevarande paragraf med innebörden att det är balanskravsresultatet som ska regleras. Övriga ändringar är endast språkliga.

5 b §

Förslaget har behandlats i avsnitt 6.5.

I paragrafen ersätts begreppet negativt resultat med begreppet negativt balanskravsresultat (se kommentaren till 5 a §). Vidare slopas möjligheten för fullmäktige att besluta om att en reglering inte ska göras om orealiserade förluster i värdepapper har uppstått då sådana förluster ska beaktats vid beräkningen av balanskravsresultatet. Övriga ändringar är endast språkliga eller redaktionella.

10 kap.

8 §

Förslaget har behandlats i avsnitt 6.3.

Ändringen i *andra stycket* innebär en begränsning av laglighetsprövningen genom att beslut om användning av medel från en resultatutjämningsreserv inte kan prövas av domstol såvitt avser besvär-

grunderna i första stycket 3 och 4, dvs. om det organ som har fattat beslutet har överskridit sina befogenheter eller om beslutet strider mot lag eller annan författning. Däremot kan domstol pröva om beslutet tillkommit i laga ordning eller om beslutet inte hänför sig till något som är en angelägenhet för kommunen eller landstinget.

Ikraftträdande

Förslaget har behandlats i avsnitt 9.

Enligt *första punkten* ska ändringarna i kommunallagen träda i kraft den 1 januari 2013.

I *andra punkten* anges att bestämmelserna i 8 kap. 3 d § tillämpas fr.o.m. räkenskapsåret 2010, om fullmäktige under räkenskapsåret 2013 beslutar att göra reserveringar till resultatutjämningsreserven för tidigare år. Den ingående balansen beräknas utifrån årsredovisningen för varje enskilt år 2010–2012 som därmed sammantaget utgör kommunens respektive landstingets resultatutjämningsreserv.

11.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1997:614) om kommunal redovisning

4 kap.

3 a §

Förslaget har behandlats i avsnitt 6.5.

Paragrafen är ny.

Enligt *första stycket* ska förvaltningsberättelsen innehålla upplysningar om dels årets resultat efter balanskravsjusteringar, dels detta resultat med justeringar för förändringar av resultatutjämningsreserven. Den senare upplysningen definieras som balanskravsresultatet.

Årets resultat efter balanskravsjusteringar används vid bedömningen av om reservering till resultatutjämningsreserv får göras enligt 8 kap. 3 d § kommunallagen. Balanskravsresultatet används för att avgöra om det finns ett negativt resultat att reglera enligt 8 kap. 5 a §.

I paragrafens *andra stycke* beskrivs de balanskravsjusteringar som avses i första stycket. Av bestämmelsen framgår att realisationsvinster som inte står i överensstämmelse med god ekonomisk hushållning inte ska ingå i det justerade resultatet. Realisationsvinster som står i överensstämmelse med god ekonomisk hushållning, t.ex. när realisationsvinsten är en följd av en omstrukturering, ska däremot ingå. Realisationsförluster som står i överensstämmelse med god ekonomisk hushållning ska inte ingå i det justerade resultatet. Detta kan exempelvis vara fallet när en försäljning medför lägre framtida kostnader. Orealiserade förluster i värdepapper, samt återföringar av orealiserade förluster i värdepapper vid en efterföljande uppgång på marknaden, ska inte heller ingå i det justerade resultatet.

4 §

Förslaget har behandlats i avsnitt 6.5.

I paragrafen ersätts det tidigare resultatbegreppet med begreppet balanskravsresultat enligt 3 a §.

I *andra stycket* införs även en skyldighet att lämna uppgift om balanskravsresultat som är kvar att återställa, dvs. summan av tidigare års ej återställda balanskravsresultat. Summan kan vara noll.

Övriga ändringar är endast språkliga.

5 §

Förslaget har behandlats i avsnitt 7.

Paragrafen behandlar vad förvaltningsberättelsen ska innehålla.

I *första stycket* görs en precisering som innebär att förvaltningsberättelsen ska innehålla en utvärdering av om målen och riktlinjerna enligt 8 kap. 5 § andra stycket kommunallagen har uppnåtts.

I ett nytt *andra stycke* anges att förvaltningsberättelsen även ska innehålla en utvärdering av kommunens eller landstingets ekonomiska ställning. En utvärdering av den ekonomiska ställningen kan göras utifrån ett antal strategiska nyckeltal som kan jämföras med riksgenomsnittliga värden och värden för liknande kommuner eller landsting samt innehålla en redovisning av om skälen till eventuella avvikelser.

I utvärderingen bör även de krav som ställs på ekonomin i det långsiktiga perspektivet redovisas och analyseras, exempelvis hur pensionsåtaganden ska hanteras.

5 kap.

2 §

Förslaget har behandlats i avsnitt 6.6.

I uppställningen av balansräkningen görs ett tillägg med tre rader. Tillägget föranleds av att resultatutjämningsreserven ska redovisas på egen rad, som en del av det egna kapitalet. Definitionen av resultatutjämningsreserven finns i 8 kap. 3 d § kommunallagen. Detta innebär att årets resultat, resultatutjämningsreserven, dvs. summan av kommunens eller landstingets reserverade medel, och övrigt eget kapital utgör delposter till det egna kapitalet.

Ikraftträdande

Förslaget har behandlats i avsnitt 9.

Ändringarna i lagen om kommunal redovisning ska träda i kraft den 1 januari 2013.

Kommuner och landsting svarar för en stor del av samhällets välfärd i form av vård, skola och omsorg. Kommunsektorn utgör därtill en betydande del av samhällsekonomin. Sektorn både påverkar och påverkas av den samhällsekonomiska utvecklingen och måste anpassas till den. Samtidigt gagnas sektorns omfattande välfärdsuppdrag av stabilitet i de ekonomiska förutsättningarna eftersom behoven till stor del är oberoende av hur konjunkturen varierar.

Finanskrisen 2008 drabbade hela samhällsekonomin hårt, och därmed även den kommunala ekonomin. Kommuner och landsting mötte krisen genom att dra ner i verksamheten för att klara kravet på balans i ekonomin. Staten gick in med ett särskilt konjunkturstöd till sektorn för att motverka neddragningar i verksamhet och sysselsättning.

Utifrån det som hände under krisen konstaterades att det finns behov av förändringar som förbättrar förutsättningarna för kommuner och landsting att möta starka nedgångar och kriser i samhällsekonomin utan att ”panikbromsa” – något som annars riskerar att slå tillbaka på såväl verksamheten som sysselsättningen och samhällsekonomin.

Utredningen om kommunsektorn och konjunkturen har haft i uppdrag att presentera analyser och förslag som förbättrar förutsättningarna för en kommunal verksamhet som är stabil över konjunkturcykeln och som inte förstärker konjunkturvariationerna i samhällsekonomin. En viktig fråga för utredningen har varit att utröna om kommunsektorn bidrar till att förstärka konjunktursvängningarna genom förändringar av utgifter och skatter. En annan viktig fråga har varit om det kommunala balanskravet har förstärkt denna utveckling. Utredningen har också haft i uppdrag att redovisa hur en stabiliseringsmekanism över tid kan utformas.

