



RIKSREVISIONEN

RiR 2007:16

Regeringens uppföljning av kommunernas ekonomi

ISBN 978 91 7086 116 1

RiR 2007:16

Tryck: Riksdagstryckeriet, Stockholm 2007

Till regeringen
Finansdepartementet

Datum: 2007-06-25
Dnr: 31-2006-0138

Regeringens uppföljning av kommunernas ekonomi

Riksrevisionen har granskat regeringens uppföljning och redovisning av kommunernas ekonomi. Resultatet av granskningen redovisas i denna granskningsrapport.

Företrädare för Finansdepartementet och Statistiska Centralbyrån har fått tillfälle att faktagranska och i övrigt lämna synpunkter på utkast till slutrapport. Rapporten överlämnas till regeringen i enlighet med 9 § lagen (2002:1022) om revision av statlig verksamhet m.m. Rapporten överlämnas samtidigt till Riksrevisionens styrelse.

Riksrevisor *Eva Lindström* har beslutat i detta ärende. Projektledare *Cecilia Ryberg* har varit föredragande. Revisionsrådet *Tomas Nordström* har medverkat i den slutliga handläggningen.

Eva Lindström

Cecilia Ryberg

För kännedom:
Statistiska Centralbyrån

Innehåll

Sammanfattning	
Granskningens revisionsfråga och upplägg	7
Riksrevisionens slutsatser	8
Riksrevisionens rekommendationer	9
1 Inledning	11
1.1 Varför ska regeringen följa upp kommunernas ekonomi?	11
1.2 Revisionsfråga	12
1.3 Granskningens utgångspunkter	12
1.4 Metod, genomförande och avgränsningar	15
1.5 Läsanvisning	16
2 Kommunernas ekonomi och den kommunala självstyrelsen	17
2.1 Kommunernas ekonomi i siffror	17
2.2 Den kommunala självstyrelsen	18
2.3 Lagens krav på den ekonomiska förvaltningen	19
3 Information om kommunernas ekonomi	23
3.1 Räkenskapsammandraget	23
3.2 Kommunernas budgetar, delårsrapporter och årsredovisningar	24
3.3 Övrig information	26
4 Regeringens uppföljning	29
4.1 Planerings- och uppföljningssystem	29
4.2 Ekonomi i balans	32
4.3 Strategi för eventuella problem	34
4.4 Sammanfattande iakttagelser	36
5 Riksrevisionens slutsatser	39
5.1 Snäv redovisning av kommunernas ekonomiska ställning	39
5.2 Information saknas om kommunernas beredskap inför framtiden	40
5.3 Brister i uppföljningen av hur kravet på god ekonomisk hushållning efterlevs	42
5.4 Regeringens bedömning av kommunernas ekonomi är alltför otydlig	43
6 Riksrevisionens rekommendationer	45
6.1 Uppföljning av kommunernas ekonomiska ställning	45
6.2 Uppföljning av kommunernas beredskap inför framtiden	45
6.3 Uppföljning av efterlevnad av kravet på god ekonomisk hushållning	46
6.4 Bedömning av kommunernas ekonomi	46
Bilaga 1 Förklaring av begrepp	47
Bilaga 2 Genomgång av kommuners budgetar och redovisningar	51
Planerings- och uppföljningssystem	52
Ekonomi i balans	53
Strategi för eventuella problem	54

Sammanfattning

Riksrevisionen har granskat regeringens uppföljning och redovisning av kommunernas ekonomi och hur väl den fungerar som underlag för att bedöma den långsiktiga hållbarheten i kommunernas ekonomi. Den offentliga sektorn står inför demografiskt betingade påfrestningar som i hög grad berör kommunernas ekonomi. De utgörs av ökningarna i bland annat vårdbehov och pensionsutbetalningar till tidigare kommunanställda.

Regeringens uppföljning av kommunernas ekonomi är betydelsefull eftersom staten har ett övergripande ansvar för den offentliga ekonomin och produktionen av välfärdstjänster. Det budgetpolitiska målet om ett överskott på två procent av bruttonationalprodukten, det så kallade överskotts målet, omfattar också den samlade offentliga sektorn. Regeringen har därmed ett intresse av att försäkra sig om att kommunernas ekonomi är god. Svaga finanser i kommunerna måste kompenseras av starka finanser i den statliga sektorn för att överskotts målet ska nås. Regeringens uppföljningsansvar utgår även från kommunallagens krav på en god ekonomisk hushållning i kommunerna. Som lagstiftare har riksdagen ett intresse av information om hur det regelverk som ska främja en god ekonomi i kommunsektorn fungerar. Riksdagen har också ställt sig bakom att regeringen bör följa upp att kommunerna har en god ekonomisk hushållning och anpassar sig till de samhällsekonomiska förutsättningarna.

Granskningens revisionsfråga och upplägg

Riksrevisionens granskning har utgått från följande revisionsfråga:

- Är regeringens uppföljning och redovisning till riksdagen av kommunernas ekonomi ändamålsenlig?

Riksrevisionen har i sin granskning studerat den uppföljningsinformation som regeringen överlämnar till riksdagen. Den utgörs av en årlig skrivelse om utvecklingen inom den kommunala sektorn samt budgetpropositionerna och de ekonomiska vårpropositionerna. Riksrevisionen har även sammanställt annan information om kommunernas ekonomi som finns tillgänglig. Sammanställningen visar exempel på hur regeringens uppföljning skulle kunna kompletteras med ytterligare information. Riksrevisionen har

bland annat gått igenom statistik, utredningar och forskningsrapporter om kommunal ekonomi.

Riksrevisionens slutsatser

Riksrevisionen konstaterar att det finns brister i regeringens uppföljning av kommunernas ekonomi. Sammanfattningsvis är redovisningen av kommunernas ekonomiska ställning alltför snäv och det saknas information om kommunernas beredskap inför framtiden. Riksrevisionen har även funnit brister i uppföljningen av hur kravet på god ekonomisk hushållning efterlevs och otydligheter i regeringens bedömning av kommunernas ekonomi.

