

Lagrådsremiss

Effektiv ekonomistyrning i kommuner och regioner

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 13 april 2023

Erik Slottnér

Christina Fredin
(Finansdepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås att de resultatutjämningsreserver som regleras i kommunallagen (2017:725) ska ersättas med resultatreserver. Införandet av resultatreserver innebär att kommuner och regioner ges större möjligheter att planera sitt sparande i syfte att nå en god ekonomisk hushållning. Det föreslås även att budgeten ska innehålla en redogörelse för ekonomin i de kommunala koncernföretagen och att revisionsberättelserna ska hållas tillgängliga för allmänheten på kommunens eller regionens webbplats. Det föreslås också att kravet på att besluta om särskilda riktlinjer för pensionsmedelsförvaltningen ska tas bort.

Vidare bedömer regeringen att redovisningen av pensionsförpliktelser även fortsättningsvis ska ske enligt den nuvarande blandmodellen.

Regeringens förslag syftar till att främja en effektiv ekonomistyrning i kommuner och regioner.

Det föreslås slutligen att en felaktig hänvisning i en bestämmelse i 7 kap. kommunallagen ska rättas.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2024.

Innehållsförteckning

1	Beslut	4
2	Lagtext	5
2.1	Förslag till lag om ändring i kommunallagen (2017:725)	5
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning	8
2.3	Förslag till lag om ändring i lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser	11
3	Ärendet och dess beredning	12
4	God ekonomisk hushållning	13
5	En resultatreserv för effektiv ekonomistyrning	17
5.1	Resultatutjämningsreserven ersätts med en resultatreserv	17
5.2	Reservering av medel till en resultatreserv	19
5.3	Användning av resultatreserven	21
5.4	Redovisning av resultatreserven	23
5.5	Överklagande av användning av medel från en resultatreserv	24
5.6	Balanskravet bör inte förändras	25
6	En redogörelse för de kommunala koncernföretagens ekonomi i budgeten	27
7	Revision och kontroll	29
7.1	Insyn i revisionsberättelserna	29
7.2	Revisorernas granskningsuppdrag bör inte ändras	30
8	Pensionsförpliktelser och förvaltning av pensionsmedel	31
8.1	Blandmodellen bör behållas	31
8.2	Riktlinjer för förvaltning av pensionsmedel	33
9	Rättelse i bestämmelsen om jäv för personalföreträdare	34
10	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	34
11	Konsekvenser	37
11.1	Konsekvenser för kommuner och regioner	37
11.2	Konsekvenser för de offentliga finanserna	38
11.3	Övriga konsekvenser	39
12	Författningskommentar	39
12.1	Förslaget till lag om ändring i kommunallagen (2017:725)	39
12.2	Förslaget till lag om ändringar i lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning	43
12.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser	46
Bilaga 1	Sammanfattning av betänkandet En god kommunal hushållning (SOU 2021:75)	47

Bilaga 2	Lagförslag i betänkandet En god kommunal hushållning (SOU 2021:75).....	54
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna	68

1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i kommunallagen (2017:725),
2. lag om ändring i lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning,
3. lag om ändring i lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser.

2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

2.1 Förslag till lag om ändring i kommunallagen (2017:725)

Härigenom föreskrivs i fråga om kommunallagen (2017:725)

dels att 11 kap. 4 § ska upphöra att gälla,

dels att 7 kap. 17 §, 11 kap. 1, 5 och 14 §§, 13 kap. 8 § och rubriken närmast före 11 kap. 14 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas två nya paragrafer, 8 kap. 16 a § och 11 kap. 6 a §, och närmast före 8 kap. 16 a § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 kap.

17 §

I fråga om jäv för personalföreträdare i nämnden ska bestämmelserna i 6 kap. 28–32 §§ tillämpas.

Personalföreträdaren ska dock inte anses jävig enligt 6 kap. 28 § 5 enbart på grund av att han eller hon

Personalföreträdaren ska dock inte anses jävig enligt 6 kap. 28 § 4 enbart på grund av att han eller hon

1. är förtroendeman eller funktionär hos en arbetstagarorganisation som har intressen att bevaka i ärendet, eller

2. har företrätt organisationen som förtroendeman eller funktionär i en sådan förhandling i ärendet som har ägt rum enligt lagen (1976:580) om medbestämmande i arbetslivet.

8 kap.

Insyn i revisionsberättelserna

16 a §

Revisionsberättelserna ska hållas tillgängliga för allmänheten på kommunens eller regionens webbplats från och med tillkännagivandet av det sammanträde med fullmäktige då revisionsberättelserna ska behandlas.

11 kap.

1 §¹

Kommuner och regioner ska ha en god ekonomisk hushållning i sin verksamhet och i sådan verksamhet som bedrivs genom sådana juri-

Kommuner och regioner ska ha en god ekonomisk hushållning i sin verksamhet och i sådan verksamhet som bedrivs genom sådana juri-

¹ Senaste lydelse 2019:835.

diska personer som avses i 10 kap. 2–6 §§. Fullmäktige ska besluta om riktlinjer för god ekonomisk hushållning för kommunen eller regionen. Om kommunen eller regionen har en sådan *resultatutjämningsreserv* som avses i 14 §, ska riktlinjerna även omfatta hanteringen av den.

diska personer som avses i 10 kap. 2–6 §§. Fullmäktige ska besluta om riktlinjer för god ekonomisk hushållning för kommunen eller regionen. Om kommunen eller regionen har en sådan *resultatreserv* som avses i 14 §, ska riktlinjerna även omfatta hanteringen av den.

5 §²

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

Budgeten ska upprättas så att intäkterna överstiger kostnaderna.

Undantag från andra stycket får göras

1. i den utsträckning som medel från en *resultatutjämningsreserv* tas i anspråk enligt 14 §, eller

2. om det finns synnerliga skäl.

1. i den utsträckning som medel från en *resultatreserv* tas i anspråk enligt 14 §, eller

6 a §

Budgeten ska innehålla en redogörelse för ekonomin under budgetåret i de kommunala koncernföretagen. Med kommunala koncernföretag avses detsamma som i 2 kap. 5 § lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning.

14 §³

Kommuner och regioner får till en *resultatutjämningsreserv* reservera medel som får användas för att *utjämna intäkter över en konjunkturcykel*.

Reservering 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 enligt 11 kap. 10 § lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning, som överstiger

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

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

Kommuner och regioner får till en *resultatreserv* reservera medel som får användas för att *uppnå en god ekonomisk hushållning*.

² Senaste lydelse 2019:835.

³ Senaste lydelse 2019:835.

En reservering får göras om resultatreserven efter reserveringen uppgår till ett belopp som motsvarar högst fem procent av summan av skatteintäkter samt generella statsbidrag och kommunalekonomisk utjämning.

13 kap.

8 §⁴

Ett överklagat beslut ska upphävas, om

1. det inte har kommit till på lagligt sätt,
2. beslutet rör något som inte är en angelägenhet för kommunen eller regionen,
3. det organ som har fattat beslutet inte har haft rätt att göra det, eller
4. beslutet annars strider mot lag eller annan författning.

Första stycket 3 och 4 gäller inte beslut enligt 11 kap. 5 § andra och tredje styckena samt 12 och 13 §§ och beslut om att använda medel från en *resultatutjämningsreserv* enligt 14 §. Första stycket 3 och 4 gäller inte beslut enligt 11 kap. 5 § andra och tredje styckena samt 12 och 13 §§ och beslut om att använda medel från en *resultatreserv* enligt 14 §.

Domstolen får inte ersätta det överklagade beslutet med något annat beslut.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.

2. Lagen tillämpas första gången för räkenskapsåret 2024.

3. En kommun eller en region som vid ikraftträdandet har en sådan resultatutjämningsreserv som avses i 11 kap. 14 § i den äldre lydelsen, får ha kvar resultatutjämningsreserven till utgången av 2033, då kvarvarande medel upplöses i eget kapital. Riktlinjerna för god ekonomisk hushållning enligt 11 kap. 1 § ska även omfatta hanteringen av resultatutjämningsreserven. I fråga om användning av medel från en resultatutjämningsreserv gäller fortfarande 11 kap. 14 § första stycket och 13 kap. 8 § i den äldre lydelsen.

4. Undantag från 11 kap. 5 § andra stycket får göras även i den utsträckning som medel från en resultatutjämningsreserv tas i anspråk enligt 11 kap. 14 § första stycket i den äldre lydelsen.

⁴ Senaste lydelse 2019:835.

2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning

Härigenom föreskrivs att 6 kap. 2 § och 11 kap. 10 och 12 §§ lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

6 kap.

2 §

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 infrastruktur

C. Omsättningstillgångar

- I. Förråd m.m.
- II. Fordringar
- III. Kortfristiga placeringar
- IV. Kassa och bank

EGET KAPITAL, AVSÄTTNINGAR OCH SKULDER

A. Eget kapital

- | | |
|------------------------------|---|
| I. Årets resultat | I. <i>Eget kapital vid årets början</i>
<i><u>varav resultatreserv</u></i> |
| II. Resultatutjämningsreserv | II. <i>Årets resultat</i> |
| III. Övrigt eget kapital | III. <i>Eget kapital vid årets slut</i>
<i><u>varav resultatreserv</u></i> |

B. Avsättningar

- I. Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser
- II. Andra avsättningar

C. Skulder

- I. Långfristiga skulder
- II. Kortfristiga skulder

PANTER OCH ANSVARFÖRBINDELSER

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

11 kap.

10 §

Förvaltningsberättelsen ska innehålla upplysningar om årets resultat efter balanskravsjusteringar, dels detta resultat med justering för förändring av *resultatutjämningsreserven* (balanskravsresultat). Förvaltningsberättelsen ska innehålla upplysningar om årets resultat efter balanskravsjusteringar, dels detta resultat med justering för förändring av *resultatreserven* (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 vinster och förluster i värdepapper, och
4. återföring av orealiserade vinster och förluster i värdepapper.

Om medel från en resultatreserv har använts ska det i förvaltningsberättelsen framgå till vad och varför medlen har använts.

12 §⁵

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

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.
 2. Lagen tillämpas första gången för räkenskapsåret 2024.
 3. Om en kommun eller en region har en sådan resultatutjämningsreserv som avses i 11 kap. 14 § kommunallagen i dess lydelse före den 1 januari 2024, ska balansräkningen ställas upp enligt 6 kap. 2 § med följande tillägg under EGET KAPITAL, AVSÄTTNINGAR OCH SKULDER, A. Eget kapital: I. Eget kapital vid årets början, *varav resultatutjämningsreserv* och III. Eget kapital vid årets slut, *varav resultatutjämningsreserv*.
 4. Vid användning av medel från en sådan resultatutjämningsreserv som avses i 11 kap. 14 § kommunallagen (2017:725) i dess lydelse före den 1 januari 2024 ska upplysningarna i förvaltningsberättelsen enligt 11 kap.

⁵ Senaste lydelse 2019:986.

10 § även innehålla årets resultat med justering för förändring av resultatutjämningsreserven.

2.3 Förslag till lag om ändring i lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser

Härigenom föreskrivs att 21 § lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Bestämmelserna i 8 kap. 14 § samt 11 kap. 1–4 §§, 5 § första och andra styckena, 6, 15 och 22 §§ kommunallagen (2017:725) ska tillämpas på motsvarande sätt i fråga om ekonomisk förvaltning i ett samordningsförbund. Det som där föreskrivs om kommun eller region ska gälla för ett samordningsförbund och det som föreskrivs för fullmäktige och styrelse ska gälla för förbundsstyrelsen.

Ett samordningsförbund får inte ingå borgen. Förbundet får inte heller sätta sig i skuld i annat fall än när det gäller sedvanliga krediter för verksamheten.

21 §⁶

Bestämmelserna i 8 kap. 14 § samt 11 kap. 1–3 §§, 5 § första och andra styckena, 6, 15 och 22 §§ kommunallagen (2017:725) ska tillämpas på motsvarande sätt i fråga om ekonomisk förvaltning i ett samordningsförbund. Det som där föreskrivs om kommun eller region ska gälla för ett samordningsförbund och det som föreskrivs för fullmäktige och styrelse ska gälla för förbundsstyrelsen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.

⁶ Senaste lydelse 2019:914.

3 Ärendet och dess beredning

Regeringen beslutade i september 2020 att ge en särskild utredare i uppdrag att bedöma om nuvarande regelverk för ekonomisk förvaltning i kommunallagen (2017:725) utgör en bra grund för en effektiv ekonomistyrning i kommuner och regioner (dir. 2020:88). Syftet med utredningen var att ge kommuner och regioner goda förutsättningar att möta framtida utmaningar genom att föreslå ett sammanhållet regelverk för en effektiv ekonomistyrning i kommuner och regioner.

Utredningen, som antog namnet Utredningen om en effektiv ekonomistyrning i kommuner och regioner (Fi2020:07), överlämnade i september 2021 betänkandet En god kommunal hushållning (SOU 2021:75). En sammanfattning av betänkandet finns i *bilaga 1* och utredningens lagförslag finns i *bilaga 2*.

Betänkandet har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. Remissyttrandena finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2021/03100).

I denna lagrådsremiss behandlas vissa av förslagen i betänkandet. Förslaget om en garantimodell samt förslaget om att en statlig myndighet ska ges i uppdrag att följa sektorns ekonomi och lämna vägledning och stöd till kommuner och regioner bereds vidare inom Regeringskansliet. Regeringen avser inte att gå vidare med övriga förslag i betänkandet.

4 God ekonomisk hushållning

Regeringens bedömning: Det finns inte skäl att förändra kommunallagens reglering om god ekonomisk hushållning.

Utredningens förslag överensstämmer inte med regeringens bedömning. Utredningen föreslår att begreppet god kommunal hushållning ska ersätta god ekonomisk hushållning och att fullmäktige varje mandatperiod ska anta ett program för god kommunal hushållning, som omfattar minst tio år.

Remissinstanserna: En majoritet av remissinstanserna som yttrat sig i denna del, däribland *Solna kommun* och *Hyresgästföreningen*, avstyrker eller har invändningar mot den del av förslaget som avser att ersätta begreppet god ekonomisk hushållning med god kommunal hushållning. *Kommuninvest* anser att denna ändring riskerar att minska ekonomistyrningens roll och därmed få negativa konsekvenser för verksamheten och sektorn. *Haparanda kommun* ifrågasätter behovet av att ändra begreppet eftersom det inte är någon större skillnad mellan den föreslagna och den nuvarande regleringen.

Flertalet av remissinstanserna, däribland *Sveriges Kommuner och Regioner (SKR)* och *Aneby kommun*, anser att fullmäktige bör få besluta om målen för den ekonomiska förvaltningen utifrån den egna kommunens eller regionens förutsättningar utan att det detaljregleras vilka mål som ska användas.

Flera remissinstanser, däribland *Småkom*, tillstyrker förslaget. *Trelleborgs kommun* anser att en ändrad definition kan bidra till att medborgaren uppfattar det kommunala uppdraget som mer kvalitativt. *Nykvarns kommun* anser att innehållet i programmet kan uppfylla syftet att skapa en enhetlig nationell struktur.

Skälen för regeringens bedömning

God ekonomisk hushållning

Kommuner och regioner ska enligt 11 kap. 1 § kommunallagen (2017:725) ha en god ekonomisk hushållning i sin verksamhet. Regeringen har i propositionen God ekonomisk hushållning i kommuner och landsting (prop. 2003/04:105 s. 10–12) anfört att en god ekonomisk hushållning med en ekonomi i balans är en viktig förutsättning för att kommuner och regioner ska kunna utföra sin verksamhet på ett effektivt sätt.

I propositionen Kommunala resultatutjämningsreserver (prop. 2011/12:172 s. 31) anförde regeringen att 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. Budgeten i kommuner och regioner ska enligt 11 kap. 5 § andra stycket kommunallagen upprättas så att intäkterna överstiger kostnaderna. Enligt förarbetena anger detta balanskrav en miniminivå för resultatet. Ett nollresultat är inte tillräckligt för att kravet på en god ekonomisk hushållning ska anses uppfyllt. Vid införandet av

balanskravet uttalade regeringen att resultatet i stället i normalfallet bör ligga på en nivå som faktiskt sett åtminstone konsoliderar, dvs. stärker, ekonomin. Vidare anförde regeringen att ett önskvärt resultatkrav anses vara att reinvesteringar på lång sikt kan 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 och 33).

God ekonomisk hushållning i verksamheten

God ekonomisk hushållning syftar som redan anförts till att skapa förutsättningar för kommuner och regioner att klara av sin verksamhet. Kravet på god ekonomisk hushållning får dock konsekvenser även för hur verksamheten ska bedrivas.

Enligt förarbetena till bestämmelserna om god ekonomisk hushållning måste det, för att skapa förutsättningar för en god ekonomisk hushållning, finnas ett klart samband mellan resursåtgång, prestationer, resultat och effekter. Detta kan ge en kostnadseffektiv och ändamålsenlig verksamhet. För att åstadkomma detta krävs bl.a. en utvecklad planering med framförhållning och handlingsberedskap, tydliga och mätbara mål samt en rättvisande och tillförlitlig redovisning som ger information om avvikelser gentemot uppställda mål. Vidare behövs resultatanalyser och kontroller som utvisar hur verksamhetens prestationer och kvalitet motsvarar uppställda mål samt en effektiv organisation som säkerställer måluppfyllelsen. I detta sammanhang är jämförelser med andra kommuner eller regioner en viktig beståndsdel (prop. 2003/04:105 s. 11 och 12).

Kravet på en god ekonomisk hushållning omfattar, enligt 11 kap. 1 § kommunallagen, även verksamhet som bedrivs genom sådana juridiska personer som avses i 10 kap. 2–6 §§ samma lag, dvs. kommunala bolag, stiftelser och föreningar. Detta innebär att kommuner och regioner ska ha en god ekonomisk hushållning i sin samlade verksamhet.

Riktlinjer för god ekonomisk hushållning på lång sikt

God ekonomisk hushållning kräver som redan anförts en utvecklad planering med framförhållning och handlingsberedskap för att säkerställa en kostnadseffektiv och ändamålsenlig verksamhet. Fullmäktige ska därför enligt 11 kap. 1 § kommunallagen besluta om riktlinjer för god ekonomisk hushållning för kommunen eller regionen. Kravet på riktlinjer syftar till att fylla ut det generella kravet på god ekonomisk hushållning med regler anpassade efter respektive kommuns eller regions behov och förutsättningar. De lokala riktlinjerna syftar också till att medföra en ökad tydlighet och jämförbarhet. Riktlinjerna ska ge stadga åt den nödvändiga framförhållningen på längre sikt än det budgetperspektiv på ett år eller den plan för tre år som behandlas i 11 kap. 6 § kommunallagen. (prop. 2011/12:172 s. 32).

