

# Regeringens proposition

## 2008/09:228



Redovisning av kommunal medfinansiering till  
statlig infrastruktur

Prop.  
2008/09:228

---

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 16 juni 2009

*Fredrik Reinfeldt*

*Mats Odell*  
(Finansdepartementet)

## Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås ändringar i lagen (1997:614) om kommunal redovisning.

Enligt gällande redovisningslagstiftning och kompletterande normering ska bidrag till finansiering av infrastruktur som ägs av någon annan än kommunen eller landstinget redovisas som kostnad i bidragsgivarens resultaträkning. Det innebär att sådana bidrag ska redovisas i sin helhet redan när den ekonomiska händelsen äger rum, dvs. när avtalen undertecknas.

De nu föreslagna ändringarna innebär att belopp med vilket kommunen eller landstinget har beslutat bidra till statlig infrastruktur med stöd av 2 kap. 1 § lagen (2009:47) om vissa kommunala befogenheter, ska redovisas i kommunens eller landstingets balansräkning. När beslut fattats av kommunen respektive landstinget aktiveras bidraget i balansräkningen och det upptagna bidraget ska med årliga enhetliga belopp upplösas under 15 år.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas avseende bidrag till statlig infrastruktur som har beslutats efter den 28 februari 2009.

1	Förslag till riksdagsbeslut.....	3
2	Förslag till lag om ändring i lagen (1997:614) om kommunal redovisning .....	4
3	Ärendet och dess beredning.....	6
4	Bakgrund.....	6
4.1	Ökat intresse för kommunal medfinansiering till statlig infrastruktur.....	6
4.2	Regler av betydelse för den kommunala redovisningen av medfinansiering till statlig infrastruktur.....	7
4.2.1	Lag om vissa kommunala befogenheter.....	7
4.2.2	Kommunallagen.....	7
4.2.3	Lagen om kommunal redovisning.....	7
4.2.4	Redovisning av bidrag till statlig infrastruktur.....	8
4.3	Behov av en förändring.....	8
5	Redovisning av kommunal medfinansiering till statlig infrastruktur.....	9
5.1	Redovisning i balansräkningen.....	9
5.2	Aktivering och upplösning.....	12
5.3	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser.....	14
6	Konsekvenser.....	15
7	Författningskommentar.....	16
Bilaga 1	Sammanfattning i betänkandet Redovisning av kommunal medfinansiering (SOU 2009:21).....	17
Bilaga 2	Lagförslag i betänkandet Redovisning av kommunal medfinansiering (SOU 2009:21).....	22
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna för betänkandet Redovisning av kommunal medfinansiering (SOU 2009:21).....	25
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 16 juni 2009.....	26

# 1 Förslag till riksdagsbeslut

Prop. 2008/09:228

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (1997:614) om kommunal redovisning.

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

Prop. 2008/09:228

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

*dels* att 5 kap. 2 § ska ha följande lydelse,

*dels* att det i lagen ska införas en ny paragraf, 5 kap. 7 §, samt närmast före 5 kap. 7 § en ny rubrik av följande lydelse.

### *Nuvarande lydelse*

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

Balansräkningen *skall* 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. Omsättningstillgångar
- I. Förråd m.m.
- II. Fordringar
- III. Kortfristiga placeringar
- IV. Kassa och bank

### Eget kapital, avsättningar och skulder

- A. Eget kapital, därav årets resultat

### *Föreslagen lydelse*

#### **5 kap.**

##### 2 §

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.

Balansräkningen *ska* ställas upp i följande form.

### Tillgångar

- A. Anläggningstillgångar
- I. Immateriella anläggningstillgångar
- II. Materiella anläggningstillgångar
  - 1. Mark, byggnader och tekniska anläggningar
  - 2. Maskiner och inventarier
  - 3. Övriga materiella anläggningstillgångar
- III. Finansiella anläggningstillgångar

### *B. Bidrag till statlig infrastruktur*

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

- B. Avsättningar
  - I. Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser
  - II. Andra avsättningar
- C. Skulder
  - I. Långfristiga skulder
  - II. Kortfristiga skulder

#### Panter och ansvarsförbindelser

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

#### Bidrag till statlig infrastruktur

##### 7 §

*Efter kommunens eller landstingets beslut ska sådana bidrag som avses i 2 kap. 1 § lagen (2009:47) om vissa kommunala befogenheter tas upp i balansräkningen under posten Bidrag till statlig infrastruktur.*

*Varje bidrag som redovisas under posten ska med årliga enhetliga belopp upplösas under 15 år.*

*I not till balansräkningen ska följande anges för varje projekt:*

- 1. vad bidraget avser,*
- 2. det sammanlagda bidraget,*
- 3. hur mycket av bidraget som upplösts, och*
- 4. i balansräkningen upptaget belopp.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas i fråga om bidrag till statlig infrastruktur som har beslutats efter den 28 februari 2009.

Regeringen beslutade den 9 oktober 2008 att tillkalla en särskild utredare med uppdrag att överväga frågor om kommunal medfinansiering till statlig infrastruktur och hur dessa frågor kan tas om hand inom ramen för gällande lagstiftning. Enligt direktivet (dir. 2008:114) kunde utredaren vid behov överväga om det var lämpligt att ändra nuvarande kommunala redovisningslagstiftning eller kommunallagens regler kring återopande av synnerliga skäl och återställande av negativt resultat. Utredaren skulle även utreda om, och i så fall hur, det ekonomiska åtagandet kan fördelas över en flerårsperiod.

Utredningen, som antog namnet Redovisning m.m. av kommunal medfinansiering till statlig infrastruktur (Fi 2008:9), överlämnade i februari 2009 betänkandet Redovisning av kommunal medfinansiering (SOU 2009:21). Utredningens sammanfattning av betänkandet finns i *bilaga 1* och utredningens lagförslag finns i *bilaga 2*.

Betänkandet har remissbehandlats. Remissinstanserna finns förtecknade i *bilaga 3*. En sammanställning av remissyttrandena finns tillgänglig i Finansdepartementet (dnr Fi2009/1928).

## 4 Bakgrund

### 4.1 Ökat intresse för kommunal medfinansiering till statlig infrastruktur

Väl fungerande infrastruktur och kommunikationer är 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 räntefria lån. Kommunalt medfinansiering kan aktualiseras av olika anledningar, t.ex. företagsetableringar eller exploateringar av nya bostadsområden i en kommun. Det kan också finnas en vilja att samordna det kommunala planarbetet och ombyggnationer med statliga väg- eller järnvägsinvesteringar. En annan förklaring har varit bristande överensstämmelse mellan långsiktiga planer och årliga budgetanslag. Då har kommunal medfinansiering eller förskottering varit ett sätt att bidra till genomförandet av planerade statliga infrastrukturprojekt.