I regeringens uppföljning av kommunernas ekonomiska ställning bör den ekonomiska statistiken presenteras utifrån ett bredare perspektiv. Det är inte minst viktigt för att variationerna mellan landets 290 kommuner ska framgå. I uppföljningen redovisas ofta kommunsektorn som helhet och statistiken anges i genomsnittsvärden. Nackdelen med genomsnittsdata är att ekonomiskt starka och svaga kommuner tar ut varandra. Redovisningen gäller huvudsakligen det senaste året, vilket ger begränsad information om den ekonomiska ställningen. För att bedöma den långsiktiga hållbarheten i ekonomin är det viktigt att se på hur ekonomin utvecklas över tiden. I uppföljningen saknas också information från kommunernas balansräkning. Denna information är väsentlig för att bedöma om ekonomin riskerar att urholkas på sikt. Redovisningen behöver även kompletteras med statistik från kommunernas sammanställda redovisning, där kommunala bolag och kommunalförbund ingår. Dålig ekonomi i dessa organisationer kan få konsekvenser på sikt för kommunen, som kan behöva skjuta till kapital. En annan komplettering i regeringens uppföljning kan utgöras av känslighetsanalyser. De illustrerar hur förändringar i omvärldsfaktorer såsom sysselsättning, räntor och liknande påverkar kommunernas resultat. Känslighetsanalyser skulle sätta resultatstatistiken i ett sammanhang genom att visa hur stabila resultaten är för olika påfrestningar.

Ett outvecklat område i regeringens uppföljning är kommunernas beredskap inför framtiden. För denna viktiga del i en bedömning av den långsiktiga hållbarheten i kommunernas ekonomi saknas helt underlag. Riksrevisionens genomgång av budgetarna från ett urval kommuner indikerar att kommunerna inte heller ger mycket information om hur deras framtida utveckling förväntas bli eller hur kommunledningen planerar att möta den.

Riksrevisionen har även funnit brister i regeringens uppföljning av kommunallagens krav på kommunernas ekonomiska förvaltning. Inom ramen för det allmänt hållna kravet om att kommunerna ska ha en god ekonomisk hushållning i sin verksamhet finns ett par mer specificerade krav. Bland

annat ska de uppfylla det så kallade balanskravet, vilket innebär att kommunens intäkter ska överstiga kostnaderna. Uppföljningen av balanskravet försvåras av att det ska beräknas enligt särskilda regler. Balanskravsresultatet uppgår inte nödvändigtvis till samma belopp som årets resultat i kommunens årsredovisning. Balanskravsresultatet ingår inte i den officiella statistiken, och det är därför inte möjligt att enkelt besvara frågan om kommunerna lever upp till balanskravet.

I kommunallagen finns ett uttryckligt krav på kommunerna att i budgeten ange finansiella mål som är av betydelse för en god ekonomisk hushållning. Den ekonomiska situationen varierar starkt mellan landets kommuner. Lagen har utformats så att den enskilda kommunen i sina finansiella mål ska utgå från vad som har betydelse för en god ekonomisk hushållning för den egna kommunen. Regeringen har i sin uppföljning till riksdagen beskrivit vilka slags finansiella mål kommunerna har. Det saknas dock information om i vilken mån dessa mål är av betydelse för god ekonomisk hushållning i kommunen. Riksrevisionen har funnit indikationer på att kommunerna själva inte motiverar sina finansiella mål utifrån kommunens egen situation.

Riksrevisionen anser även att regeringens bedömning av kommunsektorns ekonomi är alltför otydlig. Det saknas kontinuitet i de kriterier som används för bedömningarna i budgetpropositionerna och de ekonomiska vårpropositionerna. Regeringen har vid några tillfällen använt sig av den tumregel på två procent av skatteintäkter och generella bidrag som Sveriges Kommuner och Landsting (SKL) föreslagit som en schablon för kommunsektorns resultat. Regeringen har dock inte själv redovisat beräkningsunderlag för tvåprocentnivån. Eftersom underlag saknas går det inte att bedöma om nivån rimlig, eller om förändringar i omvärlden ger anledning att justera nivån.

Riksrevisionens rekommendationer

Uppföljning av kommunernas ekonomiska ställning

Regeringens redovisning av kommunernas ekonomiska ställning bör förtydligas genom att:

- inkludera uppgifter från kommunernas balansräkning, såsom eget kapital och soliditet
- inkludera uppgifter från kommunernas sammanställda redovisning
- presentera statistiken så att utvecklingen över tiden och variationen mellan kommuner framgår.

Regeringen bör överväga att presentera känslighetsanalyser i sin redovisning av kommunernas ekonomiska ställning.

Uppföljning av kommunernas beredskap inför framtiden

- Regeringen bör i sin uppföljning efterfråga information om kommunernas beredskap att planera inför framtida behov och möta den framtida kostnadsutvecklingen.

Uppföljning av efterlevnad av kravet på god ekonomisk hushållning

- Regeringen bör ge SCB i uppdrag att inhämta kommunernas balanskravsresultat i räkenskapssammandraget.
- Regeringen bör följa upp i vilken utsträckning kommunernas finansiella mål har en grund i vad som utgör god ekonomisk hushållning för den egna kommunen.

Bedömning av kommunernas ekonomi

- Regeringen bör vid bedömning av kommunernas ekonomi använda sig av enhetliga och tydligt redovisade kriterier.

1 Inledning

Intäkter och kostnader i den offentliga sektorn är ojämnt fördelade över tiden. Individerna kostar respektive bidrar till det offentliga vid olika tidpunkter i livet. Totalt sett varierar därför den offentliga sektorns intäkter och kostnader med den demografiska utvecklingen.

Det är en allmänt accepterad princip att varje generation ska bära sina kostnader för den skattefinansierade välfärden. Den offentliga sektorn står nu inför växande ekonomiska påfrestningar som i hög grad berör kommunerna. Utmaningarna består av demografiskt betingade ökningskrav på vårdbehov och pensionsutbetalningar. Även behov av reinvesteringar i till exempel infrastruktur och bostäder kan spela in. Till detta kan komma ökade krav på jämställda löner i den kvinnodominerade kommunala sektorn. I takt med att de äldre generationerna i kommunernas personalstyrka behöver ersättas av yngre kan dessutom lönestrukturen behöva omprövas.

Det är därför viktigt att kommunernas ekonomiska planeringshorisont är längre än ett eller några få år, och att ekonomin anpassas till de utmaningar som finns längre fram i tiden.

