



## En ändamålsenlig kommunal bokföring och redovisning

---

### Sammanfattning

Utskottet ställer sig bakom regeringens lagförslag om en ändamålsenlig kommunal bokföring och redovisning med den ändringen att ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till två av lagarna ska lyda såsom utskottet föreslår i bilaga 3.

I propositionen föreslås bl.a. en ny lag om kommunal bokföring och redovisning. Lagen innehåller förslag som innebär att kommunernas och landstingens årsredovisningar får flera delar. Bestämmelser om vissa grundläggande redovisningsprinciper, exempelvis principen om rättvisande bild, lagfästs för att ge en tydligare vägledning till såväl normgivande organ som kommuner och landsting. Vidare föreslås bl.a. förändrade värderingsregler och förändringar när det gäller immateriella anläggningstillgångar, gåvor samt fordringar och skulder i utländsk valuta. Regeringen föreslår också en utökad reglering av delårsrapporten och de sammanlagda räkenskaperna.

Den nya lagen och lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2019.

#### *Behandlade förslag*

Proposition 2017/18:149 En ändamålsenlig kommunal bokföring och redovisning.

# Innehållsförteckning

Utskottets förslag till riksdagsbeslut .....	3
Redogörelse för ärendet .....	4
Ärendet och dess beredning.....	4
Bakgrund .....	4
Utskottets överväganden.....	8
En ändamålsenlig kommunal bokföring och redovisning.....	8
<i>Bilaga 1</i>	
Förteckning över behandlade förslag .....	27
Propositionen .....	27
<i>Bilaga 2</i>	
Regeringens lagförslag .....	28
<i>Bilaga 3</i>	
Utskottets lagförslag .....	50

# Utskottets förslag till riksdagsbeslut

## **En ändamålsenlig kommunal bokföring och redovisning**

Riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om kommunal bokföring och redovisning med den ändringen att ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna ska ha den lydelse som utskottet föreslår i bilaga 3,

2. lag om ändring i lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser med den ändringen att ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna ska ha den lydelse som utskottet föreslår i bilaga 3,

3. lag om ändring i lagen (2005:590) om insyn i vissa finansiella förbindelser m.m.,

4. lag om ändring i kommunallagen (2017:725).

Därmed bifaller riksdagen proposition 2017/18:149 punkterna 3 och 4 samt bifaller delvis proposition 2017/18:149 punkterna 1 och 2.

Stockholm den 3 maj 2018

På finansutskottets vägnar

*Fredrik Olovsson*

Följande ledamöter har deltagit i beslutet: Fredrik Olovsson (S), Elisabeth Svantesson (M), Monica Green (S), Maria Plass (M), Oscar Sjöstedt (SD), Jörgen Andersson (M), Ingemar Nilsson (S), Emil Källström (C), Janine Alm Ericson (MP), Niklas Wykman (M), Dennis Dioukarev (SD), Mats Persson (L), Jakob Forssmed (KD), Niklas Karlsson (S), Björn Wiechel (S), Adnan Dibrani (S) och Håkan Svenneling (V).

# Redogörelse för ärendet

## Ärendet och dess beredning

I proposition 2017/18:149 En ändamålsenlig kommunal bokföring och redovisning föreslår regeringen en ny lag om kommunal bokföring och redovisning. Regeringens förslag till riksdagsbeslut återges i bilaga 1. Regeringens lagförslag finns i bilaga 2.

Lagförslagen har granskats av Lagrådet, och regeringen har följt Lagrådets förslag och beaktat Lagrådets synpunkter.

Regeringen beslutade den 28 augusti 2014 att tillsätta en särskild utredare med uppgift att se över lagen (1997:614) om kommunal redovisning (dir. 2014:125). Utredningen antog namnet KomRed (Fi 2014:13). Syftet med översynen var att åstadkomma en ändamålsenlig redovisningslagstiftning för kommuner och landsting. Utredningen överlämnade i mars 2016 betänkandet En ändamålsenlig kommunal redovisning (SOU 2016:24).

Utskottet föreslår ändringar i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till två av regeringens lagförslag. Utskottets lagförslag redovisas i bilaga 3.

Ingen motion har väckts i ärendet.

## Bakgrund

### Varför behövs den kommunala redovisningen?

De krav som ställs på redovisningen inom kommunal och privat sektor är i många avseenden lika. Men vissa förhållanden skiljer kommunal verksamhet från privat. Det brukar kallas för den kommunala särarten och påverkar hur den kommunala redovisningen utformas. Den kommunala redovisningen utgör underlag för ekonomiska och politiska beslut, och tillgång till information är en grundförutsättning för en fungerande demokrati och en effektiv förvaltning av ekonomin.

Redovisningen är central för fullmäktiges ansvarsprövning av styrelser och nämnder. Den används även för avstämning av de krav på den kommunala ekonomin som ställs i lag och vid utvärdering av hur resurserna används. Dessutom ger redovisningen också viktig information till kommuninvånare, medier, staten, andra kommuner och landsting samt företag och organisationer.

### Lagen om kommunal redovisning

Länge överläts det till kommuner och landsting att själva utveckla den kommunala redovisningen. Allmänna bestämmelser har dock funnits i kommunallagen. Den 1 januari 1998 trädde lagen (1997:614) om kommunal

redovisning, förkortad KRL, i kraft. Lagen reglerar kommuners, landstings och kommunalförbunds externredovisning. Genom lagstiftningen skulle det skapas bättre förutsättningar att upprätthålla en samordnad och enhetlig kommunal redovisningsstandard som skulle kunna förbättra jämförbarheten och analysförutsättningarna.<sup>1</sup> KRL är en ramlag som ger utrymme för normbildning genom det krav på god redovisningssed som finns i lagens första kapitel. Vid lagens tillkomst ansåg regeringen att den redovisningslagstiftning som gäller för näringslivet inte är direkt överförbar till kommunal verksamhet på grund av den kommunala särarten. Syftet med den kommunala externredovisningen är att ge fullmäktige, kommuninvånare och andra intressenter relevant information om verksamhetens finansiella resultat och ekonomiska ställning. Bolag som ägs helt eller delvis av en kommun eller ett landsting omfattas inte av KRL, utan för dessa gäller samma bokförings- och redovisningsregler som för privata företag. Information om dessa bolag ska dock ingå i den sammanställda redovisningen som är en del av årsredovisningen. Detsamma gäller stiftelser som kommunen eller landstinget bildat ensamt eller tillsammans med någon annan och ekonomiska föreningar där kommunen eller landstinget bestämmer tillsammans med någon annan. Syftet är att ge en samlad bild av kommunens totala ekonomiska engagemang.

### **Rådet för kommunal redovisning**

Rådet för kommunal redovisning (RKR) är ett normgivande organ inom kommunal redovisning som bildades 1997. RKR är en ideell förening vars medlemmar är staten och Sveriges Kommuner och Landsting (SKL). RKR ger ut rekommendationer, informationsmaterial och idéskrifter om kommunal redovisning.

### **Övergripande krav på den kommunala ekonomin**

#### *Finanspolitiskt ramverk*

Finanspolitiken bygger på ett antal principer som bildar det nationella finanspolitiska ramverket. Ramverket har som uppgift att se till att finanspolitiken är långsiktigt hållbar och transparent. Riksdagen fastställer målet för den offentliga sektorns finansiella sparande (överskottsmålet). Riksdagen fastställer också ett utgiftstak för statens och ålderspensionssystemets utgifter som gäller tre år framåt. Överskottsmålet och utgiftstaket ger det totala ekonomiska utrymmet i budgetprocessen. För att stärka budgetprocessen på lokal nivå tillämpas ett balanskrav för kommunsektorn. Kravet innebär att varje kommun och landsting ska budgetera för ett resultat i balans. Balanskravet anger den lägsta godtagbara resultatnivån. Kommuner och landsting ska ha en god ekonomisk hushållning

<sup>1</sup> Prop. 1996/97:52 s. 30.

i sin verksamhet. Det kommunala balanskravet och utgiftstaket är viktiga instrument för att uppnå överskottsmålet.

### *God ekonomisk hushållning*

Regelverket om kommunal redovisning samspelar med de bestämmelser som finns i kommunallagen (2017:725) om budget och god ekonomisk hushållning. Bestämmelserna i KRL och kommunallagen kompletterar därmed varandra. I 1953 års kommunallag infördes ett kommunalt förmögenhetsskydd som innebar att en kommuns fasta och lösa egendom borde förvaltas så att kommunens förmögenhet inte minskade. Denna bestämmelse fördes inte över till 1991 års kommunallag. I stället infördes en allmän regel om att kommuner och landsting ska ha en god ekonomisk hushållning i sin verksamhet. Ett nollresultat är enligt förarbetena till KRL inte tillräckligt för att kravet ska vara uppfyllt. I stället krävs att utfallet bör ligga på en nivå som reallt sett åtminstone konsoliderar ekonomin.<sup>2</sup>

### *Balanskravet*

Efter finanskrisen i början av 1990-talet ansågs det att kravet på god ekonomisk hushållning inte hade haft tillräcklig styreffekt, och det föreslogs därför ett krav på en kommunal ekonomi i balans. Balanskravet infördes 1998 i kommunallagen. Det skulle förhindra en fortlöpande urgröpning av den kommunala ekonomin och skapa förutsättningar för en långsiktigt stabil finansiell utveckling. Budgeten ska upprättas så att intäkterna överstiger kostnaderna. Tanken är att varje generation ska bära de kostnader för service som den generationen beslutar om och konsumerar. Balanskravet relaterar till resultaträkningen och inte till balansräkningen och ska ses som en miniminivå. Att balanskravet är uppfyllt innebär inte nödvändigtvis att kravet på god ekonomisk hushållning är uppfyllt. Balanskravet gäller inte kommunala bolag, stiftelser och föreningar. En kommun eller ett landsting får enligt kommunallagen underbalansera budgeten under förutsättning att det tidigare har gjorts avsättning till en resultatutjämningsreserv som kan tas i anspråk eller om det finns synnerliga skäl. Om kostnaderna för ett visst räkenskapsår överstiger intäkterna ska det negativa resultatet enligt kommunallagen regleras och det redovisade egna kapitalet återställas inom de närmast följande tre åren. Bestämmelserna om balanskravet och om när ett negativt balanskravsresultat måste regleras finns i kommunallagen. I KRL regleras vilka upplysningar om balanskravsresultatet som ska lämnas i förvaltningsberättelsen och hur det beräknas.

### *Resultatutjämningsreserver*

Sedan den 1 januari 2013 är det möjligt för kommuner och landsting att under vissa förutsättningar reservera delar av ett positivt resultat i en

<sup>2</sup> Prop. 1996/97:52 s. 32.

resultatutjämningsreserv. Resultatutjämningsreserver skapades för att ge kommuner och landsting bättre möjligheter att möta konjunkturvariationer.

# Utskottets överväganden

## En ändamålsenlig kommunal bokföring och redovisning

### Utskottets förslag i korthet

Riksdagen antar regeringens lagförslag. När det gäller förslaget till en ny lag om kommunal bokföring och redovisning och förslaget till lag om ändring i lagen om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser ska ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna ha de lydelse som utskottet föreslår i bilaga 3.

### Propositionen

#### *En ny lag om kommunal bokföring och redovisning*

Sedan KRL infördes har såväl omvärlden som förutsättningarna för den kommunala redovisningen förändrats. Enligt regeringens mening är ett stabilt ramverk för den kommunala sektorn en viktig förutsättning för att hantera kommunernas och landstingens framtida utmaningar. En viktig komponent i ett sådant ramverk är en god ekonomisk styrning. Regeringen föreslår att en ny lag om kommunal bokföring och redovisning ska ersätta KRL. Lagen bygger till stora delar på nuvarande lag men innehåller också många nya bestämmelser.

Många bestämmelser kan överföras oförändrade i sak till den nya lagen, men flera nya bestämmelser föreslås, bl.a. i frågor där vägledning tidigare endast kunnat sökas i de rekommendationer som RKR givit ut. Karaktären av ramlagstiftning kvarstår dock även med regeringens förslag till ny lag.