Regeringen aviserade i regeringsförklaringen den 6 oktober 2006 sin avsikt att verka för nya finansieringslösningar för infrastrukturen. Regeringen har i propositionen Framtidens resor och transporter – infrastruktur för hållbar tillväxt gjort bedömningen att en väl fungerande infrastruktur och kommunikationer är en angelägenhet för såväl stat som kommuner, landsting, företag och resenärer (prop. 2008/09:35, s. 97). Regeringen ser positivt på ett ökat gemensamt ansvarstagande för åtgärder inom transportinfrastrukturen. På lång sikt skulle fler angelägna

åtgärder kunna genomföras om den statliga satsningen kombineras med finansiering från andra intressenter som kommuner, landsting och näringsliv.

Prop. 2008/09:228

De förbättrade möjligheterna till medfinansiering som regeringen eftersträvar förändrar inte den grundläggande ansvarsfördelningen mellan statliga, kommunala och privata aktörer för samhällets infrastruktur. Att lämna bidrag till statlig infrastruktur är en frivillig uppgift för kommuner, landsting och företag.

## 4.2 Regler av betydelse för den kommunala redovisningen av medfinansiering till statlig infrastruktur

### 4.2.1 Lagen om vissa kommunala befogenheter

Lagen (2009:47) om vissa kommunala befogenheter trädde i kraft den 1 mars 2009. Med stöd av 2 kap. 1 § får kommuner och landsting lämna bidrag till byggande av väg och järnväg som staten ansvarar för. Bestämmelsen utvidgar således kommunernas och landstingens befogenheter i förhållande till kompetensbestämmelsen i 2 kap. 1 § kommunallagen (1991:900), KL, om att uppgifter som ankommer på annan inte får hanteras av kommunen eller landstinget. Bestämmelsen innebär en möjlighet, men ingen skyldighet, att lämna bidrag till byggande av statlig väg och järnväg. När det gäller bidrag till byggande av statlig väg ersätter bestämmelsen en tidigare bestämmelse i väglagen (1971:948). Vad avser bidrag till statliga järnvägar gjorde regeringen bedömningen att det var oklart om det fanns en befogenhet för kommuner och landsting att lämna bidrag. Paragrafen avser därför att förtydliga att det finns en möjlighet att bidra till statliga järnvägar. Den kommunala kompetensen vidgas också genom att kommuner och landsting får lämna bidrag utan att det finns en sådan anknytning till kommunens eller landstingets område eller dess medlemmar som anges i 2 kap. 1 § KL, under förutsättning att det föreligger särskilda skäl (prop. 2008/09:21 s. 94).

### 4.2.2 Kommunallagen

Bestämmelser om räkenskapsföring och redovisning finns i 8 kap. KL. Bestämmelserna är översiktliga och bygger i allt väsentligt på att utvecklingen av den kommunala redovisningen till stor del har överlämnats åt kommensektorn.

### 4.2.3 Lagen om kommunal redovisning

Den 1 januari 1998 trädde lagen (1997:614) om kommunal redovisning, KRL, i kraft. Lagen baseras på dåvarande bokföringslagen (1976:125) och reglerar externredovisningen. Bokföring och redovisning ska enligt 1 kap. 3 § KRL 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 (RKR) bildats. RKR är det normgivande organet för redovisningen i kommuner och landsting.

KRL är relativt kortfattad och praxis för god redovisningssed har, liksom när det gäller företagens redovisning, i stor utsträckning utvecklats och definierats i rekommendationer utfärdade av det normgivande organet. Vid normeringen har det varit en strävan att i största möjliga utsträckning undvika regler som är särskilt anpassade för den kommunala redovisningen. Endast i de fall det har varit uppenbart att särskilda hänsyn måste tas, har anpassningar gjorts i rekommendationerna. Exempelvis har anpassningar gjorts med hänsyn till att kommuner och landsting inte är skattesubjekt. Ett annat exempel är principerna för värdering av anläggningstillgångar.

#### 4.2.4 Redovisning av bidrag till statlig infrastruktur

Hur bidrag, till byggande av väg och järnväg som staten ansvarar för, ska redovisas behandlas inte uttryckligen i lagstiftningen. RKR har publicerat en rekommendation, *RKR 6.1 Redovisning av bidrag till infrastrukturella investeringar*, och därmed normerat vad som är god redovisningssed i detta avseende. Enligt rekommendationen ska bidrag till finansiering av infrastruktur som ägs av någon annan än kommunen eller landstinget redovisas som kostnad i bidragsgivarens resultaträkning. Det innebär att sådana bidrag ska resultatredovisas i sin helhet redan när den ekonomiska händelsen äger rum, dvs. när avtalen undertecknas. Skälet för detta är att den tillgång som bidraget ska finansiera inte kontrolleras av bidragsgivaren, varför ett grundläggande kriterium för vilka tillgångar som ska redovisas i balansräkningen inte är uppfyllt. 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, av mycket stor betydelse. Att huvudmannen har kontroll över tillgången innebär att huvudmannen har beslutsrättighet över tillgångens nyttjande och användning.

#### 4.3 Behov av en förändring

I samband med förslaget om medfinansiering av infrastruktur i propositionen Kommunala kompetensfrågor m.m. har frågan uppkommit hur kommunerna ska redovisa medfinansiering (prop. 2008/09:21 s. 40). I propositionen gjorde regeringen bedömningen att ytterligare utredning krävdes för att kunna ta ställning till om och i så fall på vilket sätt nuvarande lagstiftning beträffande redovisning av kommunala bidrag till statlig infrastruktur borde förändras. Regeringen aviserade i det sammanhanget sin avsikt att snarast tillsätta en sådan utredning.

Till grund för propositionen låg bland annat betänkandet Kommunalt kompetens i utveckling (SOU 2007:72) och promemorian Kommunalt medfinansiering av regionala infrastrukturprojekt (Ds 2008:11). Varken i



betänkandet eller i promemorian har det tagits ställning till ändrad lagstiftning när det gäller redovisningsaspekter på kommunala bidrag till statlig infrastruktur.