1.1 Varför ska regeringen följa upp kommunernas ekonomi?

Även om Sverige har en långtgående tradition av kommunal självstyrelse är landet en enhetsstat. Det innebär att staten är ytterst ansvarig för all offentlig verksamhet. Det budgetpolitiska målet om ett överskott på två procent¹ av bruttonationalprodukten (BNP) omfattar också hela den offentliga sektorn. Svaga finanser i kommunerna måste kompenseras av starka finanser i den statliga sektorn för att överskottsmålet ska nås. Kommunsektorn utgör dessutom en betydande del av samhällsekonomin. Obalanser i de kommunala finanserna kan sprida sig till övriga sektorer. Riksdag och regering har därför ett intresse av att få en god bild av utvecklingstendenser och problem i den kommunala sektorns ekonomi. Riksdagen har även som lagstiftare ett intresse av att få information om hur det regelverk som ska främja en god ekonomi i kommunsektorn fungerar. För att främja sunda finanser krävs enligt kommunallagen² att kommunerna ska ha en god ekonomisk hushåll-

¹ I 2007 års ekonomiska vårproposition (prop. 2006/07:100) har regeringen föreslagit en ändring av överskottsmålets nivå från två till en procent av BNP. Ändringsförslaget är en konsekvens av att sparandet i premiepensionssystemet numera räknas som en del av hushållens sparande enligt nationalräkenskaperna. Detta är dock att betrakta som en teknisk justering och ändrar inte sparambitionen i övriga delar av offentlig sektor.

² 8 kap 1 § kommunallagen (1991:900).

ning i sin verksamhet. Ett särskilt kapitel i kommunallagen ägnas åt kraven på kommunernas ekonomiska förvaltning.³

Varje kommun har huvudansvaret för att kontrollera sin egen ekonomi. Kommunernas revisorer har till uppgift att granska verksamheten, ekonomin, redovisningen och den interna kontrollen.⁴ Den statliga uppföljningen av kommunernas ekonomiska förvaltning har en kompletterande roll. Den tillför en samlad bild av den ekonomiska utvecklingen i den kommunala sektorn och i samhällsekonomin som helhet. En sådan redovisning är nödvändig för att riksdag och regering ska kunna ta sitt övergripande ansvar för den offentliga verksamheten och dess finansiering.

1.2 Revisionsfråga

Mot bakgrund av den betydelse kommunernas ekonomi har för den ekonomiska politiken och den långsiktiga hållbarheten i välfärdssystemen har Riksrevisionen ställt följande revisionsfråga i granskningen:

- Är regeringens uppföljning och redovisning till riksdagen av kommunernas ekonomi ändamålsenlig?

1.3 Granskningens utgångspunkter

1.3.1 Vilken information ska regeringen överlämna till riksdagen?

Regeringens löpande uppföljning av kommunernas ekonomi redovisas årligen till riksdagen i tre dokument. Det är dessa tre dokument som Riksrevisionen har granskat inom ramen för denna rapport och som åsyftas i revisionsfrågan.

För närvarande redovisas uppföljningen av kommunernas ekonomi huvudsakligen i regeringens årliga skrivelse till riksdagen med titeln *Utvecklingen inom den kommunala sektorn*. Skrivelsens upphov är kompletteringspropositionen 1992 där regeringen redogjorde för vilken uppföljning av kommunernas verksamhet som regeringen avsåg göra i framtiden. Den nya inriktningen var en följd av att flertalet riktade statsbidrag ersattes av ett generellt bidrag till kommunerna. Utskottet underströk behovet av en övergripande uppföljning i och med omläggningen av statsbidragen, och riksdagen ställde sig bakom vad som anfördes i propositionen om uppföljning och utvärdering.⁵ I propositionen anges att regeringen med jämna mellanrum bör ge riksdagen en samlad genomlysning av den verksamhet som finansie-

³ 8 kap kommunallagen (1991:900).

⁴ 9 kap 9 § kommunallagen (1991:900).

⁵ Prop. 1991/92:150 ss. 91, bet. 1991/92:FiU29, rskr. 345.

ras av kommuner och landsting. Uppföljningen av kommunernas ekonomi bör bland annat omfatta:

- kommunallagens krav på en god ekonomisk hushållning
- riksdagens krav på anpassning av den kommunala verksamheten till de samhällsekonomiska förutsättningarna.

Vidare sägs i propositionen att brister ska uppmärksammas genom uppföljning. Några sanktioner föreslås inte, men kommunerna förutsätts åtgärda eventuella brister och försummelser.

Utöver regeringens skrivelse finns uppföljningsinformation i budgetpropositionen och den ekonomiska vårpropositionen. Informationen i dessa dokument är relativt kortfattad och rör huvudsakligen inkomster, utgifter och finansiellt sparande för kommunsektorn som helhet.⁶

En viktig skillnad är att skrivelsen är tillbakablickande och redovisar utfallet, medan propositionerna är mer framåtblickande och innehåller prognoser och beräkningar.

1.3.2 Vad är ändamålsenlig information för riksdagen?

Med utgångspunkt i vad riksdagen i och med kompletteringspropositionen 1992 ställde sig bakom har Riksrevisionen formulerat tre frågor som, enligt Riksrevisionens mening, bör besvaras i regeringens redovisning för att den ska kunna anses ändamålsenlig.

Hur ser kommunsektorns ekonomiska ställning ut?

Redovisningen bör beskriva ekonomins utveckling de senaste åren för att ge en bild av kommunernas ekonomi i nuläget.

Vilken beredskap har kommunsektorn inför framtiden?

Redovisningen bör beskriva i vilken mån kommunernas ekonomi klarar framtida påfrestningar.

I vilken utsträckning efterlevs kommunallagens krav på kommunernas ekonomiska förvaltning?

Redovisningen bör beskriva om kommunallagens krav på den ekonomiska förvaltningen följs. Dels för att bidra till den ekonomiska lägesbeskrivningen, dels för att riksdagen som lagstiftare ska få återkoppling om hur lagen fungerar.

⁶ Regeringens skrivelse till riksdagen beskriver både ekonomi och verksamhet i kommuner och landsting. För denna granskning har kapitlet om kommunernas ekonomi varit intressant. I budgetpropositionen är det framför allt avsnittet Den kommunala sektorn i bilaga 2, Svensk ekonomi, som är av intresse. I bilagan finns även ett kapitel om den demografiska utvecklingen som berör kommunernas ekonomi. I den ekonomiska vårpropositionen finns också Svensk ekonomi som bilaga (bilaga 1). Därutöver finns ett särskilt kapitel om den kommunala ekonomin.

Kommunallagen ska främja god ekonomisk förvaltning. Enligt kommunallagens förarbeten finns tre krav som hör samman med god ekonomisk hushållning.⁷ Kommunerna ska ha:

- ett väl fungerande planerings- och uppföljningssystem
- en ekonomi i balans
- en strategi för hur eventuella problem ska åtgärdas.