De lokala riktlinjerna bör ta sin utgångspunkt i kommunens eller regionens 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 (prop. 2011/12:172 s. 32).

Riktlinjerna bör även innehålla en uttolkning av vad god ekonomisk hushållning betyder för kommunen eller regionen 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 ska anges i budget och plan enligt 11 kap. 6 § kommunallagen (prop. 2011/12:172 s. 32).

Mål och riktlinjer för god ekonomisk hushållning i budget och plan

Enligt 11 kap. 6 § kommunallagen ska budgeten innehålla mål och riktlinjer för verksamheten samt de finansiella mål som är av betydelse för god ekonomisk hushållning. De långsiktiga målen för god ekonomisk hushållning som beskrivs i de lokala riktlinjerna kan vara utgångspunkt för dessa mål och riktlinjer (prop. 2011/12:172 s. 32).

De mål och riktlinjer som antas i budgeten är enligt prop. 2003/04:105 det viktigaste styrdokumentet för den kommunala ekonomin och verksamheten. Målformuleringarna ska enligt propositionen utgå från vad som i normalfallet är att betrakta som god ekonomisk hushållning, och varje enskild kommun och enskild region får därefter anpassa målen till sina egna förhållanden och omständigheter. I fråga om vad som kan ingå i den finansiella målsättningen anförs att ett resultatkrav med anledning av framtida kapacitetsbehov, dvs. förmågan att även i framtiden producera service på nuvarande nivå kan ingå, och för att kravet på en god ekonomisk hushållning ska uppnås bör resultatet ligga på en nivå som reellt sett förstärker ekonomin. En annan viktig del i den finansiella målsättningen enligt förarbetena är skuldsättningen på kort och lång sikt. Kommunen eller regionen kan sätta upp mål för soliditeten, dvs. hur mycket av tillgångarna som ska vara finansierade med egna medel. Vidare anförs att kommunen eller regionen i en finansieringsstrategi bör precisera hur olika delar (t.ex. investeringar och pensioner) ska finansieras, och att även mål för flöden som inbetalnings- och utbetalningsströmmar kan vara aktuella. Det anges vidare att ett mål kan vara nivån på betalningsberedskapen, och att risk och andra osäkerhetsfaktorer bör vägas in i den finansiella målsättningen. Slutligen anför regeringen i samma proposition att många kommuner och regioner har iklätt sig en ekonomisk risk genom att t.ex. ha gått i borgen för sina företag, och att risken för att de kan behöva gå in och täcka förluster i företagen därför bör kalkyleras och ingå i den finansiella målsättningen (prop. 2003/04:105 s. 11 och 12).

I samband med att årsredovisningen upprättas gör kommuner och regioner en utvärdering av om målen uppnåtts respektive följts. Denna utvärdering ska redovisas i årsredovisningens förvaltningsberättelse enligt 11 kap. 8 § lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning, förkortad LKBR. Förvaltningsberättelsen ska även innehålla en utvärdering av kommunens eller regionens ekonomiska ställning (11 kap. 9 § LKBR).

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 regioner samt innehålla en redo-

visning 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 (prop. 2011/12:172 s. 43).

Regelverket om en god ekonomisk hushållning bör behållas

Utredningen föreslår att kommuner och regioner ska ha en god kommunal hushållning i sin verksamhet och i sådan verksamhet som bedrivs genom hel- och delägda kommunala bolag, kommunala stiftelser och föreningar. Utredningen föreslår vidare att fullmäktige varje mandatperiod ska anta ett program för god kommunal hushållning som omfattar minst tio år. Programmet ska enligt förslaget innehålla mål och riktlinjer för hur kravet på en god kommunal hushållning kan nås, och minst innehålla mål för årets resultat, soliditet, självfinansieringsgrad av investeringar och låneskuld samt riktlinjer för tillåten risk vid placeringar och upplåning. Det föreslås också att programmet ska innehålla en beskrivning av de konsekvenser för verksamheten som följer av programmets obligatoriska mål.

Regeringen anser, liksom utredningen och merparten av remissinstanserna, att de nuvarande reglerna om den ekonomiska förvaltningen i huvudsak fungerar väl och har en god förankring i kommuner och regioner.

Regleringen av en god ekonomisk hushållning motsvarar i allt väsentligt utredningens förslag om en god kommunal hushållning, med den skillnaden att utredningen vill se en utökad detaljstyrning jämfört med dagens regelverk. Enligt förarbeten till kommunallagen ska ekonomistyrningen i kommuner och regioner kunna anpassas efter lokala förhållanden, men med utgångspunkt i nationella mål (se t.ex. prop. 2003/04:105 s. 11 och bet. 2007/08:FiU3 s. 23). Mot bakgrund av att det inte framkommit några skäl för en mer omfattande reform av ekonomistyrningen anser regeringen att detta synsätt bör behållas. Såsom bl.a. *Haparanda kommun* och *Kommuninvest* framför är kravet på god ekonomisk hushållning väl inarbetat, vilket medför att en förändring riskerar att skapa oklarheter. Regeringen anser i likhet med *SKR* och *Aneby kommun* att fullmäktige även i fortsättningen bör få besluta om målen för den ekonomiska förvaltningen utifrån den egna kommunens eller regionens förutsättningar.

Mot denna bakgrund anser regeringen, till skillnad från bl.a. *Nykvarns kommun*, att det inte finns skäl att ersätta kravet på god ekonomisk hushållning med utredningens förslag på god kommunal hushållning, och den ökade detaljstyrning som detta förslag skulle medföra. Det finns av samma anledning inte skäl att införa ett krav på fullmäktige att varje mandatperiod anta ett tioårigt program för den ekonomiska hushållningen.

5 En resultatreserv för effektiv ekonomistyrning

5.1 Resultatutjämningsreserven ersätts med en resultatreserv

Regeringens förslag: Möjligheten för kommuner och regioner att reservera medel till en resultatutjämningsreserv ska ersättas av en möjlighet att reservera medel till en resultatreserv, som ska få användas för att uppnå en god ekonomisk hushållning.

Utredningens förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: En majoritet av remissinstanserna som yttrat sig i denna del tillstyrker eller har inget att invända mot att möjligheten att avsätta medel till en resultatutjämningsreserv tas bort. *Statskontoret* anser dock, till skillnad från *Konjunkturinstitutet* och *Riksrevisionen*, att det förhållandet att vissa kommuner och regioner inte har reserverat medel till en resultatutjämningsreserv och att andra inte har använt dem på ett korrekt sätt inte är ett bra argument för att avveckla reserverna.

En majoritet av remissinstanserna, däribland *Stockholms kommun*, *Kommunalekonomernas förening (KEF)* och *SKR*, ställer sig positiva till att kommuner och regioner ska få reservera medel till en resultatreserv som får användas för att uppnå en god ekonomisk hushållning.

Flera remissinstanser däribland *Region Skåne* och *Region Östergötland* anser att det inte är nödvändigt med någon form av reserv inom ramen för det egna kapitalet. *Kommunforskning i Västsverige (KFi)* anser att det egna kapitalet i stället skulle kunna tillåtas användas fritt i större utsträckning. *Region Halland* anser att ett införande av en resultatreserv inte bidrar till en effektiv ekonomistyrning.

Skälen till regeringens förslag

Resultatutjämningsreserven bör avskaffas

För att utjämna intäkter över en konjunkturcykel har kommuner och regioner enligt 11 kap. 14 § kommunallagen under vissa förutsättningar möjlighet att reservera medel till en resultatutjämningsreserv. Denna möjlighet syftar till att förstärka kommuners och regioners förmåga att själva utjämna intäkter över tid, och därigenom möta konjunkturvariationer, samt att stärka inriktningen mot en långsiktig, god ekonomisk hushållning (prop. 2011/12:172 s. 1 och 22–24). Om en kommun eller en region väljer att ha en resultatutjämningsreserv ska det även framgå av riktlinjerna för god ekonomisk hushållning hur kommunen eller regionen avser att hantera denna (11 kap. 1 § kommunallagen).

Möjligheten att reservera medel till en resultatutjämningsreserv har endast fått ett begränsat genomslag. Alla kommuner och regioner använder sig inte av möjligheten, och det förekommer också att medel från reserv-

erna används till andra ändamål än att jämna ut intäkter över konjunkturcykeln. Regeringen anser mot denna bakgrund, i likhet med en majoritet av remissinstanserna, att resultatutjämningsreserverna inte uppfyller sitt syfte. I enlighet med vad *Statskontoret* anför kan det övervägas om regelverket för resultatutjämningsreserverna bör justeras i stället för att avskaffas. En fortsatt användning av systemet med resultatutjämningsreserver skulle dock förutsätta att det kan förändras så att det bättre uppfyller sitt ursprungliga syfte. Några sådana ändringar har emellertid inte föreslagits av utredningen. Mot denna bakgrund anser regeringen att möjligheterna att reservera medel till en resultatutjämningsreserv ska avskaffas.

Frågan om hur de medel som för närvarande är reserverade till resultatutjämningsreserver ska hanteras behandlas i avsnitt 10.

Resultatutjämningsreserven bör ersättas med en möjlighet att reservera medel till en resultatreserv

Kommuner och regioner har en begränsad möjlighet att använda det egna kapitalet. Regleringen av balanskravet innebär en inlåsnings effekt, eftersom underskott som huvudregel alltid måste återställas, medan överskott inte kan användas för annat än att förstärka det egna kapitalet. Det egna kapitalet kan endast minskas om det finns medel i en resultatutjämningsreserv att ta i anspråk eller om det finns synnerliga skäl för att besluta om en budget som inte är i balans eller för att inte behöva återställa ett negativt balanskravsresultat. Ett avskaffande av möjligheterna att reservera medel till en resultatutjämningsreserv skulle kunna leda till en förstärkning av denna inlåsnings effekt.

Regeringen anser att det finns behov av att under vissa villkor medge en flexibilitet i tillämpningen av balanskravet och att den inlåsnings effekt som regelverket har inte bör förstärkas. En majoritet av remissinstanserna är positiva till en ökad flexibilitet i regelverket. En sådan flexibilitet kan, som utredningen föreslår, åstadkommas genom att tidigare års positiva resultat kan reserveras till en resultatreserv som får användas för att uppnå en god ekonomisk hushållning, men också, så som flera remissinstanser förordar, genom att det egna kapitalet tillåts användas i större utsträckning än i dag.

En friare användning av det egna kapitalet, så som flera remissinstanser däribland *Region Skåne* och *KFi* förordar, riskerar dock enligt regeringens mening att i alltför hög grad underminera balanskravet. En ordning med en resultatreserv skulle bidra till den efterfrågade flexibiliteten men också möjliggöra en tydlig redovisning av hur flexibiliteten tillämpats. Det finns också en pedagogisk fördel med att medel är tydligt reserverade för att kunna användas till vissa kostnader som kommunen eller regionen angivit i sina riktlinjer för resultatreserven. Regeringen anser vidare, till skillnad från *Region Halland*, att en ordning med tydligt avgränsade medel också ökar förutsättningarna för en effektiv ekonomistyrning, som kombinerar ett längre perspektiv på god ekonomisk hushållning med de direkta krav på styrningen som balanskravet innebär. En möjlighet att reservera medel till en resultatreserv innebär att kommuner och regioner på förhand kan planera och öka sitt sparande för att reservera medel till t.ex. kommande större utgifter. En ökad flexibilitet bör också kunna stärka incitamenten att

generera överskott, och därmed minska förekomsten av tveksamma resultatjusteringar från ett år till ett annat.

Regeringen anser därför, i likhet med utredningen och en majoritet av remissinstanserna, att kommuner och regioner bör få möjlighet att spara delar av ett positivt resultat till en resultatreserv i syfte att uppnå en god ekonomisk hushållning.

5.2 Reservering av medel till en resultatreserv

Regeringens förslag: Medel till en resultatreserv ska få reserveras under samma förutsättningar som hittills gällt för resultatutjämningsreserven. Reservering av medel till en resultatreserv ska få göras av det lägsta av den del av årets resultat eller årets resultat efter balanskravsjusteringar som överstiger 1 eller 2 procent av summan av skatteintäkter samt generella statsbidrag och kommunalekonomisk utjämning. Procentsatsen ska bero på om det egna kapitalet, inklusive ansvarsförbindelsen för pensionsförpliktelser, är positivt eller negativt.

En reservering ska få göras om resultatreserven efter reserveringen uppgår till ett belopp som motsvarar högst fem procent av summan av skatteintäkter samt generella statsbidrag och kommunalekonomisk utjämning.

Utredningens förslag överensstämmer delvis med regeringens förslag. Utredningen föreslår att kommunen eller regionen dels måste ha ett positivt eget kapital inklusive ansvarsförbindelsen för pensionsförpliktelser, dels inte ha negativa balanskravsresultat från tidigare räkenskapsår att reglera, för att få reservera medel till resultatreserven. Utredningen föreslår att de kommuner och regioner som uppfyller villkoren för att få reservera medel till en resultatreserv, ska få reservera den del av årets resultat efter balanskravsjusteringar som överstiger 2 procent av summan av skatteintäkter samt generella statsbidrag och kommunalekonomisk utjämning.

Remissinstanserna: Samtliga remissinstanser som yttrat sig i denna del, däribland *Region Södermanland*, *Västra Götalandsregionen* och *Stockholms kommun*, avstyrker eller har invändningar mot det. De flesta av dessa anser att kraven för att få reservera medel till resultatreserven är för hårda. Flera remissinstanser, däribland *Kommunalförbundet Skånes kommuner*, anför att varje enskild kommun eller region bör göra en egen bedömning av vad som är en rimlig nivå på hur mycket medel som får reserveras i en resultatreserv för att uppnå en god ekonomisk hushållning. *SKR* anför att de villkor som ställs upp för att få reservera medel till en resultatreserv bör vara utformade så att alla kommuner och regioner har möjlighet att spara delar av sina överskott till en buffert för att ha beredskap för att hantera oförutsedda händelser. Flera remissinstanser, däribland *SKR*, anser att reservering av medel till en resultatreserv bör få ske under samma förutsättningar som gällt för resultatutjämningsreserverna. *Nykvarns kommun* anser att uppbyggnad av resultatreserver till viss del är självbegränsande då ett alltför högt resultat innebär ett för högt skatteuttag, men anser att den föreslagna taknivån om 5 procent är en

tillräckligt bra nivå. *Aneby kommun* anser att kommuner och regioner själva ska få bestämma hur mycket medel som ska reserveras. *Norrköpings kommun* anser att reserven i stället bör vara konstruerad så att kommunen inte får ha mer i resultatreserven än att det efter användning av den befintliga reserven finns kvar ett eget kapital som motsvarar hela pensionskulden, inklusive en s.k. riskbuffert motsvarande en av kommunen angivna procentsats av skatter och bidrag.

Skälen för regeringens förslag

Under vilka förutsättningar bör medel få reserveras till en resultatreserv?

Utredningen föreslår att kommunen eller regionen måste ha ett positivt eget kapital, inklusive ansvarsförbindelsen för pensionsförpliktelser, och att kommunen eller regionen inte får ha negativa balanskravsresultat från tidigare räkenskapsår kvar att reglera för att få göra en reservering till resultatreserven.

Regeringen instämmer i vad bl.a. *SKR* anför om att de villkor som ställs upp för att få reservera medel till en resultatreserv bör vara utformade så att alla kommuner och regioner har möjlighet att spara delar av sina överskott till en buffert för att ha beredskap för att hantera oförutsedda händelser. Det är särskilt kommuner och regioner med en svagare ekonomisk ställning som kommer att ha behov av att reservera medel till en resultatreserv. En utgångspunkt bör dock vara att både årets resultat och årets resultat efter balanskravsjusteringar, på samma sätt som för närvarande gäller för resultatutjämningsreserver, ska vara positiva för att en reservering ska få göras. Det innebär att en förutsättning för en reservering är att balanskravet uppnås och att det egna kapitalet, inklusive reserven, ökar.

Av förarbetena till nuvarande resultatutjämningsreserver följer att det i första hand bör vara överskott i den löpande verksamheten som reserveras, vilket t.ex. innebär att försäljningsintäkter från försäljning av tillgångar normalt inte kan reserveras eftersom en god ekonomisk hushållning förutsätter att sådana intäkter i första hand används för finansiering av nya investeringar och amortering av låneskulder (prop. 2011/12:172 s. 26). Detta bör även gälla för resultatreserverna.

I likhet med flera remissinstanser anser regeringen därför att kommuner och regioner bör få reservera medel till en resultatreserv oavsett om eget kapital, inklusive ansvarsförbindelsen för pensionsförpliktelser, är positivt eller negativt.

Hur mycket av årets resultat bör få sparas?

I 11 kap. 14 § andra stycket kommunallagen regleras hur mycket kommuner och regioner får reservera till resultatutjämningsreserven, beroende på den enskilda kommunens eller regionens ekonomiska ställning. Reservering av medel får göras av det lägsta av den del av årets resultat eller årets resultat efter balanskravsjusteringar som överstiger 1 eller 2 procent av summan av posterna skatteintäkter samt generella statsbidrag och kommunalekonomisk utjämning i resultaträkningen, beroende på om det egna kapitalet, inklusive ansvarsförbindelsen för pensionsförpliktelser, är positivt eller negativt. I förarbetena uttalade regeringen att kommunen

eller regionen därutöver bör göra en egen bedömning av vad som är ett rimligt resultatkrav för att reallt konsolidera ekonomin, så att bl.a. reinvesteringar på längre sikt inte behöver finansieras med nya lån och övriga för kommunen eller regionen viktiga faktorer vägs in i bedömningen av resultatkravet. Faktorer som bör beaktas är exempelvis behovet av framtida investeringar, pensionsåtaganden, befolkningsutvecklingen och den befintliga riskexponeringen (prop. 2011/12:172 s. 27 och 32).

Som flera remissinstanser förespråkar anser regeringen, till skillnad från bl.a. *Aneby kommun*, att det som i dag gäller i fråga om hur mycket som får reserveras till resultatutjämningsreserver, bör gälla för reservering av medel till resultatreserven.

Storleken på resultatreserven begränsas

Det finns inte någon begränsning för hur stor resultatutjämningsreserv en kommun eller region får ha i dag, och för närvarande är det stora variationer när det gäller hur mycket som reserverats i sådana reserver.