RKR har i en skrivelse till regeringen pekat på den redovisningsmässiga innebörden av den avsiktsförklaring som lämnats av ett antal kommuner och landsting beträffande medfinansiering av den s.k. Citybanan i Stockholm (dnr Fi2008/233). Rådets synpunkter i denna fråga redovisades i den ovan nämnda promemorian Kommunal medfinansiering av regionala infrastrukturprojekt.

Vid remissbehandlingen av promemorian framkom att remissinstanserna var splittrade i sina uppfattningar (dnr Fi2008/762). En knapp majoritet av remissinstanserna ansåg att nuvarande regler inte behöver ändras. Nästan hälften av remissinstanserna önskade en förändrad lagstiftning om redovisning av kommunala bidrag till infrastruktur. Flertalet av dessa ville 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 ville utforma medfinansieringen på ett sådant sätt att kostnader skulle kunna redovisas över en längre period genom årliga driftbidrag.

Även om remissinstanserna är splittrade i sin uppfattning om och på vilket sätt reglerna bör ändras, finns det anledning att anta att de kommuner och landsting där medfinansiering är eller kan bli aktuell, önskar en redovisningsmetod som innebär att den resultatmässiga effekten av medfinansiering kan fördelas på flera år. Bestämmelsen i 2 kap. 1 § lagen om vissa kommunala befogenheter innebär en kompetenslig möjlighet, men inte skyldighet, till medfinansiering. Det kan då inte uteslutas att de nuvarande redovisningsreglerna kan verka hämmande för viljan att delta i finansieringen, oavsett att infrastrukturstatsningen i övrigt anses angelägen att genomföra. Mot denna bakgrund är det viktigt att finna en redovisningslösning som inte motverkar en önskvärd utveckling.

## 5 Redovisning av kommunal medfinansiering till statlig infrastruktur

### 5.1 Redovisning i balansräkningen

**Regeringens förslag:** Om kommuner eller landsting har beslutat att bidra till statlig infrastruktur med stöd av lagen om vissa kommunala befogenheter, ska beloppet redovisas på en särskild rad i kommunens eller landstingets balansräkning.

I en särskild not till balansräkningen ska det för varje enskilt projekt framgå vad bidraget avser, det sammanlagda bidraget, hur mycket av bidraget som upplösts och i balansräkningen upptaget belopp.

**Utredningens förslag** överensstämmer till stor del med regeringens förslag. I betänkandet föreslås att bidrag till medfinansiering av statlig

infrastruktur får tas upp som tillgångspost i den kommunala balansräkningen och redovisas på särskild rad benämnd Medfinansiering till statlig infrastruktur under huvudrubriken Anläggningstillgångar.

I särskild not till balansräkningen ska anges för varje projekt, det sammanlagda bidraget, vad beloppet avser, hur mycket som avskrivits samt principerna för avskrivningen.

**Remissinstanserna:** Det stora flertalet av remissinstanserna har tillstyrkt utredningens förslag helt eller delvis eller lämnat det utan erinran.

Ett tiotal remissinstanser avstyrker förslaget. *Rådet för kommunal redovisning* anser att det saknas såväl teoretiska som sakliga argument för att det i svenska kommuner och landsting finns sådana speciella förutsättningar som motiverar en annan redovisningsmässig lösning än den som bygger på bokföringsmässiga grunder med kontrollkriteriet som en fundamental del i tillgångsdefinitionen. *Rådet för Kommunalekonomisk Forskning och Utbildning (KEFU)* påpekar att utredaren inte presenterar tillräckliga sakargument för att frågå grundläggande redovisningsprinciper enbart för att lösa ett tillfälligt problem. Förutsättningarna är inte tillräckligt speciella för att motivera detta. Några remissinstanser bl.a. *Örebro kommun* och *Öhrlings Pricewaterhouse Coopers* anser att frågan inte är tillräckligt utredd. *Riksgäldskontoret* avstyrker eftersom de anser att förslaget innebär högre finansieringskostnader för den offentliga sektorn som helhet. *Ekonomistyrningsverket (ESV)* konstaterar att det utredda problemet har uppstått genom att statsmakterna, genom att tillåta kommunal medfinansiering, ställer motstridiga krav på de berörda kommunerna och landstingen. *ESV* påpekar att svenska kommuner och landsting skulle avvika från andra likartade redovisningsskyldiga och att redovisningen därmed blir svårare att förstå. *ESV* anser att frågan bör lösas inom ramen för kommunallagens regler kring balanskravet genom att tidsramen för att återställa ett underskott ändras. *ESV*, som avstyrker utredningens förslag, anser dock att om frågan ska lösas inom ramen för lagen om kommunal redovisning bör bidraget bokföras som en fordranspost av innebörden förutbetalad kostnad. *Järfälla, Stockholms och Trelleborgs kommuner* samt *Öhrlings Pricewaterhouse Coopers* anser i likhet med *ESV* att frågan bör lösas inom ramen för kommunallagens regler kring balanskravet. *Järfälla och Trelleborgs kommuner* föreslår utvidgning av möjligheterna att åberopa synnerliga skäl.

### Skälen för regeringens förslag

Ur ett principiellt perspektiv kan förslaget att aktivera ett bidrag som om det vore en tillgång ifrågasättas. Det finns argument som talar mot en förändring av redovisningslagstiftningen vilket både *Rådet för kommunal redovisning* och *Rådet för Kommunalekonomisk Forskning och Utbildning* anfört i sina remissvar. Utifrån etablerad redovisningspraxis kan det anföras att den tillgång som bidraget ska finansiera inte kontrolleras av redovisningsenheten, dvs. kommunen eller landstinget. Ett annat problem är hur det ska säkerställas att samma resurs inte aktiveras som tillgång i två olika redovisningsenheter. Vidare kan

anföras såsom *ESV* gjort, att svenska kommuner och landsting skulle avvika från andra likartade redovisningsskyldiga och att redovisningen därmed blir svårare att förstå.