#### *Bokföring och arkivering*

##### **Räkenskapsinformation**

Regeringen föreslår att definitionen av räkenskapsinformation ändras så att noter inte längre ska omfattas av definitionen och att det görs ett tillägg om att delårsrapporter ska utgöra räkenskapsinformation. Noter ska vara en del av årsredovisningen. Detta innebär att en hänvisning till bestämmelsen om noter inte behövs i den nya lagen.

##### **Hur bokföringen ska vara ordnad**

Regeringen föreslår att bokföringen ska vara ordnad på ett sådant sätt att det finns förutsättningar för kontroll av kommunens eller landstingets ekonomi och verksamhet och så att statistik kan lämnas enligt lag eller annan författning. Som Lagrådet påpekar anser regeringen att syftet med

bestämmelsen bör vara att säkerställa en tillfredsställande kontroll över både verksamheten och ekonomin och att detta framgår av lagstiftningen. Regeringen går i detta avseende längre än vad utredningen föreslår.

### **Arkivering av räkenskapsinformation**

Regeringen föreslår att arkiveringstiden för räkenskapsinformation förkortas från tio till sju år. Tiden som maskinutrustning och system som behövs för att ta fram räkenskapsinformation i vanlig läsbar form (dokument) eller mikroskrift som kan läsas med förstoringshjälpmedel ska hållas tillgängliga förkortas från tio till sju år. Hänvisningen till arkivlagen bör enligt regeringen inte föras över till den nya lagen.

### **Överföra och förstöra räkenskapsinformation**

Flera remissinstanser har påpekat att utredningen inte har uppmärksammat den ändring som gjordes 2011 i bokföringslagen (BFL) om när räkenskapsinformation får förstöras (7 kap. 6 § BFL). Regeringen ser inte heller något skäl till varför denna reglering skulle vara annorlunda för kommuner, landsting och kommunalförbund än för företag som har att följa BFL:s bestämmelser. Regeringen föreslår därför att bestämmelsen om att överföra och förstöra räkenskapsinformation ändras så att även dokument och mikroskrift som används för att bevara räkenskapsinformation får förstöras om informationen på ett betryggande sätt överförs till ett annat sådant material. Ursprungligt material som kommuner eller landsting själva har upprättat får förstöras först fr.o.m. det fjärde året efter utgången av räkenskapsåret.

## *Allmänna bestämmelser om årsredovisning*

### **Årsredovisningens delar**

Regeringen föreslår att en årsredovisning utöver en resultaträkning, en balansräkning, en kassaflödesanalys och en förvaltningsberättelse också ska bestå av noter, en driftsredovisning och en investeringsredovisning. Sammanställda räkenskaper ska också ingå i årsredovisningen om sådana upprättas. Syftet med årsredovisningen bör enligt regeringen inte längre framgå av lagen.

Regeringen föreslår detaljerade krav för årsredovisningen, t.ex. om resultaträkningen, balansräkningen och kassaflödesanalysen. De föreslagna reglerna säkerställer att utfallet av verksamheten, verksamhetens finansiering och den ekonomiska ställningen vid räkenskapsårets slut finns redovisade i årsredovisningen. Regeringen anser därmed, till skillnad från remissinstanserna FAR (branschorganisationen för revisorer, redovisningskonsulter, skatterådgivare, lönekonsulter och specialister) och SKL, att bestämmelsen om årsredovisningens syfte inte längre fyller någon funktion och föreslår därför att bestämmelsen tas bort.

**Krav på överskådlighet**

Regeringen föreslår att det införs en bestämmelse om att årsredovisningen ska upprättas på ett överskådligt sätt.

**Principen om rättvisande bild införs i lagen**

Regeringen föreslår att det införs en bestämmelse om att årsredovisningens delar ska upprättas som en helhet och ge en rättvisande bild av verksamhetens resultat och kommunens eller landstingets ekonomiska ställning. Om det behövs för att bilden ska bli rättvisande ska ytterligare upplysningar lämnas i en not. Om det görs en avvikelse från en rekommendation från det normgivande organet på området ska skälen för avvikelsen lämnas i en not.

Riksrevisionen anser att det saknas en analys av om lag och kompletterande normering tillsammans utgör ett sådant ramverk att en tillämpning av dessa också ger en rättvisande bild. Regeringen menar dock att bestämmelserna i bl.a. årsredovisningslagen (ÅRL) kan tjäna som förebild för principen om rättvisande bild och att kravet på god redovisningssed tillsammans med RKR:s normering ger en rättvisande bild av verksamhetens resultat och ekonomiska ställning.

**Andra grundläggande redovisningsprinciper**

Regeringen föreslår att det införs en bestämmelse om andra grundläggande principer. När årsredovisningen upprättas ska följande grundläggande principer iakttas:

1. Kommuner och landsting ska förutsättas fortsätta sina verksamheter.
2. Samma principer för värdering, klassificering och indelning av de olika posterna ska konsekvent tillämpas från ett räkenskapsår till ett annat.
3. Värdering av de olika posterna ska göras med rimlig försiktighet.
4. Intäkter och kostnader som kan hänföras till räkenskapsåret ska tas med oavsett tidpunkten för betalningen.
5. De olika beståndsdelar som balansräkningens poster består av ska värderas var för sig.
6. Tillgångar och skulder får inte kvittas mot varandra. Inte heller får intäkter och kostnader kvittas mot varandra.
7. Den ingående balansen för ett räkenskapsår ska stämma överens med den utgående balansen för det närmast föregående räkenskapsåret.
8. Förändringar i eget kapital ska redovisas i resultaträkningen.

Kommuner och landsting får avvika från redovisningsprinciperna om det finns särskilda skäl och det är förenligt med god redovisningssed och kravet på en rättvisande bild.

Om en avvikelse görs ska det lämnas en upplysning om skälen för detta, och en bedömning ska göras av effekten på kommunens eller landstingets resultat och ekonomiska ställning.

Konkurrensverket anser att även principen om öppenhet bör införas i lagen. Regeringen menar dock att det inte finns skäl att reglera principen om öppenhet särskilt i lag. RKR har i det konceptuella ramverket för finansiell rapportering i kommuner och landsting redogjort för vilka kvalitativa egenskaper som externredovisningen ska uppfylla. Krav på redovisningen som ställs utifrån principen om öppenhet och objektivitetsprincipen omfattas av dessa kvalitativa egenskaper. Regeringen föreslår vidare att bestämmelsen om att resultaträkningen bör redovisa hur eget kapital har förändrats under räkenskapsåret inte ska föras över till lagen om kommunal bokföring och redovisning. En bestämmelse bör införas om att andra grundläggande redovisningsprinciper ska tillämpas vid avslutande bokföringstransaktioner.

### **Ansvar för att upprätta årsredovisningen**

Regeringen föreslår att bestämmelsen om vem som ansvarar för att upprätta årsredovisningen inte ska föras över till lagen om kommunal bokföring och redovisning.

### **Upplysning om särredovisning**

Enligt regeringen bör en upplysning lämnas i not om vilka särredovisningar som har upprättats under räkenskapsåret till följd av bestämmelser i lag eller annan författning. Vissa remissinstanser, bl.a. Företagarna, Återvinningsindustrierna och Svenska Vård, anser att förslaget är helt otillräckligt utifrån ett konkurrensperspektiv. Enligt bl.a. Konkurrensverket och Svenskt Näringsliv bör en ny utredning tillsättas för att se över möjligheterna till samordning och utökade krav på särredovisning. Med anledning av dessa remissynpunkter anser regeringen att det är viktigt att framhålla att förslaget främst syftar till att främja insynen och tillgängligheten för den enskilde samt att frågan om utökade krav på särredovisning inte har varit en del av utredningens uppdrag, och därför finns det inte förutsättningar att föreslå utökade krav på särredovisning med denna utredning som grund. Vidare skriver regeringen att det inte finns förutsättningar att samordna bestämmelser om särredovisning inom ramen för detta lagstiftningsprojekt. Regeringen avser dock att följa frågan om samordning av bestämmelserna om särredovisning och återkomma vid behov.

### **Samordningsförbund**

Regeringen föreslår att kravet på att ett samordningsförbunds styrelse ska upprätta årsbokslut tas bort eftersom kommuner och landsting inte längre behöver upprätta årsbokslut. Regeringen menar att det inte behöver ställas större krav på samordningsförbund än på kommuner och landsting.

## *Resultaträkning och balansräkning*

### **Resultaträkningens uppställningsform**

Regeringen föreslår att det ska förtydligas att resultaträkningen i sammandrag ska redovisa samtliga intäkter och kostnader under räkenskapsåret. Resultaträkningens uppställningsform bör därför ändras.

### **Balansräkningens uppställningsform**

Regeringen bedömer att kravet att redovisa panter och ansvarsförbindelser som poster inom linjen bör vara kvar.

När det gäller pensionsredovisningen pekar flera remissinstanser på att ett förändrat regelverk för den kommunala redovisningen också skapar ett behov av en översyn av vissa bestämmelser i kommunallagen. Regeringen gör bedömningen att redovisning av kommunala pensionsförpliktelser bör analyseras ytterligare vad gäller konsekvenserna för den kommunala ekonomin samt förhållandet till bestämmelserna om god ekonomisk hushållning och balanskravet i kommunallagen. Regeringen avser att återkomma i den frågan. Pensionsförpliktelser som är upparbetade före 1998 bör enligt regeringen även i fortsättningen redovisas som en ansvarsförbindelse inom linjen tillsammans med ställda panter och säkerheter. Kravet på kommuner och landsting att lämna information om ställda panter och ansvarsförbindelser inom linjen bör därför finnas kvar.

### **Utgifter som får tas upp i balansräkningen som immateriella anläggningstillgångar**

Regeringen föreslår att utöver utgifter för utvecklingsarbete som är av väsentligt värde för kommunens eller landstingets verksamhet under kommande år, ska också utgifter för koncessioner, patent, licenser och liknande rättigheter få tas upp som immateriella anläggningstillgångar. Utgifter för forskning ska inte längre få tas upp som immateriella anläggningstillgångar. Anledningen är att regeringen anser att det behövs en anpassning till vad som gäller enligt ÅRL och förordningen (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag, förkortad FÅB, eftersom det i detta fall inte finns någon kommunal särart som motiverar en annorlunda reglering.

### **Jämförelsetal måste inte alltid räknas om eller ändras**

Regeringen föreslår att jämförelsetal för det närmast föregående räkenskapsåret ska räknas om eller ändras om det behövs för att de ska kunna jämföras med räkenskapsårets poster. Detta behöver inte göras om det finns särskilda skäl och det är förenligt med god redovisningssed och kravet på en rättvisande bild. Regeringen har föreslagit att principen om rättvisande bild ska föras in i lagen. Det saknas därmed enligt regeringen skäl för att ställa lägre krav på kommuner och landsting än på privata företag när det gäller att låta bli att ändra eller räkna om jämförelsetal.

### **Noternas ordningsföljd**

Regeringen föreslår att det ska införas bestämmelser om noternas ordningsföljd. Om inte annat följer av kravet på överskådlighet ska noter som avser enskilda poster i resultaträkningen eller balansräkningen läggas fram i samma ordning som posterna. Hänvisning ska göras vid de poster som noterna hänför sig till. I ÅRL ska noter som avser enskilda poster i balansräkningen eller resultaträkningen läggas fram i samma ordning som posterna om inte något annat följer av kravet på överskådlighet. Hänvisning ska göras vid de poster som noterna hänför sig till. I KRL finns det ingen motsvarande bestämmelse om noternas ordningsföljd. Noternas placering följer av allmänna principer för hur man upprättar resultaträkningar och balansräkningar. Regeringen anser dock att detta för tydlighetens skull bör framgå av lagen.