Utifrån de genomförda undersökningarna och analyserna presenteras flera förslag som syftar till att öka kommunsektorns sparande för att bättre klara konjunkturedgångar utan att verksamheten ska behöva dras ner. Dels föreslås förbättrade möjligheter att bygga upp resultatutjämningsreserver på lokal nivå, dels föreslås ett centralt system som ska förhindra ett stort intäktsfall vid en ekonomisk kris.

Analys av de kommunala finansernas konjunkturkänslighet

Utredningens analyser av de kommunala finansernas konjunkturkänslighet visar att det finns samband mellan konjunktursvängningarna i ekonomin och utvecklingen av kommunsektorns finanser, dvs. konjunktursvängningarna leder till en mindre stabil kommunal verksamhet som också kan motverka en stabil samhällsekonomi. Analyserna har dock inte kunnat belägga att det finns starka och stabila samband mellan konjunkturvariationerna och variationer i utvecklingen av den kommunala verksamheten, ekonomin och sysselsättningen. Man kan därmed inte påstå att sektorn bidrar till att kraftigt förstärka konjunkturvariationerna i samhällsekonomin.

En viktig bakgrund till analyserna är utvecklingen under finanskrisen 2008. Den kommunala sysselsättningen föll då ganska mycket på kort tid, vilket riskerade att förvärra krisen. Analyserna har avsett sambanden

mellan konjunkturen, som mäts med det s.k. BNP-gapet, och de kommunala finanserna. Dessa innefattar främst kommunal konsumtion, sysselsättning (antal sysselsatta och antal arbetade timmar), skatteinkomster och finansiellt sparande.

Analyserna visar att den kommunala sysselsättningen dras ner något när konjunkturen går ner och vice versa, varigenom sysselsättningen får en svagt destabiliserande effekt på samhällsekonomin (elasticitet 0,1–0,2). Den kommunala konsumtionen, dvs. verksamheten, påverkas något mer av konjunkturen men med några års fördröjning, vilket innebär att den kan få både stabiliserande och destabiliserande effekter på samhällsekonomin. Det finns dock indikationer på att konjunkturreffekten på konsumtionen har förstärkts något efter balanskravets införande 2000.

Analyserna pekar vidare på att konjunkturen slår igenom snabbare på skatteunderlaget än på konsumtionen, vilket innebär att kommunsektorn inte omedelbart omsätter ökade eller minskade skatteintäkter i ändrade konsumtionsutgifter.

Kommunsektorns finansiella sparande (ekonomiskt resultat) utgör en form av stötdämpare mellan inkomster å ena sidan och konsumtion och sysselsättning å den andra. Sambandet mellan konjunkturen och det finansiella sparandet har blivit något svagare på senare år, vilket kan ha påverkats av balanskravet. Att sparandet varierar mindre innebär att de automatiska stabilisatorerna i de offentliga finanserna försvagas. Det innebär att i den mån konjunkturimpulserna inte fångas upp i sparandet kommer dessa impulser i stället att ge upphov till konjunkturrella effekter på utgiftssidan.

Analysen av de kommunala finansernas konjunkturkänslighet har bl.a. syftat till att visa om det finns behov av att stabilisera eller jämna ut kommunala intäkter över tid i syfte att öka stabiliteten i verksamheten. En stabilisering av intäkterna kan ske genom att kommuner och landsting själva får större möjligheter att utjämna variationer i skatteintäkter mellan olika år eller genom en central reglering av tillflödet av skatteintäkter och statsbidrag, eller på båda sätten.

Hur ser det ut i andra länder?

Utredningen har gjort en översiktlig internationell utblick och studerat hur andra länder har löst sina problem med konjunkturvariationer för att de inte ska påverka den lokala nivån alltför starkt. Bland annat har de nordiska länderna och några ytterligare europeiska länder studerats, samt USA och Canada. Jämfört med svenska förhållanden är den statliga styrningen ofta starkare och den statliga finansieringen mer betydande. Det är också vanligt med olika former av balanskrav och med lokala utjämningsfonder. Det finns olika modeller och regelsystem, men inte några lösningar som direkt kan överföras till svenska förhållanden och den svenska modellen för kommunal självstyrelse. Den viktigaste lärdomen är om de mer institutionaliserade former för sparande som finns i vissa länder.

Det kommunala balanskravet har stor betydelse för en ansvarsfull ekonomisk förvaltning i kommuner och landsting. Konjunkturanalyserna visar också att variationer i kommunsektorns ekonomiska resultat och sparande kan vara en av flera stötdämpare som motverkar konjunkturvariationer i verksamheten. Kommuner och landsting kan således själva i viss utsträckning hantera variationer. De ekonomiska resultaten i kommunsektorn som helhet har förbättrats avsevärt efter balanskravets införande 2000. År 2010 redovisade i stort sett alla kommuner och landsting positiva resultat. Soliditeten har dock inte förbättrats nämnvärt under perioden om den beräknas inklusive de kommunala pensionsåtagandena.

God ekonomisk hushållning ska skapa en långsiktigt hållbar ekonomi och balanskravet ska förhindra en urholkning av ekonomin genom att de löpande intäkterna måste täcka löpande kostnader. Enligt utredningens undersökningar har balanskravet bidragit till att de ekonomiska frågorna har kommit mer i fokus i kommuner och landsting. Därmed har det också bidragit till en bättre ekonomisk styrning. Det stärker därigenom förmågan att hantera ekonomin men det kan också leda till åtgärder som visserligen ger snabba men i vissa fall oönskade samhällsekonomiska effekter på kort sikt.

Utredningens undersökningar visar att tillämpningen av god ekonomisk hushållning i kommuner och landsting varierar relativt mycket. Det finns i många fall tendenser till kortsiktighet genom att man fokuserar mer på att klara balanskravet i ett ettårsperspektiv än på att åstadkomma en god ekonomisk hushållning på längre sikt.

Det finns en asymmetri i balanskravet genom att överskott ska konsolideras in i det egna kapitalet medan underskott i princip ska återställas inom tre år. Asymmetrin riskerar att motverka ett sparande och kan leda till att kommuner och landsting i stället väljer att använda ”kreativ redovisning” i syfte att fördela om intäkter och kostnader mellan olika år för att hantera variationer i intäkter som bl.a. kan ha orsakats av konjunktursvängningar. Det nuvarande regelverket för balanskravet uppfattas inte som helt transparent och tydligt.

En samlad bedömning är att balanskravet har bidragit till att stärka god ekonomisk hushållning genom att sätta mer fokus på ekonomin och förbättra de ekonomiska resultaten. Samtidigt kan kravet sägas ha bidragit till en begränsning av möjligheten till god hushållning genom att inte klart medge ett sparande i goda tider som kan användas för att täcka underskott i lågkonjunktur. Det kan leda till kortsiktiga neddragningar i kommunsektorn i lågkonjunktur och till överhettning i högkonjunktur, vilket påverkar samhällsekonomin negativt.

Utredningens undersökningar bekräftar således det som tidigare framkommit att balanskravet är förenat med vissa problem som motverkar konjunktursparande, samtidigt som strävan mot en god ekonomisk hushållning behöver förstärkas. En tydligare inriktning mot god ekonomisk hushållning i kommuner och landsting skapar bättre beredskap att klara balanskravet även i dåliga tider utan att det uppstår behov av tillfälliga neddragningar i verksamheten.