Kommunallagens krav på kommunernas ekonomiska förvaltning innehåller alltså samma krav på information om ekonomin i nuläget (väl fungerande uppföljningssystem) och planering inför framtiden (strategi för hur eventuella problem ska åtgärdas) som Riksrevisionen förespråkar att underlaget till riksdagen om kommunernas ekonomi bör innehålla.

1.3.3 *Riksrevisionens bedömningskriterier*

Riksrevisionens bedömning bygger på de utfästelser om uppföljning av kommunernas ekonomi som regeringen uttryckte i kompletteringspropositionen 1992 och som riksdagen ställt sig bakom, samt den tolkning Riksrevisionen har gjort av vad som bör ingå i en ändamålsenlig uppföljning.

I granskningen av innehållet i regeringens redovisning till riksdagen har Riksrevisionen använt sig av kommunallagens krav på kommunernas ekonomiska förvaltning och förarbetenas beskrivning av god ekonomisk hushållning.⁸ Riksrevisionen har använt dessa krav som bedömningskriterier för regeringens uppföljning av kommunernas ekonomi eftersom vi har bedömt att det kommunerna enligt lag ska göra och det regeringens uppföljning ska visa rimligen bör följas åt.

1.3.4 *Finansdepartementet sammanställer redovisningen*

Denna granskning avser regeringens uppföljning. I praktiken är det Finansdepartementet som sammanställer den information om kommunernas ekonomi som överlämnas till riksdagen. Där ansvarar två enheter för uppföljningsinformationen, enheten för kommunal ekonomi och enheten för offentliga finanser.

Enheten för kommunal ekonomi⁹ ansvarar för kommunalekonomiska frågor, däribland kommunalekonomisk analys och prognosarbete. Enheten är också ansvarig för den skrivelse om utvecklingen inom den kommunala sektorn som regeringen överlämnar till riksdagen varje år. Enheten för of-

7 Prop. 1990/91:117 ss.20. bet. 1990/91:KU38, rskr. 1990/91:360. I avsnitt 2.3.1 ges en närmare beskrivning av kommunallagens innehåll.

8 8 kap kommunallagen (1991:900). Prop. 1990/91:117, bet. 1990/91:KU38, rskr. 1990/91:360. Prop. 1996/97:52, bet. 1996/97:FIU15, rskr. 1996/97:281 samt 1996/97:282. Prop. 2003/04:105, bet. 2004/05:FIU8, rskr. 2004/05:14.

9 Regeringskansliets föreskrifter (RKF 2006:12) om ändring i Regeringskansliets föreskrifter (RKF 2004:12) med arbetsordning för Finansdepartementet, s. 25.

fentliga finanser¹⁰ ansvarar bland annat för prognoser för kommunsektorns finanser och samhällsekonomisk analys av kommunalekonomiska frågor. Enheten ansvarar bland annat för avsnittet om kommunernas ekonomi i bilagan Svensk ekonomi i budgetpropositionerna och de ekonomiska vårpropositionerna.

1.4 Metod, genomförande och avgränsningar

Granskningen avser regeringens uppföljning av kommunernas ekonomi så som den redovisas i den årliga skrivelsen till riksdagen om utvecklingen inom den kommunala sektorn och i de ekonomiska propositionerna. Granskningens slutsatser och rekommendationer riktas därför till regeringen.

Ambitionen i granskningen har varit att ge en aktuell bild av läget. Därför har granskningen huvudsakligen koncentrerats till information som har publicerats de senaste två åren.

Revisionsfrågan har besvarats genom analys av den löpande uppföljning som regeringen redovisar (se avsnitt 1.3.1). Skrivelserna om utvecklingen inom den kommunala sektorn har granskats för 2005, 2006 och 2007.¹¹ Budgetpropositionerna och de ekonomiska vårpropositionerna för 2006 och 2007 har studerats.¹² Den uppföljning som görs i propositionerna har inte ändrats nämnvärt mellan åren. En granskning av äldre propositioner skulle sannolikt inte tillföra mer information. Även 1995 och 2000 års skrivelser¹³ samt tidigare års budgetpropositioner har granskats och kommenterats i relevanta fall. Anledningen till att fler skrivelser har granskats är att de skiljer sig mer än propositionerna i innehåll år från år. Förutom dokumentstudier har även intervjuer genomförts.

I denna rapport presenteras även en sammanställning av annan tillgänglig information om kommunernas ekonomiska förvaltning. Denna sammanställning visar exempel på hur regeringens uppföljning skulle kunna kompletteras med ytterligare information om kommunernas ekonomiska ställning, efterlevnad av kommunallagen och hur den kommunala ekonomin fungerar. Riksrevisionen har bland annat gått igenom statistik, utredningar och forskningsrapporter.

Granskningen har avgränsats till att gälla uppföljningen av primärkommunerna, även om problemområdet som granskas är relevant även för landsting.

¹⁰ Regeringskansliets föreskrifter (RKF 2006:12) om ändring i Regeringskansliets föreskrifter (RKF 2004:12) med arbetsordning för Finansdepartementet, ss. 19.

¹¹ Skr. 2004/05:102, skr. 2005/06:102, skr. 2006/07:102.

¹² Prop. 2005/06:1, prop. 2006/07:1, prop. 2005/06:100, prop. 2006/07:100.

¹³ Skr. 1994/95:220, skr. 1999/2000:102.

1.5 Läsanvisning

I kapitel 1 introduceras granskningen, det vill säga vilket problem som ska granskas och hur. I kapitel 2 ges en bakgrundsbeskrivning med den information som läsaren behöver känna till om granskningsområdet för att kunna ta till sig iakttagelserna som presenteras i de följande kapitlen. Kapitel 3 ägnas åt att beskriva tillgänglig information om kommunernas ekonomi. I kapitel 4 redovisas granskningens iakttagelser om regeringens uppföljning och redovisning till riksdagen. Slutsatserna sammanfattas i kapitel 5. Rekommendationer till regeringen redovisas i kapitel 6.