Flera remissinstanser, *Järfälla*, *Stockholms* och *Trelleborgs kommuner* samt *Öhrlings Pricewaterhouse Coopers* och *ESV*, anser att nuvarande redovisningsregelverk ska behållas och kompletteras med en utvidgning av balanskravsreglernas synnerliga skäl eller förlängning av tiden för återställande av ett negativt resultat. I de fall medfinansieringen har en stark finansiell ställning torde det kunna hävdas att synnerliga skäl föreligger under förutsättning att kriterierna för god ekonomisk hushållning anses vara uppfyllda (prop. 2003/04:105 s 18). Vad som sägs i förarbetena om synnerliga skäl och de exempel på synnerliga skäl som lämnas ger emellertid en tydlig anvisning om att synnerliga skäl ska tillämpas ytterst restriktivt. Även om lagstiftningen ger möjligheter att återropa andra synnerliga skäl än de som nämns i förarbetena är det enligt regeringens mening klart att det ska vara fråga om speciella omständigheter. Eftersom möjligheten att bidra till statlig infrastruktur i lagen om vissa kommunala befogenheter tillkommit bl.a. på grund av ett ökat intresse på lokal nivå att påverka, planera för och också vara med och finansiera infrastruktursatsningar, får det antas att medfinansiering kommer att bli allt vanligare. Enligt regeringens mening kan det därför ifrågasättas om beslut om medfinansiering är, eller skapar, en sådan förutsättning som innebär att synnerliga skäl ska kunna återropas. Det ligger närmare till hands att anse att medfinansiering, inte minst med hänsyn till den långa planerings- och beslutsprocess som i princip undantagslöst föregår investeringen, blir en väl planerad del av verksamheten till vilken hänsyn ska tas i budgetprocessen. Genom att klassificera bidrag till medfinansiering som extraordinära poster, jämförelsestörande poster eller som synnerliga skäl kan det leda till att bidragen hamnar vid sidan av etablerade styrdokument såsom investeringsbudget, resultaträkning och driftbudget. Om allt fler förändringar och undantag görs från balanskravet innebär detta svårigheter vid jämförelser över tid för enskilda kommuner och landsting men också vid jämförelser mellan kommuner respektive landsting, vilket i sig kan göra redovisningen svårförståelig.

Alla kommunala beslut av stor betydelse handlar om att göra prioriteringar om vad som kan rymmas inom givna ekonomiska ramar. Medfinansieringsprojekt bör prövas utifrån de ekonomiska förutsättningar som råder för respektive kommun och landsting. Mot denna bakgrund anser regeringen att bidragen till statlig infrastruktur ska redovisas på samma sätt som andra tänkbara satsningar eller åtaganden som rymms inom den kommunala kompetensen. Det handlar om en speciell redovisningsfråga utifrån den kommunala särarten och regeringens förslag öppnar ingen möjlighet till aktivering av andra företeelser än den som nu avses. Regeringens förslag innebär att bidrag till medfinansiering av statlig infrastruktur ska tas upp i balansräkningen vid den tidpunkt då erforderliga beslut fattats av kommunen respektive landstinget. Även om bidraget inte är att anse som en tillgång enligt principerna för god redovisningssed, anser regeringen trots allt att det är mer rättvisande att bidraget tas upp i balansräkningen än att bidrag till statliga infrastruktursatsningar redovisas vid sidan om etablerade

styrdokument och som dessutom inte behöver återställas om det klassificeras som synnerligt skäl. Bidraget ska redovisas på särskild rad i balansräkningen. I enlighet med vad ESV anför i sitt remissvar föreslår regeringen att schemat för balansräkningen kompletteras med en ny huvudrubrik som benämns Bidrag till statlig infrastruktur. Till skillnad från utredningen, som föreslog att bidraget skulle redovisas på särskild rad under huvudrubriken Anläggningstillgångar, är denna placering av bidraget i balansräkningen mer lämplig eftersom det handlar om en periodisering av ett bidrag. Om utbetalning av bidraget inte sker i samband med beslutet om medfinansiering, uppstår även en skuld i balansräkningen på motsvarande belopp. Denna skuld minskas i takt med att utbetalningar görs.

I särskild not till balansräkningen ska specifikation lämnas för varje enskilt projekt av vad bidraget avser. Därutöver ska av noten framgå det sammanlagda bidraget, hur mycket av bidraget som upplösts och i balansräkningen upptaget belopp.

Upplösning av det aktiverade bidraget redovisas som bidrag till statlig infrastruktur och ingår i verksamhetens kostnader i resultaträkningen.

Bidraget aktiveras i kommunens eller landstingets balansräkning oavsett om bidraget ges direkt till staten eller indirekt via t.ex. trafikhuvudmannen. En förutsättning är att sådant bidrag har stöd i 2 kap. 1 § lagen (2009:47) om vissa kommunala befogenheter.

Regeringen anser att åtaganden om medfinansiering bör redovisas i investeringsbudgeten.

Med den föreslagna redovisningsmetoden påverkas inte nuvarande regler i kommunallagen för det s.k. balanskravet eller tillämpningen av synnerliga skäl.

## 5.2 Aktivering och upplösning

**Regeringens förslag:** När erforderliga beslut fattats av kommuner respektive landsting ska bidraget aktiveras i balansräkningen och upplösning påbörjas.

Det i balansräkningen upptagna bidraget ska med årliga enhetliga belopp upplösas under 15 år.

**Utredningens förslag** överensstämmer till viss del med regeringens förslag. Utredningen föreslår att bidraget ska skrivas av under den medfinansierade tillgångens bedömda nyttjandeperiod och att avskrivning påbörjas senast när anläggningen tagits i bruk.

**Remissinstanserna:** Flera av remissinstanserna anser att det bör klargöras hur nyttjandeperioden ska beräknas. Några av dessa anser att detta bör normeras av Rådet för kommunal redovisning. *Göteborgs* och *Falu kommuner* samt *Kommunforskning i Västsverige (KFi)* påpekar att medfinansiering skulle kunna användas som en resultatregleringspost om det lämnas åt kommuner och landsting att själva fastställa avskrivningstiden för tillgången. KFi påpekar vikten av stringenta och tydliga regler för när avskrivning påbörjas och perioden för avskrivning. *Ekonomistyrningsverket (ESV)* föreslår att bidraget upplöses under högst

tio år, men påpekar att det finns skäl som talar för en såväl kortare som längre tidshorisont. *Kommunforskning i Västsverige* anser att det krävs stringenta och tydliga regler när avskrivningarna för bidraget ska påbörjas och perioden för avskrivningarna. *Upplands Väsby kommun*, *Skåne läns landsting* och *Västmanlands läns landsting* anser att avskrivning ska påbörjas när tillgången tas i bruk. *Sveriges Kommuner och Landsting (SKL)* efterlyser en redovisningslösning som skapar utrymme för tidsmässig kostnadsfördelning av medfinansieringen. Medfinansiering av infrastrukturprojekt bör redovisas på ett sätt som tar hänsyn till de speciella förhållanden som råder. *Göteborgs* och *Osby kommuner* samt *Stockholms läns landsting* anser att det handlar om en tillgång som ligger närmare immateriella anläggningstillgångar i stället för materiella som anförs i förslaget. *Hallands läns landsting* och *Skåne läns landsting* föreslår att bidrag till statlig infrastruktur bör redovisas som en ansvarsförbindelse till dess att utbetalning av bidraget påbörjas.