Mot bakgrund av analyserna av konjunkturkänslighet och balanskravets tillämpning föreslår utredningen att regelverket för ekonomisk

förvaltning förändras och stärks för att främja stabilitet genom ett ökat lokalt ansvarstagande för intäkts- och resultatutjämning över tid. Förslaget innebär att kommuner och landsting, som ett led i en god ekonomisk hushållning och givet att vissa förutsättningar är uppfyllda, får bygga upp lokala resultatutjämningsreserver som sedan kan användas för att uppnå balans. Förslagen innebär sammanfattningsvis att:

- En möjlighet tillskapas för enskilda kommuner och landsting att bygga upp en lokal resultatutjämningsreserv som kan tas i anspråk för att klara balanskravet när intäktsutvecklingen är svag. Reserven får tillföras medel när resultatet och den ekonomiska ställningen uppfyller vissa krav. Resultatredovisningen i årsredovisningen förtydligas.

- Kommuner och landsting ska besluta om föreskrifter för god ekonomisk hushållning och resultatutjämningsreservens hantering samt utveckla den ekonomiska analysen i årsredovisningen, bl.a. genom en utvärdering av den ekonomiska ställningen.

Förslagen innebär att en god ekonomisk hushållning och ett ökat lokalt ansvarstagandet för konjunktursparandet över tid förstärks.

Redovisningen av de kommunala pensionsåtagandena

Utredningen har också haft i uppdrag att analysera regelverket för redovisningen av de kommunala pensionsåtagandena ur ett konjunkturrellt perspektiv. Analysen visar att den s.k. fullfonderingsmodellen är mer känslig för konjunkturvariationer än vad blandmodellen är. Utredningen föreslår ingen förändring av reglerna för pensionsredovisning. Däremot menar utredningen att denna fråga skulle kunna utredas vidare utifrån andra aspekter än de rent konjunkturmässiga.

Ett centralt system för stabilisering av kommunala intäkter

Utredningen har utrett förutsättningarna för att införa en kommunstabiliseringsfond med syfte att utjämna kommunsektorns intäkter över en konjunkturcykel.

Syftet med ett centralt stabiliseringssystem är att omfördela intäkter över tid för att främja en stabil, kommunal verksamhet och därigenom gagna stabiliteten i samhällsekonomin. Det är dock inte självklart att en stabilisering av intäkter leder till en stabil verksamhet.

Kraven som utredningen formulerat för ett stabiliseringssystem är att det bör vara rimligt robust mot förändringar i konjunkturmönstret utan att det uppstår stora ekonomiska obalanser. Det bör vara regelstyrt och dess parametrar bör kunna bibehållas i ett flerårigt perspektiv. Systemet bör baseras på den nominella utvecklingen av skatteunderlaget. Därutöver bör ett system vara enkelt och begripligt så att dess syfte och innebörd kan förstås av de berörda. Det bör inte heller skapa incitament som motverkar systemets syfte.

Ett stabiliseringssystem innebär att de kommunala intäkterna generellt minskas i högkonjunktur respektive ökas i lågkonjunktur. På sikt ska utbetalningar och inbetalningar ta ut varandra. Definitionen av hög- respektive lågkonjunktur är central och styr hur långtgående stabiliseringen blir.

Utredningen har analyserat en stabiliseringsmodell där såväl utbetalningar som inbetalningar är konjunkturberoende, respektive en modell där utbetalningarna är konjunkturberoende medan inbetalningarna är fasta i relation till skatteunderlaget. En modell där både inbetalningar och utbetalningar är konjunkturberoende, en ”korridor”, tar sikte på att dämpa såväl en svag som en stark tillväxt av skatteunderlaget. En modell med konjunkturberoende utbetalningar och fasta inbetalningar, en ”inkomstgaranti”, tar framför allt sikte på att motverka en svag utveckling av det kommunala skatteunderlaget. En kombination av de båda modellerna är också möjlig, dvs. en korridor med både konjunkturberoende och fasta inbetalningar.

Det finns för- och nackdelar med olika stabiliseringsmodeller. Rent allmänt kan konstateras att ju mer långtgående och stark stabilisering som ska åstadkommas, desto större risk finns för att ett system blir instabilt och svårt att kalibrera för olika konjunkturförlopp om systemet ska vara i ekonomisk balans. Beroende på syftet – t.ex. konjunktur-utjämning eller skyddsnet i kris – så fungerar olika modeller olika väl.

Utredningen redovisar beräkningar på olika modeller och med både historiska data och framtidsscenarioer samt vilka för- och nackdelar som uppstår utifrån de uppställda kraven.

Ju mer långtgående ett stabiliseringssystem görs, med de utformningar som här beskrivits, desto oftare behöver det följas upp, stämmas av och kalibreras om för att undvika obalanser. Det gäller i synnerhet korridormodellen och i större utsträckning ju smalare korridoren görs. Ett system som måste justeras ofta bidrar inte till att skapa stabila planeringsförutsättningar varken för kommunsektorn eller för staten.

Inbetalningar till och utbetalningar från ett system ska balansera över tid. Beräkningsexemplen visar dock att det kan vara svårt att kalibrera ett system så att detta uppnås. Det innebär att ett system kan behöva ”kapitaliseras” innan det träder i kraft, alternativt att systemet förenas med en kreditmöjlighet. I annat fall krävs en lång uppbyggnadstid med enbart inbetalningar.

Ett alternativt sätt att åstadkomma en stabilisering är att förändra det nuvarande utbetalningssystemet för kommunalskatt. Även med en sådan lösning finns risk för att stora obalanser uppstår. Ytterligare en möjlighet är att införa ett konjunkturpassat statsbidrag.

Utredningen föreslår att ett centralt stabiliseringssystem införs, vilket i första hand tar sikte på att skydda verksamheten i en kris då det inte är rimligt att enskilda kommuner och landsting har en tillräcklig egen beredskap. Systemet utformas som en inkomstgaranti som ska skapa stabilitet vid en kris då det kommunala skatteunderlaget utvecklas mycket svagt. Förslaget innebär att en kommunstabiliseringsfond inrättas och att kommuner och landsting ska kunna få bidrag från fonden när den nominella tillväxten av det kommunala skatteunderlaget understiger en garanterad nivå på 2,2 procent.

Fonden föreslås finansieras genom att kommuner och landsting betalar in en årlig stabiliseringsavgift på 0,15 procent av det kommunala skatteunderlaget, vilket motsvarar drygt 2,5 miljarder kronor per år. Fonden föreslås maximalt kunna uppgå till 1,5 procent av skatteunderlaget vilket motsvarar cirka 25 miljarder kronor 2011, varefter

avgifter inte längre tas ut. Till fonden kopplas en kredit på motsvarande summa. Bilaga 1

En alternativ finansieringslösning, som dock inte legat inom direktivens ram men som enligt utredningen vore att föredra bl.a. ur legitimitets- och självstyrelseperspektiv, är att i stället anpassa nivån på de generella statsbidragen.

Konsekvenser av utredningens förslag

Förslagen syftar till att förbättra förutsättningarna för en stabil kommunal verksamhet över konjunkturcykeln. Syftet är också att förebygga situationer av osäkerhet om det uppstår en kris och att minska behovet av statliga diskretionära åtgärder.

