



***Budget 2007***

***Planer 2008-2009***

**Fastställd av  
Kommunfullmäktige  
2006-11-15**

### **3 God ekonomisk hushållning**

Kommunallagen ställer krav på god ekonomisk hushållning. Grundtanken bakom detta krav är att dagens kommunmedborgare ska finansiera sin egen kommunala välfärd och inte förbruka vad tidigare generationer tjänat ihop. Annars skjuts betalningen upp till framtida generationer. God ekonomisk hushållning förutsätter därför överskott över tiden. Varför? Ett skäl är att **investeringsnivån** oftast är högre än de avskrivningar på investeringar som årligen belastar resultatet. Det behövs således överskott för att finansiera investeringarna, annars måste kommunen eller landstinget öka sin upplåning eller frigöra resurser via till exempel försäljningar.

De investeringar som gjorts tidigare är kostnadsförs genom avskrivning med utgångspunkt från inköpspriset och hur länge tillgången förväntas vara i bruk. När det blir dags att ersätta den gamla tillgången är den nya oftast dyrare än den gamla, beroende dels på högre priser, dels på högre kvalitet. Ett annat motiv är att de **pensionsrättigheter** som anställda tjänat in före 1998 i de flesta kommuner och landsting inte är finansierade. Dessa rättigheter måste därför finansieras nu eller i framtiden. Redovisningsmetoden (den så kallade blandade modellen) innebär att dessa åtaganden inte bokförs som skulder i balansräkningen och att värdesäkringen inte kostnadsförs. För närvarande innebär det bland annat att kommuner och landsting redovisar lägre kostnader än vad som varit fallet om alla pensionskostnader hade beaktats. Om ett antal år blir förhållandet det omvända. Ett tredje motiv för överskott är att det bör finnas en **buffert** för att kunna möta oväntade händelser eller sämre tider, utan att behöva göra drastiska nedskärningar i verksamheten.

En långsiktigt stark ekonomi är inte synonymt med balanskravet, utan sträcker sig längre än så. Balanskravet är endast en miniminivå. Det vanliga måttet på den långsiktiga förmågan är soliditeten. Vilken nivå på soliditeten som innebär att de ekonomiska utsikterna är svaga eller starka är svårt att sätta. Däremot är utvecklingen av soliditeten viktigare. Vi måste kunna se om vi rör oss åt rätt eller fel håll. För att bygga upp en långsiktigt stark ekonomi krävs också kortsiktigt en stark ekonomi, även om man tillfälligt kan acceptera en svacka. Det måste därför vara en prioritering av det kortsiktiga resultatmålet för att även nå målet med en långsiktigt stark ekonomi.

Enligt kommunallagen skall kommunen ha en god ekonomisk hushållning i sin verksamhet. För att tolka innebörden av denna portalparagraf i kommunallagens ekonomikapitel får man gå till förarbetena när paragrafen infördes 1992. Följande kännetecken har angivits:

- de löpande intäkterna skall täcka de löpande kostnaderna
- löpande driftkostnader skall inte finansieras med lån
- en kommun med en i princip obegränsad livslängd bör inte förbruka sin förmögenhet för att täcka löpande behov
- vid försäljningsvederlag eller försäkringsersättning för anläggningstillgång skall medlen användas att investera i nya anläggningar eller amortera på lån.

Lagstiftningen om balanskravet gäller fr.o.m. år 2000. Balanskravet innebär att intäkterna måste överstiga kostnaderna varje enskilt år. Ett nollresultat enligt balanskravet är inte god ekonomisk hushållning.

Riksdagen har beslutat att de nya reglerna skall gälla fr.o.m. den 1 december 2004, de blir tillämpliga för budget- och redovisningsåret 2005 och åren därefter. Nedan görs en sammanfattning av propositionen med vissa kommentarer, bl.a. rörande övergångseffekter för de

**Dals-Eds kommun**  
*Fastställd Årsbudget 2007 samt planer 2008-2009*

regler som ändras. Jämfört med hittillsvarande regler kan regelförändringarna sammanfattas med följande punkter.