För att kommuner och regioner långsiktigt ska kunna finansiera investeringar med egna medel i stället för med lån behöver det egna kapitalet byggas upp. En stor resultatreserv ur vilken medel kan användas för att täcka återkommande driftunderskott riskerar att urholka det egna kapitalet. Om balanskravet kan nås år efter år med hjälp av uttag ur en stor resultatreserv, kan det också leda till att kommuner och regioner undviker att genomföra nödvändiga, strukturella förändringar för att på lång sikt anpassa kostnaderna till intäkterna. Stora resultatreserver i kommunsektorn som helhet skulle därigenom kunna medföra makroekonomiska risker. Regeringen anser därför, till skillnad från bl.a. *Norrköpings kommun* och *Kommunalförbundet Skånes kommuner*, att det bör införas en begränsning för hur mycket medel som får reserveras till resultatreserven.

Nivån för hur mycket som får reserveras i resultatreserven bör dock inte vara lägre än att resultatreserven blir ett användbart verktyg för kommuner och regioner. Regeringen anser därför att ett tak bör sättas till den nivå som utredningen föreslår, dvs. 5 procent av summan av skatteintäkter samt generella statsbidrag och kommunalekonomisk utjämning. Regeringen kan dock komma att se över nivån om det visar sig att det inte ger kommuner och regioner tillräckligt utrymme för att kunna hantera t.ex. omstruktureringar.

5.3 Användning av resultatreserven

Regeringens förslag: Riktlinjerna för en god ekonomisk hushållning som fullmäktige beslutar om ska även omfatta hanteringen av resultatreserven.

Om medel från en resultatreserv har använts ska det i förvaltningsberättelsen framgå till vad och varför medlen har använts.

Utredningens förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens. Utredningen föreslår dock att riktlinjerna för resultatreserven ska ingå i det av utredningen föreslagna programmet för god kommunal hushållning.

Remissinstanserna: En majoritet av remissinstanserna har inte uttalat sig om den del av förslaget som rör riktlinjer för resultatreserven. *Haparanda, Nacka och Aneby kommuner* anser att det är positivt att kommunen själv kan besluta när och hur medlen i resultatreserven får användas. *KEF* anser att det bör preciseras tydligare i lagstiftningen hur resultatreserven ska få användas.

Bodens och Örnköldsviks kommuner avstyrker att det i förvaltningsberättelsen ska lämnas upplysning om för vilket ändamål medel ur resultatreserven har använts. *Rådet för kommunal redovisning (RKR)* anser att en sådan upplysning skulle kunna lämnas vid samtliga tillfällen då det egna kapitalet tillåts att minska.

Skälen för regeringens förslag

Fullmäktige bör besluta riktlinjer för hanteringen av resultatreserven

Enligt 11 kap. 1 § kommunallagen ska kommuner och regioner ha en god ekonomisk hushållning i sin verksamhet och i sådan verksamhet som bedrivs genom sådana juridiska personer som avses i 10 kap. 2–6 §§ samma lag. Fullmäktige ska besluta om riktlinjer för god ekonomisk hushållning för kommunen eller regionen. Om kommunen eller regionen har en resultatutjämningsreserv, ska riktlinjerna även omfatta hanteringen av den.

Enligt förarbetena till kommunallagen bör riktlinjerna omfatta en analys av vilka behov resultatutjämningsreserven ska tillgodose. Utöver de nivåer och gränser som regleras i lag avseende reservering till resultatutjämningsreserven, kan fullmäktige i riktlinjerna för god ekonomisk hushållning besluta om gränser för när reservering tillåts eller en nivå på hur mycket medel som får reserveras (prop. 2011/12:172 s. 32). Beslut om storleken på kommande års reservering av medel till alternativt användning från en resultatutjämningsreserv bör, enligt samma proposition, fattas i samband med budgetbesluten. Detta beslut kan revideras om utfallet skulle skilja sig från vad som prognostiserats.

I avsnitt 5.1 föreslås att medel som får användas för att uppnå en god ekonomisk hushållning får reserveras till resultatreserven. Användningen av medel från resultatreserven bör därför utgå från vad som avses med god ekonomisk hushållning enligt kommunallagen.

I likhet med bl.a. *Haparanda kommun* och till skillnad från *KEF* anser regeringen att det är positivt om kommuner och regioner, inom lagens ramar, själva får besluta när och hur medel från resultatreserven får användas. Regeringen anser därför att hanteringen av resultatreserven bör omfattas av riktlinjerna för god ekonomisk hushållning på samma sätt som för närvarande gäller för resultatutjämningsreserven. Resultatreserven bör kunna bidra till en ökad flexibilitet i användningen av sparade medel jämfört med idag. Den bör t.ex. kunna användas för att täcka vissa särskilda, planerade kostnader ett enskilt år, exempelvis till följd av nödvändig omstrukturering av verksamhet för att på sikt nå en god ekonomisk hushållning. Resultatreserven bör även kunna användas vid oförutsedda utgiftsökningar eller inkomstbortfall, så länge det bidrar till att uppnå god ekonomisk hushållning.

Som *Aneby kommun* framhåller bör riktlinjerna för resultatreserven utformas i enlighet med kommunens eller regionens långsiktiga plan. Det bör framgå av riktlinjerna när medel ska reserveras till reserven, hur de

reserverade medlen får användas och villkoren för användningen. Enligt regeringens mening är fullmäktiges beslut om riktlinjer enligt nu gällande ordning tillräckliga. Hanteringen bör inte ingå i ett program för god kommunal hushållning på det sätt som utredningen föreslår (se avsnitt 4).

Upplysning ska lämnas om användning av medel ur resultatreserven

Enligt 11 kap. 10 § LKBR ska förvaltningsberättelsen innehålla upplysningar om dels årets resultat efter balanskravsjusteringar, dels detta resultat med justering för förändring av resultatutjämningsreserven (balanskravsresultat). Enligt 11 kap. 11 § LKBR ska en upplysning lämnas om skälen för att inte reglera ett negativt balanskravsresultat.

Regeringen anser att den justering som för närvarande görs för förändring av resultatutjämningsreserven vid beräkning av balanskravsresultatet bör gälla för resultatreserven. Det är också viktigt att det är tydligt och transparent hur det egna kapitalet, inklusive den föreslagna resultatreserven, hanteras. Regeringen anser därför, till skillnad från *Bodens* och *Örnsköldsviks kommuner*, att det bör införas en skyldighet för kommuner och regioner att i förvaltningsberättelsen ange skälen för och för vilket ändamål medel ur en resultatreserv har använts. Regeringen anser dock, till skillnad från *RKR*, att det inte behövs någon ytterligare reglering av skyldigheten att lämna upplysningar när det gäller användningen av det egna kapitalet i övrigt.

5.4 Redovisning av resultatreserven

Regeringens förslag: Resultatreserven ska redovisas i balansräkningen.

Reservering till och användning av medel från resultatreserven ska redovisas i balanskravsutredningen.

Utredningens förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens. Utredningen föreslår att resultatreserven ska redovisas som en delpost under eget kapital i balansräkningen.

Remissinstanserna: En majoritet av remissinstanserna som yttrat sig i denna del, däribland *Region Skåne*, *Stenungsunds* och *Linköpings kommuner*, *KFi* och *RKR*, avstyrker eller har invändningar mot förslaget att resultatreserven ska redovisas som en delpost under rubriken eget kapital. *Region Skåne* och *SKR* anser att resultatreserven inte ska redovisas som en delpost och att uppställningen av eget kapital i balansräkningen bör rättas till så att den börjar med eget kapital vid ingången av året och följs av årets förändring och slutligen av eget kapital vid utgången av året och därav resultatreserv.

Skälen för regeringens förslag: Enligt 6 kap. 2 § LKBR redovisas resultatutjämningsreserven som post under eget kapital i balansräkningen. Enligt regeringens mening behöver det, till skillnad från vad bl.a. *Stenungsunds kommun* anför, på motsvarande sätt i balansräkningen tydligt framgå i vilken omfattning det finns reserverade medel i en resultatreserv. Därför bör redovisningen av resultatreserven ske på liknande sätt som redovisningen av resultatutjämningsreserven.

En resultatreserv är, liksom en resultatutjämningsreserv, en del av det egna kapitalet. I likhet med bl.a. *SKR* och *Region Skåne* anser regeringen att balansräkningens uppställningsform därför bör ändras så att det tydligare framgår att resultatreserven är en del av det egna kapitalet. Posterna som redovisas under rubriken Eget kapital i balansräkningens bör ersättas av Eget kapital vid årets början, Årets resultat och Eget kapital vid årets slut. Under posterna Eget kapital vid årets början och Eget kapital vid årets slut bör resultatreserven redovisas som en så kallad varav-post.

Hur mycket som reserverats till eller använts av resultatutjämningsreserven ska framgå av balanskravsutredningen som regleras i 11 kap. 10 § LKBR. Där anges att det i förvaltningsberättelsen ska lämnas upplysningar om årets resultat efter balanskravsjusteringar och detta resultat med justeringar för förändring av resultatutjämningsreserven, dvs. balanskravsresultatet. Vid beräkningen av balanskravsresultatet, som är kopplat till kommunallagens balanskrav, ska årets resultat rensas för vissa poster som inte härrör från den egentliga verksamheten. Enligt regeringens mening behöver det på motsvarande sätt som för reservering till och användning av medel från en resultatutjämningsreserv tydligt framgå i vilken omfattning medel reserveras till och används ur en resultatreserv. Redovisning av resultatreserven bör därför ske på motsvarande sätt som för närvarande gäller för redovisningen av resultatutjämningsreserven.

5.5 Överklagande av användning av medel från en resultatreserv

Regeringens förslag: Beslut om att använda medel från en resultatreserv bör endast kunna prövas om beslutet har kommit till på lagligt sätt och om beslutet rör något som inte är en angelägenhet för kommunen eller regionen.

Utredningens förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Den enda remissinstansen som yttrar sig i denna del, *Förvaltningsrätten i Karlstad*, tillstyrker förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Beslut om användning av medel från en resultatreserv innefattar, på samma sätt som användning av medel från en resultatutjämningsreserv, politiska bedömningar av vad som är en lämplig hantering av den kommunens eller regionens ekonomi. I enlighet med vad som framhållits i tidigare lagstiftningsärenden anser regeringen att beslut av detta slag endast bör bli föremål för en begränsad laglighetsprövning (se prop. 1996/97:52 s. 39 och 2003/04:105 s. 22). Detta innebär att beslut om att använda medel från en resultatreserv endast bör kunna prövas utifrån prövningsgrunderna i 13 kap. 8 § första stycket 1 och 2 kommunallagen, dvs. om beslutet har kommit till på lagligt sätt och om beslutet rör något som inte är en angelägenhet för kommunen eller regionen.

5.6 Balanskravet bör inte förändras

Regeringens bedömning: Det saknas skäl att förändra regleringen av balanskravet.

Utredningens förslag överensstämmer inte med regeringens bedömning. Utredningen föreslår att balanskravet ska omformuleras så att budgeten ska upprättas så att balanskravsresultatet är positivt och att möjligheten att åberopa synnerliga skäl för att inte upprätta en budget där intäkterna överstiger kostnaderna eller för att inte behöva reglera ett negativt balanskravsresultat tas bort.

Remissinstanserna: En majoritet av remissinstanserna som yttrat sig i denna del avstyrker eller har invändningar mot utredningens förslag, däribland *Region Stockholm*, *Västra Götalandsregionen*, *Bodens* och *Malmö kommuner*, *Kommunalförbundet Storsthlm* samt *SKR*. De anser bl.a. att möjligheten att åberopa synnerliga skäl inte bör tas bort. Flera remissinstanser, däribland *Haparanda* och *Ragunda kommuner* samt *Region Skåne*, anser att balanskravet inte bör omformuleras så att balanskravsresultatet ska vara positivt, eftersom de poster som ingår i beräkningen av balanskravsresultatet är väldigt svåra att budgetera.

Några remissinstanser, bl.a. *Riksrevisionen*, tillstyrker utredningens förslag. Myndigheten anser ändå att det är oklart huruvida denna förändring kommer att leda till att skillnaden mellan det finansiella sparandet och det kommunala resultatet kommer att ändras. *Örnsköldsviks kommun* anser att synnerliga skäl har åberopats i situationer som går utöver vad lagstiftaren avsett och att detta riskerar att leda till en urholkning av ekonomin på längre sikt.

Skälen för regeringens bedömning

Balanskravet bör inte förändras

Utredningens förslag innebär att det redan vid framtagande av budgeten ska räknas fram ett balanskravsresultat. För att räkna fram balanskravsresultatet ska årets resultat enligt resultaträkningen justeras för reavinster och reaförluster som inte står i överensstämmelse med god ekonomisk hushållning. Justering ska också göras för orealiserade vinster och förluster i värdepapper. Dessa justeringar görs i en balanskravsutredning i samband med att årsredovisningen tas fram som en avstämning av om balanskravet uppnåtts. Som flera remissinstanser, däribland *Ragunda kommun* och *Region Skåne*, framför får det anses vara förenat med betydande svårigheter att budgetera dessa poster. Det nuvarande kravet, som innebär att intäkterna ska överstiga kostnaderna, är vidare enkelt att förstå och förhålla sig till. Regeringen anser mot denna bakgrund, till skillnad från *Riksrevisionen*, att balanskravet även fortsättningsvis bör formuleras som att kommuner och regioner ska upprätta en budget där intäkterna överstiger kostnaderna.

En fortsatt möjlighet att åberopa synnerliga skäl

Undantag från kravet på att upprätta en budget i balans får enligt kommunallagen göras dels i den utsträckning som medel från en resultat-

utjämningsreserv tas i anspråk, dels om det finns synnerliga skäl. Kravet på synnerliga skäl innebär att det ställs höga krav för att inte upprätta en budget i balans. Möjligheten att underbalansera budgeten bör bara användas för enstaka år och med stor restriktivitet (prop. 2016/17:171 s. 424 och 425).

Ett exempel på vad som skulle kunna utgöra synnerliga skäl är att en kommun eller en region har en stark finansiell ställning. Om kommunen eller regionen efter en finansiell analys konstaterar att det finns ett eget kapital med realiserbara tillgångar av en omfattning som överstiger rimliga krav på finansiell handlingsberedskap, ska en minskning av kapitalet kunna ske på ett planerat sätt (prop. 2003/04:105 s. 25).

Ett annat exempel på vad som skulle kunna utgöra synnerliga skäl för att avvika från kravet på att upprätta en budget i balans är större omstruktureringsåtgärder i syfte att uppnå en god ekonomisk hushållning. Normala verksamhetsförändringar som kontinuerligt genomförs i syfte att effektivisera verksamheten bör däremot hanteras inom ramen för balanskravet (prop. 2003/04:105 s. 25).

Om balanskravsresultatet för ett visst räkenskapsår är negativt, ska kommuner och regioner enligt 11 kap. 12 § första stycket kommunallagen reglera detta under de närmast följande tre åren. Fullmäktige får dock enligt 11 kap. 13 § kommunallagen besluta att en reglering av ett negativt balanskravsresultat inte ska göras om det finns synnerliga skäl.

Som *Västra Götalandsregionen* påpekar skulle ett avskaffande av möjligheten att åberopa synnerliga skäl innebära en striktare tillämpning av balanskravet. Som redan anförts bedömer regeringen, till skillnad från *Örnsköldsviks kommun*, att det inte finns skäl för en striktare tillämpning av balanskravet. Mot den bakgrunden bör det även fortsättningsvis vara möjligt att åberopa synnerliga skäl för att inte upprätta en budget i balans.

Regeringen har i ett tidigare lagstiftningsärende bedömt att det inte bör finnas någon asymmetri vad gäller synnerliga skäl mellan budgeten och regleringen om återställande av negativa balanskravsresultat, bl.a. för att undvika att orealistiska förslag till budget antas (prop. 2003/04:105 s. 18). Regeringen anser inte att det finns anledning att frångå detta synsätt. Synnerliga skäl bör därför även få åberopas för att inte återställa hela eller delar av ett negativt balanskravsresultat eller att reglera det över fler år. Det bör också framhållas att en alltför strikt reglering av kravet på återställande av negativa resultat riskerar att innebära kraftiga neddragningar av den kommunala kärnverksamheten som med hänsyn till långsiktiga faktorer inte kan anses motiverade. Möjligheten att inte reglera ett negativt resultat ska dock användas med restriktivitet. Faktorer som t.ex. en negativ befolkningsutveckling, hög arbetslöshet, förändringar av skatteintäkter, statsbidrags- och utjämningsystemet eller andra faktorer som det bör finnas beredskap för, utgör inte skäl för att inte reglera ett negativt resultat (prop. 2003/04:105 s. 26).

6 En redogörelse för de kommunala koncernföretagens ekonomi i budgeten

Regeringens förslag: Budgeten ska innehålla en redogörelse för ekonomin under budgetåret i de kommunala koncernföretagen.

Kravet på att i förvaltningsberättelsen utvärdera om målen och riktlinjerna för en god ekonomisk hushållning för den kommunala koncernen har uppnåtts och följts ska tas bort.

Utredningens förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens. Utredningen föreslår att det i budgeten ska göras en samlad bedömning av ekonomin under budgetåret för en sådan kommunal koncern som avses i lagen om kommunal bokföring och redovisning.

Remissinstanserna: En majoritet av remissinstanserna som yttrat sig i denna del, däribland *Fagersta* och *Katrineholms kommuner*, tillstyrker eller har inga invändningar mot utredningens förslag i den del som avser att budgeten ska innehålla en samlad bedömning av ekonomin under budgetåret för en sådan kommunal koncern som avses i lagen om kommunal bokföring och redovisning. *Arjeplogs kommun* ser dock svårigheter i hur den samlade bedömningen ska samordnas tidsmässigt, eftersom varje koncernbolag kommer att behöva ta fram tillförlitliga underlag. Kommunen framhåller också de svårigheter som finns med att kräva att de kommunala stiftelserna inkommer med nödvändigt underlag. *RKR* anser att det bör övervägas om kraven på uppföljning av mål för verksamheten och ekonomin i förvaltningsberättelsen även bör omfatta kommunkoncernen. *SKR* framhåller att det behöver tydliggöras vad som avses med den utvärdering av koncernen som ska göras i förvaltningsberättelsen samt att lagen om kommunal bokföring och redovisning hänvisar till bestämmelser i kommunallagen som inte omfattar den kommunala koncernen.

Skälen för regeringens förslag: Kraven på struktur och innehåll i budgeten skiljer sig i dagsläget från den uppföljning som krävs i årsredovisningen. En viktig skillnad är att en kommuns eller en regions budget enligt kommunallagen inte behöver innehålla en sammanställning av ekonomin för andra juridiska personer än kommunen eller regionen, medan det i lagen om kommunal bokföring och redovisning finns krav på att upprätta sammanställda räkenskaper i årsredovisningen.

