

Kommittédirektiv



Redovisning m.m. av kommunal
medfinansiering till statlig infrastruktur

Dir.
2008:114

Beslut vid regeringssammanträde den 9 oktober 2008

Sammanfattning av uppdraget

En särskild utredare ska överväga frågor om kommunal medfinansiering till statlig infrastruktur och hur dessa frågor kan tas om hand inom ramen för gällande lagstiftning. Vid behov kan utredaren överväga om det är lämpligt att ändra nuvarande redovisningslagstiftning eller kommunallagens regler kring åberopande av synnerliga skäl och återställande av ett negativt resultat.

Utredaren ska:

- utreda om, och i så fall hur, det ekonomiska åtagandet kan fördelas över en flerårsperiod,
- vid behov överväga ändring av nuvarande redovisningslagstiftning och kommunallagen särskilt vad gäller åberopandet av synnerliga skäl och återställande av ett negativt resultat,
- redovisa konsekvenser särskilt vad gäller kommunernas tillämpning av balanskravet samt redovisningen av den kommunala sektorns, och därmed den offentliga sektorns, finansiella sparande i nationalräkenskaperna.

Uppdraget ska redovisas senast den 27 februari 2009.

Kommunal medfinansiering till statlig infrastruktur en växande fråga

I samband med förslaget om medfinansiering av infrastruktur i propositionen om kommunala kompetensfrågor har frågan uppkommit hur kommunerna ska redovisa medfinansiering (se prop. 2008/09:21). I propositionen har regeringen gjort bedömningen att ytterligare utredning krävs för att kunna ta ställning till om och i så fall på vilket sätt nuvarande lagstiftning beträffande redovisning av kommunala bidrag till statlig infrastruktur bör förändras. Regeringen har i det sammanhanget aviserat att snarast tillsätta en sådan utredning.

Till grund för propositionen ligger bland annat betänkandet Kommunala kompetensutredningen (SOU 2007:72) och promemorian Kommunal medfinansiering av regionala infrastrukturprojekt (Ds 2008:11). Varken i betänkandet eller i promemorian finns något förslag till ändrad lagstiftning när det gäller redovisningsaspekter på kommunala bidrag till statlig infrastruktur.

Staten ansvarar genom Vägverket för riks- och länsvägar, som trafikeras av huvuddelen av all vägtrafik. För den lokala väghållningen i tätorterna ansvarar kommunerna. Staten har genom Banverket huvudansvaret för järnvägens infrastruktur. Kommuner och landsting ansvarar för den regionala och lokala kollektivtrafiken. Väl fungerande infrastruktur och kommunikationer är därmed en angelägenhet för både stat, kommuner och landsting. Samtidigt som staten i grunden har ett övergripande ansvar för väg- och banhållning, finns det ett brett intresse från lokala och regionala aktörer att påverka planering och utformning av samhällets infrastruktur. Detta intresse har bl.a. tagit sig uttryck i form av ökad kommunal aktivitet när det gäller medfinansiering av statliga väg- och järnvägsbyggen, såväl i form av bidrag som s.k. förskottering. Det finns sedan tidigare en sådan möjlighet för kommuner och landsting att med stöd av 9 § väglagen (1971:948) bidra till byggandet av vägar som staten ansvarar för. Däremot saknas en motsvarande

bestämmelse för järnvägsinvesteringar. I propositionen Kommunala kompetensfrågor m.m. (prop. 2008/09:21) föreslår regeringen att kommuners och landstings kompetens att lämna bidrag till byggande av väg och järnväg som staten ansvarar för regleras i en gemensam kompetensutvidgande bestämmelse.

Kommunal medfinansiering kan aktualiseras av olika anledningar, t.ex. mot bakgrund av företagsetableringar eller exploateringar av nya bostadsområden i kommunen. Det kan också finnas en vilja att samordna det kommunala planarbetet och ombyggnationer med statliga väg- eller järnvägsinvesteringar. En annan förklaring har varit bristande samordning mellan långsiktiga planer och årliga budgetanslag. Då har kommunal medfinansiering eller förskottering varit ett sätt att bidra till genomförandet av planerade infrastrukturprojekt.