Förslagen påverkar både den kommunala och den statliga ekonomin och får effekter för den offentliga sektorns finanser och statens lånebehov. Det handlar i första hand om effekter som fördelas mellan olika år. Över tid ska förslagen i princip vara finansiellt neutrala mellan staten och kommunsektorn och mellan kommuner respektive landsting.

Utredningens förslag ska bl.a. ses mot bakgrund av finanskrisen 2008. Förslagen ska förebygga en upprepning av de problem som då uppstod – främst ett kraftigt fall i prognostiserade och faktiska skatteintäkter samt i sysselsättningen i kommunsektorn – i en ny, liknande situation.

Utredningens förslag syftar till att förstärka utvecklingen av god ekonomisk hushållning i kommuner och landsting. Utgångspunkten är att det ytterst är det kommunala ansvarstagandet för den egna verksamheten och ekonomin som skapar stabilitet. Bedömningarna av förslagets effekter handlar främst om riktningen och inte om takten och styrkan i de förändringar som förslagen kan förväntas leda till. Förutsättningarna för kommuner och landsting att leva upp till förslagets intentioner kan också påverkas av andra faktorer i omvärlden än just utvecklingen av skatteintäkterna.

Kriser kan inte förutsägas eller prognostiseras. I betänkandet redovisas vissa konsekvens- och riskbedömningar av förslagen utifrån olika, tänkbara förlopp när det gäller den samhällsekonomiska utvecklingen framöver.

För kommuner och landsting innebär förslagen förbättrade möjligheter att reservera medel för konjunkturvariationer. Om de föreslagna reglerna för resultatutjämnning hade varit i kraft 2008 skulle, rent teoretiskt, drygt 2,5 miljarder kronor ha kunnat reserveras enligt beräkningar som utredningen gjort grundade på bokslutsstatistik.

Om det föreslagna stabiliseringssystemet hade varit i kraft 2008 så skulle kommunsektorn fått stöd både 2009 och 2010. Stödets storlek skulle varit bättre anpassat till de finansiella behoven och kommuner och landsting hade också fått tidigare information om stödets storlek än vad som blev fallet.

Förslagets konsekvenser för staten beräknas innebära en ökning av statens finansiella sparande under den tid som kommunstabiliseringsfonden byggs upp och en motsvarande minskning när utbetalningar ska ske. I de beräkningar som utredningen gjort av utfallet vid ett s.k. krisscenario skulle utbetalningar ske under flera år med maximalt 13

miljarder kronor per år. Den statliga krediten skulle belastas med maximalt 20 miljarder kronor. Bilaga 1

Utredningen pekar också på vissa risker med förslagen, bl.a. att de inte räcker vid en allvarlig kris, att kommunstabiliseringsfonden används för andra statliga utgifter eller att den kommunala budgetdisciplinen försämras. Vidare finns också en risk med att binda upp finanspolitiken genom att införa automatiska utgiftssystem.

Utredningens samlade bedömning är att förslagen är förenliga med de budgetpolitiska målen och bidrar till hållbara offentliga finanser genom att skapa bättre förutsättningar för ett ökat konjunktursparande och därmed en mer hållbar ekonomi i kommuner och landsting.

Utredningen bedömer också att förslagen ligger i linje med bestämmelserna om den kommunala självstyrelsen.

Förslagen beräknas kunna träda i kraft 2013.

Förslag till lag om kommunstabiliseringsfond

Härigenom föreskrivs följande.

Inledande bestämmelser

1 § Denna lag innehåller bestämmelser om bidrag för att motverka en tillfällig försvagning av skatteunderlaget i kommuner och landsting (stabiliseringsbidrag). Lagen innehåller även bestämmelser om avgifter för att finansiera sådana bidrag (stabiliseringsavgifter) och om en fond som tillförs medel från inbetalda stabiliseringsavgifter (kommunstabiliseringsfonden).

2 § Med landsting avses i denna lag även kommuner som inte ingår i ett landsting.

3 § I denna lag används följande termer i den betydelse som anges här.

Bidragsår: Ett visst år för vilket kommuner och landsting har rätt till stabiliseringsbidrag.

Avgiftsår: Ett visst år för vilket kommuner och landsting betalar stabiliseringsavgift.

Sammanlagt skatteunderlag: De sammanlagda beskattningsbara inkomsterna för samtliga kommuner och landsting enligt Skatteverkets beslut enligt 4 kap. 2 § taxeringslagen (1990:324).

Bidragsgrundande skatteunderlag: Sammanlagt skatteunderlag för året före bidragsåret, multiplicerat med en uppräkningsfaktor som svarar mot den uppskattade procentuella förändringen av skatteunderlaget i riket mellan året före bidragsåret och bidragsåret. Produkten justeras därefter med ett belopp som motsvarar de beräknade förändringarna i skatteunderlaget till följd av förändrade skatteregler för bidragsåret.

Procentuell förändring av bidragsgrundande skatteunderlag: Bidragsgrundande skatteunderlag dividerat med sammanlagt skatteunderlag året före bidragsåret, subtraherat med talet 1 och multiplicerat med talet 100.

Medelskattesats: En fastställd skattesats med vilken bidrag beräknas. Medelskattesatsen ska motsvara den genomsnittliga skattesatsen året före systemets ikraftträdande.

Garanterad ökning av bidragsgrundande skatteunderlag: En fastställd lägsta procentuell ökning av det bidragsgrundande skatteunderlaget mellan året före bidragsåret och bidragsåret. Garanterad ökning av bidragsgrundande skatteunderlag ska vara 2,2 procent.

Stabiliseringsbidrag

4 § Kommuner och landsting har rätt till stabiliseringsbidrag för ett visst år om procentuell förändring av bidragsgrundande skatteunderlag är lägre än garanterad ökning av bidragsgrundande skatteunderlag.

Stabiliseringsbidragets storlek beräknas enligt följande.

Differensen mellan den garanterade ökningen av bidragsgrundande skatteunderlag och den procentuella förändringen av bidragsgrundande skatteunderlag multipliceras med det sammanlagda skatteunderlaget året före bidragsåret och medelskattesatsen.

5 § Kommuner och landsting har också rätt till stabiliseringsbidrag för ett visst år om resultatet av beräkningen enligt tredje stycket blir större än noll.

Stabiliseringsbidragets storlek beräknas enligt följande.

Summan av det bidrag som erhållits för året före bidragsåret, uppräknat med den garanterade ökningen av bidragsgrundande skatteunderlag, och ett belopp som beräknas enligt 4 § tredje stycket för bidragsåret.

6 § Stabiliseringsbidrag enligt 4 § eller 5 § fördelas med två tredjedelar till kommuner och en tredjedel till landsting.

7 § En kommuns stabiliseringsbidrag beräknas enligt följande. Det enligt 6 § till kommunerna fördelade bidraget divideras med antalet invånare i riket, varefter den erhållna produkten multipliceras med antalet invånare i kommunen.

Ett landstings stabiliseringsbidrag beräknas på motsvarande sätt som för en kommun.

8 § En kommuns och ett landstings stabiliseringsbidrag fastställs i januari året efter bidragsåret och betalas ut vid den tidpunkt i januari som anges i 4 § fjärde stycket lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m.

Stabiliseringsavgift

9 § En kommun och ett landsting ska årligen betala en stabiliseringsavgift till staten.