### *Kommunala pensionsförpliktelser*

#### **Redovisning av pensionsförpliktelser**

Hur pensioner ska redovisas står främst mellan två olika modeller, dels blandmodellen som är lagstadgad för kommuner och landsting, dels fullfonderingsmodellen som används inom det privata näringslivet. Fullfonderingsmodellen innebär att samtliga pensionsförpliktelser redovisas som avsättning i balansräkningen oavsett när pensionsförmånerna har intjänats. Blandmodellen innebär att det bara är pensionsförpliktelser som är intjänade efter 1998 som redovisas som avsättning i balansräkningen. Pensionsförpliktelser som är intjänade före 1998 redovisas i stället som en ansvarsförbindelse. Blandmodellen är lagstadgad och unik för den kommunala sektorn. När den infördes sågs den som en övergångslösning, och den leder på sikt till en övergång till fullfonderingsmodellen. Regeringen anser att det finns skäl att analysera frågan om redovisning av kommunala pensionsförpliktelser ytterligare, sett i ljuset av kommunallagens bestämmelser om god ekonomisk hushållning och kravet på att upprätta en budget i balans. Regeringen gör bedömningen att det bör utredas vidare vilka konsekvenser en ändrad redovisningsmodell för kommunala pensionsförpliktelser får för den kommunala ekonomin samt hur en sådan ändring påverkar balanskravet och kravet på god ekonomisk hushållning.

#### **Finansiering av pensionsförpliktelser**

Regeringen föreslår att om en avsättning eller en ansvarsförbindelse för pensionsförpliktelser har minskat efter föregående balansdag till följd av att en försäkring har tecknats eller att medel har överförts till en pensionsstiftelse, ska en upplysning i not lämnas om vilket belopp som avsättningen har minskats med. Det bör enligt regeringen inte införas något krav på att redovisa medel som är avsatta till pensionsstiftelser eller försäkring som tillgång i den kommunala balansräkningen.

## Värdering

### **Avskrivning av anläggningstillgångar**

Regeringen föreslår att begreppet ekonomisk livslängd ersätts av begreppet nyttjandeperiod i bestämmelsen om avskrivning av anläggningstillgångar. Avskrivningstiden för immateriella anläggningstillgångar ändras på så vis att nyttjandeperioden ska anses uppgå till fem år om inte en annan längre tid med rimlig grad av säkerhet kan fastställas. Om nyttjandeperioden för en immateriell anläggningstillgång bestäms till längre tid än fem år ska en upplysning lämnas om skälen för detta. En upplysning ska också lämnas om bedömd genomsnittlig nyttjandeperiod för varje post som tas upp som materiell anläggningstillgång i balansräkningen.

### **Vissa finansiella instrument ska värderas till verkligt värde**

Regeringen föreslår att det ska införas särskilda regler för värdering av finansiella instrument. Finansiella instrument som innehas för att generera avkastning eller värdestegring ska värderas till verkligt värde. Följande finansiella instrument får inte värderas till verkligt värde:

1. finansiella instrument för vilka ett tillförlitligt verkligt värde inte kan fastställas
2. finansiella instrument som hålls till förfall
3. fordringar som härrör från verksamheten och som inte innehas för handelsändamål
4. aktier eller andelar i kommunala koncernföretag
5. skulder som inte ingår som en del i en handelsportfölj.

Värdeförändringen av de finansiella instrumenten sedan föregående balansdag ska redovisas i resultaträkningen. Det föreslås också att en upplysning om värdeförändringen av de finansiella instrumenten ska lämnas i en not.

### **Uppskrivning av finansiella anläggningstillgångar**

Regeringen bedömer att möjligheten att skriva upp finansiella anläggningstillgångar inte bör överföras till den nya lagen.

### **Orealiserade vinster i värdepapper ska inte beaktas i balanskravsutredningen**

Regeringen föreslår att realiserade vinster i värdepapper inte ska beaktas vid beräkningen av årets resultat efter balanskravsjusteringar. Vid beräkningen av årets resultat efter balanskravsjusteringar ska inte heller återföring av realiserade vinster i värdepapper beaktas.

Några remissinstanser uppmärksammar att förslaget kan öppna upp för s.k. reell styrning av resultat, dvs. att kommuner och landsting ändrar agerandet för att uppnå ett visst utfall. Förslaget kan också öppna upp för resultatstyrning då balanskravsresultatet kan påverkas av vilka försäljningar man väljer att göra i slutet av året. Regeringen anför att varken kortsiktiga ned- eller uppgångar i marknadsvärden på värdepapper bör få påverka balanskravsresultatet och

därmed kommuners och landstings möjlighet att nå balanskravet. Vid beräkningen av balanskravsresultatresultatet i balanskravsutredningen bör alltså varken orealiserade vinster eller förluster i värdepapper beaktas. Detsamma gäller återföring av orealiserade vinster och förluster i värdepapper.

### **Omräkning av fordringar och skulder i utländsk valuta**

Regeringen föreslår att fordringar och skulder i utländsk valuta ska räknas om enligt växelkursen på balansdagen om detta står i överensstämmelse med god redovisningssed och kravet på en rättvisande bild.

Linköpings kommun invänder mot förslaget bl.a. med hänvisning till försiktighetsprincipen. Regeringen betonar dock att bestämmelsen ger kommuner och landsting möjlighet att avstå från att omräkna på balansdagen om en omräkning enligt växelkursen inte överensstämmer med god redovisningssed och en rättvisande bild. Reglerna för omräkning av fordringar och skulder i utländsk valuta bör i möjligaste mån vara enhetliga för de statliga myndigheterna och för den kommunala sektorn. Därför bör också bestämmelserna i KRL utformas med FÅB som förebild.

Frågor om t.ex. hur kursdifferenser ska redovisas och vilken valutakurs som bör användas överlämnar regeringen till det normerande organet att reglera.

### **Värdering av tillgångar som tagits emot som gåva**

Regeringen föreslår att tillgångar som har tagits emot utan ersättning, eller till en ersättning som väsentligt understiger tillgångarnas verkliga värde, ska redovisas till det verkliga värdet vid förvärvstidpunkten.

### **Värdering av avsättningar**

Regeringen föreslår att det ska framgå av lagen om kommunal bokföring och redovisning att avsättningar ska motsvara den bästa uppskattningen av det belopp som kommer att krävas för att reglera förpliktelsen.

## *Förvaltningsberättelsen*

### **Definition av ett kommunalt koncernföretag**

Regeringen föreslår att det införs en definition av begreppet kommunalt koncernföretag. Med kommunalt koncernföretag avses en juridisk person över vars verksamhet, mål och strategier kommuner eller landsting har ett varaktigt betydande inflytande. Kommuner eller landsting kan utöva ett sådant inflytande själva eller tillsammans med ett eller flera kommunala koncernföretag. Betydande inflytande ska anses finnas när någon har minst tjugo procent av rösterna i en juridisk persons beslutande organ, om inte annat framgår av omständigheterna. Om inflytandet inte är betydande ska den juridiska personen ändå anses vara ett kommunalt koncernföretag om den har en särskild betydelse för kommunens eller landstingets verksamhet eller ekonomi.

**Definition av en kommunal koncern**

Regeringen föreslår att det införs en definition av begreppet kommunal koncern. Med en kommunal koncern avses kommunen eller landstinget tillsammans med de kommunala koncernföretagen. En upplysning ska lämnas i en not om vilka kommunala koncernföretag som ingår i den kommunala koncernen och på vilken grund de anses vara sådana företag. Av upplysningen ska det också framgå hur den kommunala koncernens sammansättning har förändrats under räkenskapsåret.

**Privata utförare som inte är kommunala koncernföretag**

Regeringen gör bedömningen att för att avgränsa den kategori av företag som det krävs upplysningar om i förvaltningsberättelsen kan det begrepp som definieras i kommunallagen, privata utförare, användas. En definition av begreppet uppdragsföretag behöver därför inte införas.

**Skyldighet att lämna upplysningar om den kommunala koncernen och privata utförare i förvaltningsberättelsen**

Om kommunen eller landstinget ingår i en kommunal koncern föreslår regeringen att förvaltningsberättelsen ska innehålla upplysningar om koncernen som motsvarar de upplysningar som ska lämnas om kommunens och landstingets verksamhet i förvaltningsberättelsen. Upplysningar om balanskravsresultat och sjukfrånvaro behöver dock inte lämnas. Kravet på att i förvaltningsberättelsen lämna information om sådana privata utförare som inte är kommunala koncernföretag begränsas till upplysningar om sådana förhållanden som är av väsentlig betydelse för bedömningen av kommunens eller landstingets verksamhet eller ekonomi.

Bodens kommun anser att det bör vara upp till den enskilda kommunen att avgöra om man vill ha mål för de enskilda bolagen var för sig eller mål för hela den kommunala koncernen. Jönköpings läns landsting anser att det inte är befogat att sätta upp mål för de kommunala koncernföretagen på motsvarande sätt som för landsting. Regeringen menar dock att förslaget ger den som läser årsredovisningen ett bättre underlag för att kunna bedöma om målen för god ekonomisk hushållning är uppfyllda och hur den ekonomiska ställningen ser ut för kommunen eller landstinget.

**Redovisning av sjukfrånvaro**

Regeringen föreslår att kommuner och landsting ska lämna upplysningar om anställdas sjukfrånvaro i förvaltningsberättelsen.

*Sammanställda räkenskaper***Organisationsneutral redovisning**

Många kommuners och landstings verksamheter bedrivs genom andra juridiska personer, t.ex. företag som är hel- eller delägda av kommunen eller landstinget och privata utförare. Den sammanlagda redovisningen, som

motsvarar det som inom privat sektor benämns koncernredovisning, är enligt regeringen viktig ur ett demokrati-, styrnings- och effektivitetsperspektiv. Medborgare och politiker måste ur ett demokratiskt perspektiv få information om kommunens ekonomiska förutsättningar och vilken verksamhet som kommunen ansvarar för. Styrningsperspektivet handlar om att kommunens ledning måste planera och följa upp den samlade verksamheten, vilket är en utmaning när verksamheten drivs i flera olika organisationsformer. När det gäller effektivitetsperspektivet handlar det om att resurser ska användas på ett ändamålsenligt sätt. Ett sätt att undersöka effektivitet är att göra jämförelser mellan olika kommuner och landsting. Om redovisningen ger en organisationsneutral helhetssyn på kommunens eller landstingets ekonomi och verksamhet underlättar det jämförelser. Det finns dock problem med jämförelser som inte den sammanställda redovisningen ensam kan lösa. När verksamheten drivs i förvaltningsform redovisar kommunen eller landstinget tillgångarna och skulderna i balansräkningen och alla kostnader och eventuella intäkter i resultaträkningen. Bedrivs verksamheten genom en privat utförare påverkas kommunens eller landstingets resultaträkning endast av kostnaderna för den privata utföraren. Detta innebär att årsredovisningen måste kompletteras med ytterligare information för att ge en helhetsbild av verksamheten. Innehållet i den sammanställda redovisningen är i dag endast översiktligt reglerat i KRL. Rekommendation 8.2 om sammanställd redovisning från RKR är däremot relativt detaljerad.

Balanskravets utformning gör att dess praktiska omfattning varierar beroende på hur kommunen eller landstinget har valt att organisera sin verksamhet. Balanskravet gäller inte kommunal verksamhet som bedrivs i företag utan bara den verksamhet som bedrivs i förvaltningsform. De kommunala företagen omfattas dock indirekt av balanskravet eftersom transaktioner mellan kommunen respektive landstinget och dess företag ska ingå i resultaträkningen om de är resultatpåverkande.

### **De sammanställda räkenskapernas delar**

Regeringen föreslår att begreppet sammanställda räkenskaper ska ersätta begreppet sammanställd redovisning. Det införs en skyldighet att upprätta en sammanställd kassaflödesanalys och krav på noter. Med sammanställda räkenskaper för en kommunal koncern ska avses en sammanställning av kommunens eller landstingets och de kommunala koncernföretagens resultaträkningar, balansräkningar och kassaflödesanalyser samt noter.

Örnsköldsviks kommun avstyrker förslaget om att begreppet sammanställd redovisning ska ersätta begreppet sammanställda räkenskaper. Regeringen anser dock att det är olämpligt att behålla begreppet sammanställd redovisning eller ändra detta till kommunkoncernredovisning. Begreppet sammanställd redovisning får med anledning av de ändringar regeringen föreslår en annan innebörd än tidigare. Exempelvis omfattar den inte längre delar av förvaltningsberättelsen. Därför föreslår regeringen att begreppet

sammanställda räkenskaper införs som benämning på en del av årsredovisningen.

