

2016-06-21

TJÄNSTESKRIVELSE
Dnr KFKS 2016/337

Kommunstyrelsen

SOU 2016:24 – En ändamålsenlig kommunal redovisning, förslag till lag (2018:000) om kommunal bokföring och redovisning

Yttrande till Regeringen

Förslag till beslut

Kommunstyrelsen antar förslaget yttrande över ”En ändamålsenlig kommunal redovisning, förslag till lag (2018:000) om kommunal bokföring och redovisning”.

Sammanfattning

Finansdepartementet har begärt in remissvar i rubricerat ärende. Förslaget till ny kommunal lag om bokföring och redovisning innefattar förändringar inom följande områden:

- Redovisning av kommunala pensionsförpliktelser
- Sammanställd redovisning
- Förvaltningsberättelsen
- Resultaträkning och balansräkning
- Delårsrapport
- Värdering

Nedan redogörs för konsekvenserna av föreslagna förändringar. De förändringar som föreslås avseende förvaltningsberättelsen, balansräkningen och värderingar är positiva förändringar. Föreslagna förändringar av redovisning av kommunala pensionsförpliktelser kommer att få stora resultateffekter och försvårar den ekonomiska styrningen vilket får negativa effekter för Nacka kommun. Delar av förändringarna avseende sammanställd redovisning kommer att innebära merarbete och är dessutom otydligt utformade vilket är negativt för Nacka kommun.

Ärendet

Finansdepartementet har begärt in yttrande från kommunen över förslag till lag (2018:000) om kommunal bokföring och redovisning. Nedan följer en konsekvensbeskrivning av föreslagna förändringar inom pensioner, sammanställd redovisning, förvaltningsberättelsen, resultat- och balansräkningar, delårsrapport och värdering.



Redovisning av kommunala pensionsförpliktelser

Utredningen föreslår att pensionsförpliktelser ska redovisas enligt fullfonderingsmodellen. Det innebär att alla pensionsförpliktelser tas upp i balansräkningen som skuld eller avsättningen. De pensionsförpliktelser som är intjänade före 1998 som idag finns som en ansvarsförbindelse utanför balansräkningen skulle enligt detta förslag överföras till avsättning. Överföringen skulle göras över eget kapital.

För Nacka kommun innebär detta att 1 558 miljoner kronor i ansvarsförbindelse skulle föras över till avsättning pensioner som idag uppgår till 528 miljoner kronor. Avsättning för pensioner skulle då uppgå till 2 086 miljoner kronor.

Avsättning pensioner idag	Avsättning pensioner nytt förslag
528 mnkr	2 086 mnkr

Eget kapital som idag uppgår till 2 752 miljoner kronor skulle minska med 1 558 miljoner kronor för de pensionsförpliktelser som flyttas till avsättningen. Eget kapital skulle efter den justeringen uppgå till 1 194 miljoner kronor.

Eget kapital idag	Eget kapital nytt förslag
2 752 mnkr	1 194 mnkr

Det innebär att soliditeten skulle minska från 39 procent till 17 procent.

Effekter i balansräkningen:

- Eget kapital minskar
- Avsättningen ökar
- Varje års utbetalningar av pension intjänade före 1998 minskar avsättningen istället för att bli en kostnad det år de utbetalas som idag.

Effekter i resultaträkningen:

- Lägre kostnader i resultaträkningen med 66 miljoner kronor (år 2018) eftersom utbetalningen av pension intjänade före 1998 blir en skuldminskning istället för en kostnad

Utbetalningarna kommer dock att vara detsamma som idag, vilket innebär att utbetalningen minskar våra tillgångar genom utbetalning från kassan samtidigt som skulden minskar. Detta ställer krav på högre resultat om inte betalningarna ska finansieras genom minskade



tillgångar eller upplåning. Effekten blir att soliditeten kvarstår på en låg nivå och att finansnettot försämras.

Fullfonderingsmodellen är mer konjunkturkänslig och därför kan kostnaderna variera kraftigt mellan åren. Om hela pensionsskulden finns i balansräkningen, är det också hela pensionsskulden som påverkas av nya antaganden i exempelvis livslängd och räntor. År 2011 och år 2013 förändrades diskonteringsräntan för pensioner vilket medförde stora kostnadsökningar dessa år. År 2013 påverkade det Nacka kommuns resultat med 39 miljoner kronor. Om motsvarande skulle ske år 2018 med en fullfonderingsmodell för pensioner skulle pensionskostnaderna öka tre gånger så mycket, alltså 120 miljoner kronor.