2 Kommunernas ekonomi och den kommunala självstyrelsen

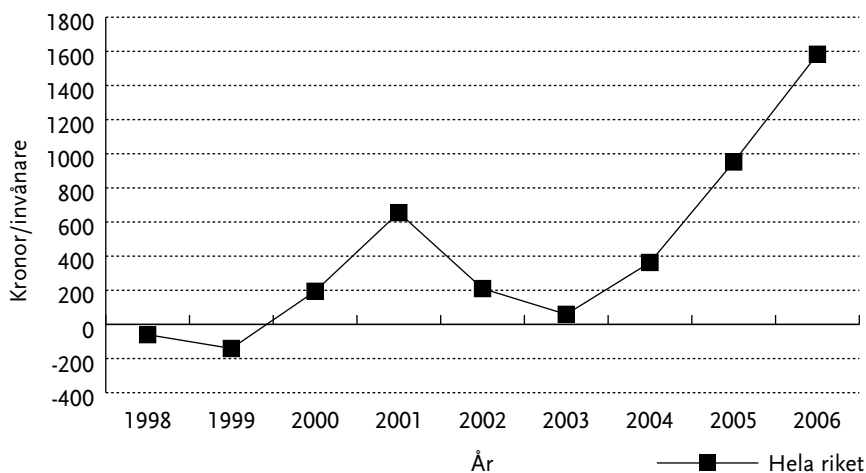
2.1 Kommunernas ekonomi i siffror

Kommunerna spelar en betydande roll i den offentliga sektorn. Av den offentliga konsumtionen står primärkommunerna för nära hälften och landstingen för en fjärdedel. Primärkommunerna står för tretton procent och landstingen för sju procent av BNP.¹⁴

Det är stor skillnad i storlek mellan kommunerna. Kostnaderna för Stockholms kommuns verksamhet uppgår till 34 miljarder kronor per år medan landets minsta kommun, Bjurholm, bara förbrukar 150 miljoner kronor.¹⁵

Eftersom huvudverksamheterna skola och omsorg berör främst barn och gamla är kommunens demografi en viktig faktor som påverkar kostnaderna. Investeringar i vägar och byggnader är kostsamma men görs samtidigt med långa tidsintervall, vilket också ställer krav på förutseende för att kunna hantera kostnaderna när de uppstår.

Diagram 1: Årets resultat – genomsnitt för hela riket



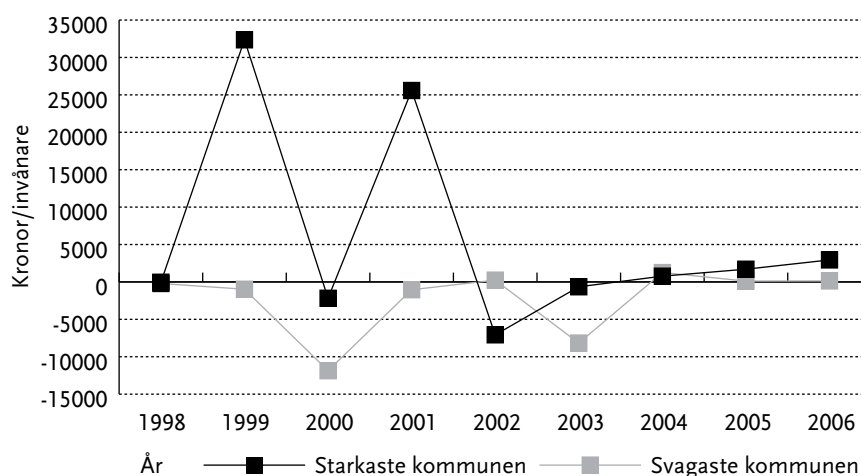
Källa: Bearbetning av statistik från WebOr.

Diagram 1 visar kommunernas ekonomiska resultat som genomsnitt för hela riket, räknat i kronor per invånare. Resultatet har förbättrats kraftigt de senaste åren. Förbättringen är särskilt tydlig sedan kommunallagens krav på att intäkterna ska överstiga kostnaderna började tillämpas 2000.

¹⁴ SCB, 2005 års statistik.

¹⁵ 2005 års redovisning enligt Räkenskapsammandraget. I kostnader inräknas här kostnader för både den egentliga verksamheten och affärsverksamheten.

Diagram 2: Årets resultat – starkaste respektive svagaste kommunen



Källa: Bearbetning av statistik från WebOr.

Spridningen är dock stor mellan landets 290 kommuner, vilket diagram 2 visar. Här jämförs den kommun i landet som haft starkast resultat i genomsnitt för åren 1998-2006 med den kommun som haft svagast resultat. (Observera att skalan i diagram 2 täcker ett mycket större intervall än i diagram 1.) Förutom att spridningen är stor mellan kommunerna framgår det även att variationen kan vara stor mellan enskilda år inom en och samma kommun.

2.2 Den kommunala självstyrelsen

Relationen mellan staten och kommunerna i Sverige har av tradition präglats av en relativt hög grad av kommunal självstyrelse. Den kommunala självstyrelsen kan definieras som en princip att kommunen själv ska bestämma över sina angelägenheter.¹⁶ Principen uttrycks i grundlag i regeringsformen, vars portalparagraf säger att den svenska folkstyrelsen förverkligas genom ett representativt och parlamentariskt statskick och genom kommunal självstyrelse.¹⁷ I den kommunallag som började gälla 1992 markerades också vikten av självstyrelsen genom att den skrevs in i portalparagrafen.¹⁸ Sverige har även ratificerat den europeiska konventionen om kommunal självstyrelse.¹⁹

Självstyrelsen kan dock aldrig vara total, utan det måste finnas ett samspel mellan stat och kommun. Enligt regeringsformen²⁰ bestäms grunderna för kommunernas organisation och verksamhetsformer och för den kommunala beskattningen i lag, det vill säga av riksdagen. Detsamma gäller kom-

¹⁶ Holmberg & Stjernquist (2002) *Vår författning*, s. 46.

¹⁷ 1 kap 1 § regeringsformen.

¹⁸ 1 kap 1 § kommunallagen (1991:900): Sverige är indelat i kommuner och landsting. Dessa sköter på demokratins och den kommunala självstyrelsens grund de angelägenheter som anges i denna lag eller i särskilda föreskrifter.

¹⁹ Prop. 1988/89:119, bet. 1988/89:KU32, rskr. 1988/89:251

²⁰ 8 kap 5 § regeringsformen.

munernas befogenheter i övrigt och deras åligganden.