En stor del av den kommunala verksamheten bedrivs genom andra juridiska personer, dvs. kommunala bolag, stiftelser och föreningar. Dessa juridiska personer har därför stor betydelse inte enbart för sådana verksamheter som överlämnats till dem utan även för hela den kommunala ekonomin och ekonomistyrningen. En god ekonomisk hushållning ur ett koncernperspektiv ska vidare omfatta en kontinuerlig analys av hur den ekonomisk utvecklingen i sådana juridiska personer påverkar den kommunala ekonomin och en redovisning av de åtgärder som krävs för att åstadkomma en god ekonomisk hushållning (prop. 1999/2000:115 s. 26).

En sådan ordning som föreslås av utredningen som innebär att fullmäktige ska göra en samlad bedömning av ekonomin för hela kommunkoncernen, inklusive kommunen eller regionen skulle, som *Arjeplogs kommun* påpekar, medföra problem med att tidsmässigt samordna budgetprocesserna. Det bör därför inte genomföras.

Regeringen anser dock att det är viktigt att tydliggöra de kommunala koncernföretagens betydelse för ekonomin vid beslut om budget och planering av ekonomin. De juridiska personer som ingår i kommunkoncernen och påverkar en kommuns eller en regions ekonomi bör synliggöras i budgeten för att den ska ge en mer rättvis bild av kommunens ekonomi. Det bör därför införas ett krav på kommuner och regioner att i budgeten lämna en redogörelse för ekonomin i de kommunala koncernföretag som ingår i den kommunala koncernen. En sådan redogörelse kan föregås av en beräkning av ekonomin i koncernföretagen och presenteras exempelvis i en tabell eller i någon annan form. *RKR* och *SKR* efterfrågar en tydligare förklaring av vad som ska ingå i förvaltningsberättelsen. Avsikten är dock inte att reglera på vilket sätt koncernföretagens ekonomi ska redovisas eller att införa krav på uppföljning av koncernföretagens ekonomi i förvaltningsberättelsen på något annat sätt än vad som redan är reglerat i lagen om kommunal bokföring och redovisning.

Även om en sådan redogörelse inte kan jämföras med en styrande budget för den kommunala koncernen bör den ändå kunna utgöra ett viktigt verktyg för att överblicka den ekonomiska utvecklingen och de kommunala koncernföretagens betydelse för kommunens eller regionens ekonomi. Detta bör i sin tur möjliggöra en förbättrad ekonomistyrning av den kommunala koncernen som helhet och underlätta en bedömning av om ekonomin i den kommunala koncernen uppfyller målen om en god ekonomisk hushållning.

Det saknas skäl att föreslå någon mer preciserad utformning av vad budgeten ska innehålla i denna del utöver att den ska innehålla en redogörelse för koncernföretagens ekonomi under budgetåret. Detta innebär en frihet att välja detaljeringsgrad utifrån vad som är lämpligt för den enskilda kommunen eller regionen, med hänsyn till hur mycket verksamhet som bedrivs av koncernföretag och till andra faktorer. Det bör även överlämnas till de enskilda kommunerna och regionerna att avgöra om redogörelsen för de kommunala koncernföretagen ska avse fler än ett år, dvs. i likhet med den treårsplan som gäller för kommunens eller regionens budget i övrigt.

Ett kommunalt koncernföretag definieras i lagen om kommunal bokföring och redovisning som en juridisk person vars verksamhet, mål och strategier kommunen eller regionen har ett varaktigt betydande inflytande över. Betydande inflytande anses finnas vid ett innehav av minst 20 procent av rösterna i en juridisk persons beslutande organ. Om inflytandet inte är betydande ska den juridiska personen ändå anses vara ett kommunalt koncernföretag om den har särskild betydelse för kommunens eller regionens verksamhet eller ekonomi (2 kap. 5 § LKBR). För att åstadkomma den harmonisering som är syftet med förslaget bör kravet på en redogörelse för ekonomin i kommunala koncernföretag avse de företag som ingår i den kommunala koncernen enligt lagen om kommunal redovisning och bokföring.

Som *SKR* anför hänvisar regeringen i 11 kap. 12 § LKBR till en bestämmelse i 11 kap. 8 § samma lag som reglerar att förvaltningsberättelsen ska innehålla en utvärdering av om målen och riktlinjerna för en god ekonomisk hushållning enligt 11 kap. 6 § kommunallagen har uppnåtts och följts. Denna hänvisning bör tas bort, eftersom det i kommunallagen

inte uppställs några krav på att det ska finnas några mål och riktlinjer för den kommunala koncernen.

7 Revision och kontroll

7.1 Insyn i revisionsberättelserna

Regeringens förslag: Revisionsberättelserna ska hållas tillgängliga för allmänheten på kommunens eller regionens webbplats från och med tillkännagivandet av det sammanträde med fullmäktige då revisionsberättelserna ska behandlas.

Utredningens förslag överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: Samtliga remissinstanser som yttrat sig i denna del, däribland *Sjöbo* och *Vara kommuner* samt *Sveriges Kommunala Yrkesrevisorer (Skyrev)*, tillstyrker utredningens förslag. *Skyrev* anser att förslaget bidrar till ökad insyn och transparens kring revisionens uppdrag, vilket är viktigt ur demokratisk synpunkt.

Skälen för regeringens förslag: Både styrelsens förslag till budget och årsredovisningen ska enligt 8 kap. 14 och 15 §§ kommunallagen hållas tillgängliga för allmänheten på kommunens eller regionens webbplats. De ska hållas tillgängliga fr.o.m. tillkännagivandet av det sammanträde med fullmäktige då dessa fastställs respektive godkänns. Något krav på var på webbplatsen förslag till budget och årsredovisning ska finnas ställs inte, men eftersom de båda utgör beslutsunderlag får de enligt 8 kap. 11 § kommunallagen förekomma på kommunens eller regionens webbaserade anslagstavla.

Någon motsvarande bestämmelse om insyn i revisionsberättelserna och krav på publicering på kommunens eller regionens webbplats finns dock inte. Revisionsberättelserna utgör ett viktigt underlag vid fullmäktiges ansvarsprövning då den innehåller en granskning av centrala delar i årsredovisningen, exempelvis målpuppfyllelse och räkenskaper. Revisorernas bedömningar är viktiga vid behandlingen av årsredovisningen.

Regeringen anser därför, i likhet med utredningen och bl.a. *Skyrev*, att revisionsberättelserna bör publiceras på kommunens eller regionens webbplats. Revisionsberättelsen bör i likhet med vad som gäller för styrelsens förslag till budget och årsredovisningen hållas tillgänglig från och med tillkännagivandet av det sammanträde med fullmäktige då berättelsen ska behandlas. Det kan vara lämpligt att kommuner och regioner publicerar årsredovisning och revisionsberättelse samlat i syfte att öka tillgängligheten och bidra till en ökad förståelse för sambandet mellan de olika dokumenteten.

Varje revisor utför sitt uppdrag självständigt enligt 12 kap. 7 § kommunallagen och har därmed rätt att avge en egen revisionsberättelse. Kommuner och regioner kan därför behöva publicera flera revisionsberättelser på sin webbplats. De sakkunniga biträdenas rapporter ska enligt 12 kap. 12 § kommunallagen bifogas revisionsberättelsen. Publiceringen av revisionsberättelsen kommer därför även att omfatta dessa rapporter.

7.2 Revisorernas granskningsuppdrag bör inte ändras

Regeringens bedömning: Det bör inte införas något särskilt krav på att de kommunala revisorerna alltid ska granska den ekonomiska förvaltningen.

Utredningens förslag överensstämmer inte med regeringens bedömning. Utredningen föreslår att de kommunala revisorerna inom ramen för den årliga revisionen ska pröva om den ekonomiska förvaltningen bedrivs i enlighet med tillämpliga bestämmelser i 11 kap. kommunallagen och de mål och riktlinjer som fullmäktige har bestämt.

Remissinstanserna: En majoritet av remissinstanserna som yttrat sig i denna del, däribland *Statskontoret*, *Falu kommun* och *Region Skåne* tillstyrker utredningens förslag. De anser att det minskar risken för att regelverket inte används på ett korrekt sätt.

En mindre andel av remissinstanserna, däribland *Oxelösunds kommun* och *SKR*, avstyrker utredningens förslag. *SKR* anser att det generellt är viktigt att betona att det aldrig kan vara den oberoende revisionens ansvar och uppgift att styrningen ska fungera effektivt i en kommun. Detta är och förblir, enligt *SKR*, styrelsens och nämndernas ansvar, medan revisionens uppgift är att granska och pröva detta ansvar.

Skälen för regeringens bedömning: I revisorernas uppgifter ingår enligt 12 kap. 1 § andra stycket kommunallagen att pröva om räkenskaperna är rättvisande, vilket utgör en del av den ekonomiska förvaltningen, och innefattar en granskning av tillämpningen av bestämmelserna i lagen om kommunal bokföring och redovisning. Det åligger revisorerna att självständigt fullgöra sitt uppdrag i samverkan med de sakkunniga (12 kap. 7 och 8 §§ kommunallagen). Granskningen genomförs enligt god revisionssed, vilket innebär att valet av granskningsområden baseras på en årlig riskanalys. De områden där analysen visar att det finns störst risk att nämnder och styrelser inte klarar sitt uppdrag bör revisionen granska i första hand.

Att oberoende kunna planera granskningen baserat på risk är enligt regeringens mening en viktig grundsten för att upprätthålla revisionens funktion. Styrningen av ekonomin, den ekonomiska förvaltningen och redovisningen har många beröringspunkter, särskilt avseende tillämpningen av balanskravet. Att granska den ekonomiska förvaltningen kan därför vara en viktig uppgift för revisionen i kommuner och regioner där förvaltningen visat sig ha brister. Regeringen anser dock, till skillnad från bl.a. *Statskontoret* och *Region Skåne*, att ett särskilt krav på att revisorerna alltid ska granska den ekonomiska förvaltningen inte bör införas. Ett sådant krav skulle bl.a. innebära att en granskning skulle behöva ske även om den ekonomiska förvaltningen är välfungerande. Eftersom all granskning är förenad med kostnader bör sådana obligatoriska moment om möjligt undvikas.

Mot denna bakgrund gör regeringen, i likhet med flera remissinstanser däribland *Oxelösunds kommun* och *SKR*, bedömningen att det inte bör införas något särskilt krav på att revisionen ska granska den ekonomiska förvaltningen.

8 Pensionsförpliktelser och förvaltning av pensionsmedel

8.1 Blandmodellen bör behållas

Regeringens bedömning: Det saknas skäl att ändra bestämmelserna om redovisning av de kommunala pensionsförpliktelserna. De kommunala pensionsförpliktelserna bör även fortsättningsvis redovisas enligt blandmodellen.

Utredningen lämnar inga förslag i denna del. Utredningen hade i uppdrag att analysera de konsekvenser som en ändrad redovisningsmodell för pensionsförpliktelser skulle få, givet att de förslag som utredaren lämnar i övrigt genomförs. Enligt konsekvensanalysen finns det nackdelar med att ändra redovisningsmodell.

Remissinstanserna: Majoriteten av remissinstanserna yttrar sig inte över hur kommunala pensionsförpliktelser bör redovisas.

Några remissinstanser, däribland *Oxelösunds kommun* och *SKR*, framför att regeringen bör ge ett slutligt besked om hur de kommunala pensionsförpliktelserna ska redovisas.

Några remissinstanser, däribland *Stenungsunds kommun*, vill se en övergång till fullfonderingsmodellen. *Region Jönköping* förespråkar ett införande av fullfondering av pensioner för att få en enkel ekonomimodell som visar den finansiella ställningen.

Några remissinstanser anser att blandmodellen fortsatt ska gälla. *Örnsköldsviks kommun* anser inte att en mer rättvisande redovisning kan rättfärdiga de effekter som uppstår vid införandet av fullfonderingsmodellen och som leder till en försvagad ekonomi. *Region Stockholm* menar att ansvarsförbindelsen för pensioner inte utgör något problem i ekonomistyrningen och att den dessutom kommer att fasas ut över tid.

Skälen för regeringens bedömning

Införandet av blandmodellen

I kommunsektorn var den kollektivavtalade tjänstepensionen (avtalspensionen) fram till 1998 helt förmånsbestämd, men därefter har utvecklingen gått mot avgiftsbestämda pensioner. En stor del av kommunernas och regionernas pensionsskuld har därför byggts upp före 1998.

Enligt lagen om kommunal bokföring och redovisning ska pensionsförpliktelser redovisas enligt den så kallade blandmodellen. Det innebär att förmåner som intjänats före år 1998 inte tas upp som skuld eller avsättning, utan redovisas som en ansvarsförbindelse, och att avsättningar görs för förmåner intjänade från och med år 1998. Denna blandmodell är unik för den kommunala sektorn, och den infördes genom den nu upphävda lagen (1997:614) om kommunal redovisning som trädde i kraft 1998.

Blandmodellen sågs vid sitt införande som en övergångslösning och den leder på sikt till en övergång till fullfonderingsmodellen, som innebär att

samtliga pensionsförpliktelser redovisas som avsättning i balansräkningen, oavsett när pensionsförmånerna har intjänats.

I samband med att blandmodellen inrättades som redovisningsmodell infördes också balanskravet i kommunallagen för att komma till rätta med att kommunerna och regionerna haft svårigheter att anpassa sin verksamhet till sina ekonomiska ramar (prop. 1996/97:52 s. 28). Regeringen anförde i förarbetena att det i kravet på ekonomisk balans i kommuner och regioner ligger att avtalspensionerna bör beaktas enligt blandmodellen. Enligt detta synsätt ska inte hela pensionsskulden påverka budgeten och därmed inte heller balanskravet.

Konsekvenser vid införande av fullfonderingsmodellen

I betänkandet En ändamålsenlig kommunal redovisning (SOU 2016:24) föreslogs att pensionsförpliktelser skulle redovisas enligt fullfonderingsmodellen, dvs. att pensionsförpliktelserna skulle tas upp i balansräkningen som en skuld eller avsättning oavsett när de hade intjänats. Skulderna som enligt blandmodellen redovisas i en ansvarsförbindelse skulle alltså lyftas in som en avsättning i balansräkningen genom en minskning av det egna kapitalet. I betänkandet redovisades också hur en ändrad redovisningsmodell påverkar kommunernas förutsättningar att uppfylla kommunallagens krav på god ekonomisk hushållning och balanskravet. Kravet på en god ekonomisk hushållning gäller oavsett redovisningsmodell, men de finansiella målen skulle enligt bedömningen i betänkandet behöva anpassas om fullfonderingsmodellen införs, bl.a. genom att ett ökat avkastningskrav skulle behöva fastställas för att kunna återställa det egna kapitalet. I betänkandet konstaterades att den sammantagna analys som ska ge underlag för att fastställa långsiktiga ekonomiska mål (t.ex. årets resultat, soliditet, självfinansieringsgrad av investeringar och låneskuld) skulle behöva ta hänsyn till den ökade konjunkturkänslighet som fullfonderingsmodellen innebär och till det faktum att pensionsåtagandet fullt ut skulle ingå i balansräkningen.

I propositionen som behandlade förslagen i betänkandet angav regeringen att det fanns skäl att analysera frågan om redovisning av pensionsförpliktelserna ytterligare, i ljuset av kommunallagens bestämmelser om god ekonomisk hushållning och kravet på att upprätta en budget i balans (balanskravet). Regeringen avsåg därför att återkomma i frågan (prop. 2017/18:149 s. 62–65).

Blandmodellen bör även fortsättningsvis tillämpas för redovisningen av kommunala pensionsförpliktelser

Hur den kommunala pensionsskulden redovisas har betydelse för kommunernas och regionernas möjligheter att efterleva balanskravet och kravet på god ekonomisk hushållning. De förslag som regeringen lämnar i denna lagrådsremiss ändrar inte den påverkan som fullfonderingsmodellen skulle ha på möjligheterna att uppfylla dessa krav. För- och nackdelarna med en övergång till fullfonderingsmodellen är därför i huvudsak desamma oavsett om förslagen genomförs eller inte.

Till stöd för en övergång till fullfonderingsmodellen anfördes i betänkandet En ändamålsenlig kommunal redovisning att behovet av en mer transparent och rättvisande redovisning överväger nackdelarna med en

övergång till fullfonderingsmodellen. Blandmodellen innebär dock att ansvarsförbindelsen redovisas i bokslut och årsredovisning i anslutning till balansräkningen på samma sätt som andra garantiåtaganden, t.ex. de borgensåtaganden som kommuner och regioner har till sina kommunala bolag, och regeringen anser därför, till skillnad från bl.a. *Region Jönköping*, att även redovisning enligt blandmodellen är en transparent och rättvisande redovisning.

Som *Örnsköldsviks kommun* och utredningen framför skulle ett införande av fullfonderingsmodellen leda till att kostnaderna kan komma att variera kraftigt mellan åren, eftersom fullfonderingsmodellen är mer konjunkturkänslig än blandmodellen. Regeringen bedömer därför att en övergång till fullfonderingsmodellen skulle medföra sämre förutsättningar att styra, planera och bedriva en effektiv verksamhet. Med blandmodellen betalar den nu yrkesverksamma generationen dels för sitt eget intjänande av pensionsförmåner, dels för pensionsutbetalningar till tidigare generationer. Med fullfonderingsmodellen skulle den yrkesverksamma generationen också behöva bära kostnaderna för att värdesäkra pensionsförpliktelser intjänade före 1998, en skuld som ska betalas av under de kommande 30 åren.

Den faktiska pensionsskulden och pensionsutbetalningarna är desamma oavsett vilken redovisningsmodell som används. Blandmodellen innebär en successiv övergång till fullfonderingsmodellen som beräknas vara helt genomförd om cirka 30 år. Regeringen anser sammantaget att nackdelarna med en direkt övergång till en fullfonderingsmodell överväger fördelarna, och i likhet med bl.a. *Region Stockholm*, bedömer regeringen därför att en successiv övergång till fullfonderingsmodellen i enlighet med blandmodellen är lämpligare.

8.2 Riktlinjer för förvaltning av pensionsmedel

Regeringens förslag: Skyldigheten för fullmäktige att besluta om riktlinjer för förvaltningen av medel avsatta för pensionsförpliktelser ska tas bort.

Utredningens förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Endast ett fåtal remissinstanser har lämnat synpunkter på förslaget. En majoritet av dessa, däribland *Haparanda kommun* och *KEF*, är positiva till förslaget. Några remissinstanser, däribland *RKR*, anser att det bör klargöras hur riktlinjerna för medelsförvaltningen ska få genomslag i de fall då kommuner och regioner exempelvis låter en stiftelse eller ett försäkringsbolag förvalta medel tänkta att möta framtida pensionsutbetalningar. *Region Värmland* anser att det är fel att fokuset på förvaltningen av pensionsmedel minskar, särskilt då regionerna har stora och ökande pensionsskulder.