### **Skyldighet att upprätta sammanställda räkenskaper**

Regeringen föreslår att kommuner eller landsting som huvudregel ska upprätta sammanställda räkenskaper för den kommunala koncernen. Sammanställda räkenskaper behöver inte upprättas för den kommunala koncernen om samtliga kommunala koncernföretag, såväl var för sig som tillsammans, är utan väsentlig betydelse för kommunen eller landstinget.

Flera remissinstanser har påpekat att det behövs ett förtydligande av vad som avses med väsentlig betydelse för kommunen eller landstinget för att kunna avgöra om sammanställda räkenskaper ska upprättas. Regeringen anser dock att skyldigheten att upprätta sammanställda räkenskaper inte bör vara undantagslös. Kommuner och landsting bör enligt regeringen inte upprätta sammanställda räkenskaper när de kommunala koncernföretagen är utan väsentlig betydelse för kommunen eller landstinget, dvs. har en mycket liten betydelse ur ekonomisk synvinkel. Undantaget bör regleras i lag.

### **Kommunala koncernföretag som inte behöver omfattas av de sammanställda räkenskaperna**

Regeringen föreslår att ett kommunalt koncernföretag inte behöver omfattas av de sammanställda räkenskaperna om företaget är utan väsentlig betydelse för kommunen eller landstinget. En upplysning ska lämnas om vilka kommunala koncernföretag som inte omfattas av de sammanställda räkenskaperna och varför de anses vara utan väsentlig betydelse. Om två eller flera av dessa kommunala koncernföretag tillsammans bedöms ha väsentlig betydelse för kommunen eller landstinget ska de dock omfattas av de sammanställda räkenskaperna.

Kammarrätten i Stockholm anser att vad som avses med väsentlig betydelse i den föreslagna lagen bör utvecklas. Nacka kommun anser att det är otydligt vilka juridiska personer som egentligen ska ingå i den sammanställda redovisningen. Regeringen anser att utgångspunkten vid bedömningen av om ett kommunalt koncernföretag ska omfattas av de sammanställda räkenskaperna är dess ekonomiska betydelse för kommunen eller landstinget. Det är därför mindre lämpligt att i lagstiftningen ange specifika ekonomiska mått för när ett kommunalt koncernföretag inte behöver tas med i de sammanställda räkenskaperna. Det kan i stället överlämnas till det normerande organet. Vidare skriver regeringen att när det gäller frågan om ett kommunalt koncernföretag är av väsentlig betydelse bör man kunna hämta ledning från väsentlighetsprincipen i 2 kap. 3 a § ÅRL. Det kan t.ex. handla om mindre stiftelser eller samordningsförbund av begränsad ekonomisk betydelse för kommunen eller landstinget.

### **Förvärvsanalys**

Regeringen föreslår att första gången ett kommunalt koncernföretag ska omfattas av de sammanställda räkenskaperna ska en förvärvsanalys upprättas

för att fastställa anskaffningsvärdet på det förvärvade kommunala koncernföretagets tillgångar och skulder. En sådan förvärvsanalys ska också upprättas vid förvärv av aktier eller andelar i en juridisk person.

### **Konsolideringsmetod**

Regeringen konstaterar att det inte framgår av KRL vilken konsolideringsmetod som ska användas när kommunala koncernföretag räknas in i den sammanställda resultaträkningen och balansräkningen. Det skiljer sig från ÅRL som innehåller bestämmelser om vilka konsolideringsmetoder som ska användas vid koncernredovisning.

Regeringen föreslår därför att det införs en bestämmelse i lagen om att kommunala koncernföretag som huvudregel ska räknas in i de sammanställda räkenskaperna enligt klyvningsmetoden (proportionell metod). Kapitalandelsmetoden får användas om det finns särskilda skäl och är förenligt med kravet på en rättvisande bild. Om kapitalandelsmetoden används ska det lämnas en upplysning i en not om vilka kommunala koncernföretag som har konsoliderats med denna metod och skälen för varför man har valt en viss konsolideringsmetod.

### **Att upprätta de sammanställda räkenskaperna**

Regeringen föreslår att i fråga om att upprätta den sammanställda resultaträkningen och den sammanställda balansräkningen ska bestämmelserna i kapitlen om resultaträkning och balansräkningspost tillämpas. I fråga om posterna i den sammanställda balansräkningen ska bestämmelsen om specifikation till balansräkningspost tillämpas. I fråga om att upprätta den sammanställda kassaflödesanalysen ska bestämmelsen om kassaflödesanalysen tillämpas. I fråga om att upprätta noter till den sammanställda resultaträkningen och den sammanställda balansräkningen ska bestämmelserna om noter tillämpas. Bestämmelserna om bidrag till infrastruktur och om räkenskapsrevision ska dock inte tillämpas. Om inte annat följer av kravet på överskådlighet ska noter som avser enskilda poster i den sammanställda resultaträkningen eller i den sammanställda balansräkningen läggas fram i samma ordning som posterna. Hänvisning ska göras vid de poster som noterna hänför sig till.

Jönköpings läns landsting är tveksamt till att samma krav ska gälla för specifikation till balansräkningsposter i den sammanställda balansräkningen som för landstingets balansräkning. Regeringen menar dock att samma krav bör ställas på specifikationer för balansräkningsposter i såväl den sammanställda balansräkningen som balansräkningen för en kommun eller ett landsting.

## *Delårsrapport*

### **Inget krav på fler delårsrapporter**

Regeringen gör bedömningen att kraven på hur många delårsrapporter som ska upprättas och vilken period av räkenskapsåret som delårsrapporten ska omfatta inte bör ändras. FAR anser att den löpande uppföljningen av verksamhet och ekonomi i dag är så utvecklad i kommuner och landsting att frågor om delårsrapporten inte behöver regleras i lag. Regeringen anser dock att det inte finns några skäl som talar för att det ska finnas andra krav på kommuner och landsting i detta avseende än på företag. Kraven på ekonomisk balans och på att återställa ett negativt resultat ställer stora krav på den löpande ekonomiska uppföljningen.

### **Fullmäktiges och revisorernas tillgång till delårsrapporter**

Regeringen föreslår att styrelsen ska överlämna delårsrapport till fullmäktige och revisorer inom två månader efter utgången av den period av räkenskapsåret som delårsrapporten omfattar.

Knivsta och Ystad kommuner påtalar vikten av löpande uppföljning av ekonomin. Regeringen menar dock att det står kommuner och landsting fritt att utveckla sin interna styrning med en mer löpande uppföljning, vilket kommunerna också föreslår. Detta är dock upp till varje kommun och landsting att besluta om.

### **Ändrade krav på innehållet i en delårsrapport**

Regeringen föreslår att delårsrapporten ska innehålla en resultaträkning, en balansräkning och en förenklad förvaltningsberättelse.

Flera remissinstanser anser att de kommunala bolagen även i fortsättningen ska inkluderas i delårsrapporten. Regeringen anser dock att kommuner respektive landsting även fortsättningsvis själva ska få avgöra om dessa ska omfattas av delårsrapporten. Delårsrapporten är främst ett internt uppföljningsdokument. Eventuella behov att utveckla delårsrapportens utformning och innehåll bör prövas inom ramen för vad som ligger inom god redovisningssed.

I resultaträkningen ska belopp för motsvarande period under närmast föregående räkenskapsår, prognos för räkenskapsårets resultat och budget för innevarande räkenskapsår redovisas. I balansräkningen ska belopp för motsvarande post för närmast föregående räkenskapsårs utgång redovisas.

Jönköpings läns landsting anser att det inte är nödvändigt att slå fast i lagen vilka jämförelsetal som ska användas i delårsrapporten. Regeringen menar dock att det finns ett värde av att reglera vilka jämförelsetal som ska finnas, då det säkerställer att grundläggande ekonomisk information lämnas. Att kraven regleras i lag underlättar också jämförelser över tid och mellan kommuner respektive landsting.

## *Vad behövs för att kontrollera att lag och normering följs?*

### **Tillsyn och sanktioner**

Regeringen anser att det inte bör införas någon tillsyn eller sanktion kopplad till bestämmelserna i lagen om kommunal bokföring och redovisning.

Flera remissinstanser invänder mot förslaget. Riksrevisionen anför t.ex. att det finns grundläggande svagheter hos kommuner och landsting när det gäller oberoende revision, tillsyn och kompletterande normgivning som allvarligt påverkar den faktiska tillämpningen av föreskrifter för redovisning. Den kommunala självstyrelsen är enligt Riksrevisionen ett svagt argument för att inte använda statlig tillsyn när det gäller hur kommuner och landsting tillämpar lag som reglerar kommunal verksamhet. Regeringen anför dock att en bättre struktur och utökad vägledning på området bör leda till en förbättrad efterlevnad. Samtidigt menar regeringen att utvecklingen vad gäller efterlevnaden av lag och kompletterande normgivning även fortsättningsvis måste följas.

Några remissinstanser har kommenterat det faktum att det inte finns en statlig tillsynsmyndighet. Regeringen anser dock att det inte i dagsläget finns tillräckligt starka skäl till att införa statlig tillsyn eller sanktioner på området. Vidare anser regeringen att det utifrån den kommunala självstyrelsen inte kan anses proportionerligt att införa statlig tillsyn eller sanktioner på området. Eftersom det redan finns ett normgivande organ på området som fyller en viktig roll när det gäller att uttolka vad som är god redovisningssed och då utvecklingen vad gäller efterlevnaden tycks gå i positiv riktning finns det enligt regeringen anledning att även i fortsättningen låta kommuner och landsting själva sköta tillsynen av externredovisningen.

### **Upplysning om kostnaden för räkenskapsrevision**

Regeringen föreslår att det införs ett krav på att lämna en upplysning i not om den sammanlagda kostnaden för de kommunala revisorernas granskning av bokföring, delårsrapport och årsredovisning.

Som svar på Riksrevisionens kritik pekar regeringen på styrelsens och fullmäktiges politiska ansvar för att lag och normgivning på området efterlevs. Den kommunala revisionen fyller en viktig funktion när det gäller att säkerställa att lag och normering inom den kommunala redovisningen efterlevs. Regeringen konstaterar samtidigt att frågan om den kommunala revisionens oberoende och organisation ligger utanför ramen för detta lagstiftningsarbete. Riksdagen har dock nyligen beslutat om en ny kommunallag som innehåller nya bestämmelser för den kommunala revisionen, vars syfte bl.a. är att stärka revisionens oberoende (prop. 2016/17:171 s. 240 f.).

Enligt regeringen finns det inget som hindrar att även andra kostnader inkluderas i årsredovisningen, t.ex. kostnad för att granska verksamhet och intern kontroll.

### *Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser*

#### **Förslag till lag om kommunal bokföring och redovisning**

Regeringen föreslår att den nya lagen om kommunal bokföring och redovisning ska träda i kraft den 1 januari 2019. Genom lagen upphävs lagen om kommunal redovisning. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för upplösning av bidrag till infrastruktur som har beslutats under 2009. Regeringen anser att det inte behövs någon övergångsbestämmelse om pensionsförpliktelser som är intjänade före 1998.

#### **Förslag till övriga lagändringar**

Regeringen föreslår att ändringarna i kommunallagen, lagen om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser och lagen om insyn i vissa finansiella förbindelser m.m. ska träda i kraft den 1 januari 2019.

### *Konsekvenser*

#### **Konsekvenser för kommuner och landsting**

Regeringen gör bedömningen att förslaget sammantaget endast medför marginella kostnadsökningar för kommuner och landsting och att finansieringsprincipen därför inte är tillämplig.

Syftet med förslaget är att åstadkomma en mer likvärdig kommunal redovisning. För att uppnå detta syfte krävs det en mer enhetlig tillämpning från kommunernas och landstingens sida, vilket i sin tur förutsätter lagreglering. Därför bedömer regeringen att syftet med förslagen inte kan åstadkommas på ett mindre ingripande sätt för den kommunala självstyrelsen. Mot denna bakgrund gör regeringen, i likhet med Ekonomistyrningsverket (ESV), bedömningen att förslaget utgör ett proportionerligt ingrepp i den kommunala självstyrelsen.

#### *Arkiveringstid*

Regeringen bedömer att förslaget sammantaget leder till ett större utrymme för kommuner och landsting att bestämma över formerna för att överföra och förstöra material för att bevara räkenskapsinformation. De lättnader som harmoniseringen leder till får därmed enligt regeringen anses överväga den marginella inskränkning av den kommunala självstyrelsen som förslaget också innebär.