### Skälen för regeringens förslag

Utredningens förslag lämnar i stor omfattning åt kommunerna och landstingen själva att fastställa när avskrivning ska påbörjas och hur lång avskrivningstiden för tillgången ska vara. Detta innebär en risk för att avskrivning av medfinansiering därmed skulle kunna användas som en resultatregleringspost, vilket påpekats av *Göteborgs* och *Falu kommuner* samt *KFi*. Olika hantering i olika kommuner innebär också att möjligheterna för jämförelser minskar betydligt.

Till skillnad från materiella anläggningstillgångar där avskrivning påbörjas först då tillgången tagits i bruk, föreslår regeringen att upplösning av aktiverade bidrag till finansiering av statlig infrastruktur ska påbörjas så snart erforderliga beslut fattats och bidraget tagits upp i balansräkningen. Anledningen till detta är att det just är fråga om periodisering av ett bidrag och inte en tillgång som kommunen eller landstinget kontrollerar.

I sitt remissvar påpekar *ESV* om avskrivningstiden, att nuvarande regler om återställande av ett negativt resultat ska ske inom tre år. Den redovisningslösning som utredaren föreslår skulle, t.ex. i fråga om Citybanan genom Stockholm, kunna uppgå till 100 år. *ESV* konstaterar vidare att tre år som avskrivningstid kan mot bakgrund av utredarens uppdrag vara en för kort tidshorisont medan 100 år är i huvudsak till intet förpliktigande för den generation som fattar beslutet.

En anläggningstillgång som är i kommunens eller landstingets ägo skrivs normalt av på mellan 33 och 50 år utifrån bedömd nyttjandeperiod (dåvarande Svenska Kommunförbundets promemoria den 21 februari 2001, *Avskrivningstider kommuner*). Det förutsätter emellertid att kommunen eller landstinget har kontroll och rådighet över tillgången. Eftersom det i detta fall är en tillgång som kommunen eller landstinget inte har sedvanlig kontroll över är det inte rimligt att avskrivningstiden baseras på en uppskattning av tillgångens nyttjandetid. Det handlar om en kostnad i form av ett bidrag som ska periodiseras dvs. fördelas över en tid. Förutom själva bidragsbeloppet är det svårt att identifiera någon specifik fast tillgång som bidraget har finansierat. Medfinansieringen är i

normalfallet en delmängd av en större ofta sammansatt infrastrukturinvestering.

En tid bör väljas någonstans mellan dessa ovan angivna perioder. I denna avvägning bedömer regeringen det som lämpligt att bidraget upplöses med årliga enhetliga belopp under 15 år.

De kostnader som uppkommer vid periodisering av bidraget ska på samma sätt som andra förekommande kostnader täckas av intäkter enligt balanskravets etablerade regelverk. Genom att medfinansieringen periodiseras och kostnaden därmed fördelas på flera år blir effekten en över tiden jämnare resultatpåverkan, vilket skapar förutsättningar för jämförelser över tid och med andra kommuner respektive landsting.

### 5.3 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

**Regeringens förslag:** Ändringen i lagen om kommunal redovisning träder i kraft den 1 januari 2010. Bestämmelserna ska tillämpas i fråga om bidrag till statlig infrastruktur som har beslutats efter den 28 februari 2009.

**Utredningens förslag** överensstämmer inte med regeringens förslag. Utredningens förslag innebär att lagen ska träda i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas första gången i fråga om bidrag till statlig infrastruktur som beslutats under räkenskapsåret 2009. Utredningen föreslår också övergångsbestämmelser som innebär att de nya reglerna skulle kunna tillämpas för medfinansiering som är beslutad efter utgången av 2006.

**Remissinstanserna:** *Stockholms läns landsting* tycker att övergångsbestämmelsen ska gälla hela den period som balanskravsregelverket tillämpats, dvs. från och med 2000. *Falu kommun* anser att retroaktiviteten inte bör vara frivillig. *Osby kommun* avstyrker förslaget i denna del och anser att det bör gälla de infrastrukturbidrag som utbetalas fr.o.m. 1 januari 2010. *Örebro kommun* menar att det är av stor vikt att de kommuner som agerat utifrån nu gällande lagstiftning kan fullfölja sina strategier i enlighet med god ekonomisk hushållning och till uppfyllande av finansiell stabilitet i såväl ett kort som ett långt perspektiv.

#### Skälen för regeringens förslag

Den nya lagen om vissa kommunala befogenheter trädde i kraft den 1 mars 2009. Lagen utvidgar kommuners och landstings möjlighet att bidra till statlig infrastruktur som avser vägar och järnvägar.

Ändringarna i lagen (1997:614) om kommunal redovisning föreslås träda i kraft den 1 januari 2010 för bidrag som har beslutats efter den 28 februari 2009.

Att tillåta en retroaktiv tillämpning av bestämmelserna skulle kunna innebära att bidrag som eventuellt inte varit rättsligt möjliga före ikraftträdandet den 1 mars 2009, skulle aktiveras i redovisningen.

## 6 Konsekvenser

### *Tillämpningen av balanskravet*

De ändrade bestämmelserna i lagen (1997:614) om kommunal redovisning innebär att bidrag till finansiering av statlig infrastruktur hanteras inom redovisningen på så sätt att bidraget aktiveras och upplöses under kommande år. Förslaget medför att den omedelbara resultateffekt som uppkommer med nuvarande regler inte längre uppstår. Kommunernas och landstingens möjlighet att leva upp till balanskravet även när de medfinansierar infrastruktur underlättas således av förslaget. Däremot uppstår det framtida periodiseringskostnader som måste ingå i den sedvanliga balanskravsavstämningen.

### *Konsekvenser för den offentliga sektorns finansiella sparande*

I nationalräkenskaperna ingår investeringsutgifter i den offentliga sektorns utgifter. Därmed påverkas den offentliga sektorns finansiella sparande om investeringsutgifterna ökar.