Skälen för regeringens förslag: Enligt 11 kap. 4 § kommunallagen ska fullmäktige besluta om riktlinjer för förvaltning av medel avsatta för pensionsförpliktelser. Kravet om särskilda riktlinjer på det området har lett till att medel för pensionsförpliktelser i kommuner och regioner i större utsträckning förvaltas skilt från ekonomin i övrigt. Det kan t.ex. finnas tillgångar i form av placerade pensionsmedel samtidigt som det byggs upp

skulder i form av banklån för att finansiera investeringar i verksamheten, och det kan inte helt uteslutas att lån ibland har tagits upp endast för att skapa en pensionsmedelsportfölj.

Som *Region Värmland* påpekar har regionerna stora och ökande pensionsskulder. Kommuners och regioners tillgångar ska kunna användas för att tillgodose samtliga behov. Mot den bakgrunden framstår en särskild avsättning och förvaltning av pensionsmedel varken som nödvändig eller önskvärd. Ett borttagande av kravet på särskilda riktlinjer för pensionsmedelsförvaltningen skulle förtydliga att det är fråga om en medelsförvaltning som ska hanteras samlat inom ramen för ekonomistyrningen. Samma krav och riktlinjer som för all medelsförvaltning skulle gälla, dvs. att medlen ska förvaltas så att de ger en god avkastning och med en betryggande säkerhet, och att fullmäktige ska besluta om riktlinjer för medelsförvaltningen (11 kap. 2 och 3 §§ kommunallagen). Regeringen anser, till skillnad från *RKR*, att det inte finns behov av att förtydliga dessa krav, och den särskilda bestämmelsen om skyldighet för fullmäktige att besluta om riktlinjer för förvaltningen av medel avsatta för pensionsförpliktelser bör upphävas.

Ett upphävande av bestämmelsen medför behov av en följdändring i lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser.

9 Rättelse i bestämmelsen om jäv för personalföreträdare

Regeringens förslag: En felaktig hänvisning i 7 kap. 17 § kommunallagen ska rättas.

Utredningen har inte lämnat något motsvarande förslag.

Remissinstanserna tar inte upp frågan.

Skälen för regeringens förslag: I 7 kap. 17 § kommunallagen finns bestämmelser om jäv för personalföreträdare. I paragrafens andra stycke finns en hänvisning till 6 kap. 28 § 5 samma lag. Den 1 juli 2022 ändrades 6 kap. 28 § (SFS 2022:638) på så sätt att det som tidigare utgjorde paragrafens femte punkt i stället blev fjärde punkten. Någon följdändring gjordes dock inte i 7 kap. 17 §. Det bör därför nu göras en ändring i 7 kap. 17 § kommunallagen så att den i stället hänvisar till 6 kap. 28 § 4.

10 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag: Ändringarna i kommunallagen och lagen om kommunal bokföring och redovisning ska träda i kraft den 1 januari 2024 och tillämpas första gången för räkenskapsåret 2024. Följdänd-

ringen i lagen om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser ska också träda i kraft den 1 januari 2024.

Om kommuner och regioner vid ikraftträdandet har en resultatutjämningsreserv ska de få ha kvar den till och med utgången av 2033 då kvarvarande medel ska upplösas i eget kapital. Riktlinjer för god ekonomisk hushållning ska även omfatta hanteringen av resultatutjämningsreserven.

För användning av medel ur en resultatutjämningsreserv och för möjligheten att pröva beslut om att använda medel från en resultatutjämningsreserv inom ramen för laglighetsprövning ska äldre föreskrifter gälla.

Undantag från kravet på att en budget ska upprättas så att intäkterna överstiger kostnaderna ska få göras även i den utsträckning som medel från en resultatutjämningsreserv tas i anspråk.

Vid användning av medel från en resultatutjämningsreserv ska balanskravsresultatet vid upprättande av budget beräknas med justering även för förändringen av resultatutjämningsreserven.

Utredningens förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens. Enligt utredningens förslag skulle samtliga lagändringar träda i kraft den 1 januari 2023.

Remissinstanserna: En majoritet av remissinstanserna som yttrat sig i denna del, däribland *Stenungsunds kommun* och *Region Stockholm*, föreslår att den nya regleringen ska träda i kraft den 1 januari 2024.

Ett antal remissinstanser, bl.a. *Konjunkturinstitutet*, *Riksrevisionen*, *Region Norrbotten* och *Falu kommun*, anser att den föreslagna övergångsperioden är alltför lång. Flera remissinstanser, däribland *Nacka kommun*, anser att de medel som reserverats i en resultatutjämningsreserv ska få överföras till den föreslagna resultatreserven. Några remissinstanser, däribland *Haparanda kommun* och *Region Östergötland*, anser att de medel som reserverats i resultatutjämningsreserverna bör överföras till det egna kapitalet.

Skälen för regeringens förslag

Ikraftträdande

Den tidpunkt för ikraftträdande som föreslagits av utredningen har passerat. Lagändringarna bör därför träda i kraft den 1 januari 2024. Ändringarna i kommunallagen och lagen om kommunal bokföring och redovisning bör tillämpas första gången för räkenskapsåret 2024.

Övergångsbestämmelser

Regeringen föreslår i avsnitt 5.1 att resultatutjämningsreserven i 11 kap. 14 § kommunallagen ska ersättas med en resultatreserv. Därmed uppstår behov av att reglera hur de medel som har byggts upp inom ramen för resultatutjämningsreserver ska hanteras.

Ett alternativ är att låta kvarstående medel i kommunernas och regionernas resultatutjämningsreserver övergå till eget kapital, som bl.a. *Region Östergötland* föreslår. Regeringen anser emellertid att de kommuner och regioner som valt att använda resultatutjämningsreserven som ett verktyg i sin ekonomistyrning skulle drabbas negativt av detta,

eftersom medlen då inte kan disponeras för att utjämna intäkter över en konjunkturcykel. Ett annat alternativ är att låta den nuvarande resultatutjämningsreserven inrymmas i den föreslagna nya resultatreserven som bl.a. *Nacka kommun* föreslår. Resultatreserven föreslås dock få ett nytt och bredare syfte än resultatutjämningsreserven. Regeringen anser därför att det endast är nya upparbetade överskott som bör kunna reserveras till en ny resultatreserv.

Regeringen anser, till skillnad från flera remissinstanser däribland *Falu kommun*, att de kommuner och regioner som har byggt upp en resultatutjämningsreserv inte omedelbart bör behöva avveckla den när en ny reglering införs trots att det kan skapa en otydlighet att under en lång tid ha två reservmodeller parallellt. De kommuner och regioner som har kvarstående medel i en resultatutjämningsreserv bör kunna behålla resultatutjämningsreserven och disponera medlen i syfte att utjämna intäkterna över en konjunkturcykel, dvs. i enlighet med det syfte som gällt för sådana reserver. Det bör dock inte vara möjligt att reservera nya medel till en resultatutjämningsreserv, och tiden för användning av medel ur resultatutjämningsreserven bör begränsas till tio år, vilket ungefär motsvarar en konjunkturcykel (jfr. prop. 2011/12:172 s. 30). Efter tio år bör resultatutjämningsreserven upplösas och eventuella kvarstående medel övergå till eget kapital.

Om kommunen eller regionen har en resultatutjämningsreserv bör riktlinjerna för god ekonomisk hushållning omfatta även hanteringen av den.

Medel från en resultatutjämningsreserv får användas dels för att göra undantag från kravet om att budgeten ska upprättas så att intäkterna överstiger kostnaderna, dels för att besluta om att inte behöva reglera ett negativt resultat. Dessa undantag bör få göras även fortsättningsvis till utgången av 2033.

Vid beräkningen av balanskravsresultatet ingår justeringar för förändringen av resultatutjämningsreserven, och det föreslås i denna lagrådsremiss att sådana justeringar i stället ska göras för resultatreserven. Om en kommun eller en region har en resultatutjämningsreserv bör balanskravsresultatet även beräknas med justering för förändring av resultatutjämningsreserven till utgången av 2033.

I denna lagrådsremiss föreslås också att resultatreserven i balansräkningens uppställningsform ska redovisas som en varav-post under Eget kapital vid årets början och Eget kapital vid årets slut. Om en kommun eller region har en resultatutjämningsreserv bör även den redovisas som varav-poster under Eget kapital vid årets början och Eget kapital vid årets slut.

I 13 kap. 8 § första stycket 1–4 kommunallagen regleras utifrån vilka fyra prövningsgrunder som ett överklagat beslut får upphävas. I bestämmelsens andra stycke regleras undantag från första stycket. Enligt detta undantag gäller prövningsgrunderna i punkterna 3 och 4 inte beslut om att använda medel från en resultatutjämningsreserv. Denna bestämmelse bör fortsätta att gälla för beslut om användning av medel från en resultatutjämningsreserv.

11 Konsekvenser

11.1 Konsekvenser för kommuner och regioner

Förslaget om att resultatreserver ska ersätta resultatutjämningsreserverna

Förslaget att avskaffa resultatutjämningsreserver innebär en viss begränsning av det kommunala självstyret i och med att möjligheten att reservera medel till resultatutjämningsreserven tas bort. Det kommer dock fortfarande vara möjligt att under period om tio år ianspråkta kvarstående medel för att jämna ut intäkter över en konjunkturcykel.

Förslaget om att införa en resultatreserv innebär att kommuner och regioner ges ett nytt verktyg för att bedriva en långsiktig ekonomistyrning. De övergripande kriterierna föreslås slås fast i lag, medan den närmare regleringen avses regleras i de lokala riktlinjerna för god ekonomisk hushållning.

Resultatreserven motverkar inlåsnings effekterna genom att öka flexibiliteten i balanskravet. Detta kommer i sin tur skapa incitament att spara medel för att använda vid ett senare tillfälle. Därmed skapas även möjligheter att finansiera större omstrukturingsåtgärder, som ska leda till högre resultatnivåer på sikt, genom eget sparande.

Sammantaget ger införandet av möjligheten att reservera medel till en resultatreserv förbättrade möjligheter och incitament för en långsiktig ekonomistyrning för kommuner och regioner. En mer långsiktig ekonomistyrning kan i sin tur få positiva effekter för kommuner och regioners ekonomi. Förslaget ökar det kommunala handlingsutrymmet. Användandet av resultatreserven är frivilligt och innebär inte någon inskränkning av den kommunala självstyrelsen. Förslaget ger inte heller upphov till några kostnader som bör kompenseras enligt den kommunala finansieringsprincipen.

Förslaget om att budgeten ska innehålla en redogörelse för de kommunala koncernföretagens ekonomi

Förslaget om att budgeten ska innehålla en redogörelse för de kommunala koncernföretagens ekonomi under budgetåret innebär ett nytt åliggande. Förslaget utgör därmed en mindre inskränkning i den kommunala självstyrelsen. Regeringen bedömer att syftet med förslaget inte kan uppnås på ett mindre ingripande sätt. Mot bakgrund av vikten av att kommuner och regioner får en bättre bild av den ekonomiska utvecklingen anser regeringen att förslaget är proportionerligt i förhållande till ingreppet i den kommunala självstyrelsen. Förslaget ger inte upphov till kostnader som bör kompenseras enligt den kommunala finansieringsprincipen.

Förslaget om att revisionsberättelser ska hållas tillgängliga på kommunens eller regionens webbplats

Förslaget om att revisionsberättelserna ska hållas tillgängliga på kommunens eller regionens webbplats utgör ett nytt åliggande och därmed ett ingrepp i den kommunala självstyrelsen. Regeringen bedömer att syftet med förslaget, att stärka efterlevnaden av regelverket och öka transparensten och insynen i de ställningstaganden som revisionen gjort, inte kan uppnås på ett mindre ingripande sätt, och att det även i övrigt är fråga om ett proportionerligt ingrepp i den kommunala självstyrelsen. Förslaget bedöms inte leda till kostnader som bör kompenseras enligt den kommunala finansieringsprincipen.

Förslaget om att slopa kravet på särskilda riktlinjer för pensionsmedel

Förslaget om att slopa kravet på särskilda riktlinjer för pensionsmedel innebär att ett tidigare åliggande för kommunerna och regionerna tas bort. Förslaget medför inte några kostnader för kommunerna eller regionerna och innebär inte något ingrepp i den kommunala självstyrelsen.

Förslagets samlade konsekvenser för kommuner och regioner

Det övergripande syftet med regeringens förslag är att förbättra kommuners och regioners möjligheter att genom en effektiv ekonomistyrning uppnå en god ekonomisk hushållning. Regeringen bedömer därför att förslagets samlade effekter bör bidra till att förbättra kommuners och regioners förutsättningar att klara av sin verksamhet.

De inskränkningar som de enskilda förslagen innebär i den kommunala självstyrelsen är nödvändiga för att uppnå ändamålen med förslagen, och den samlade effekten av förslagen får anses utgöra endast mindre ingrepp i den kommunala självstyrelsen. Förslagen medför inte kostnader som bör kompenseras enligt den kommunala finansieringsprincipen.

11.2 Konsekvenser för de offentliga finanserna

Vilka sammantagna effekter som införandet av resultatreserver kommer att få på de kommunala finanserna är svårt att bedöma. Reglerna kan bidra till ett ökat sparande i goda tider och att kommuner och regioner kan använda sina resurser på ett mer effektivt sätt. Resultatreserverna innebär samtidigt att det kommunala balanskravet görs mer symmetriskt och att tidigare års överskott i större utsträckning kan användas senare år. Det kan förväntas leda till att sektorns ekonomiska resultat och finansiella sparande över tid blir lägre än vad som annars varit fallet. Det kan även finnas olika kulturer och preferenser för hur ekonomistyrning ska bedrivas som leder till att resultatreserven tillämpas eller inte. Sammantalet är det svårt att bedöma i vilken riktning och i vilken storleksordning som resultatreserverna kommer påverka kommunsektorns finansiella sparande. Om resultatreserverna leder

till ett lägre finansiellt sparande i kommunsektorn kan det medföra att det blir svårare att nå överskotts målet för offentlig sektor samt till en högre offentlig konsoliderad bruttoskuld. Alltför stora synkroniserade upplösningar av reserverna kan innebära att staten behöver neutralisera effekten på offentlig sektors finansiella sparande för att uppfylla överskotts målet. Stora synkroniserade upplösningar av resultatreserver kan även försvåra för staten att bedriva stabiliseringspolitik.

Regeringen bedömer att de nya möjligheterna att spara kan bidra till att göra det möjligt för kommuner och regioner att avstå från att skära ned på verksamheten vid en konjunkturnedgång. Därmed kan behovet av tillfälliga eller extrainsatta insatser från staten minska.

11.3 Övriga konsekvenser

Förslagen ger inte upphov till några direkta konsekvenser för företag i allmänhet eller för små företags arbetsförutsättningar, konkurrensförmåga eller villkor i övrigt i förhållande till större företags.

Förslagen ger inte heller upphov till några direkta konsekvenser av betydelse för jämställdheten mellan kvinnor och män, brottsligheten och det brottsförebyggande arbetet, för sysselsättning och offentlig service i olika delar av landet, eller för möjligheterna att nå de integrationspolitiska målen. Vad avser sysselsättningen kan emellertid de nya möjligheterna att spara bidra till att göra det möjligt för kommuner och regioner att avstå från att skära ned på verksamheten vid en konjunkturnedgång, vilket under sådana förhållanden kan bidra positivt till sysselsättningen.

12 Författningskommentar

12.1 Förslaget till lag om ändring i kommunallagen (2017:725)

7 kap.

17 § I fråga om jäv för personalföreträdare i nämnden ska bestämmelserna i 6 kap. 28–32 §§ tillämpas.

Personalföreträdaren ska dock inte anses jävig enligt 6 kap. 28 § 4 enbart på grund av att han eller hon

1. är förtroendeman eller funktionär hos en arbetstagarorganisation som har intressen att bevaka i ärendet, eller

2. har företrätt organisationen som förtroendeman eller funktionär i en sådan förhandling i ärendet som har ägt rum enligt lagen (1976:580) om medbestämmande i arbetslivet.

I paragrafen finns bestämmelser om jäv för personalföreträdare. Övervägandena finns i avsnitt 9.

Andra stycket rättas på så sätt att hänvisning görs till 6 kap. 28 § 4.

8 kap.

Insyn i revisionsberättelserna

16 a § Revisionsberättelserna ska hållas tillgängliga för allmänheten på kommunens eller regionens webbplats från och med tillkännagivandet av det sammanträde med fullmäktige då revisionsberättelserna ska behandlas.

I paragrafen, som är ny, regleras allmänhetens insyn i revisionsberättelserna. Övervägandena finns i avsnitt 7.1.

I paragrafen anges att revisionsberättelserna ska hållas tillgängliga för allmänheten på kommunens eller regionens webbplats från och med tillkännagivandet av det sammanträde med fullmäktige då revisionsberättelserna ska behandlas. Bestämmelsen motsvarar det som gäller för insyn i budgeten och årsredovisningen enligt 8 kap. 14 och 15 §§, se prop. 2016/2017:171 s. 225 och 226.

Eftersom varje revisor enligt 12 kap. 7 § utför sitt uppdrag självständigt har var och en rätt att avge en egen revisionsberättelse. Om fler än en revisionsberättelse avges ska därför samtliga publiceras. De sakkunnigas rapporter ska enligt 12 kap. 12 § första stycket bifogas revisionsberättelsen, och kommer därmed att omfattas av kravet på publicering. Paragrafen ställer inte något krav på var på webbplatsen revisionsberättelserna ska finnas. Eftersom revisionsberättelser utgör beslutsunderlag får de enligt 8 kap. 11 § finnas på kommunens eller regionens webbaserade anslagstavla.

11 kap.

1 § Kommuner och regioner ska ha en god ekonomisk hushållning i sin verksamhet och i sådan verksamhet som bedrivs genom sådana juridiska personer som avses i 10 kap. 2–6 §§. Fullmäktige ska besluta om riktlinjer för god ekonomisk hushållning för kommunen eller regionen. Om kommunen eller regionen har en sådan *resultatreserv* som avses i 14 §, ska riktlinjerna även omfatta hanteringen av den.

I paragrafen finns bestämmelser om kommuners och regioners ekonomiska förvaltning. Övervägandena finns i avsnitt 5.1.

I paragrafen anges att om en kommun eller en region har en resultatreserv enligt 14 §, ska riktlinjerna för god ekonomisk hushållning omfatta hanteringen av reserven. Med detta avses att fullmäktige ska anta riktlinjer för när medel ska reserveras till reserven, hur de reserverade medlen får användas och villkoren för användningen, se vidare kommentaren till 14 §. Kommunen och regionen ska i riktlinjerna även bedöma vad som är en rimlig nivå på resultatreserven. Vid denna bedömning bör utöver pensionsåtaganden t.ex. behovet av framtida investeringar, befolkningsutvecklingen och den befintliga risk-exponeringen beaktas.