I regeringsformen slås även den kommunala beskattningsrätten fast.²¹ Staten har dock infört temporära skattestopp och ansett det vara förenligt med grundlagens bestämmelser om den kommunala beskattningsrätten. Staten har också infört ett utjämningsystem, som i viss utsträckning omfördelar medel mellan kommuner med hög respektive låg skattekraft och höga respektive låga strukturella kostnader. Skillnader i strukturella kostnader kan till exempel bero på befolkningsstruktur. Utjämningsystemet motiveras med att det ska ge alla kommuner likvärdiga ekonomiska förutsättningar.²² I regeringsformen stadgas även att beslutanderätten i kommuner och landsting utövas av valda församlingar.²³

Större delen av kommunernas kostnader uppkommer i verksamheter som beslutats om på statlig nivå, såsom skola, omsorg och vård. Enligt kommunernas egna beräkningar står denna obligatoriska verksamhet för 90 procent av kostnaderna.²⁴ Kommunerna har dock ett utrymme att själva avgöra ambitionsnivån i verksamheterna.

2.3 Lagens krav på den ekonomiska förvaltningen

I detta avsnitt presenteras lagstiftningen rörande god ekonomisk hushållning i kommunerna. De ekonomiska begreppen förklaras i bilaga 1.

2.3.1 Lagen ger utrymme för anpassning till lokala förhållanden

Enligt kommunallagens²⁵ åttonde kapitel om ekonomisk förvaltning gäller att:

1 § Kommuner och landsting skall ha en god ekonomisk hushållning i sin verksamhet och i sådan verksamhet som bedrivs genom andra juridiska personer.

Vad god ekonomisk hushållning innebär för en kommun beror på vilken situation kommunen befinner sig i. Av lagens förarbeten framgår inte vad som i detalj ska tolkas in i begreppet. I propositionen angavs dock tre krav som ansågs höra samman med god ekonomisk hushållning:²⁶ Kommunerna ska ha

- ett väl fungerande planerings- och uppföljningssystem
- en ekonomi i balans
- en strategi för hur eventuella problem kan åtgärdas.

21 1 kap 7 § regeringsformen.

22 Prop. 2003/04:155, bet. 2004/05:FIU7, rskr. 2004/05:13.

23 1 kap 7 § regeringsformen.

24 Kommunernas ekonomiska läge, maj 2004. Svenska Kommunförbundet.

25 Kommunallagen (1991:900)

26 Prop. 1990/91:117 ss.20, bet. 1990/91:KU38, rskr. 1990/91:360.

Det första kravet kan läsas som att det behövs systemverktyg för att styra ekonomin. Detta har i lagen bland annat förtydligats med att kommunerna ska ha finansiella mål som ska utvärderas i årsredovisningen.²⁷ Det andra kravet om en ekonomi i balans har en koppling till principen om att varje generation ska bära sina kostnader.²⁸ Det tredje kravet kommer av att nödvändiga åtgärder för att komma till rätta med obalanser mellan intäkter och kostnader måste planeras och genomföras under längre tidsperioder än ett år.²⁹

I propositionen betonas också att både medborgarna och staten kan göra anspråk på att kommunens redovisning ska vara enkel och begriplig. Medborgarna ska i årsredovisningen kunna bedöma utfallet av verksamheten, dess ekonomiska effekter och den framtidsinriktade politiken. Staten ska kunna följa upp om statliga mål har uppnåtts.³⁰

Några sanktioner finns inte mot den kommun som bryter mot regeln om god ekonomisk hushållning. Tanken är att ansvar ska utkrävas inom det politiska systemet i den kommun som inte sköter sin ekonomi i enlighet med lagens anda.³¹ I praktiken betyder det att det är upp till kommunens revisorer att påpeka om så inte är fallet, och upp till väljarna att använda sin rösträtt för att utkräva ansvar av den politiska ledningen i kommunen.

Kommunallagens krav på kommunernas ekonomiska förvaltning präglas av låg konkretion. Det finns två bärande tankar i lagen som förklarar varför staten inte är tydligare i sina krav på kommunerna. En tanke är att lagen inte ska vara för detaljerad, eftersom kommunernas ekonomi ser så olika ut.³² Det är därför inte möjligt att skapa detaljerade regler som utifrån kravet på god ekonomisk hushållning fungerar för alla kommuner. Den andra bärande tanken är att det är viktigt att värna den kommunala självstyrelsen.³³ Lagen ger kommunerna rättigheten att själva fylla ut normen om god ekonomisk hushållning. Det innebär samtidigt en demokratisk skyldighet för kommunerna att tydligt redovisa hur de tolkar vad som är god ekonomisk hushållning i den egna kommunen. Denna transparens i systemet är inte minst viktig med tanke på att det inte finns några sanktioner kopplade till lagen.

2.3.2 *Lagen har skärpts och förtydligats efter hand*

I mitten på 90-talet konstaterade regeringen att det förekom att kommuner inte klarat av att anpassa sin verksamhet till den försämrade ekonomin. Det fanns exempel på kommuner som underbalanserat budgeten, lånefinansierat

27 8 kap 5 § kommunallagen (1991:900), 4 kap 5 § lagen (1997:614) om kommunal redovisning.

28 Prop. 2003/04:105 s. 12, bet. 2004/05:FiU8, rskr. 2004/05:14.

29 Prop. 1990/91:117 s. 21, bet. 1990/91:KU38, rskr. 1990/91:360.

30 Prop. 1990/91:117 s. 18 samt s. 122, bet. 1990/91:KU38, rskr. 1990/91:360.

31 Prop. 1990/91:117 s. 211, bet. 1990/91:KU38, rskr. 1990/91:360. Prop. 1996/97:52 s. 39, bet. 1996/97:FiU15, rskr. 1996/97:281 samt 1996/97:282.

32 Prop. 1990/91:117 s. 110, bet. 1990/91:KU38, rskr. 1990/91:360.

33 Prop. 2003/04:105 s.11, bet. 2004/05:FiU8, rskr. 2004/05:14.

löpande verksamhet eller ingått stora borgensförbindelser.³⁴

I en ny proposition³⁵ föreslog därför regeringen att kommunallagen skulle skärpas. Riksdagen sa ja till att införa det så kallade balanskravet som skulle tillämpas senast år 2000. Balanskravet innehåller två delar: intäkterna ska överstiga kostnaderna i kommunens budget, och för det fall resultatet blir negativt ska det egna kapitalet återställas inom två år. Denna tidsfrist har senare ändrats till tre år. Samtidigt gavs möjlighet att göra undantag om det finns synnerliga skäl för att inte återställa det egna kapitalet. Med balanskravet skulle en urgröpning av kommunernas ekonomi förhindras, vilket skulle skapa förutsättningar för en långsiktigt stabil finansiell utveckling av den kommunala sektorn.