10 § Underlag för beräkning av stabiliseringsavgiftens storlek utgörs av 0,15 procent av sammanlagt skatteunderlag två år före avgiftsåret.

Om kommunstabiliseringsfondens behållning vid början av avgiftsåret överstiger 1,5 procent av det sammanlagda skatteunderlaget två år före avgiftsåret, ska det i första stycket beräknade underlaget minskas med ett belopp som beräknas på följande sätt. Skillnaden mellan kommunstabiliseringsfondens behållning i procent av det sammanlagda skatteunderlaget två år före avgiftsåret och 1,5 procent multiplicerat med det sammanlagda skatteunderlaget året före bidragsåret

Om kommunstabiliseringsfondens behållning vid början av avgiftsåret är negativ och understiger -1,5 procent av det sammanlagda skatteunderlaget två år före avgiftsåret, ska det i första stycket beräknade underlaget ökas med ett belopp som beräknas på följande sätt. Skillnaden mellan kommunstabiliseringsfondens negativa behållning i procent av det sammanlagda skatteunderlaget året före avgiftsåret och 1,5 procent multiplicerat med det sammanlagda skatteunderlaget året före bidragsåret.

11 § Det enligt 10 § beräknade avgiftsunderlaget fördelas med två tredjedelar på kommuner och en tredjedel på landsting.

12 § En kommuns stabiliseringsavgift beräknas enligt följande. Det enligt 11 § på kommuner fördelade avgiftsunderlaget divideras med antalet invånare i riket, varefter den erhållna produkten multipliceras med antalet invånare i kommunen.

Ett landstings stabiliseringsavgift beräknas på motsvarande sätt som för en kommun.

13 § En kommuns och ett landstings stabiliseringsavgift fastställs i januari månad avgiftsåret. Stabiliseringsavgiften betalas med en tolfedel per månad under avgiftsåret och avräknas i samband med utbetalning av kommunalskattemedel enligt 4 § lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m.

Kommunstabiliseringsfonden

14 § Inbetalda avgifter ska föras till ett räntebärande konto i Riksgäldskontoret. De medel som tillförts kontot och avkastningen på dessa utgör kommunstabiliseringsfonden.

15 § Utbetalningar av stabilitetsbidrag ska täckas med medel från kontot. Detsamma gäller Riksgäldskontorets kostnader för förvaltning av fonden. I den mån medlen på kontot inte räcker till, får en kredit i Riksgäldskontoret användas som uppgår till högst 25 miljarder kronor.

Avslutande bestämmelser

16 § Regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer ska i december varje år fastställa den uppräkningsfaktor som avses i 3 § femte stycket.

17 § Beslut om stabiliseringsbidrag och stabiliseringsavgifter fattas av Skatteverket.

18 § Avgifter och bidrag beräknas på grundval av antalet invånare i en kommun eller i ett landsting den 1 november året före avgiftsrespektive bidragsåret och den indelning av kommuner och landsting som gäller vid början av avgifts- respektive bidragsåret.

19 § Skatteverkets beslut enligt denna lag får överklagas hos regeringen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2013.

Förslag till lag om ändring i lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m.

Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 4 § lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m.¹ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 §²

Det som sägs i denna paragraf om kommun och kommunalskattemedel tillämpas också i fråga om landsting och landstingsskattemedel samt kommuns begravningsavgiftsmedel. I fråga om slutavräkning av begravningsavgiftsmedel gäller dock i stället bestämmelserna i sjätte stycket.

En kommun har rätt att under visst år (beskattningsåret) av staten uppbära preliminära kommunalskattemedel med ett belopp som motsvarar produkten av de sammanlagda beskattningsbara förvärvsinkomsterna i kommunen enligt Skatteverkets beslut enligt 4 kap. 2 § taxeringslagen (1990:324) om taxering till kommunal inkomstskatt (skatteunderlaget) året före beskattningsåret, den skattesats som har beslutats för beskattningsåret och de uppräkningsfaktorer enligt tredje stycket som har fastställts senast i september året före beskattningsåret. En kommun har också rätt att under visst år (avgiftsåret) av staten uppbära fastighetsavgiftsmedel med belopp som motsvarar vad kommunen haft rätt att uppbära i sådana medel närmast föregående år med justering för skillnaden mellan de sammanlagda fastighetsavgifterna i kommunen enligt Skatteverkets beslut enligt 4 kap. 2 § taxeringslagen vid årlig taxering året före avgiftsåret och motsvarande summa andra året före avgiftsåret.

Senast i september varje år ska regeringen, eller den myndighet regeringen bestämmer, fastställa två uppräkningsfaktorer som ska svara mot den uppskattade procentuella förändringen av skatteunderlaget i riket. Den ena ska avse förändringen mellan andra och första året före beskattningsåret. Den andra ska avse förändringen mellan året före beskattningsåret och beskattningsåret. Under år då riksdagsval hålls i september, får regeringen dock ändra redan fastställda uppräkningsfaktorer. Detta ska ske senast en vecka efter att regeringen avlämnat budgetpropositionen.

Innan Skatteverket betalar ut kommunalskattemedel och fastighetsavgiftsmedel till kommunerna ska avräkning och tillägg för bidrag göras enligt 19 § lagen (2004:773) om kommunalekonomisk utjämning	Innan Skatteverket betalar ut kommunalskattemedel och fastighetsavgiftsmedel till kommunerna ska avräkning och tillägg för bidrag göras enligt 19 § lagen (2004:773) om kommunalekonomisk utjämning
---	---

¹ Lagen omtryckt 1973:437. Senaste lydelse av lagens rubrik 1977:191.

² Senaste lydelse 2008:343.

och 6 § lagen (2008:342) om utjämning av kostnader för stöd och service till vissa funktionshindrade. Vidare ska avräkning göras enligt 16 kap. 8 § skattebetalningslagen (1997:483). Det belopp som framkommer ska betalas ut med en tolfedel per månad den tredje vardagen räknat från den 17 i månaden, varvid dag som enligt 2 § lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid jämföras med allmän helgdag inte ska medräknas. Är kommunens fordran inte uträknad vid utbetalningstillfällena i månaderna januari och februari, ska utbetalningarna dessa månader grundas på samma belopp som utbetalningen i december månad det föregående året. När särskilda skäl föranleder det får Skatteverket dock förordna att utbetalningen ska grundas på ett annat belopp. Om något av de belopp som utbetalningen i månaderna januari, februari och mars grundats på inte motsvarar en tolfedel av kommunens fordran, ska den jämkning som föranleds av detta ske i fråga om utbetalningen i april eller, om det är fråga om ett större belopp, fördelas på utbetalningarna i april, maj och juni månader.

och 6 § lagen (2008:342) om utjämning av kostnader för stöd och service till vissa funktionshindrade. Vidare ska avräkning göras enligt 16 kap. 8 § skattebetalningslagen (1997:483) och 13 § lagen (2012:000) om kommunstabiliseringsfond. Det belopp som framkommer ska betalas ut med en tolfedel per månad den tredje vardagen räknat från den 17 i månaden, varvid dag som enligt 2 § lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid jämföras med allmän helgdag inte ska medräknas. Är kommunens fordran inte uträknad vid utbetalningstillfällena i månaderna januari och februari, ska utbetalningarna dessa månader grundas på samma belopp som utbetalningen i december månad det föregående året. När särskilda skäl föranleder det får Skatteverket dock förordna att utbetalningen ska grundas på ett annat belopp. Om något av de belopp som utbetalningen i månaderna januari, februari och mars grundats på inte motsvarar en tolfedel av kommunens fordran, ska den jämkning som föranleds av detta ske i fråga om utbetalningen i april eller, om det är fråga om ett större belopp, fördelas på utbetalningarna i april, maj och juni månader.