Nacka kommun anser i sitt remissyttrande att innan fullfondering kan införas behöver finansdepartementet utreda en stabilare räntemodell för hur avsättningarna ska beräknas för att motverka de stora svängningar i resultatnivåer som detta förslag kommer att innebära. Rent redovisningsmässigt är det en klok tanke att införa fullfonderingsmodell. I kontakter med banker och ratingföretag kan dock den minskade soliditeten påverka negativt. De resultatmässiga effekterna behöver utredas och analyseras ytterligare. Det är viktigt att medborgarna kan följa och förstå förändringar i resultatet över tid. Ekonomistyrningen försvåras för hela den kommunala sektorn om hela förslaget med fullfondering införs.

Sammanställd redovisning

Sammanställd redovisning innebär en konsoliderad redovisning av kommunen och dess bolag, d v s kommunkoncernens resultaträkningar, balansräkningar, kassaflödesanalyser samt noter.

Lagförslaget innebär förändringar med nya begrepp som exempelvis att kommunkoncern ersätts med begreppet kommunalgrupp och kommunens koncernföretag ersätts med kommunalgruppsföretag. Nacka kommun ställer sig tveksam till vad de nya begreppen egentligen tillför.

Det blir också nya definitioner av vilka juridiska personer som kommer att ingå i de sammanställda resultat- och balansräkningarna jämfört med i dag. Idag konsolideras en juridisk person med kommunen om innehavet av rösterna uppgår till minst 50 procent. I förslaget till ny lag föreslås konsolidering göras i de fall man har **varaktigt inflytande** över en annan juridisk person. Med varaktigt inflytande menar man ett innehav av **minst 20 procent** av rösterna. Man förslår även om inte inflytandet är betydande så kan en juridisk person ändå anses ingå i koncernen om den har särskild betydelse för kommunens verksamhet eller ekonomi. Detta innebär att fler juridiska personer kan komma att behöva konsolideras i Nacka kommuns sammanställda redovisning. Ett exempel på detta är Nacka Pir AB där innehavet idag är 50 procent vilket betyder att Nacka Pir AB med det nya förslaget skulle ingå i den sammanställda redovisningen.

Lagförslaget är otydligt vilka juridiska personer som egentligen ska ingå i den sammanställda redovisning och det kan bli frågan om olika tolkningar från olika kommuner. Föreslagna förändringar kommer även att innebära större administration för Nacka kommun. Kommuner ingår i en mängd olika samarbeten, en sänkning till 20 procent skulle innebära ett omfattande merarbete med att konsolidera koncernen. Föreslagna förändringar av sammanställd redovisning är negativa för Nacka kommun.

Idag finns inte konsolideringsmetod angiven i lagen. Nu föreslås *klyvningsmetoden* bli huvudregel. Detta innebär ingen skillnad mot vad det är idag för Nacka kommun och är därför en positiv förändring.

Förvaltningsberättelsen

Det finns en rad förslag till förändringar som berör förvaltningsberättelsen. Drift och investeringsredovisningen ska inte ingå i förvaltningsberättelsen, dessa blir istället egna delar i årsredovisningen. Förvaltningsberättelsen ska innehålla en redogörelse för investeringsprojekt och möjliggöra en avstämning mellan den av fullmäktige fastställda årsbudgeten och det verkliga utfallet för investeringar. Detta är ett förtydligande jämfört med som det ser ut idag. Det innebär att Nacka kommun måste börja besluta om årliga investeringsbudgetar.

Detta är ett bra förslag för att renodla årsredovisningens olika delar. Det ger bättre och tydligare bild av det ekonomiska läget. Investeringar blir allt viktigare särskilt i växande kommuner och därför är det bra med ett samlat avsnitt om investeringar och ett tydligare regelverk.

Kravet på redovisning av sjukfrånvaro som i dag är relativt detaljerad föreslås tas bort vilket är en positiv förändring.

Utvärdering av mål och riktlinjer för god ekonomisk hushållning och utvärderingen av ekonomisk ställning samt förväntad utveckling ska enligt förslaget även omfatta kommunkoncernen. Även i avsnittet om väsentliga personalförhållanden ska koncernbolagen ingå.

Det är ett bra förslag att utvärdering av mål och riktlinjer för god ekonomisk hushållning även ska omfatta kommunkoncernen. Det ger en mer heltäckande bild av den ekonomiska utvecklingen.

Resultaträkning och balansräkning

Det föreslås nya resultatnivåer i resultaträkningen samt att raderna *Finansiella intäkter* och *Finansiella kostnader* ersätts med raderna *Poster från finansiella tillgångar* och *Poster från finansiella*



skulder. Detta för att läsaren lättare ska kunna göra en analys av vilka resultateffekter som finansiella tillgångar och finansiella skulder var för sig genererar.