- Mål och riktlinjer för god ekonomisk hushållning
- Återställningstiden för negativa resultat förlängs till 3 år
- Synnerliga skäl för att inte återställa negativa resultat i budget och årsredovisning
- Upprättande av åtgärdsplaner vid negativa resultat
- Delårsrapport ska behandlas av fullmäktige
- Revisionen ska granska finansiella mål i årsredovisning och delårsrapport
- Laglighetsprövning av balanskravet i budgetbeslutet upphör

Huvudinriktningen i förslaget kan sägas ligga inom samma ramverk som tidigare regler. Det betyder att god ekonomisk hushållning även fortsättningsvis innebär att en kommun/landsting i normalfallet har ett rimligt överskott i både den budgeterade resultaträkningen som i bokslutet. Reglerna om återställande av uppkomna underskott och s.k. synnerliga skäl, som ofta benämns som "balanskrav", är även fortsättningsvis det resultatmässiga golv som inte får underskridas om man ska efterleva lagstiftningen. Flera av de föreslagna förändringarna kan ses som justeringar av vissa fyrkantigheter i det tidigare regelverket. Jämfört med nuvarande lagstiftning föreslås regler som i högre grad inriktas på politiska åtgärder vid negativa resultatutfall snarare än på strikta budgetregler. När det gäller efterlevandet och uppföljningen av lagstiftningen sker en fokusering på de demokratiska instrument som finns inom varje kommun/landsting. Det lokala ansvaret för att tolka och efterleva lagstiftningen blir tydligare än tidigare. Regelverken runt fullmäktiges budgetbeslut ändras så att budgetbeslutet inte kan laglighetsprövas med hänvisning till balanskravsreglerna. Om det finns synnerliga skäl kan den budgeterade resultaträkningen undantagsvis underbalanseras. Dessa regler kan i viss mån uppfattas som en uppmjukning av hittillsvarande strikta budgetregelverk.

Den ökade vikten som läggs på räkenskapernas utfall kommer till uttryck genom krav på framtagandet av särskilda åtgärdsplaner när underskott har konstaterats. Kommuner och landsting ska även anta verksamhets mål och finansiella mål, dessa ska följas upp och utvärderas i årsredovisningens förvaltningsberättelse. Revisionen ges en direkt utpekad roll att uttala sig om efterlevnaden av denna lagstiftning. Den lagstyrda delårsrapporten ska behandlas av fullmäktige, den ska också innehålla en avstämning av fastställda mål och av balanskravet. Dessa förändringar är en uppstramning jämfört med tidigare regelverk.

#### Mål och riktlinjer ska finnas för god ekonomisk hushållning

Budgeten ska innehålla en plan för verksamheten och ekonomin under budgetåret.

I planen ska skattesatsen och anslagen anges. Av planen ska också framgå hur verksamheten ska finansieras och hur den ekonomiska ställningen beräknas vara vid budgetårets slut. Kommuner och landsting ska för verksamheten ange mål och riktlinjer som är av betydelse för en god ekonomisk hushållning. För ekonomin ska de finansiella mål som är av betydelse för en god ekonomisk hushållning anges. Budgeten ska också innehålla en plan för ekonomin för en period av tre år. Budgetåret ska alltid vara periodens första år.

Det är viktigt att mål och riktlinjer uttrycker realism och handlingsberedskap samt att de kontinuerligt utvärderas och omprövas. I förslaget har det inte bedömts meningsfullt att närmare reglera omfattning och innehåll i mål och riktlinjer inte heller vilka områden av den kommunala verksamheten som ska omfattas.

I propositionen sägs också att det måste finnas ett klart samband mellan resursåtgång, prestationer, resultat och effekter. Det kräver också en utvecklad planering med framförhållning och handlingsberedskap, tydliga och mätbara mål samt en rättvisande och tillförlitlig redovisning som ger information om avvikelser gentemot uppställda mål.

Nytt är också att förvaltningsberättelsen ska innehålla en utvärdering av om resultatet är förenligt med de mål fullmäktige beslutat om.

**Dals-Eds kommun**  
*Fastställd Årsbudget 2007 samt planer 2008-2009*

I propositionen sägs också att kommuner och landsting måste, för att kunna styra verksamheterna, säkerställa processer av betydelse för att dessa ska kunna bedrivas kostnadseffektivt och ändamålsenligt.

Det är viktigt att dessa planer, processer och policies måste integreras i den övergripande planeringen och de ekonomiska målen. De kan inte leva ett eget liv utanför planeringsprocessen om de ska kunna genomföras.

#### Utformning och innehåll i de finansiella målen

I planen ska anges en tydlig ambitionsnivå för den egna finansiella utvecklingen. Som underlag tjänar den finansiella redovisningen, dvs externredovisningen. Exempel på vad som kan ingå i den finansiella målsättningen är resultatkrav med anledning av framtida kapacitetsbehov med nuvarande service. Resultatkravet bör ligga på en nivå som konsoliderar ekonomin. Andra exempel på mål är skuldsättningen på kort och lång sikt, soliditet samt hur investeringar och pensioner ska finansieras. Nivån på betalningsberedskapen nämns också som exempel på mål. Risker och osäkerhetsfaktorer bör vägas in i målen, till exempel för borgensåtaganden för egna bolag. Risken för att behöva gå in och täcka förluster i företagen bör kalkyleras och ingå i den finansiella målsättningen.