En slutavräkning av kommunalskattemedlen ska ske när den årliga taxeringen under året efter beskattningsåret har avslutats. Därvid ska en kommun som inte ingår i ett landsting behandlas som om den även utgjorde ett landsting. Produkten av skatteunderlaget enligt den taxeringen och den skattesats som har beslutats för beskattningsåret utgör de slutliga kommunalskattemedlen. Om summan av dessa överstiger summan av de preliminära kommunalskattemedlen enligt andra stycket ska skillnaden betalas ut till kommunerna med ett enhetligt belopp per invånare den 1 november året före beskattningsåret. I motsatt fall ska skillnaden återbetalas av kommunerna med ett enhetligt belopp per invånare den 1 november året före beskattningsåret. Utbetalning eller återbetalning ska göras i januari andra året efter beskattningsåret.

En slutavräkning av kommunens begravningsavgiftsmedel ska ske när den årliga taxeringen under året efter beskattningsåret har avslutats.

Produkten av skatteunderlaget enligt den taxeringen och den avgiftssats för begravningsavgiften som har beslutats för beskattningsåret utgör de slutliga begravningsavgiftsmedlen. Om dessa överstiger de preliminära begravningsavgiftsmedlen enligt andra stycket ska skillnaden betalas ut till kommunen. I motsatt fall ska skillnaden återbetalas av kommunen. Utbetalning eller återbetalning ska göras i januari andra året efter beskattningsåret. Bilaga 2

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2013.

Härigenom föreskrivs i fråga om kommunallagen (1991:900) dels att 8 kap. 1 och 4–5 b §§ ska ha följande lydelse, dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 8 kap. 3 d § samt närmast före 8 kap. 3 d och 5 § nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 kap.

1 §¹

Kommuner och landsting *skall* ha en god ekonomisk hushållning i sin verksamhet och i sådan verksamhet som bedrivs genom andra juridiska personer.

Kommuner och landsting *ska* ha en god ekonomisk hushållning i sin verksamhet och i sådan verksamhet som bedrivs genom andra juridiska personer.

Fullmäktige ska meddela närmare föreskrifter om innebörden av en god ekonomisk hushållning för kommunen eller landstinget.

Resultatutjämningsreserv

3 d §

För att utjämna intäkter över en konjunkturcykel får kommuner och landsting reservera medel under de förutsättningar som anges i andra stycket. Summan av reserverade medel utgör kommunens eller landstingets resultatutjämningsreserv.

Reservering till resultatutjämningsreserv får göras med högst ett belopp som motsvarar det lägsta av den del av årets resultat eller årets resultat efter balanskravsjusteringar som överstiger

1. en procent av summan av skatteintäkter samt generella statsbidrag och utjämning, eller

2. två procent av summan av skatteintäkter samt generella statsbidrag och utjämning, om en kommun eller ett landsting har ett negativt eget kapital, inklusive

¹ Senaste lydelse 2000:889.

ansvarsförbindelsen för pensionsförpliktelser.

Sådana föreskrifter som avses i 8 kap. 1 § andra stycket ska innehålla bestämmelser om hantering av resultatutjämningsreserven.

4 §²

Kommuner och landsting *skall* varje år upprätta en budget för nästa kalenderår (budgetår).

Budgeten för en gemensam nämnd upprättas av den kommun eller det landsting som har tillsatt nämnden. Budgeten *skall* upprättas efter samråd med de övriga samverkande kommunerna och landstingen.

Budgeten *skall* upprättas så att intäkterna överstiger kostnaderna.

Undantag från tredje stycket får göras om det finns synnerliga skäl.

Kommuner och landsting *ska* varje år upprätta en budget för nästa kalenderår (budgetår).

Budgeten för en gemensam nämnd upprättas av den kommun eller det landsting som har tillsatt nämnden. Budgeten *ska* upprättas efter samråd med de övriga samverkande kommunerna och landstingen.

Budgeten *ska* upprättas så att intäkterna överstiger kostnaderna.

Undantag från tredje stycket får göras

1. om medel från sådan resultatutjämningsreserv som avses i 3 d § första stycket tas i anspråk, eller

2. om det finns synnerliga skäl.

5 §³

Budgeten *skall* innehålla en plan för verksamheten och ekonomin under budgetåret. I planen *skall* skattesatsen och anslagen anges. Av planen *skall* det vidare framgå hur verksamheten skall finansieras och hur den ekonomiska ställningen beräknas vara vid budgetårets slut.

För verksamheten skall anges mål och riktlinjer som är av betydelse för en god ekonomisk hushållning. För ekonomin skall anges de finansiella mål som är av betydelse för en god ekonomisk hushållning.

Budgeten *skall* också innehålla

Budgeten *ska* innehålla en plan för verksamheten och ekonomin under budgetåret. I planen *ska* skattesatsen och anslagen anges. Av planen *ska* det vidare framgå hur verksamheten ska finansieras och hur den ekonomiska ställningen beräknas vara vid budgetårets slut.

I budgeten ska för verksamheten anges sådana mål och riktlinjer samt för ekonomin sådana finansiella mål som är av betydelse för en god ekonomisk hushållning enligt de föreskrifter som anges i 8 kap. 1 § andra stycket.

² Senaste lydelse 2004:775.

³ Senaste lydelse 2004:775.

en plan för ekonomin för en period av tre år. Budgetåret *skall* därvid alltid vara periodens första år. Planen *skall* innehålla sådana finansiella mål som anges i andra stycket.

Budgeten *ska* också innehålla en plan för ekonomin för en period av tre år. Budgetåret *ska* därvid alltid vara periodens första år. Planen *ska* innehålla sådana finansiella mål som anges i andra stycket.

5 a §⁴

Om kostnaderna för ett visst räkenskapsår överstiger intäkterna, skall det negativa resultatet regleras och det redovisade egna kapitalet enligt balansräkningen återställas under de närmast följande tre åren.

Fullmäktige *skall* anta en åtgärdsplan för hur återställandet *skall* ske.

Beslut om reglering *skall* fattas senast i budgeten det tredje året efter det år då det negativa resultatet uppkom

Om balanskravsresultatet enligt 5 kap. 10 § lagen (1997:614) om kommunal redovisning för ett visst räkenskapsår är negativt, ska det regleras under de närmast följande tre åren.

Fullmäktige *ska* anta en åtgärdsplan för hur reglering *ska* ske.

Beslut om reglering *ska* fattas senast i budgeten det tredje året efter det år då det negativa balanskravsresultatet uppkom.

5 b §⁵

Fullmäktige får besluta att en reglering av ett negativt *resultat* inte *skall* göras

1. om det har uppkommit till följd av ett beslut med stöd av 8 kap. 4 § fjärde stycket, eller

2. om orealiserade förluster i värdepapper uppstått, eller

3. om det finns andra synnerliga skäl.