5 § Kommuner och regioner ska varje år upprätta en budget för nästa kalenderår (budgetår).

Budgeten ska upprättas så att intäkterna överstiger kostnaderna.

Undantag från andra stycket får göras

1. i den utsträckning som medel från en *resultatreserv* kan tas i anspråk enligt 14 §, eller

2. om det finns synnerliga skäl.

I paragrafen finns bestämmelser om kommuners och regioners budget och dess innehåll. Övervägandena finns i avsnitt 5.3.

I *tredje stycket 1* ersätts resultatutjämningsreserv med resultatreserv. Bestämmelsen innebär ett undantag från huvudregeln i andra stycket att budgeten ska upprättas så att intäkterna överstiger kostnaderna. Undantag får göras om medel från en resultatreserv tas i anspråk för budgeten. Hur en resultatreserv tas i anspråk regleras i 14 §, se vidare kommentaren till den paragrafen.

6 a § *Budgeten ska innehålla en redogörelse för ekonomin under budgetåret i de kommunala koncernföretagen. Med kommunala koncernföretag avses detsamma som i 2 kap. 5 § lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning.*

I paragrafen, som är ny, uppställs ett krav på att en kommuns eller en regions budget ska innehålla en redogörelse för ekonomin under budgetåret i kommunala koncernföretag. Övervägandena finns i avsnitt 6.

I 2 kap. 5 § lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning, förkortad LKBR, definieras vad som avses med kommunala koncernföretag i den lagen. Samma definition ska gälla i denna paragraf. Kravet innebär att kommunen eller regionen, utifrån tillgängligt underlag, ska redogöra för ekonomin i de kommunala koncernföretagen under kommande budgetår. Den enskilda kommunen eller regionen får avgöra på vilken detaljnivå som redogörelsen ska göras, och om den bör göras för fler än ett år, exempelvis på motsvarande sätt som den treårsplan för ekonomin som gäller för kommunens eller regionens budget i övrigt. Redogörelsen för ekonomin kan exempelvis innebära att en uppskattning görs av resultat, soliditet och låneskuld för de kommunala koncernföretagen utifrån vid tidpunkten känd information. Kravet på en redogörelse för ekonomin motsvarar således inte de krav som uppställs avseende innehållet i de sammanställda räkenskaperna i årsredovisningen enligt 12 kap. LKBR.

14 § *Kommuner och regioner får till en resultatreserv reservera medel som får användas för att uppnå en god ekonomisk hushållning.*

Reservering 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 enligt 11 kap. 10 § lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning, som överstiger

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

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

En reservering får göras om resultatreserven efter reserveringen uppgår till ett belopp som motsvarar högst fem procent av summan av skatteintäkter samt generella statsbidrag och kommunalekonomisk utjämning.

I paragrafen finns bestämmelser om resultatreserver. Övervägandena finns i avsnitt 5.1.

I *första stycket* anges att kommuner och regioner får reservera medel till en resultatreserv. Medel som reserverats får användas för att uppnå en god ekonomisk hushållning. Med detta avses att medlen ska användas för ändamål som främjar en god ekonomisk hushållning. Resultatreserven kan t.ex. användas för att täcka höga, på förhand planerade, kostnader ett enskilt år, som exempelvis uppstår till följd av ett beslut om omstrukturering av verksamheten som på sikt bidrar till en god ekonomisk hushållning. Resultatreserven bör även kunna användas för att hantera oförutsedda utgiftsökningar eller inkomstbortfall. För innebörden av god ekonomisk hushållning se t.ex. prop. 1990/91:117 s. 110–111, prop. 2003/04:105 s. 10–12 och prop. 2011/12:172 s. 31.

Regleringen i *andra stycket* av under vilka förutsättningar medel får reserveras till en resultatreserv motsvarar vad som tidigare har gällt för en resultatutjämningsreserv (se prop. 2011/12:172 s. 40 och 41).

I *tredje stycket* anges vilket belopp resultatreserven högst får uppgå till. Kommuner och regioner får endast reservera medel till resultatreserven om beloppet, efter reserveringen, totalt uppgår till ett belopp som motsvarar fem procent av summan av skatteintäkter samt generella statsbidrag och kommunalekonomisk utjämning.

13 kap. Laglighetsprövning

8 § Ett överklagat beslut ska upphävas, om

1. det inte har kommit till på lagligt sätt,
2. beslutet rör något som inte är en angelägenhet för kommunen eller regionen,
3. det organ som har fattat beslutet inte har haft rätt att göra det, eller
4. beslutet annars strider mot lag eller annan författning.

Första stycket 3 och 4 gäller inte beslut enligt 11 kap. 5 § andra och tredje styckena samt 12 och 13 §§ och beslut om att använda medel från en *resultatreserv* enligt 14 §.

Domstolen får inte ersätta det överklagade beslutet med något annat beslut.

Paragrafen reglerar på vilka grunder och på vilket sätt ett beslut kan upphävas i samband med laglighetsprövning. Övervägandena finns i avsnitt 5.5.

Av *andra stycket* framgår att första stycket 3 och 4 inte gäller beslut enligt 11 kap. 5 § andra och tredje styckena samt 12 och 13 §§ och beslut om att använda medel från en resultatreserv enligt 14 §.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.

2. Lagen tillämpas för första gången för räkenskapsåret 2024.

3. En kommun eller en region som vid ikraftträdandet har en sådan resultatutjämningsreserv som avses i 11 kap. 14 § i den äldre lydelsen, får ha kvar resultatutjämningsreserven till utgången av 2033, då kvarvarande medel upplöses i eget kapital. Riktlinjerna för god ekonomisk hushållning enligt 11 kap. 1 § ska även omfatta hanteringen av resultatutjämningsreserven. I fråga om användning av medel från en resultatutjämningsreserv gäller fortfarande 11 kap. 14 § första stycket och 13 kap. 8 § i den äldre lydelsen.

4. Undantag från 11 kap. 5 § andra stycket får göras även i den utsträckning som medel från en resultatutjämningsreserv tas i anspråk enligt 11 kap. 14 § första stycket i den äldre lydelsen.

Övervägandena finns i avsnitt 10.

I *första punkten* anges att lagen träder i kraft den 1 januari 2024.

I *andra punkten* anges att lagen ska tillämpas för första gången för räkenskapsåret 2024. Det innebär att händelser som avser räkenskapsåret 2023, men som inträffar under 2024 och som behandlas i samband med årsredovisningen för räkenskapsåret 2023, ska redovisas enligt lagens äldre lydelse.

I *tredje punkten* anges att en kommun eller en region som har en resultatutjämningsreserv när denna lag träder i kraft får ha den kvar till och med utgången av 2033. Efter denna tidpunkt upplöses eventuella kvarvarande medel i eget kapital. Vidare anges att riktlinjerna om god ekonomisk hushållning enligt 11 kap. 1 § ska tillämpas även i fråga om hanteringen av resultatutjämningsreserven. I fråga om användning av medel från en resultatutjämningsreserv gäller 11 kap. 14 § första stycket kommunallagen i den äldre lydelsen och 13 kap. 8 § kommunallagen.

I *fjärde punkten* anges att undantag får göras från 11 kap. 5 § andra stycket kommunallagen, även i den utsträckning som medel från en resultatutjämningsreserv tas i anspråk enligt 11 kap. 14 § första stycket i den äldre lydelsen. Det innebär att under en övergångsperiod fram till utgången av 2033 får undantag även göras från att upprätta en budget där intäkterna överstiger kostnaderna i den utsträckning som medel från en resultatutjämningsreserv kan tas i anspråk. Användning av medel från en resultatutjämningsreserv får också göras i samband med bokslut. Det innebär att om en kommun eller region har en resultatutjämningsreserv ska balanskravsresultatet beräknas utifrån årets resultat efter balanskravsjusteringar enligt 11 kap. 10 § LKBR, med justering för förändring av resultatutjämningsreserven.

12.2 Förslaget till lag om ändringar i lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning

6 kap. Balansräkning

2 § 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 infrastruktur

C. Omsättningstillgångar

- I. Förråd m.m.

- II. Fordringar
- III. Kortfristiga placeringar
- IV. Kassa och bank

EGET KAPITAL, AVSÄTTNINGAR OCH SKULDER

A. Eget kapital

- I. *Eget kapital vid årets början*
varav resultatreserv
- II. *Årets resultat*
- III. *Eget kapital vid årets slut*
varav resultatreserv

B. Avsättningar

- I. Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser
- II. Andra avsättningar

C. Skulder

- I. Långfristiga skulder
- II. Kortfristiga skulder

PANTER OCH ANSVARSFÖRBINDELSER

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

I paragrafen finns bestämmelser om hur balansräkningen ska ställas upp. Övervägandena finns i avsnitt 5.4.

I uppställningen av balansräkningen ersätts de hittillsvarande posterna under rubriken A. Eget kapital med tre nya för att förtydliga att resultatreserven är en del av det egna kapitalet. Den första posten är Eget kapital vid årets början med en tillhörande varav-post som avser resultatreserven vid årets början, den andra är Årets resultat och den tredje är Eget kapital vid årets slut med en tillhörande varav-post som avser resultatreserven vid årets slut. Förändringen tydliggör att resultatreserven är en del av det egna kapitalet.

11 kap. Förvaltningsberättelse

10 § Förvaltningsberättelsen ska innehålla upplysningar om dels årets resultat efter balanskravsjusteringar, dels detta resultat med justering för förändring av *resultatreserven* (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 vinster och förluster i värdepapper, och
- 4. återföring av orealiserade vinster och förluster i värdepapper.

Om medel från en resultatreserv har använts ska det i förvaltningsberättelsen framgå till vad och varför medlen har använts.

I paragrafen finns bestämmelser om förvaltningsberättelsens innehåll. Övervägandena finns i avsnitt 5.3 och 5.4.

I *första stycket* ersätts resultatutjämningsreserv med resultatreserv. Detta innebär att förvaltningsberättelsen ska innehålla upplysningar om dels årets resultat efter balanskravsjusteringar, dels årets resultat med justering för förändring av resultatreserven (balanskravsresultat).

I *det tredje stycket*, som är nytt, anges att om medel från en resultatreserv har använts ska skälen för detta samt vad medlen har använts till anges i förvaltningsberättelsen. Se även kommentarerna till 11 kap. 1 och 14 §§ kommunallagen (2017:725) avseende kravet på riktlinjer för användning av resultatreserver samt under vilka förutsättningar medel får reserveras till och användas från en resultatreserv.

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

I paragrafen finns bestämmelser om vilka delar av förvaltningsberättelsen som även ska omfatta den kommunala koncernen. Övervägandena finns i avsnitt 6.

I paragrafen tas hänvisningen till 11 kap. 8 § bort. Detta innebär att kravet på att kommuner och regioner i förvaltningsberättelsen ska lämna en utvärdering av om målen och riktlinjerna för en god ekonomisk hushållning för den kommunala koncernen har uppnåtts och följts tas bort.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.

2. Lagen tillämpas första gången för räkenskapsåret 2024.

3. Om en kommun eller en region har en sådan resultatutjämningsreserv som avses i 11 kap. 14 § kommunallagen i dess lydelse före den 1 januari 2024 ska balansräkningen ställas upp enligt 6 kap. 2 § med följande tillägg under EGET KAPITAL, AVSÄTTNINGAR OCH SKULDER, A. Eget kapital, I. Eget kapital vid årets början, varav resultatutjämningsreserv och III. Eget kapital vid årets slut, varav resultatutjämningsreserv

4. Vid användning av medel från en sådan resultatutjämningsreserv som avses i 11 kap. 14 § kommunallagen (2017:725) i dess lydelse före den 1 januari 2024, ska upplysningarna i förvaltningsberättelsen enligt 11 kap. 10 § innehålla dels årets resultat efter balanskravsjusteringar, dels årets resultat med justering för förändring av resultatreserv enligt 11 kap. 14 § kommunallagen och förändring av resultatutjämningsreserv.

Övervägandena finns i avsnitt 10.

I *första punkten* anges att lagen träder i kraft den 1 januari 2024.

I *andra punkten* anges att lagen tillämpas första gången för räkenskapsåret 2024. Det innebär att de händelser som avser räkenskapsåret 2023 men som inträffar under 2024 och som behandlas i samband med årsredovisningen för räkenskapsåret 2023 ska redovisas enligt lagens äldre lydelse.

I *tredje punkten* anges att om en kommun eller region har en sådan resultatutjämningsreserv som avses i 11 kap. 14 § kommunallagen i dess lydelse före den 1 januari 2024, ska balansräkningen ställas upp med

följande tillägg under A. Eget kapital, I. Eget kapital vid årets början, varav resultatutjämningsreserv, och III. Eget kapital vid årets slut, varav resultatutjämningsreserv. Med tillägg avses att en kommun eller en region som har en resultatutjämningsreserv, utöver vad som framgår av 6 kap. 2 §, ska ha ytterligare två varav-poster för resultatutjämningsreserven i balansräkningen.

I *fjärde punkten* anges att vid användning av medel från en sådan resultatutjämningsreserv som avses i 11 kap. 14 § kommunallagen i dess lydelse före den 1 januari 2024, ska upplysning i förvaltningsberättelsen innehålla dels årets resultat efter balanskravsjusteringar, dels årets resultat med justering för förändring av resultatreserv och förändring av resultatutjämningsreserv. Detta innebär att kommuner och regioner som använder medel ur en resultatutjämningsreserv ska göra en justering för förändringen av denna vid beräkningen av balanskravsresultatet.

12.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser

21 § Bestämmelserna i 8 kap. 14 § samt 11 kap. 1–3 §§, 5 § första och andra styckena, 6, 15 och 22 §§ kommunallagen (2017:725) ska tillämpas på motsvarande sätt i fråga om ekonomisk förvaltning i ett samordningsförbund. Det som där föreskrivs om kommun eller region ska gälla för ett samordningsförbund och det som föreskrivs för fullmäktige och styrelse ska gälla för förbundsstyrelsen.

Ett samordningsförbund får inte ingå borgen. Förbundet får inte heller sätta sig i skuld i annat fall än när det gäller sedvanliga krediter för verksamheten.

I paragrafen finns bestämmelser om ekonomisk förvaltning i ett samordningsförbund. Övervägandena finns i avsnitt 8.2.

I *första stycket* tas hänvisningen till 11 kap. 4 § (2017:725) kommunallagen bort eftersom den paragrafen upphävs.

Sammanfattning av betänkandet En god kommunal hushållning (SOU 2021:75)

Om kommuner och regioner ska klara sina framtida utmaningar och även framöver kunna erbjuda en god välfärd till sina invånare behöver de ha en effektiv ekonomistyrning. En effektiv ekonomistyrning förstärker möjligheterna för kommuner och regioner att klara sina åtaganden inom de ekonomiska ramar som står till förfogande.

Utredningen har haft i uppdrag att bedöma om nuvarande regelverk för ekonomisk förvaltning utgör en bra grund för en effektiv ekonomistyrning och att föreslå ett sammanhållet regelverk som ger kommuner och regioner goda förutsättningar att möta framtida utmaningar.

Bakgrunden till utredningen är att kommunsektorns ekonomi, trots flera år av god ekonomisk tillväxt, uppvisar en sårbarhet till följd av ökad skuldsättning, ökat åtagande i de kommunala företagen samt svårigheter att anpassa den kommunala verksamheten till befolkningsförändringar. Det finns också en stor spridning mellan enskilda kommuner och regioner och tydliga tecken på att vissa kommuner och regioner som inte når kommunallagens krav på en god ekonomisk hushållning. Utifrån de utmaningar som väntas framöver, bl.a. när det gäller demografiska förändringar, finns det en risk att vissa kommuner och regioner med svag ekonomi kommer att uppvisa en ytterligare försvagning. Mot den bakgrunden har regeringen bedömt att det finns ett behov av en översyn av reglerna om den ekonomiska förvaltningen för att dessa å ena sidan ska skapa tillräckligt goda förutsättningar för kommuner och regioner att bedriva en effektiv ekonomisk styrning och å andra sidan vara tillräckligt styrande utifrån statens behov av att upprätthålla en långsiktigt hållbar finanspolitik.

Utredningens uppdrag har mer specifikt handlat om utformningen av kravet på en god ekonomisk hushållning och balanskravet, om resultatutjämningsreserver och huruvida de borde göras obligatoriska samt om det finns ett behov av mer vägledning och stöd för den ekonomiska styrningen i kommuner och regioner. Utredningen har också givits möjlighet att ta upp andra frågor av relevans för uppdraget.

Utredningen har inom ramen för sitt uppdrag gjort ett omfattande kartläggnings- och analysarbete som bl.a. innefattat en enkät till samtliga ekonomichefer i kommuner och regioner samt en intervjuundersökning där kommunala politiker i ledande ställning deltagit. Utredningen har också konsulterat många experter på området samt medverkat vid ett stort antal nätverksmöten och konferenser med många tjänstepersoner som är verksamma i kommunsektorn.

Utredningen har gjort ett antal övergripande iakttagelser när det gäller utvecklingen av ekonomin i kommuner och regioner.

- Utredningen ser inte några betydande ekonomiska problem på sektornivå. Kommunsektorn har sammantaget genererat överskott (årets resultat) av rimlig storlek under de senaste 15 åren. Soliditeten inklusive pensionsåtagandena har förbättrats sedan 2000.

- Samtidigt finns det kommuner och regioner som haft en väsentligt sämre utveckling, trots en följd av goda år för den svenska ekonomin. Ett antal kommuner och regioner har inte nått upp till kraven på god ekonomisk hushållning. Vissa har heller inte klarat balanskravet vid upprepade tillfällen och det förekommer att synnerliga skäl används utifrån felaktiga grunder.
- Det finansiella sparandet i sektorn har blivit allt sämre och låneskulden har ökat markant.

Utifrån sina analyser har utredningen dragit några övergripande slutsatser.

- Det nuvarande regelverket för ekonomisk förvaltning har i huvudsak god legitimitet i kommuner och regioner, även om det finns många synpunkter på enskildheter.
- Regelverket behöver inte reformeras i grunden.
- Regelverket behöver bli tydligare på en rad punkter, bl.a. när det gäller kraven på långsiktighet. Regelverket behöver också bli mer transparent och flexibelt.
- De mekanismer som ska säkra att regelverket följs och får genomslag behöver stärkas, så att frågor om ekonomisk hållbarhet på sikt får en större plats på den politiska agendan i alla kommuner och regioner.