De ändrade bestämmelserna syftar till en ändamålsenlig hantering av redovisningen av medfinansiering, vilket gör det enklare att förutse de ekonomiska konsekvenserna av medfinansieringsbeslut. Regeringens uppfattning är att antalet projekt med medfinansiering kommer att öka. Medfinansiering ska ses som ett renodlat tillskott som gör det möjligt att genomföra fler åtgärder inom området än vad som hade varit fallet utan de nu föreslagna reglerna. Detta betyder att kommunernas och landstingens konsoliderade finansiella sparande kommer att påverkas negativt. Därmed följer att medfinansieringens effekter på den offentliga sektorns finansiella sparande är negativ. Hur stor denna effekt blir är beroende på den totala volymen av medfinansiering. Samtidigt blir det reala sparandet högre, vilket kan ge positiva samhällsekonomiska effekter.

### *Ekonomiska konsekvenser för kommuner och landsting*

Inget av de förslag som läggs i propositionen innebär något åliggande för kommunerna eller landstingen utan innebär endast ett förtydligande avseende redovisning av kommunal medfinansiering till statlig infrastruktur som beslutats med stöd av lagen (2009:47) om vissa kommunala befogenheter.

### *Uppgiftsfördelningen mellan stat och kommun*

Förslaget påverkar inte uppgiftsfördelningen mellan staten och kommunerna respektive landstingen. De förbättrade möjligheterna till

medfinansiering som regeringen eftersträvar förändrar inte den grundläggande ansvarsfördelningen mellan statliga, regionala, kommunala och privata aktörer för samhällets infrastruktur. Prop. 2008/09:228

## 7 Författningskommentar

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

### 5 kap.

#### 2 §

Paragrafen innehåller uppgift om var i balansräkningen bidrag till statlig infrastruktur ska redovisas. Ändringen har behandlats i avsnitt 5.1.

Förslaget till ändring innebär att balansräkningens uppställning kompletteras med en ny huvudrubrik B Bidrag till statlig infrastruktur. Den tidigare huvudrubriken B Omsättningstillgångar får i stället beteckningen C.

Medfinansiering till statlig infrastruktur avser sådana bidrag som lämnas med stöd av 2 kap. 1 § lagen (2009:47) om vissa kommunala befogenheter.

#### 7 §

I paragrafen, som är ny, anges när och hur bidrag till statlig infrastruktur som beslutats med stöd av 2 kap. 1 § lagen om vissa kommunala befogenheter, ska aktiveras och periodiseras. I paragrafen anges också vilka upplysningar som ska lämnas beträffande sådana bidrag. Den har behandlats i avsnitt 5.1 och 5.2.

### **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

Ändringarna i lagen om kommunal redovisning föreslås träda i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas i fråga om bidrag som har beslutats efter den 28 februari 2009. Skälen för detta har behandlats i avsnitt 5.3.



## Förslaget i korthet

Utredningens uppdrag har varit att se över hur redovisningen av medfinansiering av statlig infrastruktur ska hanteras hos kommuner och landsting. Jag föreslår följande:

1. Bidrag till medfinansiering av statlig infrastruktur får tas upp som tillgångspost i den kommunala balansräkningen.
2. Bidraget ska skrivas av under den medfinansierade tillgångens bedömda nyttjandeperiod.
3. Enligt övergångsbestämmelser får de nya reglerna tillämpas för medfinansiering som är beslutad efter utgången av år 2006.

## Allmän bakgrund

Regeringen förordnade i oktober 2008 en särskild utredare med uppdrag att se över frågor kring redovisningen hos kommuner och landsting av lämnade bidrag för medfinansiering av statlig infrastruktur. I propositionen Kommunala kompetensfrågor m.m. (prop. 2008/09:21), som lämnades till riksdagen i september 2008, föreslås en vidgad kommunal kompetens bl.a. vad gäller möjligheten för kommuner och landsting att ge bidrag till byggandet av statliga vägar och järnvägar. I propositionen konstaterar regeringen att redovisningsfrågorna beträffande medfinansiering kräver ytterligare belysning för att regeringen ska kunna ta ställning till om förändringar behöver göras beträffande redovisningen av sådana bidrag. Kommunal medfinansiering av statlig infrastruktur är en företeelse som får antas bli allt mera aktuell. Bland genomförda eller pågående projekt kan nämnas Norra och Södra Länken i Stockholm, Citytunneln i Malmö och Citybanan i Stockholm. Bland planerade större projekt finns bl.a. E4/E12 Umeå, E4 Sundsvall och riksväg 50 förbi Motala. I infrastrukturpropositionen (Framtidens resor och transporter – infrastruktur för hållbar tillväxt, prop. 2008/09:35) framhålls att medfinansiering är en möjlighet till att öka volymen av angelägna infrastrukturprojekt.

Eftersom medfinansiering är frivillig är utgångspunkten att den deltagande kommunen eller landstinget bedömer att utgiften är förenlig med sina intressen. Medfinansiering ger stötte möjligheter till samordning med egna planerade åtgärder och till att påverka utformningen av infrastrukturen så att den anpassas till de lokala och regionala behoven när det gäller exempelvis utvecklingen av bostadsbyggande och näringsliv. Det kommunala beslutet att medverka kan emellertid leda till besvärande redovisningsmässiga konsekvenser. Enligt gällande regler ska nämligen hela det avtalade medfinansieringsbeloppet redovisas som kostnad hos bidragsgivaren redan det år då beslutet tas, oavsett när utbetalningen ska ske och oavsett att syftet med bidraget är att medverka till byggandet av en anläggning som ska ge nytta för bidragsgivare under lång tid framåt.

I kommunallagens 8 kap. regleras det s.k. balanskravet, som innebär att kommuner och landsting ska upprätta sin budget så att intäkterna överstiger kostnaderna. Om det verkliga resultatet blir negativt ska en återställning av det egna kapitalet ske inom 3 år. Undantag finns från såväl skyldigheten att budgetera ett positivt resultat som från kravet på återställning, nämligen om synnerliga skäl kan åberopas. I lagen och förarbetena anges exempel på vad som kan vara synnerliga skäl.

Redovisningen hos kommuner och landsting regleras i lagen (1997:614) om kommunal redovisning. Lagen är relativt kortfattad, men anger att redovisningen ska fullgöras på ett sätt som överensstämmer med god redovisningssed. Ansvarig för utvecklingen av god redovisningssed och för att i rekommendationer uttala vad som är god sed inom olika redovisningsområden är Rådet för kommunal redovisning, som är normgivande organ för den kommunala redovisningen.