I förarbetena förklaras den närmare innebörden av balanskravet.³⁶ De löpande intäkterna ska täcka de löpande kostnaderna. Det bör ses som ett minsta godtagbart balanskrav att årets resultat ska vara positivt. Förarbetena anvisar sedan principer för hur kommunen ska bedöma om poster såsom realisationsvinster och realisationsförluster ska räknas in i balanskravet eller ej.

En realisationsvinst ska normalt inte räknas in i balanskravsresultatet, men kan räknas in om den står i överensstämmelse med god ekonomisk hushållning. Den kan gälla t.ex. försäljningsintäkter av en anläggningstillgång som av demografiska skäl inte behövs längre. Realisationsförluster ska normalt alltid räknas in i balanskravsresultatet, om inte försäljningen innebär bättre ekonomi på sikt för kommunen. Detta innebär att balanskravsresultatet kan skilja sig från årets resultat i resultaträkningen.

I propositionen betonas att för att kravet på god ekonomisk hushållning ska uppfyllas är det i de flesta fall inte tillräckligt med nollresultat. Kommuner- na bör hålla det ekonomiska resultatet på en nivå som konsoliderar ekonomin. Vilka nivåer som krävs för en sådan konsolidering preciseras inte. Här följs den tidigare principen om att varje kommun själv måste komma fram till vad som konstituerar god ekonomisk hushållning i den egna kommunen.

Samtidigt som balanskravet trädde i kraft tillsattes en ny utredning med uppgift att föreslå förändringar för att öka långsiktigheten i kommunernas planering.³⁷ Utredningen följdes av en proposition och lagändringar som trädde i kraft 1 december 2004.³⁸

Sedan dess gäller att kommunerna i budgeten varje år ska ange verksamhetsmål och finansiella mål med koppling till god ekonomisk hushållning. Den allmänt hållna skrivningen om god ekonomisk hushållning från 1992 har alltså förtydligats, samtidigt som lagändringen har inneburit fortsatt möjlighet för varje kommun att anpassa lagen efter sina förhållanden. I årsredo-

34 Prop. 1994/95:150, bilaga 7, s.3.

35 Prop. 1996/97:52, ss.29, bet. 1996/97:FiU15, rskr 1996/97:281 samt 1996/97:282.

36 Prop. 1996/97:52 ss. 32, bet. 1996/97:FiU15, rskr. 1996/97:281, 1996/97:282 samt prop. 2003/04:105 ss. 17, bet. 2004/05:FiU8, rskr. 2004/05:14.

37 Dir. 2000:30, SOU 2001:76 God ekonomisk hushållning i kommuner och landsting.

38 Prop. 2003/04:105 God ekonomisk hushållning i kommuner och landsting. Bet. 2004/05:FiU8, rskr. 2004/05:14.

visningen ska numera en utvärdering ske om målen uppnåts.³⁹ Kommunens revisorer har även getts en stärkt roll. De ska bedöma om resultatet är förenligt med kommunens ekonomiska mål, både i delårsrapport och i årsbokslut. Delårsrapporten ska behandlas av fullmäktige. Av rapporten ska framgå om prognosen pekar på balans i resultatet. Om så inte är fallet ska kommunen ange vilka åtgärder som ska vidtas för att uppnå en ekonomi i balans.

I 2004 års lagändringar har man även lättat lite på reglerna för balanskravet. Synnerliga skäl kan numera anföras även för underskott i budgeten, inte som tidigare bara för underskott i utfallet. Tidsfristen för att återställa ett negativt utfall har förlängts från två till tre år. Samtidigt har det stadgats att fullmäktige ska anta en åtgärdsplan för hur återställandet av det egna kapitalet ska ske.

2.3.3 SKL ger kommunerna stöd i tillämpningen av lagen

Sveriges Kommuner och Landsting (SKL) är en intresseorganisation för samtliga kommuner och landsting i landet. Organisationen har i ett par idéskrifter visat exempel på hur kommunens ekonomi kan analyseras och hur finansiella mål kan formuleras. SKL ger vägledning i analysarbetet om vilka finansiella mått som kan användas för att få en relevant beskrivning av en kommuns ekonomiska läge. I SKL:s skrifter framhålls även vikten av att ta fram en åldersfördelad befolkningsprognos för att med utgångspunkt från den beräkna utvecklingen av verksamhetens kostnader.⁴⁰ Angående finansiella mål exemplifierar SKL med tre olika mål: mål för årets resultat, mål för investeringarnas nivåer och finansiering samt mål för förmögenhetsutvecklingen. Vid behov bör även de kommunala företagen ingå i de finansiella målen.⁴¹

³⁹ 4 kap 5 § lagen (1997:614) om kommunal redovisning.

⁴⁰ Svenska Kommunförbundet 2004: Ta greppet om ekonomin – plattform för handling.

⁴¹ Sveriges Kommuner och Landsting 2005: Hushållning i lagens namn – att sköta ekonomin med mål, uppföljning och åtgärder.

3 Information om kommunernas ekonomi

I detta kapitel presenteras tillgänglig information om kommunernas ekonomi och ekonomiska förvaltning. Genomgången syftar inte till att slå fast vilken information som bör ingå i regeringens redovisning till riksdagen. Ambitionen är endast att ge en översikt över information som finns tillgänglig och som har bäring på riksdagens informationsbehov så som det presenteras i avsnitt 1.3.2.

3.1 Räkenskapssammandraget

Statistiska centralbyrån (SCB) samlar årligen in uppgifter om kommunernas finanser inom ramen för det så kallade räkenskapssammandraget.⁴² SCB är statistikansvarig myndighet för räkenskapssammandraget, vilket innebär att SCB beslutar om vilka uppgifter som ska lämnas in om inte regeringen beslutat om annat. Som forum för diskussion om räkenskapssammandraget finns en samrådsgrupp för kommunal finansstatistik som består av tjänstemän från berörda departement, myndigheter och organisationer.

Den finansiella delen av räkenskapssammandraget består av cirka 2 700 variabler som innefattar bland annat poster från resultaträkning, balansräkning, finansieringsanalys och ansvarsförbindelser. Huvuddelen av innehållet styrs av EU-reglering och används för nationalräkenskaperna. Därutöver har en del variabler tillkommit på kommunernas initiativ.