Fullmäktige får besluta att en reglering av ett negativt *balanskravsresultat* inte *ska* göras

1. om det har uppkommit till följd av ett beslut med stöd av 8 kap. 4 § fjärde stycket, eller

2. om det finns andra synnerliga skäl.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2013.

2. Bestämmelserna i 8 kap. 3 d § tillämpas från och med räkenskapsåret 2010, om fullmäktige under räkenskapsåret 2013 beslutar att göra reservering till resultatutjämningsreserv för tidigare räkenskapsår.

⁴ Senaste lydelse 2004:775.

⁵ Senaste lydelse 2004:775.

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1997:614) om kommunal redovisning

dels att 4 kap. 4 och 5 §§ samt 5 kap. 1 och 2 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen införs tre nya paragrafer, 5 kap. 8–10 §§, samt närmast före 5 kap. 8–10 §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 kap.

4 §¹

Om kostnaderna för ett visst räkenskapsår överstiger intäkterna, *skall* det i förvaltningsberättelsen för det året anges när och på vilket sätt man avser att göra den i 8 kap. 5 a § kommunallagen (1991:900) föreskrivna regleringen av det negativa resultatet. Om fullmäktige har beslutat att en sådan reglering inte *skall* ske, *skall* upplysning lämnas om detta. Därvid *skall* skälen till beslutet anges.

Upplysning *skall* också lämnas om hur tidigare räkenskapsårs negativa resultat har reglerats.

Om balanskravsresultatet enligt 5 kap. 10 § för ett visst räkenskapsår är negativt, ska det i förvaltningsberättelsen för det året anges när och på vilket sätt man avser att göra den i 8 kap. 5 a § kommunallagen (1991:900) föreskrivna regleringen av det negativa *balanskravsresultatet*. Om fullmäktige har beslutat att en sådan reglering inte *ska* ske, *ska* upplysning lämnas om detta. Därvid *ska* skälen till beslutet anges.

Upplysning *ska* också lämnas om hur tidigare räkenskapsårs negativa *balanskravsresultat* har reglerats.

5 §²

Förvaltningsberättelsen *skall* innehålla en utvärdering av om målen för en god ekonomisk hushållning har uppnåtts.

Förvaltningsberättelsen *ska* innehålla en utvärdering av om målen *och riktlinjerna för verksamheten och målen för ekonomin enligt 8 kap. 5 § andra stycket kommunallagen (1991:900)* har uppnåtts.

Förvaltningsberättelsen ska också innehålla en utvärdering av kommunens eller landstingets ekonomiska ställning.

¹ Senaste lydelse 2004:776.

² Senaste lydelse 2004:776.

1 §

Resultaträkningen skall redovisa samtliga intäkter och kostnader och hur det egna kapitalet har förändrats under räkenskapsåret.

Resultaträkningen skall ställas upp i följande form.

Verksamhetens intäkter
 Verksamhetens kostnader
 Avskrivningar
 Verksamhetens nettokostnader
 Skatteintäkter
 Generella statsbidrag och utjämning
 Finansiella intäkter
 Finansiella kostnader
 Resultat före extraordinära poster
 Extraordinära intäkter
 Extraordinära kostnader
 Årets resultat

Resultaträkningen ska redovisa samtliga intäkter och kostnader och hur det egna kapitalet har förändrats under räkenskapsåret.

Resultaträkningen ska ställas upp i följande form.

Balanskravsjusteringar
Förändring av
resultatutjämningsreserv
Balanskravsresultat

2 §³

Balansräkningen ska i sammandrag redovisa kommunens eller landstingets samtliga tillgångar, avsättningar och skulder samt eget kapital på dagen för räkenskapsårets utgång (balansdagen). Ställda pantor och ansvarsförbindelser ska tas upp inom linjen. Balansräkningen ska ställas upp i följande form.

Tillgångar
 A. Anläggningstillgångar
 I. Immateriella anläggningstillgångar
 II. Materiella anläggningstillgångar
 1. Mark, byggnader och tekniska anläggningar
 2. Maskiner och inventarier
 3. Övriga materiella anläggningstillgångar
 III. Finansiella anläggningstillgångar
 B. Bidrag till statlig infrastruktur
 C. Omsättningstillgångar
 I. Förråd m.m.
 II. Fordringar
 III. Kortfristiga placeringar
 IV. Kassa och bank
 Eget kapital, avsättningar och skulder

A. Eget kapital, därav årets resultat *A. Eget kapital*
I. Årets resultat

³ Senaste lydelse 2009:1319.

- B. Avsättningar
 - I. Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser
 - II. Andra avsättningar
- C. Skulder
 - I. Långfristiga skulder
 - II. Kortfristiga skulder
- Panter och ansvarsförbindelser
 - 1. Panter och därmed jämförliga säkerheter
 - 2. Ansvarsförbindelser
 - a) Pensionsförpliktelser som inte har upptagits bland skulderna eller avsättningarna
 - b) Övriga ansvarsförbindelser.

Balanskravsjusteringar

8 §

Balanskravsjusteringar beräknas som summan av en kommuns eller ett landstings realisationsvinster, orealiserade förluster i värdepapper och orealiserad återföring av förluster i värdepapper.

Realisationsvinst till följd av försäljning som står i överensstämmelse med god ekonomisk hushållning ska dock inte ingå i beräkningen av balanskravsjusteringar.

Till den i första stycket beräknade summan ska läggas realisationsförlust till följd av försäljning som står i överensstämmelse med god ekonomisk hushållning.

Beräkningen av balanskravsjusteringar ska redovisas i en not till resultaträkningen.

Förändring av resultatutjämningsreserv

9 §

Reservering till eller ianspråktagande av resultatutjämningsreserv enligt 8 kap. 3 d § kommunallagen (1991:900) redovisas som förändring av resultatutjämningsreserv.

10 §

Balanskravsresultat är årets resultat efter balanskravsjusteringar och förändring av resultatutjämningsreserv enligt 8 och 9 §§.

I not till resultaträkningen ska anges det ackumulerade balanskravsresultat som är kvar att återställa.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2013.