### Gällande regler för medfinansiering

I lagen om kommunal redovisning finns inte några uttryckliga regler för hur medfinansiering ska redovisas. Rådet har emellertid i sin rekommendation RKR 6.1 normerat hur denna redovisning ska ske. Enligt redovisningslagen är det god redovisningssed att följa rådets rekommendationer och, om det inte görs, i årsredovisningen motivera avvikelserna. Enligt rekommendationen ska bidrag till finansiering av infrastruktur som ägs av någon annan än kommunen eller landstinget redovisas som kostnad i bidragsgivarens resultaträkning. En annan viktig rekommendation av betydelse för medfinansieringens redovisning är RKR 10.1 Avsättningar och ansvarsförbindelser. Rekommendationen behandlar bl.a. hur förpliktelser om framtida utbetalningar ska hanteras. Om en kommun eller ett landsting i ett avtal har iklätt sig en förpliktelse som kommer att leda till ett utflöde av resurser, dvs. att man i avtalet förbundit sig att senare göra utbetalningar, och storleken av dessa kan uppskattas på ett tillförlitligt sätt, ska värdet av förpliktelsen redovisas som avsättning i balansräkningen redan det år då förpliktelsen uppstår. Om förpliktelsen avser mer än en framtida utbetalning ska summan av dessa tas upp som avsättning, och beräknas som nuvärdet av de framtida utbetalningarna. Det innebär att hela den ekonomiska konsekvensen av ett medfinansieringsavtal kommer att belasta resultatet för det år då avtal sluts, även om utbetalningarna kan komma att ske långt senare.

### Konsekvenser av gällande regler

Enligt vad som ovan nämnts ska i princip bidrag till medfinansiering kostnadsföras i sin helhet det år då avtal om medfinansiering ingåtts. Någon möjlighet att fördela kostnaden under flera år genom periodisering av bidraget finns inte. Detta gäller oavsett om medfinansieringen sker i form av ett engångsbidrag eller om bidraget utgår under en följd av år. Dessa regler gäller under förutsättning att

avtalskonstruktionen innebär att staten blir ägare till investeringen. En annan förekommande form av medfinansiering är att medfinansiären blir formell ägare till del av infrastruktursatsningen. I sådana fall gäller vanliga regler för redovisning av investeringar, dvs. bidragsgivaren aktiverar den ägda anläggningen i sin balansräkning, varefter kostnaden i resultaträkningen fördelas under den bedömda nyttjandeperioden genom avskrivningar. Den gällande redovisningsmodellen kan också innebära konsekvenser när det gäller möjligheten att uppfylla kommunallagens balanskrav. Genom att medfinansieringen kommer att belasta resultatet på en gång under det år då beslutet om medfinansiering tas kan det, med hänsyn till att det ofta är fråga om betydande belopp, innebära att resultatet blir negativt. Då medfinansiering inte ryms inom begreppet synnerliga skäl kan balanskravsreglerna om att underskott ska återställas inom tre också uppfattas som alltför snäva.

### Frågan kan inte lösas inom ramen för gällande regler

I utredningen konstateras att det inte är möjligt att med nuvarande regelverk redovisa medfinansiering på annat sätt än vad som följer av de rekommendationer som utfärdats av Rådet för kommunal redovisning.

När det gäller kommunallagens balanskrav skulle de problem som kan uppstå kunnat hanteras om medfinansiering kunde inrymmas bland så kallade synnerliga skäl. I utredningen görs emellertid bedömningen att medfinansiering inte inryms i nuvarande tolkning av vad som är synnerliga skäl. Oaktat detta hade hänvisning till synnerliga skäl inte varit lösningen på det problem som många medfinansiärer upplever med den nuvarande redovisningsmodellen, nämligen att det inte finns någon möjlighet att periodisera kostnaden för att därigenom matcha kostnaden för medfinansieringen med den nytta som investeringen medför.

En lösning inom gällande regelverk kan vara att avtalskonstruktionen görs på så sätt att medfinansiären blir ägare till del av den anläggning som ska finansieras. Enligt utredningens uppfattning är det olyckligt om redovisningsreglerna leder till avtalskonstruktioner vars enda syfte är att undvika konsekvenserna av regelverket.

### Överväganden och förslag

Det finns anledning att anta att medfinansiering av statlig infrastruktur kommer att öka under de kommande åren. Det finns ett ökat engagemang hos kommuner och landsting kring betydelsen av en väl fungerande infrastruktur och det blir också vanligare med regional samverkan kring angelägna trafiklösningar. Såväl medfinansieringen som samarbetet underlättas av utvidgningen av den kommunala kompetensen när det gäller medfinansiering av infrastruktur, som innebär att kommuner och landsting får lämna bidrag till byggande av väg och järnväg som staten ansvarar för, och till det undantag från lokaliseringsprincipen som gäller om det finns särskilda skäl till det (lagen 2009:47 om vissa kommunala befogenheter).

Utredningen konstaterar att de regler som idag gäller för redovisning av medfinansiering är baserade på grundläggande och allmänt accepterade principer, och det finns ingen möjlighet att inom gällande regelverk komma till andra lösningar. Det konstateras också att konsekvenserna av denna redovisning med den stora obalansen mellan den omedelbara kostnadsbelastningen och den nytta som infrastruktur-satsningen för med sig under många år inte är ändamålsenlig då den inte ger en rättvisande bild av vad satsningen faktiskt innebär. Reglerna kan också leda till att man väljer att söka antalsformer för medfinansiering med syftet att undvika effekterna av redovisningsreglerna. Den satsning som görs har ett klart framåsyftande syfte, och kopplingen till den framtida nyttan är stark. Eftersom medfinansiering är frivillig kan man utgå från att medfinansieringen har bedömt att nyttan med att medverka vid finansieringen är så stor att den väl motsvarar åtagandet. Det är därför rimligt att medfinansieringen också redovisas på ett sätt som speglar sambandet mellan åtagande och nytta.

## Den valda lösningen

Det finns några alternativa lösningar för att undvika att medfinansieringsåtaganden medför problem vid tillämpningen av gällande regler. Ett sätt är att genom ändring av kommunallagens regler om balanskravet antingen fastslå att utgifter för medfinansiering utgör ett synnerligt skäl, och därmed inte ska inräknas i ett eventuellt uppkommande underskott, eller att tillåta att återställningen av det egna kapitalet på grund av underskott hänförligt till medfinansieringsbidrag får ske under längre tid än tre år. Emellertid anser jag inte att detta är en ändamålsenlig lösning på problemet. För det första anser jag att synnerliga skäl ska vara förbehållet mycket specifika omständigheter och för det andra, och viktigast, löses inte en ändring av reglerna för balanskravet problemet med den bristande matchningen mellan medfinansieringsåtagandet och den framtida nyttan. Mitt förslag till lösning är i stället att ändra i lagen om kommunal redovisning så att reglerna för redovisning av medfinansiering blir enhetliga och ändamålsenliga. Jag föreslår därför att lagen ändras så att medfinansieringsbeloppet får tas upp på tillgångssidan i balansräkningen, för att därefter skrivas av under den bedömda nyttjandeperioden. Framtida avskrivningskostnader ska på sedvanligt sätt täckas av intäkter enligt balanskravets etablerade regelverk.