#### Återställningstiden förlängs med ett år till tre år

Tidsfristen för att återställa ett negativt resultat förlängs med ett år till tre år. Däremot stärks kravet på återställande genom att fullmäktige ska anta en åtgärdsplan som ska täcka hela underskottet. Beslut om en reglering av underskottet ska tas senast i budget det tredje året efter det år då underskottet uppkom.

#### Synnerliga skäl

I det nya förslaget föreslås möjligheten att upprätta en budget i obalans om det föreligger synnerliga skäl. Det innebär att synnerliga skäl omfattar både budget och utfall. I lagtexten anges att fullmäktige får besluta att ett negativt resultat inte behöver regleras om kommunen/landstinget

1. Budgeterat ett underskott med hänvisning till synnerliga skäl.
2. Om realiserade förluster i värdepapper uppstått.
3. Om det finns andra synnerliga skäl.

I författningskommentarerna specificeras de synnerliga skälen ytterligare.

- **Större omstruktureringskostnader** i syfte att uppnå god ekonomisk hushållning. Det kan t ex vara en kommun/landsting med befolkningsminskning som behöver omstrukturera sin verksamhet för att få minskade kostnader efter omstruktureringen. Normala verksamhetsförändringar som kontinuerligt genomförs i syfte att effektivisera verksamheten skall däremot hanteras inom ramen för balanskravet.
- **Kommuner och landsting med stark finansiell ställning.** När en finansiell analys visar att det finns ett eget kapital med realiserbara tillgångar av en omfattning som överstiger rimliga krav på finansiell handlingsberedskap, ska en minskning av kapitalet kunna ske på ett planerat sätt. I ett sådant läge bör det vara möjligt att anta finansiella mål som anger att det egna kapitalet tillåts minska.

För att inte en minskning av kapitalet ska anses bryta mot kravet på god ekonomisk hushållning ska det finnas kapital som täcker hela pensionsåtagandet, dvs även den pensionskulda som redovisas som en ansvarsförbindelse. Därutöver ska det finnas en buffert med realiserbara tillgångar som kan användas för delfinansiering av framtida investeringar. När dessa delar är täckta ska de egna förutsättningarna definieras utifrån skuldsättning samt övrig riskexponerings påverkan på penningflödet.

*I Årsredovisning för 2005 redovisas Dals-Eds kommun eget kapital till 117,2 mkr.*

**Dals-Eds kommun**  
*Fastställd Årsbudget 2007 samt planer 2008-2009*

*Pensionsförpliktelser inom linjen redovisas till 83,7 mkr.*

En eventuell minskning av det egna kapitalet med de förutsättningar som anges ovan kan göras via de finansiella mål som ska upprättas i budgeten. Det innebär att man kan budgetera med underskott i resultaträkningen och med minskning av det egna kapitalet. Ett underskott som uppkommer i bokslutet, som inte är budgeterat eller inte ligger i linje med antagna finansiella mål, kan enligt propositionen inte betraktas som ett synnerligt skäl med hänvisning till stark finansiell ställning.

I förarbetena till tidigare lagstiftning finns även ytterligare exempel och formuleringar om vad som kan betraktas som synnerliga skäl. Dessa har fortsatt giltighet.

- När en kommun/landsting medvetet och tydligt gjort avsättningar och byggt upp ett avsevärt eget kapital för att möta tillfälliga framtida intäktsminskningar eller kostnadsökningar.
- Vid avyttring av tillgångar där en realisationsförlust har uppstått. Det kan finnas skäl att inte reglera förlusten under förutsättning att avyttringen samtidigt innebär att man skapat förutsättningar för minskade framtida kostnader.
- Huvudregeln för realisationsvinster är att de inte får tillgodoräknas i balanskravet. I vissa fall kan dock realisationsvinster från försäljning av anläggningstillgångar tillgodoräknas utan att detta kan anses strida mot god ekonomisk hushållning. Exempel på detta kan vara då ett vikande befolkningsunderlag eller en förändrad verksamhetsinriktning gör behovet av tillgången avsevärt mindre.
- I mycket speciella fall kan det finnas skäl att acceptera avsteg från kravet på reglering. Detta avser fall då ett frångående är mycket väl motiverat och där åtgärder som kommunen/landstinget rent allmänt vidtar måste vara förenliga med god ekonomisk hushållning. En nyhet i författningskommentarerna är en uppräkningslista av faktorer som enligt regeringens mening inte utgör skäl att reglera ett negativt resultat. De faktorer som nämns är en negativ befolkningsutveckling, förändringar av skatteintäkter, statsbidrags- och utjämningsystem eller andra faktorer som det bör finnas beredskap för.