#### *Allmänna bestämmelser om årsredovisning*

Förslaget bedöms inte leda till någon ny uppgift för kommunernas och landstingens del. Det bedöms inte heller utgöra någon inskränkning av den kommunala självstyrelsen eller medföra några ökade kostnader.

### *Resultaträkning och balansräkning*

Förslagen innebär inte någon ny uppgift för kommunernas och landstingens del. Därmed utgör förslagen inte någon inskränkning av den kommunala självstyrelsen. Förslagen bedöms inte heller medföra ökade kostnader.

### *Finansiering av pensionsförpliktelser*

Förslaget innebär att kommuner och landsting får en ny uppgift, vilket innebär en viss inskränkning av den kommunala självstyrelsen. Förslagen bedöms medföra begränsade kostnader.

### *Värdering*

Regeringen bedömer att syftet med förslagen inte kan tillgodoses på ett mindre ingripande sätt och att förslagen utgör ett proportionellt ingrepp i den kommunala självstyrelsen. Det nya upplysningskravet om bedömd nyttjandeperiod bedöms medföra vissa begränsade kostnader. I övrigt föranleder inte förslaget några ökade kostnader.

### *Förvaltningsberättelsen*

Regeringen bedömer att förslagen utgör ett proportionellt ingrepp i den kommunala självstyrelsen och att förändringarna leder till minskade kostnader för kommuner och landsting.

### *Sammanställda räkenskaper*

Förslagen syftar till en ökad insyn och förbättrad jämförbarhet, och för att uppnå detta krävs det en mer enhetlig tillämpning från kommunernas och landstingens sida, vilket i sin tur föranleder en lagreglering. Regeringen bedömer att syftet inte kan tillgodoses på ett mindre ingripande sätt och att förslagen därmed utgör ett proportionellt ingrepp i den kommunala självstyrelsen. Förslagen kommer enligt regeringen att medföra ökade kostnader för kommuner och landsting.

### *Delårsrapport*

Regeringen bedömer att syftet inte kan tillgodoses på ett mindre ingripande sätt och att förslagen därmed utgör ett proportionellt ingrepp i den kommunala självstyrelsen. Förslagen bedöms inte leda till ökade kostnader förutom förslaget om vilka delar som en delårsrapport ska bestå av. Kostnaderna till följd av det förslaget kan öka marginellt.

### *Upplysning om kostnaden för räkenskapsrevision*

Förslaget bedöms endast medföra begränsade kostnader för kommuner och landsting.

### *Särredovisning*

Förslaget bedöms endast medföra begränsade kostnader för kommuner och landsting.

**Konsekvenser för kommunalförbund och samordningsförbund**

Regeringen bedömer att förslagen inte innebär några ökade kostnader för kommunalförbundet. Vad gäller samordningsförbunden föreslås att kravet på att samordningsförbundens styrelse ska upprätta årsbokslut tas bort. Det kan enligt regeringen i viss mån innebära en kostnadsbesparing för samordningsförbunden.

**Konsekvenser för offentliga finanser**

ESV efterlyser i sitt remissvar en heltäckande analys av vilka konsekvenser förslaget får för nationalräkenskaperna och det finansiella sparandet. Utredningen gör bedömningen att förslaget om en förändrad pensionsredovisning bl.a. kan leda till att kommunernas och landstingens resultat påverkas, vilket i sin tur också kan få konsekvenser för kommunsektorns finansiella sparande. Regeringen menar dock att eftersom den inte föreslår någon ändring vad gäller pensionsredovisningen och då förslagen i övrigt inte bedöms innebära några direkta konsekvenser för kommunsektorns finansiella sparande behövs det inte göras en sådan analys som ESV efterfrågar.

**Konsekvenser för statliga myndigheter**

Delar av regerings förslag innebär att de underlag som SCB använder vid insamling av uppgifter från kommuner, landsting och kommunalförbund måste ses över och uppdateras. Regeringen bedömer att eventuella kostnadsökningar bör rymmas inom ramen för myndighetens nuvarande anslag.

Förslaget om en förkortad tid för arkivering kommer enligt regeringen att minska antalet ärenden hos Skatteverket om tillåtelse att förstöra dokument m.m. i förtid. Detta bedömer regeringen leder till minskade kostnader för myndighetens del.

**Konsekvenser för Rådet för kommunal redovisning**

Regeringen bedömer att RKR även framöver kommer att ha en viktig roll vid normgivningen inom kommunal redovisning, och därför kommer RKR att få tillfälligt ökade arbetsuppgifter.

**Konsekvenser för övriga**

Regeringen gör bedömningen att förslagen inte får betydelse för brottsligheten, det brottsförebyggande arbetet, sysselsättningen och den offentliga servicen i olika delar av landet, jämställdheten mellan kvinnor och män eller möjligheterna att nå de integrationspolitiska målen. Förslagen bedöms inte heller ha betydelse för små företags arbetsförutsättningar, konkurrensförmåga eller villkor i övrigt i förhållande till större företag.

## Kompletterande information

Regeringen föreslår i propositionen att den nya lagen om kommunal bokföring och redovisning ska träda i kraft den 1 januari 2019, samtidigt som lagen (1997:614) om kommunal redovisning ska upphöra att gälla. Äldre föreskrifter föreslås fortfarande gälla för att upplösa vissa bidrag till infrastruktur som beslutats under 2009. Detta beror på att regeringen inte kan utesluta att det kan finnas kommuner och landsting som fortfarande är berörda av bestämmelsen på grund av den treåriga ekonomiska planeringen. Regeringskansliet har efter att propositionen lämnats upptäckt att det bör finnas övergångsbestämmelser till den nya lagen om kommunal bokföring och redovisning och till ändringen i lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser. Sådana saknas i regeringens förslag. Som motivering anförts följande.

Någon övergångsbestämmelse för årsredovisningen för räkenskapsåret 2018, som enligt 11 kap. 20 § kommunallagen (2017:725) ska överlämnas till fullmäktige under våren 2019, föreslås inte i propositionen. Årsredovisningen för räkenskapsåret 2018 ska alltså upprättas efter att den nya lagen har trätt i kraft. Regeringens avsikt är inte att bestämmelserna i den nya lagen om kommunal bokföring och redovisning om t.ex. förändrade värderingsregler samt immateriella anläggningstillgångar, fordringar och skulder i utländsk valuta ska gälla när den årsredovisningen upprättas. För att tydliggöra vilka bestämmelser som ska tillämpas föreslår Regeringskansliet att utskottet föreslår övergångsbestämmelser som innebär dels att lagen tillämpas första gången på bokföring, årsredovisning och delårsrapporter för räkenskapsåret 2019, dels att den upphävda lagen (1997:614) om kommunal redovisning fortfarande ska gälla i fråga om årsredovisningen för räkenskapsåret 2018.

Övergångsbestämmelser saknas också för förslaget till ändring i lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser. För att på samma sätt som när det gäller den nya lagen om kommunal bokföring och redovisning tydliggöra vilka bestämmelser som ska tillämpas för årsredovisningen för räkenskapsåret 2018 föreslås att utskottet föreslår övergångsbestämmelser som innebär dels att lagen tillämpas första gången i fråga om årsredovisningen för räkenskapsåret 2019, dels att äldre föreskrifter fortfarande gäller i fråga om årsredovisningen för räkenskapsåret 2018.

## Utskottets ställningstagande

Utskottet välkomnar regeringens lagförslag om en ändamålsenlig kommunal bokföring och redovisning. Som framhålls i propositionen är ett stabilt ramverk för den kommunala sektorn en viktig förutsättning för att hantera kommunernas och landstingens framtida utmaningar. I ett sådant stabilt ramverk utgör den ekonomiska styrningen en viktig komponent. Utskottet anser liksom regeringen att förslaget skapar en tydligare ram för den kommunala redovisningen och en bättre struktur som underlättar för de som ska tillämpa lagen.

Mot den bakgrunden anser utskottet att riksdagen bör anta regeringens lagförslag med de ändringar för ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till två av lagförslagen som utskottet föreslår i bilaga 3.

BILAGA 1

# Förteckning över behandlade förslag

## Propositionen

*Proposition 2017/18:149 En ändamålsenlig kommunal bokföring och redovisning:*

1. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om kommunal bokföring och redovisning.
2. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser.
3. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (2005:590) om insyn i vissa finansiella förbindelser m.m.
4. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i kommunallagen (2017:725).

BILAGA 2

# Regeringens lagförslag

## 1 Förslag till lag (2018:000) om kommunal bokföring och redovisning

Härigenom föreskrivs följande.

### **1 kap. Inledande bestämmelser**

#### **Lagens innehåll**

1 § Denna lag innehåller bestämmelser om bokföring och redovisning för kommuner och landsting.

Lagen är indelad i följande kapitel:

- Inledande bestämmelser (1 kap.)
- Ord och uttryck i lagen (2 kap.)
- Bokföring och arkivering (3 kap.)
- Allmänna bestämmelser om årsredovisning (4 kap.)
- Resultaträkning (5 kap.)
- Balansräkning (6 kap.)
- Värdering (7 kap.)
- Kassaflödesanalys (8 kap.)
- Noter (9 kap.)
- Drift- och investeringsredovisning (10 kap.)
- Förvaltningsberättelse (11 kap.)
- Sammanställda räkenskaper (12 kap.)
- Delårsrapport (13 kap.)

#### **Lagens tillämpningsområde**

2 § Kommuner och landsting är bokföringsskyldiga enligt 3 kap. De är också skyldiga att upprätta en årsredovisning för varje räkenskapsår enligt 4–12 kap. och en delårsrapport enligt 13 kap.

3 § Bestämmelserna i denna lag om kommuner och landsting gäller även kommunalförbund.

#### **God redovisningssed**

4 § Bokföring och redovisning ska fullgöras på ett sätt som överensstämmer med god redovisningssed.

#### **Räkenskapsår**

5 § Ett räkenskapsår enligt denna lag omfattar ett kalenderår.

## 2 kap. Ord och uttryck i lagen

### Bokföring

1 § Med bokföringspost avses i denna lag varje enskild notering i grundbokföringen eller huvudbokföringen.

2 § Med ekonomisk händelse avses i denna lag alla förändringar i storleken eller sammansättningen av en kommuns eller ett landstings förmögenhet som beror på kommunens eller landstingets ekonomiska relationer med omvärlden, såsom in- och utbetalningar, uppkomna fordringar och skulder samt andra åtgärder eller transaktioner som påverkar förmögenhetens storlek eller sammansättning.

3 § Med verifikation avses i denna lag de uppgifter som dokumenterar en ekonomisk händelse eller en vidtagen justering i bokföringen.

### Räkenskapsinformation

4 § Med räkenskapsinformation avses i denna lag

1. sådana sammanställningar av uppgifter som avses i
  - 3 kap. 3 § (grundbokföring och huvudbokföring),
  - 3 kap. 6 § (sidoordnad bokföring),
  - 3 kap. 8 § (verifikation och handling m.m. som en verifikation hänvisar till),
  - 3 kap. 11 § (systemdokumentation och behandlingshistorik),
  - 4 kap. 1 § (årsredovisning),
  - 4 kap. 6 § (specifikation till balansräkningspost),
  - 13 kap. 1 § (delårsrapport),
2. avtal och andra handlingar av särskild betydelse för att belysa verksamhetens ekonomiska förhållanden, och
3. sådana uppgifter i övrigt som är av betydelse för att det ska gå att följa och förstå de enskilda bokföringsposternas behandling i bokföringen.

### Kommunalt koncernföretag

5 § Med kommunalt koncernföretag avses i denna lag en juridisk person över vars verksamhet, mål och strategier kommuner eller landsting har ett varaktigt betydande inflytande. Kommuner eller landsting kan utöva ett sådant inflytande själva eller tillsammans med ett eller flera kommunala koncernföretag.

Betydande inflytande ska anses finnas vid ett innehav av minst tjugoprocent av rösterna i en juridisk persons beslutande organ, om inte annat framgår av omständigheterna.

Om inflytandet inte är betydande ska den juridiska personen ändå anses vara ett kommunalt koncernföretag om den har särskild betydelse för kommunens eller landstingets verksamhet eller ekonomi.