Efter remiss har yttrande över betänkandet Spara i goda tider – för en stabil kommunal verksamhet (SOU 2011:59) kommit in från Riksbanken, Riksrevisionen, Kammarrätten i Sundsvall, Förvaltningsrätten i Karlstad, Riksgäldskontoret, Finansinspektionen, Ekonomistyrningsverket, Skatteverket, Konjunkturinstitutet, Finanspolitiska rådet, Bokföringsnämnden, Statskontoret, Statistiska centralbyrån, Uppsala universitet, Ale kommun, Alingsås kommun, Alvesta kommun, Aneby kommun, Arboga kommun, Arjeplogs kommun, Arvidsjaur kommun, Arvika kommun, Askersunds kommun, Avesta kommun, Bodens kommun, Borlänge kommun, Borås kommun, Botkyrka kommun, Boxholms kommun, Bromölla kommun, Bräcke kommun, Burlövs kommun, Båstads kommun, Dals-Eds kommun, Degerfors kommun, Dorotea kommun, Eda kommun, Ekerö kommun, Eksjö kommun, Enköpings kommun, Eskilstuna kommun, Eslövs kommun, Essunga kommun, Fagersta kommun, Falkenbergs kommun, Falköpings kommun, Falu kommun, Filipstads kommun, Finspångs kommun, Gislaveds kommun, Gnesta kommun, Gnosjö kommun, Gotlands kommun, Gävle kommun, Göteborgs kommun, Götene kommun, Habo kommun, Hagfors kommun, Hanninge kommun, Haparanda kommun, Helsingborgs kommun, Hofors kommun, Huddinge kommun, Hudiksvalls kommun, Hultsfreds kommun, Hässleholms kommun, Högsby kommun, Höörs kommun, Järfälla kommun, Jönköpings kommun, Kalmar kommun, Karlshamns kommun, Karlskrona kommun, Karlstads kommun, Katrineholms kommun, Kils kommun, Kinda kommun, Kiruna kommun, Klippans kommun, Kramfors kommun, Kristianstads kommun, Kristinehamns kommun, Krokoms kommun, Kumla kommun, Kungsbacka kommun, Kävlinge kommun, Köpings kommun, Laholms kommun, Landskrona kommun, Lekebergs kommun, Lessebo kommun, Lidingö kommun, Lidköpings kommun, Lindesbergs kommun, Linköpings kommun, Ljungby kommun, Ljusdals kommun, Ljusnarsbergs kommun, Lomma kommun, Luleå kommun, Lunds kommun, Malmö kommun, Mariestads kommun, Melleruds kommun, Mjölby kommun, Mora kommun, Motala kommun, Mullsjö kommun, Munkedals kommun, Munkfors kommun, Mölndals kommun, Mörbylånga kommun, Nacka kommun, Norbergs kommun, Nordanstigs kommun, Norrköpings kommun, Norrtälje kommun, Nybro kommun, Nykvarns kommun, Nynäshamns kommun, Nässjö kommun, Ockelbo kommun, Olofströms kommun, Osby kommun, Oskarshamns kommun, Perstorps kommun, Piteå kommun, Ronneby kommun, Rättviks kommun, Sala kommun, Sigtuna kommun, Simrishamns kommun, Sjöbo kommun, Skara kommun, Skellefteå kommun, Smedjebackens kommun, Sollefteå kommun, Sollentuna kommun, Sotenäs kommun, Staffanstorps kommun, Stockholms kommun, Storumans kommun, Strömstads kommun, Strömsunds kommun, Sundbybergs kommun, Sundsvalls kommun, Sunne kommun, Surahammars kommun, Svalövs kommun, Svedala kommun, Säffle kommun, Sätters kommun, Sävsjö kommun, Söderköpings kommun, Södertälje kommun, Sölvesborgs kommun, Tanums kommun, Tidaholms kommun, Timrå kommun, Tingsryds kommun, Tjörns kommun, Tomelilla kommun,

Tranås kommun, Trelleborgs kommun, Trollhättans kommun, Tyresö kommun, Täby kommun, Töreboda kommun, Uddevalla kommun, Upplands-Bro kommun, Upplands Väsby kommun, Uppsala kommun, Vadstena kommun, Vaggeryds kommun, Vallentuna kommun, Vara kommun, Varbergs kommun, Vetlanda kommun, Vilhelmina kommun, Vänersborgs kommun, Vännäs kommun, Värmdö kommun, Värnamo kommun, Västerviks kommun, Västerås kommun, Växjö kommun, Ystads kommun, Åmåls kommun, Åstorps kommun, Åtvidabergs kommun, Älmhults kommun, Älvdalens kommun, Älvkarleby kommun, Ängelholms kommun, Öckerö kommun, Örebro kommun, Örkelljunga kommun, Örnköldsviks kommun, Östersunds kommun, Östhammars kommun, Östra Göinge kommun, Blekinge läns landsting, Dalarnas läns landsting, Gävleborgs läns landsting, Hallands läns landsting, Jämtlands läns landsting, Jönköpings läns landsting, Kalmar läns landsting, Kronobergs läns landsting, Norrbottens läns landsting, Skåne läns landsting, Stockholms läns landsting, Södermanlands läns landsting, Uppsala läns landsting, Värmlands läns landsting, Västerbottens läns landsting, Västernorrlands läns landsting, Västmanlands läns landsting, Västra Götalands läns landsting, Östergötlands läns landsting, Sveriges Kommuner och Landsting, Rådet för kommunal redovisning, Institutet för kommunal ekonomi, Kommunforskning i Västsverige och FAR.

Därutöver har även De små kommunernas samverkan, Föreningen Sveriges Kommunalekonomer, Kommunalförbundet Dalarna, Kommunförbundet Skåne, Kommuninvest, Landsorganisationen i Sverige, Svenska Kommunalarbetsareförbundet och Sveriges kommunala yrkesrevisorer yttrat sig.

Bengtsfors kommun, Bergs kommun, Bjurholms kommun, Bjuvs kommun, Bollebygd kommun, Bollnäs kommun, Borgholms kommun, Danderyds kommun, Dorotea kommun, Eda kommun, Emmaboda kommun, Flens kommun, Forshaga kommun, Färgelanda kommun, Gagnefs kommun, Grums kommun, Grästorps kommun, Gullspångs kommun, Gällivare kommun, Hallsbergs kommun, Hallstahammars kommun, Halmstads kommun, Hammarö kommun, Heby kommun, Hedemora kommun, Herrljunga kommun, Hjo kommun, Hylte kommun, Häbo kommun, Hällefors kommun, Härjedalens kommun, Härnösands kommun, Härryda kommun, Höganäs kommun, Hörby kommun, Jokkmokks kommun, Kalix kommun, Karlsborgs kommun, Karlskoga kommun, Knivsta kommun, Kungsörs kommun, Kungälv kommun, Laxå kommun, Leksands kommun, Lerums kommun, Lilla Edets kommun, Ludvika kommun, Lycksele kommun, Lysekils kommun, Malung-Sälens kommun, Malå kommun, Marks kommun, Markaryds kommun, Mönsterås kommun, Nora kommun, Nordmalings kommun, Norsjö kommun, Nyköpings kommun, Orsa kommun, Orusts kommun, Ovanåkers kommun, Oxelösunds kommun, Pajala kommun, Partille kommun, Ragunda kommun, Robertsfors kommun, Salems kommun, Sandvikens kommun, Skinnskattebergs kommun, Skurups kommun, Skövde kommun, Solna kommun, Sorsele kommun, Stenungsunds kommun, Storfors kommun, Strängnäs kommun, Svenljunga kommun, Söderhamns kommun, Tibro kommun, Tierps kommun, Torsby kommun, Torsås kommun, Tranemo kommun, Trosa kommun, Ulricehamns kommun, Umeå kommun, Uppvidinge kommun, Valdemarsviks

kommun, Vansbro kommun, Vaxholms kommun, Vellinge kommun, Bilaga 3
Vimmerby kommun, Vindelns kommun, Vingåkers kommun, Vårgårda
kommun, Ydre kommun, Ånge kommun, Åre kommun, Årjängs
kommun, Åsele kommun, Älvsbyns kommun, Ödeshögs kommun,
Österåkers kommun, Överkalix kommun, Övertorneå kommun, Örebro
läns landsting, Rådet för KommunalEkonomisk Forskning och
Utbildning, Ernst & Young, KPMG och PwC har inbjudits att lämna
synpunkter, men avstått från att yttra sig.