Begreppen finansiella intäkter och kostnader bör behållas. Det finns ingen kommunal särart inom detta område som motiverar att kommuner skulle redovisa dessa poster på ett annorlunda sätt än privat sektor. Begreppen är dessutom väl inarbetade. Det är även motsägelsefullt jämfört med alla annan redovisning att här tillåta en netto redovisning av intäkter och kostnader på samma rad i resultaträkningen vilket inte är tillåtet någon annanstans i redovisningen.

I balansräkningen föreslås att samtliga poster inom linjen tas bort. Dessa avser idag ansvarsförbindelser, borgensåtaganden och leasing. Upplýsningar om dessa ska istället lämnas i not. Det är lämpligt att genomföra denna förenkling.

Delårsrapport

Utredningen föreslår att det ska regleras i lag vilka delar som en delårsrapport ska innehålla. Enligt förslaget ska en delårsrapport innehålla en resultaträkning, en balansräkning och en förenklad förvaltningsberättelse. Detta innebär ingen förändring av vad Nacka kommun rapporterar i sin delårsrapport per tertial 2. Vi ställer oss positiva till förslaget.

Förändring i lagen om kommunal redovisning föranleder även ett förslag om förändring i kommunallagen som handlar om att Kommunstyrelsen inom två månader ska ha överlämnat delårsrapporten till Kommunfullmäktige.

Med de krav som finns idag på att material skall skickas ut till ledamöterna ett visst antal dagar i förväg kommer detta att bli svårt att uppnå. För Nacka kommun kommer det att krävas en större förändring hur sammanträdesschemat är upplagt. En delårsrapport passerar kommunstyrelsens arbetsutskott, kommunstyrelsen och kommunfullmäktige där sammanträdena ska ligga med ett mellanrum på två veckor.

Värdering

I utredningens förslag finns en mängd förändringar inom olika värderingsfrågor. Nedan följer en sammanfattning av de viktigaste.

Nyttjandeperiod

Begreppet ekonomisk livslängd som handlar om hur lång avskrivningstid en tillgång får, ersätts av begreppet nyttjandeperiod. Det är i sig inget nytt begrepp eftersom detta sedan flera år funnits med i rekommendationerna från Rådet för kommunal redovisning. Skillnaden mellan ekonomisk livslängd och nyttjandeperiod är att för varje tillgång ska det göras en bedömning av hur länge man kommer att nyttja tillgången för sitt ändamål. I



årsredovisningen kommer ett nytt upplysningskrav om genomsnittlig bedömd nyttjandeperiod för varje post som tas upp som en anläggningstillgång.

Det är positivt att förändra begreppet till nyttjandeperiod istället för ekonomisk livslängd. Det blir dock en större administration att upplysa om bedömd nyttjandeperiod för varje post. Detta bör ske på en generell nivå inte utifrån varje komponent. Det behöver förtydligas vad *varje post* betyder.

Finansiella instrument

En ny regel föreslås för vissa finansiella instrument som innehas för att generera avkastning eller värdestegring. Dessa ska enligt förslaget värderas till verkligt värde. Detta innebär att värdeförändringar ska redovisas som en kostnad eller intäkt i resultaträkningen. Idag redovisas dessa tillgångar till bokfört värde. Nacka kommun har idag finansiella tillgångar i form av aktier till dotterbolag men dessa innehas inte för att generera avkastning eller värdestegring så dessa berörs inte av förändringen. Däremot så berörs Nacka kommuns finansiella placeringar där Nacka kommun idag har placerat 250 miljoner kronor. Dock är värdeförändringen väldigt liten i dessa fall. Förändringen är positiv.

Gåvor

Gåvor ska redovisas till verkligt värde vid förvärvstidpunkten enligt det nya förslaget. Det innebär om Nacka kommun får överta en tillgång från en exploatör, exempelvis en park som har kostat 10 miljoner kronor att bygga så ska kommunen redovisa en tillgång och en intäkt på 10 miljoner kronor vid övertagandet av parken. Detta är i sak ingenting nytt då detta tidigare har varit reglerat i normgivningen från Rådet för kommunalredovisning i rekommendation 11.4 Materiella anläggningstillgångar. Föreslagna förändringar är positiva.

Arkiveringstid

Arkiveringstiden för räkenskapsinformation föreslås minska från 10 år till 7 år. Det är samma som för aktiebolag. Förslaget är en positiv förändring.

Bilagor

Förslag till yttrande till finansdepartementet
Betänkande SOU 2016:24

Eva Olin
Ekonomidirektör
Stadsledningskontoret

Maria Karlsson
Redovisningsspecialist
Redovisningsenheten