### Kommunal koncern

6 § Med en kommunal koncern avses i denna lag kommunen eller landstinget tillsammans med de kommunala koncernföretagen.

### **3 kap. Bokföring och arkivering**

#### **Allmänna bestämmelser om bokföring**

**1 §** Bokföringsskyldigheten innefattar att

1. löpande bokföra alla ekonomiska händelser enligt bestämmelserna i 3 §,
2. se till att det finns verifikationer enligt 8 § för alla bokföringsposter samt systemdokumentation och behandlingshistorik enligt 11 §,
3. vid räkenskapsårets utgång avsluta den löpande bokföringen med en årsredovisning, och
4. bevara all räkenskapsinformation och sådan utrustning och sådana system som behövs för att presentera räkenskapsinformationen i den form som anges i 12 § första stycket 1 eller 2.

**2 §** Bokföringen ska vara ordnad på ett sådant sätt att

1. det ekonomiska utfallet av verksamheten kan jämföras med den budget som fullmäktige har fastställt,
2. det finns förutsättningar för kontroll av kommunens eller landstingets ekonomi och verksamhet, och
3. statistik kan lämnas enligt lag eller annan författning.

#### **Grundbokföring och huvudbokföring**

**3 §** Ekonomiska händelser ska bokföras så att de kan presenteras i registreringsordning (grundbokföring) och i systematisk ordning (huvudbokföring). Detta ska ske på ett sådant sätt att det är möjligt att kontrollera fullständigheten i bokföringsposterna och överblicka verksamhetens förlopp, ekonomiska ställning och resultat.

#### **Tidpunkten för bokföring**

**4 §** Kontanta in- och utbetalningar ska bokföras senast påföljande arbetsdag. Andra ekonomiska händelser ska bokföras så snart det kan ske.

Ekonomiska händelser får bokföras senare än vad som anges i första stycket, om det finns särskilda skäl och är förenligt med god redovisningssed.

#### **Avslutande bokföringstransaktioner**

**5 §** I samband med att den löpande bokföringen avslutas ska sådana poster som är nödvändiga för att bestämma räkenskapsårets intäkter och kostnader och den finansiella ställningen på balansdagen bokföras.

I fråga om bokföring enligt första stycket ska 4 kap. 4 § om andra grundläggande redovisningsprinciper tillämpas.

#### **Sidoordnad bokföring**

**6 §** Vid bokföringen ska konton över tillgångar, avsättningar och skulder specificeras i en sidoordnad bokföring i den utsträckning det behövs för att ge en tillfredsställande överblick och kontroll.

### **Rättelse av bokföringspost**

7 § Om en bokförd post rättas, ska det anges när rättelsen har gjorts och vem som har gjort den. Om rättelsen görs genom en särskild rättelsepost, ska det samtidigt säkerställas att det vid en granskning av den rättade bokföringsposten utan svårighet går att få kännedom om rättelsen.

### **Verifikationer**

8 § För varje ekonomisk händelse ska det finnas en verifikation. Har en kommun eller ett landsting tagit emot en uppgift om den ekonomiska händelsen i en form som anges i 12 § första stycket, ska denna uppgift användas som verifikation, i förekommande fall kompletterad med uppgifter enligt 9 § första stycket. Om det behövs med hänsyn till arten av den mottagna verifikationen, får bokföringen i stället grundas på en särskilt upprättad hänvisningsverifikation.

Flera likartade ekonomiska händelser får dokumenteras genom en gemensam verifikation.

9 § Verifikationen ska innehålla uppgifter om när den har sammanställts, när den ekonomiska händelsen har inträffat, vad denna avser, vilket belopp den gäller och vilken motpart den berör. I förekommande fall ska verifikationen även innehålla upplysning om handlingar eller andra uppgifter som har legat till grund för den ekonomiska händelsen samt var dessa finns tillgängliga.

I verifikationen ska ett verifikationsnummer eller annat identifierings-tecken ingå samt sådana övriga uppgifter som är nödvändiga för att sambandet mellan verifikationen och den bokförda ekonomiska händelsen utan svårighet ska kunna fastställas.

10 § Om en verifikation rättas, ska det anges när rättelsen har gjorts och vem som har gjort den.

### **Systemdokumentation och behandlingshistorik**

11 § Varje kommun och landsting ska upprätta

1. sådana beskrivningar över bokföringssystemets organisation och uppbyggnad som behövs för att ge överblick över systemet (systemdokumentation), och

2. sådana beskrivningar över genomförda bearbetningar inom systemet som gör det möjligt att utan svårighet följa och förstå behandlingen av de enskilda bokföringsposterna (behandlingshistorik).

### **Bevarande av räkenskapsinformation**

12 § Räkenskapsinformation ska bevaras i

1. vanlig läsbar form (dokument),

2. mikroskrift som kan läsas med förstoringshjälpmedel, eller

3. annan form som kan läsas, avlyssnas eller på annat sätt uppfattas endast med ett tekniskt hjälpmedel (maskinläsbart medium) och som genom omedelbar utskrift kan tas fram i sådan form som avses i 1 eller 2.

Dokument, mikroskrift och maskinläsbart medium med räkenskapsinformation som kommunen eller landstinget har tagit emot från någon annan ska bevaras i det skick som materialet hade när det kom till kommunen eller landstinget. Dokument, mikroskrift och maskinläsbart medium med räkenskapsinformation som kommuner eller landsting själva har upprättat ska bevaras i det skick som materialet fick när räkenskapsinformationen sammanställdes.

### **Arkivering**

**13 §** Dokument, mikroskrift och maskinläsbara medier som används för att bevara räkenskapsinformation ska vara varaktiga och lätt åtkomliga. De ska minst bevaras fram till och med det sjunde året efter utgången av räkenskapsåret. De ska både före och efter bokföringen förvaras ordnade och på ett betryggande och överskådligt sätt.

Maskinutrustning och system som behövs för att presentera räkenskapsinformationen i den form som anges i 12 § första stycket 1 eller 2 ska hållas tillgängliga under hela den tid som anges i första stycket.

**14 §** En kommun eller ett landsting får förstöra sådant material för bevarande av räkenskapsinformation som avses i 12 §, om räkenskapsinformationen på ett betryggande sätt överförs till något annat sådant material. Om materialet är sådant som avses i 12 § andra stycket, får det dock förstöras först från och med det fjärde året efter utgången av räkenskapsåret.

**15 §** Om det finns särskilda skäl, får Skatteverket i enskilda fall tillåta att dokument, mikroskrift och maskinläsbara medier som används för att bevara räkenskapsinformation förstörs före utgången av den tid som anges i 13 §.

Även om ett tillstånd enligt första stycket har meddelats, får kommunen eller landstinget inte förstöra dokument, mikroskrift eller maskinläsbara medier som används för att bevara information som omfattas av lagen (2005:590) om insyn i vissa finansiella förbindelser m.m. förrän tidigast fem år efter utgången av räkenskapsåret. Förstöring får dock ske om informationen bevaras på annat sätt.

## **4 kap. Allmänna bestämmelser om årsredovisning**

### **Årsredovisningens delar**

**1 §** En årsredovisning ska bestå av

- en resultaträkning,
- en balansräkning,
- en kassaflödesanalys,
- noter,
- en driftredovisning,
- en investeringsredovisning, och
- en förvaltningsberättelse.

Sammanställda räkenskaper ska ingå i årsredovisningen om sådana upprättas enligt 12 kap. 2 §.

## **Överskådlighet**

**2 §** Årsredovisningen ska upprättas på ett överskådligt sätt.

### **Rättvisande bild**

**3 §** Årsredovisningens delar ska upprättas som en helhet och ge en rättvisande bild av verksamhetens resultat och kommunens eller landstingets ekonomiska ställning.

Om det behövs för att bilden ska bli rättvisande, ska ytterligare upplysningar lämnas i en not.

Om kommunen eller landstinget i årsredovisningen avviker från det som följer av en rekommendation från normgivande organ på det kommunala området, ska en upplysning om skälen för avvikelsen lämnas i en not.

### **Andra grundläggande redovisningsprinciper**

**4 §** När årsredovisningen upprättas ska följande grundläggande redovisningsprinciper iakttas:

1. Kommuner och landsting ska förutsättas fortsätta sina verksamheter.
  2. Samma principer för värdering, klassificering och indelning av de olika posterna ska konsekvent tillämpas från ett räkenskapsår till ett annat.
  3. Värdering av de olika posterna ska göras med iakttagande av rimlig försiktighet.
  4. Intäkter och kostnader som är hänförliga till räkenskapsåret ska tas med oavsett tidpunkten för betalningen.
  5. De olika beståndsdelar som balansräkningens poster består av ska värderas var för sig.
  6. Tillgångar och skulder får inte kvittas mot varandra. Inte heller får intäkter och kostnader kvittas mot varandra.
  7. Den ingående balansen för ett räkenskapsår ska stämma överens med den utgående balansen för det närmast föregående räkenskapsåret.
  8. Förändringar i eget kapital ska redovisas i resultaträkningen.
- Om det finns särskilda skäl och det är förenligt med god redovisnings- sed och kravet i 4 kap. 3 § på en rättvisande bild, får avvikelse göras från första stycket.

### **Årsredovisningens form**

**5 §** Årsredovisningen ska upprättas i vanlig läsbar form.

### **Specifikation till balansräkningspost**

**6 §** För varje sammandragen post i den balansräkning som ska ingå i årsredovisningen ska de belopp som ingår i postens sammansättning specificeras i en särskild förteckning, om inte postens sammansättning klart framgår av bokföringen i övrigt.

## 5 kap. Resultaträkning

### Resultaträkningens innehåll

1 § Resultaträkningen ska i sammandrag redovisa samtliga intäkter och kostnader under räkenskapsåret.

### Uppställningsform

2 § Resultaträkningen ska ställas upp i följande form.

Verksamhetens intäkter  
Verksamhetens kostnader  
Avskrivningar

### Verksamhetens nettokostnader

Skatteintäkter  
Generella statsbidrag och utjämning

### Verksamhetens resultat

Finansiella intäkter  
Finansiella kostnader

### Resultat efter finansiella poster

Extraordinära poster

### Årets resultat

3 § Posterna i resultaträkningen ska tas upp var för sig i den ordningsföljd som anges i uppställningsformen i 2 §.

Andra poster än de som finns upptagna i resultaträkningens uppställningsform får tas upp, om de nya posternas innehåll inte täcks av uppställningsformens poster. Posterna får delas in i delposter. Kompletterande poster ska ges beteckningar som tydligt anger vad som ingår i posten.

### Pensionsutbetalningar

4 § Utbetalningar av pensionsförmåner som intjänats före år 1998 ska redovisas som kostnader i resultaträkningen.

### Extraordinära poster

5 § Intäkter eller kostnader i annan verksamhet än kommunens eller landstingets normala verksamhet ska redovisas som Extraordinära poster.

### Jämförelsetal

6 § För varje post eller delpost i resultaträkningen ska beloppet av motsvarande post för det närmast föregående räkenskapsåret anges.

Om principerna för värdering, klassificering eller indelning i poster eller delposter har ändrats, ska posterna för det närmast föregående räkenskapsåret räknas om eller ändras på det sätt som behövs för att de ska kunna jämföras med räkenskapsårets poster på ett meningsfullt sätt.

Om det finns särskilda skäl och är förenligt med god redovisningssed och kravet i 4 kap. 3 § på en rättvisande bild, behöver omräkning eller ändring enligt andra stycket inte göras.

## **Bidrag till infrastruktur**

7 § Efter kommunens eller landstingets beslut ska sådana bidrag som avses i 2 kap. 1 § lagen (2009:47) om vissa kommunala befogenheter och sådana bidrag till inrättande av forskningsinfrastruktur som avses i 2 kap. 2 § andra stycket samma lag redovisas som en kostnad i resultaträkningen eller tas upp i balansräkningen under posten Bidrag till infrastruktur.