## Konsekvenser för finansiellt sparande

Under förutsättning att medfinansieringen i sig inte medför en ökad volym av infrastrukturinvesteringar är förslaget neutralt med hänsyn till den konsoliderade offentliga sektorns finansiella sparande. Om antalet projekt med medfinansiering kommer att öka betyder det att kommunernas och landstingens konsoliderade finansiella sparande kommer att påverkas negativt. Regeringen anför i infrastrukturpropositionen att medfinansiering ska ses som ett renodlat tillskott som

gör det möjligt att göra flera åtgärder inom området. Därmed följer att medfinansieringens effekter på den offentliga sektorns finansiella sparande är negativ. Hur stor denna effekt blir är naturligtvis beroende på den totala volymen av medfinansiering. Dock är detta en effekt av medfinansiering i sig och inte av de förslag jag lämnar i denna utredning.

Prop. 2008/09:228  
Bilaga 1

# Lagförslag i betänkandet Redovisning av kommunal medfinansiering (SOU 2009:21)

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

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

*dels* att 5 kap. 2 § och 6 kap. 3 § ska ha följande lydelse

*dels* att det i lagen ska införas två nya paragrafer, 6 kap. 3 a och 4 a §§ av följande lydelse.

### *Nuvarande lydelse*

### *Föreslagen lydelse*

#### **5 kap.**

##### 2 §

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

Balansräkningen *skall* 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. Omsättningstillgångar
- I. Förråd m.m.
- II. Fordringar
- III. Kortfristiga placeringar
- IV. Kassa och bank

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.

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. Medfinansiering till statlig infrastruktur*

#### *IV. Finansiella anläggningstillgångar*

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

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

Panter och ansvarsförbindelser

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

**6 kap.**

3 §

Anläggningstillgångar *skall* tas upp till belopp motsvarande utgifterna för tillgångens förvärv eller tillverkning (anskaffningsvärdet), om inte annat följer av 4–6 eller 8 §.

I anskaffningsvärdet för en förvärvad tillgång *skall* räknas in, utöver inköpspriset, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet.

I anskaffningsvärdet för en tillverkad tillgång *skall* räknas in, utöver sådana kostnader som direkt kan hänföras till produktionen av tillgången, en skälig andel av indirekta tillverkningskostnader.

Anläggningstillgångar *ska* tas upp till belopp motsvarande utgifterna för tillgångens förvärv eller tillverkning (anskaffningsvärdet), om inte annat följer av 3 a–6 eller 8 §.

I anskaffningsvärdet för en förvärvad tillgång *ska* räknas in, utöver inköpspriset, utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet.

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

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

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

3 a §

*Efter kommunens eller landstingets beslut ska bidrag till statlig infrastruktur tas upp till det*

*belopp som bidraget uppgår till.*

Prop. 2008/09:228  
Bilaga 2

*4 a §*

*Bidrag som avses i 3 a § ska skrivas av under tillgångens bedömda nyttjandeperiod.*

*I not till balansräkningen ska anges för varje projekt, det sammanlagda bidraget, vad beloppet avser, hur mycket som avskrivits samt principerna för avskrivningen.*

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas första gången i fråga om bidrag till statlig infrastruktur som beslutats under räkenskapsåret 2009.

2. Utan hinder av vad som föreskrivits i punkten 1 får denna lag tillämpas i fråga om bidrag till statlig infrastruktur som beslutats efter utgången av 2006.



## Förteckning av remissinstanserna över betänkandet Redovisning av kommunal medfinansiering (SOU 2009:21)

Remissyttranden har avgetts av följande remissinstanser: Riksrevisionen, Kammarrätten i Sundsvall, Länsrätten i Värmlands län, Riksgäldskontoret, Ekonomistyrningsverket, Konjunkturinstitutet, Bokföringsnämnden, Statskontoret, Statistiska centralbyrån, Stockholms universitet, Banverket, Vägverket, Sjöfartsverket, Luftfartsverket, Arboga kommun, Enköpings kommun, Eskilstuna kommun, Falu kommun, Gullspångs kommun, Göteborgs kommun, Habo kommun, Hudiksvalls kommun, Härryda kommun, Järfälla kommun, Lindesbergs kommun, Malmö kommun, Nybro kommun, Osby kommun, Skinnskattebergs kommun, Stenungsunds kommun, Stockholms kommun, Sundsvalls kommun, Trelleborgs kommun, Umeå kommun, Upplands Väsby kommun, Vindelns kommun, Åtvidabergs kommun, Örebro kommun, Hallands läns landsting, Skåne läns landsting, Stockholms läns landsting, Västmanlands läns landsting, Östergötlands läns landsting, Sveriges Kommuner och Landsting, Rådet för kommunal redovisning, Kommunforskning i Västsverige (KFi), Rådet för Kommunalekonomisk Forskning och Utbildning (KEFU) samt Öhrlings PricewaterhouseCoopers Sverige.

Därutöver har även Uddevalla kommun, Torbjörn Tagesson och FAR SRS inkommit med yttranden.

Arjeplogs kommun, Alingsås kommun, Bollebygds kommun, Gnesta kommun, Gnosjö kommun, Haparanda kommun, Hedemora kommun, Jokkmokks kommun, Kiruna kommun, Kävlinge kommun, Lunds kommun, Motala kommun, Pajala kommun, Sjöbo kommun, Sölvesborgs kommun, Tibro kommun, Täby kommun, Västerås kommun, Västerbottens läns landsting, Institutet för kommunal ekonomi (IKE), KPMG samt Ernst & Young har beretts tillfälle att avge yttrande men har avstått från att yttra sig.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 16 juni 2009

Närvarande: Statsministern Reinfeldt, ordförande, och statsråden Odell, Erlandsson, Hägglund, Björklund, Sabuni, Billström, Adelsohn Liljeroth

Föredragande: statsrådet Odell

---

Regeringen beslutar proposition 2008/09:228 Redovisning av kommunal medfinansiering till statlig infrastruktur.