Den kommun/landsting som använder sig av regeln om synnerliga skäl ska i sin förvaltningsberättelse eller i sin budget redovisa motiven för detta. Enligt kap 8 § 5b erfordras dessutom särskilda beslut av fullmäktige om reglering av negativa resultat inte skall göras.

*Under de förutsättningar som anges i lagtexten och i författningskommentarerna kan kommuner/landsting besluta om en årsbudget som uppvisar underskott i resultaträkningen.*

Åtgärdsplan måste upprättas vid negativt utfall

En nyhet är kravet på framtagandet av åtgärdsplan när negativt resultat har konstaterats. Enligt regelverket ska en kommun/landsting återställa ett negativt balanskravsresultat inom tre år. Ett underskott år 2005 skall vara återställt senast vid utgången av år 2008. Nu sker en uppstramning av formerna för detta arbete. Åtgärdsplanen kan ses som ett principiellt viktigt beslut som skall fattas av fullmäktige enligt 3 kap. 9 § kommunallagen.

Om en kommun/landsting t ex konstaterar att de har ett balanskravsunderskott i bokslut 2005 ska fullmäktige anta en särskild åtgärdsplan för hur återställandet skall ske. Planen ska innehålla genomtänkta och genomförbara åtgärder för att täcka hela det belopp som ska regleras och det skall framgå när åtgärderna genomförs.

Fullmäktigebeslutet bör fattas snarast efter det att det negativa resultatet konstaterats, dock senast vid det fullmäktigesammanträde som följer efter det sammanträde som behandlat den lagreglerade delårsrapporten för 2006. Åtgärdsplanen ska följas upp kontinuerligt och

**Dals-Eds kommun**  
*Fastställd Årsbudget 2007 samt planer 2008-2009*

återrapportering skall ske till fullmäktige om planen inte hålls. Om ett negativt resultat konstateras innan bokslut finns det inget som hindrar att arbetet med åtgärdsplan påbörjas så snart som möjligt.

*Åtgärdsplanen är alltså ett fristående beslut särskilt från beslut om års- och flerårsbudget. I många fall blir det antagligen naturligt att inarbeta åtgärdsplanen i budgeten för kommande år. Lagkravet på åtgärdsplaner blir skarpt fr o m underskott som konstateras i bokslut 2005 och åren därefter.*

Delårsrapporten ska behandlas av fullmäktige

I gällande lag om kommunal redovisning anges att kommuner och landsting minst en gång under räkenskapsåret ska upprätta en särskild redovisning (delårsrapport) för verksamheten från räkenskapsårets början. Minst en rapport ska omfatta en period av minst hälften och högst två tredjedelar av räkenskapsåret.

I praktiken innebär detta att en delårsrapport ska avse mellan sex och åtta månader av räkenskapsåret.

Genom den nya bestämmelsen (§20a) tydliggörs att minst en delårsrapport ska behandlas av fullmäktige. Det finns dock inget krav på att fullmäktige formellt ska godkänna rapporten. Delårsrapportens behandling i fullmäktige syftar enligt propositionen bland annat på att ange åtgärder för att balansera intäkter och kostnader.

Revisionen ska uttala sig

Revisorerna föreslås göra skriftliga bedömningar om resultaten i delårsrapporten och årsbokslutet är förenliga med de mål fullmäktige beslutat om i budget och plan. Dessa ska biläggas delårsrapport och årsredovisning.

Laglighetsprövning

Laglighetsprövning av en kommuns/landstings budgetbeslut eller ett beslut att inte återställa ett negativt resultat ska inte kunna ske enligt förslaget. Dessa beslut ska prövas i det politiska systemet. Förändringen är föranledd av att kommuner/landsting enligt förslaget ges vissa möjligheter att undantagsvis anföra synnerliga skäl för att budgetera med negativa resultat. Synnerliga skäl anses inte vara lämpade för laglighetsprövning. I och med denna förändring gäller samma regelverk både för beslut om budget och beslut om årsredovisning.

Stabila planeringsförutsättningar

Regeringen har för avsikt att i samråd med Landstingsförbundet och Svenska Kommunförbundet överväga ytterligare åtgärder för att bidra till en jämnare utveckling av kommunernas och landstingens intäkter och därmed skapa mer stabila planeringsförutsättningar.