## **6 kap. Balansräkning**

### **Balansräkningens innehåll**

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

### **Uppställningsform**

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

#### **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) Pensionsförpliktelse som inte har upptagits bland skulderna eller avsättningarna
  - b) Övriga ansvarsförbindelser

**3 §** Posterna i balansräkningen ska tas upp var för sig i den ordningsföljd som anges i uppställningsformen i 2 §.

Andra poster än de som finns upptagna i balansräkningens uppställningsform får tas upp, om de nya posternas innehåll inte täcks av uppställningsformens poster. Posterna får delas in i delposter. Kompletterande poster ska ges beteckningar som tydligt anger vad som ingår i posten.

### Pensionsutbetalningar

**4 §** Förpliktelse att betala ut pensionsförmåner som intjänats före år 1998 ska inte tas upp som skuld eller avsättning.

### Jämförelsetal

**5 §** För varje post eller delpost i balansräkningen ska beloppet av motsvarande post för det närmast föregående räkenskapsåret anges.

Om principerna för värdering, klassificering eller indelning i poster eller delposter har ändrats, ska posterna för det närmast föregående räkenskapsåret räknas om eller ändras på det sätt som behövs för att de ska kunna jämföras med räkenskapsårets poster på ett meningsfullt sätt.

Om det finns särskilda skäl och är förenligt med god redovisningssed och kravet i 4 kap. 3 § på en rättvisande bild, behöver omräkning eller ändring enligt andra stycket inte göras.

### Vad som är anläggningstillgångar och omsättningstillgångar

**6 §** Tillgångar som är avsedda för stadigvarande bruk eller innehav ska tas upp som anläggningstillgångar. Andra tillgångar ska tas upp som omsättningstillgångar.

**7 §** Utgifter för utvecklingsarbete som är av väsentligt värde för kommunens eller landstingets verksamhet under kommande år får tas upp som immateriella anläggningstillgångar. Detsamma gäller utgifter för koncessioner, patent, licenser och liknande rättigheter.

Utgifter för forskning får inte tas upp som immateriella anläggningstillgångar.

### Avsättningar

**8 §** Om inte annat följer av 4 § ska sådana förpliktelser som är hänförliga till räkenskapsåret eller tidigare räkenskapsår och som på balansdagen är säkra eller sannolika till sin förekomst men ovissa till belopp eller till den tidpunkt då de ska infrias, tas upp som avsättningar.

## Upplösning av bidrag till infrastruktur

9 § Varje bidrag som redovisas i balansräkningen enligt 5 kap. 7 § ska upplösas med årliga enhetliga belopp under högst 25 år. Upplösningen ska påbörjas det år bidraget beslutas.

## 7 kap. Värdering

### Allmänna bestämmelser om anläggningstillgångar

#### *Värdering av anläggningstillgångar*

1 § Anläggningstillgångar ska tas upp till belopp som motsvarar utgifterna för tillgångens förvärv eller tillverkning (anskaffningsvärdet), om inte annat följer av 3, 4, 6, 8 eller 10 §.

#### *Anskaffningsvärde för anläggningstillgångar*

2 § I anskaffningsvärdet för en förvärvad anläggningstillgång ska, utöver inköpspriset, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet räknas in.

I anskaffningsvärdet för en tillverkad anläggningstillgång ska, utöver sådana kostnader som direkt kan hänföras till produktionen av tillgången, en skäligen andel av indirekta tillverkningskostnader räknas in.

Ränta på kapital som har lånats för att finansiera tillverkningen av en anläggningstillgång får räknas in i anskaffningsvärdet till den del räntan hänför sig till tillverkningsperioden.

Utgifter för värdehöjande förbättringar av en anläggningstillgång får räknas in i anskaffningsvärdet, om de har lagts ned under räkenskapsåret eller balanserats från tidigare år.

#### *Avskrivning av anläggningstillgångar*

3 § Anläggningstillgångar med begränsad nyttjandeperiod ska skrivas av systematiskt över denna period.

Nyttjandeperioden för en immateriell anläggningstillgång som avses i 6 kap. 7 § ska anses uppgå till högst fem år, om inte en annan längre tid med rimlig grad av säkerhet kan fastställas.

#### *Nedskrivning av anläggningstillgångar*

4 § Har en anläggningstillgång vid räkenskapsårets utgång ett lägre värde än vad som följer av 1–3 §§, ska tillgången skrivas ned till detta lägre värde, om värdenedgången kan antas vara bestående.

En finansiell anläggningstillgång får skrivas ned till det lägre värde som tillgången har på balansdagen även om det inte kan antas att värdenedgången är bestående.

En nedskrivning enligt första eller andra stycket ska återföras, om det inte längre finns skäl för den.

Nedskrivningar och återföringar enligt första–tredje styckena ska redovisas i resultaträkningen.

### **Allmänna bestämmelser om värdering av omsättningstillgångar**

**5 §** Omsättningstillgångar ska tas upp till det lägsta av anskaffningsvärdet och det verkliga värdet på balansdagen, om inte något annat följer av 6, 8 eller 10 §.

Med anskaffningsvärde avses utgifterna för tillgångens förvärv eller tillverkning. Anskaffningsvärdet för omsättningstillgångar ska bestämmas enligt 2 § första–tredje styckena.

Med det verkliga värdet avses försäljningsvärdet efter avdrag för beräknad försäljningskostnad. Om det finns särskilda skäl, får det verkliga värdet bestämmas till återanskaffningsvärdet, i förekommande fall med avdrag för inkurans, eller något annat värde som är förenligt med god redovisningssed.

Med återanskaffningsvärdet avses det belopp som motsvarar den utgift för anskaffningen som kommunen eller landstinget skulle ha haft om tillgången anskaffats på balansdagen.

### **Vissa finansiella instrument**

**6 §** Finansiella instrument som innehas för att generera avkastning eller värdestegring ska värderas till verkligt värde, om inte annat följer av 7 §.

Värdeförändringen av de finansiella instrumenten sedan föregående balansdag ska redovisas i resultaträkningen.

**7 §** Följande finansiella instrument får inte värderas till verkligt värde:

1. finansiella instrument för vilka ett tillförlitligt verkligt värde inte kan fastställas,
2. finansiella instrument som hålls till förfall,
3. fordringar som härrör från verksamheten och som inte innehas för handelsändamål,
4. aktier eller andelar i kommunala koncernföretag, samt
5. skulder som inte ingår som en del i en handelsportfölj.

### **Redovisning till bestämd mängd och fast värde**

**8 §** Materiella anläggningstillgångar, råvaror och förnödenheter som omsätts och vars sammantagna värde är av underordnad betydelse för kommunen eller landstinget, får tas upp till en bestämd mängd och ett fast värde, om deras kvantitet, värde och sammansättning inte varierar väsentligt.

### **Omräkning av fordringar och skulder i utländsk valuta**

**9 §** Fordringar och skulder i utländsk valuta ska omräknas enligt växelkursen på balansdagen, om detta står i överensstämmelse med god redovisningssed och kravet i 4 kap. 3 § på en rättvisande bild.

### **Gåvor**

**10 §** Tillgångar som har tagits emot utan ersättning, eller till en ersättning som väsentligt understiger tillgångarnas verkliga värde, ska redovisas till det verkliga värdet vid förvärvstidpunkten.

## **Avsättningar**

**11 §** Avsättningar ska motsvara den på balansdagen bästa uppskattningen av det belopp som kommer att krävas för att reglera förpliktelsen.

## **Periodisering av vissa belopp vid upptagande av lån**

**12 §** Kapitalrabatter och direkta emissionsutgifter vid upptagande av lån ska periodiseras, dock längst över tiden till dess skulden ska vara betald. Sådan periodisering behöver dock inte göras om den är utan väsentlig betydelse.

## **8 kap. Kassaflödesanalys**

**1 §** I kassaflödesanalysen ska kommunens eller landstingets in- och utbetalningar under räkenskapsåret redovisas.

## **9 kap. Noter**

### **Allmänt om noter**

**1 §** Upplysningar enligt detta kapitel ska lämnas i noter. Ytterligare krav på upplysning i not finns i 4 kap. 3 § andra och tredje styckena.

**2 §** Om inte annat följer av kravet på överskådlighet i 4 kap. 2 §, ska noter som avser enskilda poster i resultaträkningen eller balansräkningen läggas fram i samma ordning som posterna. Hänvisning ska göras vid de poster som noterna hänför sig till.

### **Avvikelse från grundläggande redovisningsprinciper**

**3 §** Om en avvikelse görs med stöd av 4 kap. 4 § andra stycket från någon av de grundläggande redovisningsprinciper som anges i paragrafen, ska det lämnas en upplysning om skälen för avvikelsen och en bedömning av effekten på kommunens eller landstingets resultat och ekonomiska ställning.

### **Värderings- och omräkningsprinciper**

**4 §** En upplysning ska lämnas om principerna för värdering av tillgångar, avsättningar och skulder.

För poster i årsredovisningen som avser tillgångar, avsättningar och skulder i utländsk valuta ska det anges enligt vilka principer beloppen har räknats om till svenska kronor.

### **Särredovisning**

**5 §** En upplysning ska lämnas om vilka särredovisningar som upprättats under räkenskapsåret till följd av bestämmelser i lag eller annan författning.

**Jämförelsetal**

**6 §** Om det inte görs någon omräkning eller ändring av jämförelsetal med stöd av 5 kap. 6 § tredje stycket eller 6 kap. 5 § tredje stycket, ska en upplysning lämnas om skälen för detta.

**Finansiella instrument**

**7 §** En upplysning ska lämnas om värdeförändringen av de finansiella instrumenten enligt 7 kap. 6 § andra stycket.

**Bidrag till infrastruktur**

**8 §** En upplysning ska för varje projekt lämnas om det sammanlagda bidraget till infrastruktur enligt 5 kap. 7 § och vad det avser.

Upplysningar ska också lämnas om den valda tiden för bidragets upplösning enligt 6 kap. 9 §, hur mycket av bidraget som upplösts och upptaget belopp under posten Bidrag till infrastruktur.

**Nyttjandeperiod för materiella anläggningstillgångar**

**9 §** En upplysning ska lämnas om bedömd genomsnittlig nyttjandeperiod för varje post som tas upp som materiell anläggningstillgång.

**Nyttjandeperiod för immateriella anläggningstillgångar**

**10 §** Om nyttjandeperioden för en immateriell anläggningstillgång bestäms till längre tid än fem år enligt 7 kap. 3 § andra stycket, ska en upplysning lämnas om skälen för detta.

**Avsättning eller ansvarsförbindelse för pensionsförpliktelser**

**11 §** Om en avsättning eller en ansvarsförbindelse för pensionsförpliktelser har minskat till följd av att försäkring har tecknats eller att medel har överförts till pensionsstiftelse, ska en upplysning lämnas om vilket belopp som avsättningen eller ansvarsförbindelsen har minskats med efter föregående balansdag.

**Extraordinära poster**

**12 §** En upplysning ska lämnas om sådana extraordinära poster som avses i 5 kap. 5 §. I upplysningen ska posterna specificeras till belopp och art.

**Räkenskapsrevision**

**13 §** En upplysning ska lämnas om den sammanlagda kostnaden för de kommunala revisorernas granskning av bokföring, delårsrapport och årsredovisning.

**Kommunala koncernföretag**

**14 §** En upplysning ska lämnas om vilka kommunala koncernföretag som ingår i den kommunala koncernen och på vilken grund de anses vara

sådana företag. Av upplysningen ska det också framgå hur den kommunala koncernens sammansättning har förändrats under räkenskapsåret.

**15 §** En upplysning ska lämnas om vilka kommunala koncernföretag som enligt 12 kap. 3 § inte omfattas av de sammanställda räkenskaperna och varför de anses vara utan väsentlig betydelse.

### **Konsolideringsmetod**

**16 §** En upplysning ska lämnas om de kommunala koncernföretag som har konsoliderats enligt 12 kap. 5 § tredje stycket och skälen för vald konsolideringsmetod.

## **10 kap. Drift- och investeringsredovisning**

### **Driftredovisningens innehåll**

**1 §** Driftredovisningen ska innehålla en redovisning av hur utfallet förhåller sig till den budget som fastställts för den löpande verksamheten.

### **Investeringsredovisningens innehåll**

**2 §** Investeringsredovisningen ska innehålla en samlad redovisning av kommunens eller landstingets investeringsverksamhet.