Mot bakgrund av dessa slutsatser och ytterligare överväganden har utredningen utformat sina förslag.

God ekonomisk hushållning blir god kommunal hushållning

I dag ställs krav på en god ekonomisk hushållning i kommuner och regioner. Begreppet anses dock svårtolkat och otydligt och det finns stora skillnader i tillämpningen som bara delvis kan hänföras till lokala förutsättningar och prioriteringar. Utredningen föreslår ett nytt begrepp, god kommunal hushållning, som tydliggör att ekonomistyrningen måste omfatta både ekonomi och verksamhet och att det ytterst är ekonomin som sätter gränsen för verksamheten. God kommunal hushållning innebär att kommuner och regioner ska förvalta sin ekonomi så att den uppnår en betryggande säkerhet och långsiktigt ekonomisk hållbarhet. Verksamheten ska utformas på ett ändamålsenligt sätt och en hög effektivitet ska uppnås. God kommunal hushållning omfattar även de kommunala bolagen, kommunala stiftelser och föreningar.

Ett tioårigt program för god kommunal hushållning

För att öka långsiktigheten i planering och styrning föreslår utredningen att kommuner och regioner ska upprätta ett tioårigt program för god kommunal hushållning. Programmet ska ge en mer sammanhållen ekonomisk styrning med tydlig koppling till det övergripande kravet på god kommunal hushållning. Programmet ska samtidigt vara ledstjärnan för de mål som sätts i budgeten och i treårsplanen för ekonomin.

Programmet ska innehålla mål och riktlinjer för hur en god kommunal hushållning kan nås. Kommunen eller regionen ska ange sina långsiktiga mål för årets resultat, soliditet inklusive ansvarsförbindelsen för pensionsförpliktelser, självfinansieringsgrad av investeringar samt för låneskulden. Vilka målnivåer som ska anges behöver grundas på en individuell behovsanalys för varje kommun eller region. De angivna målens konsekvenser för verksamheten ska också beskrivas t.ex. när det gäller dimensionering och prioritering. Därtill ska programmet innehålla riktlinjer för tillåten risk vid placeringar och upplåning samt ändamål för och hantering av en eventuell resultatreserv (se nedan). Programmet ska också omfatta de kommunala bolagen samt kommunala stiftelser och föreningar. Programmet kan även innehålla andra ställningstaganden, t.ex. kring budgetprocessen.

Programmet ska antas av fullmäktige en gång per mandatperiod, för de nästkommande tio åren. Programmet ersätter de nuvarande riktlinjerna för god ekonomisk hushållning, resultatutjämningsreserv, medelsförvaltning och förvaltning av pensionsmedel. Sådana riktlinjer har upprättats i olika omfattning, med olika tidsperspektiv och olika skärpa och har därför varit otillräckliga för att skapa nödvändig långsiktighet och en effektiv styrning.

Ekonomi i balans

Balanskravet har enligt utredningen bidragit till ett ökat fokus på den ekonomiska styrningen och har en stor acceptans i kommuner och regioner. Kravet ska därför vara kvar, men modifieras i vissa delar. Utredningen vill dock betona att balanskravet endast är en lägsta godtagbar nivå på kort sikt och inte liktydig med att ha en god kommunal hushållning. För att detta ska vara tydligt bör balanskravet även fortsättningsvis innebära en budget i balans, medan god kommunal hushållning i stort sett alltid behöver innebära en högre resultatnivå. Den resultatnivån kommer dock att variera utifrån de lokala förutsättningarna i varje kommun eller region och behöver därför fastställas av varje kommun och region för sig.

Balanskravsresultatet, som ska ligga till grund för utvärdering av balanskravet, beräknas som årets resultat efter balanskravsjusteringar samt justering för förändring av resultatreserv.

Utredningen föreslår att den möjlighet som har funnits att underbalansera budgeten genom att åberopa synnerliga skäl ska tas bort. Möjligheten att hänvisa till synnerliga skäl har skapat otydlighet i styrningen och har i vissa fall använts på ett sätt som riskerar att urholka ekonomin. Det enda undantaget som enligt utredningen ska finnas för att inte upprätta en budget i balans är om kommunen eller regionen har en stark finansiell ställning. För att uppfylla kravet på en stark finansiell ställning ska kommunen eller regionen ha en så god ekonomi att en fortsatt konsolidering av ekonomin är uppenbart omotiverad.

Utredningen föreslår också att tiden för att reglera ett negativt balanskravsresultat fortfarande, som huvudregel, ska vara tre år, men att den kan förlängas till upp till sex år om det finns särskilda skäl, t.ex. om kommunen eller regionen har drabbats av stora, oförutsedda engångskostnader. Stark finansiell ställning ska också vara ett skäl för att inte behöva återställa ett negativt balanskravsresultat.

Utredningen föreslår att två nya balanskravsjusteringar införs i balanskravsutredningen som leder fram till balanskravsresultatet: förändringar till följd av ändrade beräkningsförutsättningar för pensionskulden samt exploateringsbidrag, investeringsbidrag och gatukostnadsersättningar. Syftet är dels att minska risken för att stora engångshändelser gör att balanskravet i praktiken blir omöjligt att efterleva, dels att parera förändringar i redovisningsreglerna kring de exploateringsrelaterade intäkterna, som gör att dessa intäkter kan finansiera löpande verksamhet på ett sätt som inte bedöms ligga i linje med god kommunal hushållning.

Resultatreserv

Utredningen föreslår att ekonomiska överskott ska kunna sparas i en resultatreserv. Förutsättningen är främst att kommunen eller regionen har en positiv soliditet inklusive ansvarsförbindelsen för pensionsförpliktelser. Syftet med reserven är att skapa incitament för en större framförhållning och därmed öka möjligheten att nå målet om en god kommunal hushållning. Kommunen eller regionen får reservera den del av årets resultat efter balanskravsjusteringar som överstiger två procent av skatteintäkter, generella statsbidrag och kommunalekonomisk utjämning. Totalt får resultatreserven uppgå till maximalt fem procent av skatteintäkter, generella statsbidrag och kommunalekonomisk utjämning. Användningen av medel från reserven får göras i enlighet med de riktlinjer som formuleras i programmet för god kommunal hushållning.

Konjunkturutjämning

Utredningen har haft i uppdrag att utvärdera resultatutjämningsreserven. En slutsats är att resultatutjämningsreserverna inte har uppfyllt sitt syfte att utjämna intäkter över en konjunkturcykel eftersom många kommuner och regioner aldrig har kunnat eller velat avsätta medel och att de reserver som byggts upp har använts för delvis andra ändamål än konjunkturutjämning. Utredningen föreslår därför att resultatutjämningsreserver inte bör göras obligatoriska utan i stället successivt avvecklas. Det innebär att kommuner och regioner inte längre ska kunna avsätta nya medel till resultatutjämningsreserver medan de medel som finns i reserverna fortfarande ska kunna användas för det ursprungliga syftet under en övergångsperiod.

För att förhindra snabba och kraftiga neddragningar i kommuner och regioner vid en djupare konjunkturedgång föreslår utredningen i stället en statlig garanti för kommuners och regioners intäkter. Det innebär att staten förbinder sig att skjuta till medel som innebär att en viss lägsta nivå för skatteunderlagsutvecklingen i kommuner och regioner uppnås. Garantin bör sättas på en sådan nivå att den bara behöver lösas ut i samband med djupare konjunktursvackor. Systemet kan utformas som en princip där regering och riksdag utfäster sig att skjuta till medel till kommuner och regioner under vissa förutsättningar. Utredningens bedömning är att ett sådant system förbättrar kommunernas planeringsförutsättningar jämfört med dagens ordning, som bygger på diskretionära beslut om extra statsbidrag i samband med konjunktursvackor. Det har också förutsättningar att bli mer träffsäkert när det gäller storleken på stödet, eftersom regeringen och riksdagen kan invänta mer information om kon-

junktureförloppet innan beloppet fastställs, jämfört med vad som är fallet i dag. Bilaga 1

Utvecklad budget

Utredningen föreslår att planerna för verksamhet och ekonomi i kommunernas och regionernas budget och treårsplan för ekonomin ska innehålla mål som utgår från kommunens eller regionens antagna tioårsprogram för god kommunal hushållning. På det sättet skapas en naturlig koppling mellan den kortsiktiga och den långsiktiga styrningen. I förvaltningsberättelsen ska kommunen eller regionen också göra en utvärdering av om planer och mål för verksamheten och ekonomin har följts och uppnåtts och om utfallet är förenligt med programmet för god kommunal hushållning.

För att öka skärpan och framförhållningen i den kortsiktiga, ekonomiska styrningen föreslår utredningen vidare att budgeten ska innehålla en resultaträkning, en balansräkning och en balanskravsutredning, inklusive beräknade balanskravsjusteringar och förändring av resultatreserven. Därtill ska budgeten innehålla en kassaflödesanalys samt en sammanställning av budgeten för den löpande verksamheten och investeringsverksamheten. Genom dessa förändringar blir det en tydligare koppling mellan budgeten som styrinstrument och årsredovisningen. För att ytterligare stärka helheten i den ekonomiska styrningen föreslår utredningen att budgeten också ska innehålla en samlad bedömning av den kommunala koncernens ekonomi.

I dag finns krav på att det för utgifter som beslutas under löpande budgetår måste anges hur utgiften ska finansieras. Utredningen föreslår därutöver att om fullmäktige beslutar om en kostnad eller utgift som inte kan finansieras inom det budgeterade resultatet så ska en ny reviderad budget fastställas.

Stärkt uppföljning

Utredningen föreslår att delårsrapporten förenklas och tidigareläggs för att öka förutsättningarna att snabbt kunna vidta åtgärder vid eventuella avvikelser från den beslutade budgeten. Senast i juni ska fullmäktige behandla en förenklad delårsrapport som omfattar minst tre månader. Delårsrapporten ska fokusera på avvikelse mellan budget och helårsprognos och innehålla en resultaträkning samt jämförelsetal. Kravet på revisorerna att behandla delårsrapporten tas bort men möjligheten kvarstår. Om det finns betydande budgetavvikelser ska fullmäktige anta en plan för hur kommunen eller regionen ska hantera dessa och vilka åtgärder som ska vidtas, i syfte att få ekonomin i balans.

Årsredovisningen ska godkännas av fullmäktige. Ett godkännande får dock endast ske om resultat- och balansräkningen i årsredovisningen är rättvisande. Detta skapar också större möjlighet att överklaga fullmäktiges beslut om årsredovisningen. Inför behandlingen av årsredovisningen ska revisionen uttala sig om resultat- och balansräkningen är rättvisande. Fullmäktiges beslut om godkännande ska motiveras.

Skärpt revision och kontroll

Revisionen får ett utökat uppdrag att granska regelefterlevnad inom den ekonomiska förvaltningen. Ett förtydligande görs av att revisorerna ska uttala sig om vissa frågor, främst återställande av negativa balanskravsresultat och hänvisning till särskilda skäl.

Krav införs på att en samlad behandling av årsredovisning, revisionsberättelse och ansvarsprövningen ska ske i fullmäktige. Beslut om anmärkningar ska motiveras. Krav införs på publicering av revisionsberättelser på kommuners och regioners webbplatser. Syftet med förändringarna är att ytterligare skärpa revisionens viktiga roll att bidra med underlag till ansvarsutkrävande i relationen mellan fullmäktige å ena sidan och styrelse och nämnder å den andra, men också i relationen mellan kommuninvånarna och fullmäktige, för att därmed stärka drivkrafterna att leva upp till de krav som ställs i regelverket avseende den ekonomiska förvaltningen.

Vägledning och stöd

Utredningen föreslår att en statlig myndighet får i uppdrag att ge vägledning och stöd till kommuner och regioner i form av generell rådgivning i frågor som rör ekonomisk styrning och förvaltning. Myndigheten förslås även få i uppdrag att löpande följa den ekonomiska utvecklingen och tillämpningen av bestämmelserna om den ekonomiska förvaltningen för kommuner och regioner. Skälet är att utredningen kunnat konstatera att det finns ett behov av mer vägledning och stöd kopplat till regelverket för den ekonomiska förvaltningen i kommuner och regioner och att detta arbete också behöver understödjas genom en nationell uppföljning som bl.a. ger bättre kunskap om regeltillämpningen i kommuner och regioner.

Utredningen lägger inga förslag om sanktioner eller tillsyn.

Utvecklad statistik

Utredningen föreslår en utveckling av statistikinsamlingen för att möjliggöra en bättre uppföljning av den kommunala ekonomin och regelefterlevnaden. Förslagen syftar exempelvis till att möjliggöra analys och uppföljning av målen i programmet för god kommunal hushållning och målen i budgeten samt av kassaflödet i kommuner och regioner.

Inga förslag om utgiftstak och lånetak

Utredningen har också haft i uppdrag att överväga frågan om utgiftstak och lånetak för kommunsektorn. Utredningen lämnar inga förslag i dessa delar. Det viktigaste skälet är att sådana begränsningar skulle utgöra ett oproportionerligt ingrepp i den kommunala självstyrelsen.

Konsekvenser av utredningens förslag

Utredningens förslag syftar till att förbättra långsiktigheten i ekonomistyrningen hos kommuner och regioner och att stärka regelefterlevnaden. Resultatet och den ekonomiska ställningen kan därigenom förbättras över tid, framför allt i de kommuner och regioner som i dag har svårt att leva upp till kravet på god ekonomisk hushållning.

Flera av förslagen innebär en viss skärpning av regelverket för den ekonomiska förvaltningen jämfört med i dag. Förändringarna bedöms dock sammantaget leda till en effektivare ekonomistyrning, genom att riskerna för underskott och försämrade resultat minskar. Det ekonomiska utfallet och förutsättningarna för att bemöta de utmaningar kommunsektorn står inför kan därmed förbättras. Bilaga 1

Lagförslag i betänkandet En god kommunal hushållning (SOU 2021:75)

Förslag till lag om ändring i kommunallagen (2017:725)

Härigenom föreskrivs i fråga om kommunallagen (2017:725)

dels att 11 kap. 2–4 och 14 §§ ska upphöra att gälla,

dels att rubriken närmast före 11 kap. 2 och 14 §§ ska utgå,

dels att 5 kap. 24 och 32 §§, 11 kap. 1, 5, 6, 12, 13, 15, 16, 18 och 21 §§, 12 kap. 1, 2 och 13 §§ och 13 kap. 8 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas åtta nya paragrafer, 8 kap. 16 a §, 11 kap. 2 §, 3 §, 6 a, 14 a, 16 a § och 21 a §§, 12 kap. 13 a § och närmast före 8 kap. 16 a §, 11 kap. 2 och 14 a §§, tre nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 kap.

24 §

Fullmäktige ska vid ett sammanträde före utgången av juni månad året efter det år som revisionen avser, besluta om ansvarsfrihet ska beviljas eller vägras. Beslutet ska motiveras om det inte är uppenbart obehövt.

Om revisorerna enligt 12 kap. 13 § riktat anmärkning mot en nämnd eller en fullmäktigeberedning eller mot enskilda förtroendevalda i sådana organ, ska fullmäktige besluta om även fullmäktige ska rikta anmärkningen. Fullmäktige får rikta anmärkning även om revisorerna inte gjort det. Beslut om anmärkning ska motiveras.

Om revisorerna enligt 12 kap. 13 § riktat anmärkning mot en nämnd eller en fullmäktigeberedning eller mot enskilda förtroendevalda i sådana organ, ska fullmäktige besluta om även fullmäktige ska rikta anmärkningen. Fullmäktige får rikta anmärkning även om revisorerna inte gjort det. Beslut om *att rikta eller inte rikta en* anmärkning ska motiveras.

32 §

Fullmäktige får behandla revisionsberättelsen utan föregående beredning. Fullmäktige ska dock från de ansvariga hämta in förklaring över

1. anmärkning som framställts i revisionsberättelsen, *och*

1. anmärkning som framställts i revisionsberättelsen,

2. *revisorernas uttalande att resultaträkning och balansräkning i årsredovisningen inte är rättvisande, och*

2. revisorernas uttalande att ansvarsfrihet inte tillstyrks.

3. revisorernas uttalande att ansvarsfrihet inte tillstyrks.

Revisorerna och deras sakkunniga ska alltid ges tillfälle att yttra sig vid fullmäktiges behandling av revisionsberättelsen.

Om en förtroendevald har vägrats ansvarsfrihet, får fullmäktige också utan ytterligare beredning besluta att den förtroendevaldes uppdrag ska återkallas enligt 4 kap. 9 §. Bilaga 2

8 kap.

Insyn i revisionsberättelser

16 a §

Revisionsberättelser ska hållas tillgängliga för allmänheten på kommunens eller regionens webbplats från och med tillkännagivandet av det sammanträde med fullmäktige då revisionsberättelserna ska behandlas.

11 kap.

1 §⁷

Kommuner och regioner ska ha en god *ekonomisk* hushållning i sin verksamhet och i sådan verksamhet som bedrivs genom sådana juridiska personer som avses i 10 kap. 2–6 §§.

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

Om kommunen eller regionen har en sådan resultatutjämningsreserv som avses i 14 §, ska riktlinjerna även omfatta hanteringen av den.

Kommuner och regioner ska ha en god *kommunal* hushållning i sin verksamhet och i sådan verksamhet som bedrivs genom sådana juridiska personer som avses i 10 kap. 2–6 §§.

God kommunal hushållning innebär att kommuner och regioner ska

- 1. förvalta sin ekonomi på ett sådant sätt att en betryggande säkerhet och en långsiktig ekonomisk hållbarhet uppnås, och*
- 2. utforma sin verksamhet på ett ändamålsenligt sätt och uppnå en hög effektivitet.*

Program för god kommunal hushållning

2 §⁸

Fullmäktige ska varje mandatperiod anta ett program för god kommunal hushållning som omfattar minst tio år för kommunen eller regionen samt sådana juri-

⁷ Senaste lydelse 2019:835. Ändringen innebär bl.a. att tredje stycket tas bort.

⁸ Tidigare 2 § upphävd genom 2022:000.

diska personer som avses i 10 kap. 2–6 §§.

3 §⁹

Programmet för god kommunal hushållning ska innehålla mål och riktlinjer för hur god kommunal hushållning enligt 1 § kan nås.

Programmet ska minst innehålla mål för

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

Programmet ska minst innehålla riktlinjer för

- 1. tillåten risk vid placering och upplåning, och*
- 2. hantering av och tillåtna ändamål för användning av medel ur en resultatreserv enligt 14 a §, om kommunen eller regionen har inrättat en sådan.*

Programmet ska vidare innehålla en beskrivning av de konsekvenser för verksamheten som följer av målen enligt andra stycket.

5 §¹⁰

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

Budgeten ska upprättas så att intäkterna överstiger kostnaderna.