Regeringen har i regeringsförklaringen den 6 oktober 2006 aviserat att den kommer att verka för nya finansieringslösningar för infrastrukturen. Regeringen har sedan i propositionen Framtidens resor och transporter – infrastruktur för hållbar tillväxt (prop. 2008/09:35) gjort bedömningen att en väl fungerande infrastruktur och kommunikationer är en angelägenhet för såväl stat som kommuner, landsting, företag och resenärer. Regeringen ser positivt på ett ökat gemensamt ansvarstagande för åtgärder inom transportinfrastrukturen. En större volym angelägna åtgärder i långsiktsplanerna kan genomföras genom att den statliga satsningen kombineras med finansiering från andra intressenter som är villiga att bidra med medel för att genomföra åtgärder av gemensamt intresse och nytta för staten och de andra intressenterna. En av utgångspunkterna för det kommande infrastrukturarbetet är att regeringen ser ökade möjligheter för medfinansiering och ökad delaktighet från både offentliga och privata intressenter, dvs. från såväl kommuner och landsting som näringsliv. De förbättrade möjligheterna till medfinansiering som regeringen eftersträvar förändrar inte den grundläggande ansvarsfördelningen mellan statliga, regionala, kommunala och privata aktörer för samhällets infrastruktur. Att lämna bidrag till statlig infrastruktur är en frivillig uppgift för kommuner, landsting och företag.

Regelverket för den kommunala redovisningen

Kommunallagen

Bestämmelser om räkenskapsföring och redovisning finns i 8 kap. kommunallagen (1991:900). Bestämmelserna är dock relativt översiktliga och bygger i allt väsentligt på traditionen att utvecklingen av den kommunala redovisningen till stor del överlämnats till kommensektorn själv.

Enligt 4 § tredje stycket ska budgeten upprättas så att intäkterna överstiger kostnaderna (balanskravet). Genom fjärde stycket klargörs att undantag från balanskravet får göras om det finns synnerliga skäl. Enligt förarbetena till denna bestämmelse får synnerliga skäl åberopas om kommunen har en stark finansiell ställning eller om det finns behov av omstruktureringsåtgärder för att uppnå en god ekonomisk hushållning (se prop. 2003/04:105 s. 19).

Av 5 a och 5 b §§ framgår följande. Ett negativt resultat ska regleras och det redovisade egna kapitalet återställas inom tre år. En kommun får dock besluta att inte reglera ett negativt resultat och återställa det egna kapitalet i vissa fall, nämligen:

1. om det har uppkommit till följd av ett beslut att frångå balanskravet på grund av synnerliga skäl enligt 4 § fjärde stycket,
2. om orealiserade förluster i värdepapper uppstått, eller
3. om det finns andra synnerliga skäl.

Enligt förarbetena kan andra synnerliga skäl anses föreligga om kommunen medvetet byggt upp ett avsevärt eget kapital för framtida kostnadsökningar eller att förlust uppstått vid avyttring av tillgångar och om avyttringen samtidigt har skapat förutsättningar för minskade framtida kostnader (se prop.1996/97:52 s. 94). Möjligheten att endast delvis reglera ett negativt resultat eller att reglera detta under en längre tid än tre år ryms också inom begreppet synnerliga skäl enligt förarbetena. Vidare framhålls att det i första hand är kommunerna och landstingen själva som ska bedöma vad som inbegrips i synnerliga skäl.

Lagen om kommunal redovisning

Den kommunala redovisningen bygger på samma teoretiska utgångspunkter som de som gäller för privat redovisning, med smärre anpassningar mot bakgrund av den kommunala särarten. I slutet av 1990-talet infördes lagen (1997:614) om kommunal redovisning, som baseras på den tidigare bokföringslagen (1976:125), i syfte att reglera externredovisningen. Bokföring och redovisning ska enligt 3 § lagen om kommunal redovisning fullgöras på ett sätt som överensstämmer med god redovisningssed.

För att främja och utveckla god redovisningssed inom ramen för gällande lagstiftning har Rådet för kommunal redovisning bildats.

Behovet av en översyn

Problem som identifierats av Rådet för kommunal redovisning

Rådet för kommunal redovisning har i en skrivelse till regeringen pekat på den redovisningsmässiga innebörden av den avsiktsförklaring som lämnats av ett antal kommuner och landsting beträffande delfinansiering av den s.k. Citybanan i Stockholm (dnr Fi2008/233). Rådets synpunkter i denna fråga har redovisats i den tidigare nämnda promemorian (Ds 2008:11) och har vid remissbehandlingen fått ett blandat mottagande (se dnr Fi2008/762). I det följande behandlas de synpunkter som rådet framfört.

Bokföringsmässiga grunder

Lagen om kommunal redovisning och utfyllande normering bygger på en redovisningsmodell som utgår från bokföringsmässiga grunder, vilket innebär att inkomster och utgifter ska periodiseras till de räkenskapsår dit de hör. Avgörande är när

den ekonomiska händelsen äger rum, inte när den regleras likvidmässigt.

Rådet för kommunal redovisning har anfört att enligt gällande redovisningslagstiftning och kompletterande normering klassificeras finansiellt stöd till annan huvudmans investering som bidrag och ska kostnadsföras i bidragsgivarens redovisning. Det innebär att sådana bidrag ska resultatredovisas i sin helhet redan när den ekonomiska händelsen äger rum, dvs. när avtalen undertecknas.