## **11 kap. Förvaltningsberättelse**

### **Utvecklingen av verksamheten**

**1 §** Förvaltningsberättelsen ska innehålla en översikt över utvecklingen av kommunens eller landstingets verksamhet.

### **Viktiga förhållanden för resultat och ekonomisk ställning**

**2 §** Förvaltningsberättelsen ska innehålla upplysningar om sådana förhållanden som inte ska redovisas i balansräkningen eller i resultaträkningen, men som är viktiga för bedömningen av kommunens eller landstingets resultat eller ekonomiska ställning.

### **Händelser av väsentlig betydelse**

**3 §** Förvaltningsberättelsen ska innehålla upplysningar om sådana händelser av väsentlig betydelse för kommunen eller landstinget som har inträffat under räkenskapsåret eller efter dess slut.

### **Förväntad utveckling**

**4 §** Förvaltningsberättelsen ska innehålla upplysningar om kommunens eller landstingets förväntade utveckling.

### **Väsentliga personalförhållanden**

**5 §** Förvaltningsberättelsen ska innehålla upplysningar om väsentliga personalförhållanden.

**6 §** Förvaltningsberättelsen ska särskilt innehålla upplysningar om de anställdas frånvaro på grund av sjukdom under räkenskapsåret. Den totala sjukfrånvaron ska anges i procent av de anställdas sammanlagda ordinarie arbetstid.

Uppgift ska också lämnas om

1. den andel av sjukfrånvaron som avser frånvaro under en sammanhängande tid av 60 dagar eller mer,

2. sjukfrånvaron för kvinnor respektive män, samt

3. sjukfrånvaron för anställda i åldrarna 29 år eller yngre, 30–49 år och 50 år eller äldre.

Sjukfrånvaron för varje sådan grupp som avses i andra stycket 2 och 3 ska anges i procent av gruppens sammanlagda ordinarie arbetstid. Sådan uppgift ska inte lämnas när antalet anställda i gruppen är högst tio eller om uppgiften kan hänföras till en enskild individ.

Paragrafen gäller inte kommuner och landsting i vilka antalet anställda under de senaste två räkenskapsåren i medeltal uppgått till högst tio.

### **Andra förhållanden av betydelse för styrning och uppföljning**

**7 §** Förvaltningsberättelsen ska innehålla upplysningar om andra förhållanden än de som anges i 2–5 §§ som är av betydelse för styrningen och uppföljningen av den kommunala verksamheten.

### **God ekonomisk hushållning**

**8 §** 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.

### **Ekonomisk ställning**

**9 §** Förvaltningsberättelsen ska innehålla en utvärdering av kommunens eller landstingets ekonomiska ställning.

### **Balanskravsresultat**

#### *Balanskravsutredning*

**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. realiserade vinster och förluster i värdepapper, och
4. återföring av realiserade vinster och förluster i värdepapper.

#### *Negativt balanskravsresultat*

**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.

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

#### **Den kommunala koncernen**

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

#### **Privata utförare**

**13 §** Förvaltningsberättelsen ska innehålla upplysningar om sådana privata utförare enligt 10 kap. 7 § kommunallagen (2017:725) som inte är kommunala koncernföretag. Upplysningar ska dock endast lämnas om sådana förhållanden som är av väsentlig betydelse för bedömningen av kommunens eller landstingets verksamhet eller ekonomiska ställning.

### **12 kap. Sammanställda räkenskaper**

#### **De sammanställda räkenskapernas delar**

**1 §** Med sammanställda räkenskaper för en kommunal koncern avses en sammanställning av kommunens eller landstingets och de kommunala koncernföretagens resultaträkningar, balansräkningar och kassaflödesanalyser samt noter.

#### **Skyldighet att upprätta sammanställda räkenskaper**

**2 §** Sammanställda räkenskaper ska upprättas för den kommunala koncernen.

Sammanställda räkenskaper behöver dock inte upprättas för den kommunala koncernen om samtliga kommunala koncernföretag, såväl var för sig som tillsammans, är utan väsentlig betydelse för kommunen eller landstinget.

#### **Kommunala koncernföretag som inte behöver omfattas av de sammanställda räkenskaperna**

**3 §** Ett kommunalt koncernföretag behöver inte omfattas av de sammanställda räkenskaperna om företaget är utan väsentlig betydelse för kommunen eller landstinget.

Om två eller flera av dessa kommunala koncernföretag tillsammans bedöms ha väsentlig betydelse för kommunen eller landstinget, ska de dock omfattas av de sammanställda räkenskaperna.

### **Förvärvsanalys**

**4 §** Första gången ett kommunalt koncernföretag ska omfattas av de sammanställda räkenskaperna ska en förvärvsanalys upprättas för att fastställa anskaffningsvärdet på det förvärvade kommunala koncernföretagets tillgångar och skulder. En sådan förvärvsanalys ska också upprättas vid förvärv av aktier eller andelar i en juridisk person.

### **Konsolideringsmetod**

**5 §** Ett kommunalt koncernföretags tillgångar och skulder enligt förvärvsanalysen i 4 § ska räknas in i den sammanställda resultaträkningen och i den sammanställda balansräkningen.

Konsolidering ska ske i proportion till kommunens eller landstingets ägda andel av det kommunala koncernföretaget. Om det kommunala koncernföretaget är ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund enligt lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser, ska konsolidering ske i proportion till kommunens eller landstingets andel av det kommunala koncernföretagets tillgångar och skulder. Om det kommunala koncernföretaget är en stiftelse, ska konsolidering ske i proportion till den andel av stiftelsens kapital som kommunen eller landstinget har bidragit med.

Om det finns särskilda skäl och det är förenligt med kravet i 4 kap. 3 § på en rättvisande bild, får kapitalandelsmetoden i 7 kap. 26 §, 27 §, 28 § första stycket och 29 § årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas vid konsolidering.

### **Sammanställd resultaträkning och sammanställd balansräkning**

**6 §** I fråga om upprättandet av den sammanställda resultaträkningen och den sammanställda balansräkningen ska 5 kap. om resultaträkning och 6 kap. om balansräkning tillämpas.

I fråga om posterna i den sammanställda balansräkningen ska 4 kap. 6 § om specifikation till balansräkningspost tillämpas.

### **Sammanställd kassaflödesanalys**

**7 §** I fråga om upprättande av den sammanställda kassaflödesanalysen ska 8 kap. 1 § om kassaflödesanalys tillämpas.

### **Noter**

**8 §** I fråga om upprättande av noter i de sammanställda räkenskaperna ska 9 kap. 1–7, 9–12 och 14–16 §§ tillämpas.

## **13 kap. Delårsrapport**

### **Upprättande av delårsrapport**

**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.

### **Delårsrapportens delar**

**2 §** Delårsrapporten ska innehålla

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

### **Jämförelsetal**

**3 §** För varje post eller delpost i resultaträkningen i en delårsrapport ska belopp för motsvarande period under närmast föregående räkenskapsår, prognos för resultatet för räkenskapsåret och budget för innevarande räkenskapsår redovisas.

För varje post eller delpost i balansräkningen i en delårsrapport ska belopp för motsvarande post för närmast föregående räkenskapsårs utgång redovisas.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.
  2. Genom lagen upphävs lagen (1997:614) om kommunal redovisning.
  3. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för upplösning av bidrag till infrastruktur som har beslutats under år 2009.

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

Härigenom föreskrivs att 24 § lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser<sup>1</sup> ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

Styrelsen *skall* svara för samordningsförbundets räkenskaper och årligen inom tre månader från räkenskapsårets slut upprätta årsbokslut och årsredovisning. Lagen (1997:614) om kommunal redovisning skall gälla i tillämpliga delar.

24 §

Styrelsen *ska* svara för samordningsförbundets räkenskaper och årligen inom tre månader från räkenskapsårets slut upprätta årsredovisning. *I fråga om upprättande av årsredovisningen tillämpas lagen (2018:000) om kommunal bokföring och redovisning.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.

<sup>1</sup> Senaste lydelse av lagens rubrik 2004:793.

### 3 Förslag till lag om ändring i lagen (2005:590) om insyn i vissa finansiella förbindelser m.m.

Härigenom föreskrivs att 6 § lagen (2005:590) om insyn i vissa finansiella förbindelser m.m. ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### 6 §

En öppen redovisning och en separat redovisning enligt 3 och 4 §§ som avser verksamhet som bedrivs inom en kommun eller ett landsting och som inte utgör räkenskapsinformation enligt *lagen (1997:614) om kommunal redovisning skall* arkiveras i enlighet med bestämmelserna om bevarande och arkivering *m.m.* i 2 kap. 10–13 §§ den lagen. Detsamma gäller uppgifter av betydelse för redovisningarna.

Sådana redovisningar och uppgifter som sägs i första stycket och som avser verksamhet som bedrivs av en fysisk eller juridisk person vilken omfattas av bokföringslagen (1999:1078) *skall* arkiveras i enlighet med bestämmelserna om arkivering *m.m.* i 7 kap. den lagen även om informationen inte utgör räkenskapsinformation i bokföringslagens mening.

I arkivlagen (1990:782) finns ytterligare bestämmelser om arkivering.

En öppen redovisning och en separat redovisning enligt 3 och 4 §§ som avser verksamhet som bedrivs inom en kommun eller ett landsting och som inte utgör räkenskapsinformation enligt 2 kap. 4 § *lagen (2018:000) om kommunal bokföring och redovisning ska* arkiveras i enlighet med bestämmelserna om bevarande och arkivering i 3 kap. 12–15 §§ den lagen. Detsamma gäller uppgifter av betydelse för redovisningarna.

Sådana redovisningar och uppgifter som sägs i första stycket och som avser verksamhet som bedrivs av en fysisk eller juridisk person vilken omfattas av bokföringslagen (1999:1078) *ska* arkiveras i enlighet med bestämmelserna om arkivering *m.m.* i 7 kap. den lagen även om informationen inte utgör räkenskapsinformation i bokföringslagens mening.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.

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

Härigenom föreskrivs att 11 kap. 12, 14, 16 och 24 §§ kommunallagen (2017:725) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 11 kap.

#### 12 §

Om balanskravsresultatet enligt 4 kap. 3 a § lagen (1997:614) om kommunal redovisning för ett visst räkenskapsår är negativt, ska det regleras under de närmast följande tre åren.

Om balanskravsresultatet enligt 11 kap. 10 § lagen (2018:000) 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.

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

#### 14 §

Kommuner och landsting 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 4 kap. 3 a § lagen (1997:614) om kommunal redovisning, som överstiger

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 (2018:000) 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 landstinget har ett negativt eget kapital, inklusive ansvarsförbindelsen för pensionsförpliktelser.

#### 16 §

Fullmäktige ska behandla minst en delårsrapport som upprättats enligt 9 kap. 1 § lagen (1997:614) om kommunal redovisning.

Fullmäktige ska behandla minst en delårsrapport som upprättats enligt 13 kap. 1 § lagen (2018:000) 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.*

24 §

Bestämmelser om bokföring och årsredovisning finns i *lagen (1997:614) om kommunal redovisning.* Bestämmelser om bokföring och årsredovisning finns i *lagen (2018:000) om kommunal bokföring och redovisning.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.

BILAGA 3

## Utskottets lagförslag

### 1. Ändring i regeringens förslag till lag om kommunal bokföring och redovisning

*Regeringens förslag*

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.
2. Genom lagen upphävs lagen (1997:614) om kommunal redovisning.
3. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för upplösning av bidrag till infrastruktur som har beslutats under år 2009.

*Utskottets förslag*

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.
2. *Lagen tillämpas första gången på bokföring, årsredovisning och delårsrapporter för räkenskapsåret 2019.*
3. Genom lagen upphävs lagen (1997:614) om kommunal redovisning.
4. *Den upphävda lagen gäller dock fortfarande i fråga om årsredovisningen för räkenskapsåret 2018.*
5. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för upplösning av bidrag till infrastruktur som har beslutats under år 2009.

### 2. Ändring i regeringens förslag till lag om ändring i lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser

*Regeringens förslag*

- Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.

*Utskottets förslag*

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.
2. *Lagen tillämpas första gången i fråga om årsredovisningen för räkenskapsåret 2019.*

*3. Äldre föreskrifter gäller  
fortfarande i fråga om  
årsredovisningen för räkenskapsåret  
2018.*