Budgeten ska upprättas så att balanskravsresultatet enligt 11 kap. 10 § lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning är positivt.

Undantag från andra stycket får göras

- 1. i den utsträckning som medel från en resultatutjämningsreserv tas i anspråk enligt 14 §, eller*
- 2. om det finns synnerliga skäl.*

Undantag från andra stycket får göras om kommunen eller regionen har en stark finansiell ställning.

Om undantag med hänvisning till en stark finansiell ställning enligt

⁹ Tidigare 3 § upphävd genom 2022:000.

¹⁰ Senaste lydelse 2019:835.

6 §

I budgeten ska skattesatsen och anslagen anges. Av budgeten ska det vidare framgå hur verksamheten ska finansieras och hur den ekonomiska ställningen beräknas vara vid budgetårets slut. De finansiella mål som är av betydelse för en god ekonomisk hushållning ska anges.

Budgeten ska även innehålla en plan för verksamheten under budgetåret. I planen ska det anges mål och riktlinjer som är av betydelse för en god ekonomisk hushållning.

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

I budgeten ska skattesatsen och anslagen anges. Budgeten ska vidare innehålla

1. en resultaträkning,
2. en balansräkning,
3. en balanskravsutredning,
4. en kassaflödesanalys, och
5. en sammanställning av budgeten för den löpande verksamheten och investeringsverksamheten.

Budgeten ska även innehålla en plan för verksamheten under budgetåret och en plan för ekonomin under en period av tre år där budgetåret alltid ska vara periodens första år.

Planerna ska innehålla mål för planperioderna som utgår från programmet för god kommunal hushållning enligt 3 §.

6 a §

I budgeten ska en samlad bedömning göras av ekonomin under budgetåret för en sådan kommunal koncern som avses i 2 kap. 6 § lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning.

12 §¹¹

Om balanskravsresultatet enligt 11 kap. 10 § lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning för ett visst räkenskapsår är negativt, ska det regleras under de närmast följande tre åren.

Fullmäktige ska anta en åtgärdsplan för hur regleringen ska ske.

Om balanskravsresultatet enligt 11 kap. 10 § lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning för ett visst räkenskapsår är negativt, ska det regleras under de närmast följande tre åren. Om det finns särskilda skäl får tiden för reglering av ett negativt balanskravsresultat förlängas till de närmast följande sex åren.

Fullmäktige ska anta en åtgärdsplan för hur reglering ska ske.

¹¹ Senaste lydelse 2018:600.

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

Reglering av negativa balanskravsresultat ska ske i budgeten senast det tredje året eller senast det sjätte året, om det finns särskilda skäl, efter det år då det negativa balanskravsresultatet uppkom.

13 §

Fullmäktige får besluta att en reglering av ett negativt balanskravsresultat inte ska göras om det finns synnerliga skäl.

Undantag från krav på reglering av ett negativt balanskravsresultat enligt 12 § första stycket får göras om kommunen eller regionen har en stark finansiell ställning.

Resultatreserv

14 a §

Kommuner och regioner får till en resultatreserv reservera medel som får användas i enlighet med riktlinjerna för resultatreserv i programmet för god kommunalushållning enligt 3 § tredje stycket 2.

Reservering får göras om kommunen eller regionen

1. har ett positivt eget kapital inklusive ansvarsförbindelsen för pensionsförpliktelser, och

2. inte har negativa balanskravsresultat enligt 11 kap. 10 § lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning från tidigare räkenskapsår att reglera.

Reservering får göras av den del av årets resultat efter balanskravsjusteringar enligt 11 kap. 10 § lagen om kommunal bokföring och redovisning som överstiger två procent av summan av skatteintäkter, generella statsbidrag och kommunal-ekonomisk utjämning.

Reservering får göras om resultatreserven efter reserveringen högst uppgår till ett totalt belopp som motsvarar fem procent av summan av skatteintäkter, generella statsbidrag och kommunalekonomisk utjämning.

15 §

Om fullmäktige beslutar om en utgift under löpande budgetår, ska beslutet också innefatta en anvisning om hur *utgiften* ska finansieras.

Om fullmäktige beslutar om en *kostnad eller en utgift* under löpande budgetår, ska beslutet också innefatta en anvisning om hur *dessa* ska finansieras.

Om fullmäktige beslutar om en kostnad eller utgift som inte finansieras inom ramen för budgeterat balanskravsresultat enligt 5 § andra stycket ska en reviderad budget fastställas.

16 §¹²

Fullmäktige ska behandla minst en delårsrapport som upprättats enligt 13 kap. 1 § lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning.

Styrelsen ska *inom två månader efter utgången av den period av räkenskapsåret som delårsrapporten omfattar* överlämna delårsrapporten till fullmäktige och revisorer.

Styrelsen ska överlämna delårsrapporten till fullmäktige och revisorer *inför behandling i fullmäktige senast vid utgången av juni månad.*

16 a §

Om delårsrapporten visar betydande budgetavvikelser ska fullmäktige anta en åtgärdsplan för hur dessa ska hanteras.

18 §

Styrelsen bestämmer när övriga nämnder senast ska *redovisa sin medelsförvaltning* under föregående budgetår till styrelsen.

Styrelsen bestämmer när övriga nämnder senast ska *lämna sin redovisning till styrelsen av de medel som nämnderna har förvalt*at under föregående budgetår.

21 §

Årsredovisningen ska *godkännas av fullmäktige. Det ska ske innan fullmäktige beslutar om ansvarsfrihet enligt 5 kap. 24 §.*

Fullmäktige beslutar om godkännande av årsredovisningen.

Årsredovisningen får godkännas om resultaträkning och balansräkning är rättvisande.

Beslut om godkännande av årsredovisningen ska motiveras.

¹² Senaste lydelse 2018:600.

21 a §

Fullmäktige ska vid samma sammanträde först besluta om godkännande av årsredovisningen enligt 21 § och därefter om ansvarsfrihet enligt 5 kap. 24 §.

12 kap.

1 §

Revisorerna granskar årligen i den omfattning som följer av god revisionsred all verksamhet som bedrivs inom nämndernas eller fullmäktigeberedningarnas verksamhetsområden. De granskar på samma sätt, genom de revisorer eller lekmannarevisorer som utsetts i juridiska personer enligt 10 kap. 2–6 §§, även verksamheten i de juridiska personerna.

Revisorerna prövar om verksamheten sköts på ett ändamålsenligt och från ekonomisk synpunkt tillfredsställande sätt, om räkenskaperna är rättvisande och om den interna kontrollen som görs inom nämnderna är tillräcklig.

Revisorerna prövar om verksamheten sköts på ett ändamålsenligt och från ekonomisk synpunkt tillfredsställande sätt, om räkenskaperna är rättvisande, om den ekonomiska förvaltningen bedrivs i enlighet med tillämpliga bestämmelser i 11 kap. och de mål och riktlinjer som fullmäktige har bestämt samt om den interna kontrollen som görs inom nämnderna är tillräcklig.

Om revisorerna i sin granskning finner att det föreligger misstanke om att brott av förmögenhetsrättslig karaktär förövats eller om att allmän förvaltningsdomstols avgörande åsidosatts, ska de anmäla förhållandet till berörd nämnd. Om nämnden efter en sådan anmälan inte vidtar åtgärder utan oskäligt dröjsmål, är revisorerna skyldiga att rapportera det till fullmäktige. Revisorerna får dock avstå från att anmäla misstanke om brott till fullmäktige om nämnden funnit att det inte föreligger en sådan misstanke.

2 §

Revisorerna ska bedöma om resultaten i *den delårsrapport som enligt 11 kap. 16 § ska behandlas av fullmäktige och årsredovisningen* är förenliga med de mål fullmäktige beslutat. Revisorernas skriftliga bedömning ska lämnas till fullmäktige inför behandlingen av *delårsrapporten* och årsredovisningen.

Revisorerna ska bedöma om resultaten i årsredovisningen är förenliga med de mål fullmäktige beslutat. Revisorernas skriftliga bedömning ska lämnas till fullmäktige inför behandlingen av årsredovisningen.

13 §

Anmärkningar får riktas mot

1. nämnder och fullmäktigeberedningar, och
2. de enskilda förtroendevalda i sådana organ.

Anledningen till anmärkningen ska anges i revisionsberättelsen.

Revisionsberättelsen ska också innehålla ett särskilt uttalande om huruvida ansvarsfrihet tillstyrks eller inte.

13 a §

Revisionsberättelsen ska innehålla ett särskilt uttalande

1. om det finns negativa balanskravsresultat att reglera,

2. om det finns negativa balanskravsresultat att reglera utifrån särskilda skäl enligt 11 kap. 12 §,

3. om huruvida resultaträkningen och balansräkningen i årsredovisningen är rättvisande, och

4. om huruvida ansvarsfrihet tillstyrks eller inte.

13 kap.

8 §¹³

Ett överklagat beslut ska upphävas, om

1. det inte har kommit till på lagligt sätt,
2. beslutet rör något som inte är en angelägenhet för kommunen eller regionen,
3. det organ som har fattat beslutet inte har haft rätt att göra det, eller
4. beslutet annars strider mot lag eller annan författning.

Första stycket 3 och 4 gäller inte beslut enligt 11 kap. 5 § andra och tredje styckena samt 12 och 13 §§ och beslut om att använda medel från en *resultatutjämningsreserv* enligt 14 §. Första stycket 3 och 4 gäller inte beslut enligt 11 kap. 5 § andra och tredje styckena samt 12 och 13 §§ och beslut om att använda medel från en *resultatreserv* enligt 14 a §.

Domstolen får inte ersätta det överklagade beslutet med något annat beslut.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2023.
2. Vid användning av medel från en resultatutjämningsreserv gäller 11 kap. 14 § första stycket i sin äldre lydelse till och med den 31 december 2032.
3. Om kommuner och regioner har en resultatutjämningsreserv enligt 11 kap. 14 § i sin äldre lydelse, ska programmet för god kommunal hushållning enligt 11 kap. 3 § omfatta hanteringen av resultatutjämningsreserven.
4. Vid användning av medel från en resultatutjämningsreserv enligt 11 kap. 14 § i sin äldre lydelse, ska balanskravsresultatet i 11 kap. 5 §

¹³ Senaste lydelse 2019:835.

Bilaga 2

andra stycket beräknas enligt följande: Årets resultat efter balanskravsjusteringar enligt 11 kap. 10 § lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning, med justering för förändring av resultatreserven enligt 11 kap. 14 a § och med förändring av resultatutjämningsreserven enligt 11 kap. 14 § i sin äldre lydelse.

5. För beslut om att använda medel från en resultatutjämningsreserv enligt 11 kap. 14 § i sin äldre lydelse, gäller bestämmelsen i 13 kap. 8 § andra stycket i sin äldre lydelse.

Förslag till lag om ändring i lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning

Bilaga 2

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning

dels att 6 kap. 2 §, 11 kap. 8, 10 och 11 §§, 13 kap. 1 och 2 §§ och rubriken närmast före 11 kap. 8 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas två nya paragrafer, 5 kap. 2 a § och 11 kap. 10 a § av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 kap.

2 a §

Årets resultat efter balanskravsjusteringar och balanskravsresultatet enligt 11 kap. 10 § ska anges i direkt anslutning till posten årets resultat i resultaträkningen enligt 2 §.

6 kap.

2 §

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 infrastruktur

C. Omsättningstillgångar

- I. Förråd m.m.
- II. Fordringar
- III. Kortfristiga placeringar
- IV. Kassa och bank

EGET KAPITAL, AVSÄTTNINGAR OCH SKULDER

A. Eget kapital

- I. Årets resultat
- II. *Resultatutjämningsreserv*
- III. Övrigt eget kapital
- II. *Resultatreserv*

B. 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

11 kap.

8 §

God ekonomisk hushållning

Förvaltningsberättelsen ska innehålla en utvärdering av om målen och riktlinjerna för en god ekonomisk hushållning enligt 11 kap. 6 § första och andra styckena kommunallagen (2017:725) har uppnåtts och följts.

God kommunal hushållning

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

10 §

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 vinster och förluster i värdepapper, och

4. återföring av orealiserade vinster och förluster i värdepapper.

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

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

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

3. orealiserade vinster och förluster i värdepapper,

4. återföring av orealiserade vinster och förluster i värdepapper.

5. exploateringsbidrag, investeringsbidrag och gatukostnadsersättningar, och

6. ökning eller minskning av pensionsförpliktelser till följd av ändring av livslängdsantaganden eller diskonteringsränta.

10 a §

Upplysning ska lämnas om vilket ändamål som medel ur resultatreserv enligt 11 kap. 14 a § kommunallagen (2017:725) har använts för.

11 §

Om balanskravsresultatet enligt 10 § för ett visst räkenskapsår är negativt, ska det i förvaltningsberättelsen för det året anges när och på vilket sätt det negativa balanskravsresultatet ska regleras enligt 11 kap. 12 § kommunallagen (2017:725).

Om fullmäktige har beslutat att en sådan reglering inte ska ske, ska en upplysning lämnas om skälen för detta. Om reglering av ett negativt balanskravsresultat inte ska ske enligt 11 kap. 13 § kommunallagen, ska en upplysning lämnas om detta.

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

13 kap.

1 §

Minst en gång under räkenskapsåret ska en särskild redovisning (delårsrapport) upprättas för verksamheten och ekonomin från räkenskapsårets början. Minst en rapport ska omfatta en period av minst hälften och högst två tredjedelar av räkenskapsåret.

Minst en gång under räkenskapsåret ska en särskild redovisning (delårsrapport) upprättas för ekonomin från räkenskapsårets början. En sådan rapport ska minst omfatta räkenskapsårets första tre månader.

2 §

Delårsrapporten ska innehålla

- en resultaträkning,
- en balansräkning, och
- en förenklad förvaltningsberättelse.

Delårsrapporten ska innehålla en resultaträkning.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2023.

2. Vid användning av medel från en resultatutjämningsreserv enligt 11 kap. 14 § kommunallagen (2017:725) i sin äldre lydelse, ska upplysning i förvaltningsberättelsen enligt 11 kap. 10 § innehålla dels årets resultat efter balanskravsjusteringar, dels detta resultat med justering för förändring av resultatreserv enligt 11 kap. 14 a § kommunallagen och förändring av resultatutjämningsreserv enligt 11 kap. 14 § kommunallagen i sin äldre lydelse.

3. Om kommuner och regioner har en resultatutjämningsreserv enligt 11 kap. 14 § kommunallagen (2017:725) i sin äldre lydelse ska balansräkningen ställas upp enligt 6 kap. 2 § med följande tillägg under EGET KAPITAL, AVSÄTTNINGAR OCH SKULDER, A. Eget kapital: IV Resultatutjämningsreserv.

Förslag till lag om ändring i lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser

Bilaga 2

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser att 21 § ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

21 §¹⁴

Bestämmelserna i 8 kap. 14 § samt 11 kap. 1–4 §§, 5 § första och andra styckena, 6, 15 och 22 §§ kommunallagen (2017:725) ska tillämpas på motsvarande sätt i fråga om ekonomisk förvaltning i ett samordningsförbund. Det som där föreskrivs om kommun eller region ska gälla för ett samordningsförbund och det som föreskrivs för fullmäktige och styrelse ska gälla för förbundsstyrelsen.

Bestämmelserna i 8 kap. 14 § samt 11 kap. 1–3 §§, 5 § första och andra styckena, 6, 15 och 22 §§ kommunallagen (2017:725) ska tillämpas på motsvarande sätt i fråga om ekonomisk förvaltning i ett samordningsförbund. Det som där föreskrivs om kommun eller region ska gälla för ett samordningsförbund och det som föreskrivs för fullmäktige och styrelse ska gälla för förbundsstyrelsen.

Ett samordningsförbund får inte ingå borgen. Förbundet får inte heller sätta sig i skuld i annat fall än när det gäller sedvanliga krediter för verksamheten.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2023.

¹⁴ Senaste lydelse 2019:914.

Förteckning över remissinstanserna

Efter remiss har yttrande över betänkandet En god kommunal hushållning (SOU 2021:75) kommit in från Aneby kommun, Arjeplogs kommun, Ekonomistyrningsverket, Fagersta kommun, Falu kommun, FAR, Förvaltningsrätten i Karlstad, Gävle kommun, Haparanda kommun, Högsby kommun, Kammarrätten i Stockholm, Katrineholms kommun, Kommunalekonomernas förening, Kommunforskning i Västsverige, Kommuninvest ekonomisk förening, Konjunkturinstitutet, Landskrona kommun, Ludvika kommun, Luleå kommun, Lycksele kommun, Motala kommun, Munkedals kommun, Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser, Nykvarns kommun, Orsa kommun, Region Jönköping, Region Norrbotten, Region Skåne, Region Värmland, Region Västmanland, Region Östergötland, Riksgäldskontoret, Riksrevisionen, Rådet för främjande av kommunala analyser, Rådet för kommunal redovisning, Sandvikens kommun, Skatteverket, Skellefteå kommun, Sveriges Kommunala Yrkesrevisorer, Statistiska centralbyrån, Statskontoret, Stenungsunds kommun, Stockholms kommun, Svenskt Näringsliv, Sveriges Kommuner och Regioner, Tanums kommun, Tingsryds kommun, Trelleborgs kommun, Uppsala universitet (juridiska och nationalekonomiska institutionerna), Vadstena kommun, Vara kommun och Vänersborgs kommun.

Därutöver har även Arvidsjaurns kommun, Bodens kommun, Dorotea kommun, Götene kommun, Helsingborgs kommun, Herrljunga kommun, Hyresgästföreningen, Hällefors kommun, Karlsborgs kommun, Kinda kommun, KPA Pension, Kävlinge kommun, Linköpings kommun, Malmö kommun, Markaryds kommun, Nacka kommun, Norrköpings kommun, Oxelösunds kommun, Piteå kommun, Ragunda kommun, Region Halland, Region Stockholm, Region Södermanland, Region Örebro, Sjöbo kommun, Kommunalförbundet Skånes kommuner, SmåKom, Solna kommun, Storfors kommun, Storsthlm, Storumans kommun, Linköpings universitet, Trafikverket, Täby kommun, Umeå kommun, Vingåkers kommun, Västra Götalandsregionen, Ödeshögs kommun och Örnköldsviks kommun yttrat sig.

Deloitte AB, Ernst & Young Sweden AB, Filipstads kommun, Haninge kommun, Institutet för kommunal ekonomi, KPMG AB, PricewaterhouseCoopers i Sverige AB, Rådet för kommunalekonomisk forskning och utbildning vid Lunds universitet, Starev, Timrå kommun och Växjö kommun har inbjudits att lämna synpunkter, men har avstått från att yttra sig.