Rådets bedömning är att det inom ramen för gällande lagstiftning eller praxis inte finns förutsättningar för aktivering av bidrag till infrastrukturella investeringar, dvs. att ta upp dessa i balansräkningen. En sådan redovisning är inte i linje med bokföringsmässiga grunder. Rådets uppfattning är att en förändring som skulle göra sådan redovisning möjlig ändrar förutsättningarna och utgångspunkterna för den kommunala redovisningen.

Kontroll över tillgången

Eftersom redovisningen inte bara ska ligga till grund för beslut om redovisningsenhetens framtida utveckling utan också för utkrävande av ansvar (exempelvis genom allmänna val), är kravet på kontroll över resurser som aktiveras, dvs. tas upp i balansräkningen, fundamental. Att huvudmannen har kontroll över tillgången innebär att huvudmannen har beslutsrådighet över tillgångens nyttjande och användning. Kontrollkriteriet anses vara en av hörnstenarna i en redovisningsmodell som bygger på bokföringsmässiga grunder, oavsett sektor. I annat fall blir redovisningsenhetens avgränsning och därmed också dess ansvar och skyldigheter mycket oklar.

De infrastrukturella investeringar, till vilka kommuner och landsting ger bidrag, bedöms av bidragsgivarna medföra framtida nytta, om inte för redovisningsenheten så åtminstone för vissa av medborgarna i kommunerna och landstingen. Den framtida nyttan i sig räcker emellertid inte enligt rådet som grund för identifiering av tillgångar hos bidragsgivarna,

eftersom det grundläggande kriteriet, att tillgången ska kontrolleras av huvudmannen, inte är uppfyllt.

Ett annat problem som rådet pekar på är hur man ska kunna säkerställa att samma resurs inte aktiveras som tillgång i två olika redovisningsenheter.

Dessutom bör det enligt rådet beaktas att om kontrollkriteriet skulle tas bort, öppnar det möjlighet för aktivering av en rad olika tillgångar som kan anses utgöra nytta för kommunerna och dess medborgare.

Alternativa lösningar

Rådet för kommunal redovisning anser att bidrag till infrastrukturella investeringar förmodligen är (beroende på bidragets storlek) att betrakta som jämförelsestörande post och då bör behandlas i redovisningen som en sådan i enlighet med rådets rekommendation RKR 3.1. Enligt rådet är det också möjligt att bidrag till infrastrukturella investeringar i vissa fall är av sådan karaktär att synnerliga skäl i enlighet med 8 kap. 5 b § kommunallagen kan åberopas.

Av de remissinstanser som lämnade synpunkter på promemorian om kommunal medfinansiering av regionala infrastrukturprojekt (Ds 2008:11) ansåg en knapp majoritet att nuvarande redovisningsregler inte behöver ändras. Övriga hade önskemål om en förändrad lagstiftning. Flertalet av dessa vill ha en förändring som möjliggör någon form av periodisering av åtagandet. Några ansåg att bidrag till infrastrukturåtgärder bör ses som en form av anläggningstillgång som skrivs av under nyttjandeperioden. Ett mindre antal av remissinstanserna vill utforma medfinansieringen på ett sådant sätt att kostnader ska kunna redovisas över en längre period genom årliga driftbidrag.

Uppdraget

Mot bakgrund av bl.a. de synpunkter som Rådet för kommunal redovisning och remissinstanserna fört fram ska utredaren beträffande redovisning av kommunal medfinansiering till

statlig infrastruktur utreda om, och i så fall hur, det ekonomiska åtagandet kan fördelas över en flerårsperiod.

Utredaren ska dels redovisa om, och i så fall hur, nuvarande redovisningslagstiftning bör ändras, dels ta ställning till eventuella ändringar av reglerna i kommunallagen kring åberopandet av synnerliga skäl och återställande av ett negativt resultat.

Utredaren ska redovisa framlagda förslags eventuella konsekvenser för kommunernas tillämpning av balanskravet. Därutöver ska utredaren redovisa om, och i så fall hur, eventuellt ändrade redovisningsregler påverkar redovisningen av den kommunala sektorns, och därmed den offentliga sektorns, finansiella sparande i nationalräkenskaperna.

Utredaren har möjlighet att tillsätta en eller flera referensgrupper med god insikt i redovisningsfrågor och kommunalekonomiska förhållanden.

Utredaren ska även lämna de författningsförslag som utredningen ger anledning till.

Redovisning av uppdraget

Uppdraget ska redovisas senast den 27 februari 2009.

(Finansdepartementet)