Statistiken från räkenskapssammandraget ligger till grund för ett antal olika publikationer som SCB ger ut varje år.⁴³ Statistiken används även för databaser med statistik och nyckeltal som Kommundatabasen och WebOr.⁴⁴

Kommunerna är enligt SCB:s föreskrift skyldiga att lämna in uppgifterna.⁴⁵ Inhämtningen har anor från 1874. Det finns alltså ekonomisk statistik för samtliga kommuner för lång tid tillbaka.

Från kommunernas resultaträkningar insamlas bland annat resultatet

42 Insamlingen av räkenskapssammandraget regleras genom lag (2001:99) om den officiella statistiken, förordning (2001:100) om den officiella statistiken samt SCB:s föreskrifter om uppgifter till statistik om kommunernas årliga bokslut 2006, SCB-FS 2006:20 eller motsvarande för tidigare år.

43 I *Vad kostar verksamheten i din kommun?* publiceras uppgifter om resultaträkning, balansräkning och finansiella nyckeltal för varje kommun. Publikationen ges ut varje år och redovisar statistik för det senaste året. *Offentlig ekonomi* syftar till att ge en samlad redovisning av den offentliga sektorn i ett makroekonomiskt perspektiv. Den publicerades första gången 2006 och planeras ges ut årligen. Den ersätter den tidigare publikationen *Kommunernas finanser. Kommunernas resultat* och *Kommunernas hushållning med resurser* publiceras också årligen men visar i större utsträckning jämförande siffror från tidigare år. De ges ut i serien *Statistiska meddelanden* (se t.ex. OE 24 SM 0701 och OE 25 SM 0701) och visar kostnader och intäkter aggregerat för alla kommuner.

44 Kommundatabasen publiceras av Rådet för främjande av kommunala analyser, se www.kommundatabas.se. WebOr är en databas framtagen av Sveriges Kommuner och Landsting, se www.webor.se.

45 Se t.ex. SCB-FS 2006:20 för 2006 års räkenskapssammandrag.

före extraordinära poster. Däremot behöver inte kommunerna uppge balanskravsresultat. Räkenskapssammandraget innehåller även uppgifter ur balansräkningen såsom eget kapital, skulder, soliditet och likviditet. SCB kräver in uppgifter både för kommunens egen verksamhet och kommunkoncernen som helhet i resultaträkning såväl som balansräkning.

Utöver räkenskapssammandraget har Finansdepartementet initierat att SCB i början av året tar in en prognos för resultat- och balansräkning innevarande år. Från och med räkenskapsåret 2006 kommer även budgeterade och planerade resultatposter för de kommande två åren att tas in.

3.2 Kommunernas budgetar, delårsrapporter och årsredovisningar

Som ett led i att ta reda på vilken information som finns tillgänglig om kommunernas ekonomi har Riksrevisionen gjort en genomgång av budgetar med treårsplaner, delårsbokslut och årsredovisningar från ett urval om tjugo kommuner. Urvalet är begränsat och det går därför inte att dra generella slutsatser utifrån det. Men det visar ändå hur de faktiska förhållandena ser ut i de tjugo kommuner som har studerats. Syftet med genomgången har varit att se om dessa dokument innehåller väsentlig information utifrån de krav på regeringens redovisning till riksdagen som presenteras i avsnitt 1.3.2. En fullständig metodbeskrivning och sammanställning av iakttagelserna från genomgången ges i bilaga 2.

Planerings- och uppföljningssystem

Kommunerna ska enligt lag ställa upp egna finansiella mål för verksamheten.⁴⁶ Riksrevisionens genomgång visar dock att målen saknar koppling till kommunens förhållanden och omständigheter. Några kommuner diskuterar sina mål utifrån allmänna principer om vad som konstituerar en god ekonomisk hushållning. Den möjlighet till anpassning av målen till kommunens individuella situation som lagen medger innebär också att kommunen rimligen bör förklara hur denna anpassning har skett. Sådan transparens finns emellertid inte. Ingen av de studerade kommunerna har redovisat beräkningsunderlag för hur man har kommit fram till de beslutade nivåerna på de finansiella målen.

Riksrevisionens genomgång visar även att i kommunernas nyckeltalsanalyser är det många som inte bedömer om den egna kommunen har uppnått tillfredsställande nivåer på de olika måtten. Den nya lagen om att delårsrapporten ska ange eventuella åtgärder för att komma till rätta med underskott har inte prövats i någon större omfattning, eftersom kommunernas ekonomi

⁴⁶ 8 kap 5 § kommunallagen (1991:900).

har varit god de senaste åren. Det finns dock exempel på kommuner som inte har angett vilka åtgärder som ska vidtas.

Ekonomi i balans

Utifrån årets resultat ska kommunerna räkna ut ett balanskravsresultat.⁴⁷ Riksrevisionen har jämfört kommunernas balanskravsresultat med resultat före extraordinära poster, som används av regeringen som approximation för att beräkna om kommunerna klarar av balanskravet. I de fall resultaten skiljer sig åt är balanskravsresultatet oftast sämre än resultat före extraordinära poster.⁴⁸ Det har betydelse eftersom det bara är det senare som används av regeringen för att bedöma om kommunerna klarar balanskravet.

Riksrevisionens genomgång har även visat att det finns exempel på att kommuner inte alltid anger synnerliga skäl för att inte återställa tidigare underskott.

Strategi för eventuella problem

För att bedöma kommunernas beredskap inför framtiden har Riksrevisionen gått igenom dels de avsnitt i budgetarna som avser kommunen som helhet, dels tittat på den del som rör äldreomsorgens budget.

I den kommunövergripande texten har fem av de studerade kommunerna gjort en befolkningsprognos som är uppdelad på ålderskategorier, vilket ger möjlighet att se hur behoven av barnomsorg, skola och äldreomsorg påverkas. Befolkningsprognoserna analyseras dock inte. Ingen kommun har i den övergripande texten bedömt vilka anpassningar av verksamheten som följer av den förväntade befolkningsutvecklingen.

I avsnitten om äldreomsorgen är det något mer vanligt förekommande att de framtida behoven och planer för anpassning av verksamheten redovisas. Fortfarande saknas dock transparens i redovisningen, vilket innebär att läsaren inte kan bilda sig en självständig uppfattning om beräkningarna.

Det nya kravet från och med 2005 om att sätta upp finansiella mål gäller inte bara ettårsbudgeten utan även treårsplanen. Det finns enstaka kommuner i urvalet som inte anger finansiella mål i treårsplanen. En del kommuner anger finansiella mål utan att klargöra om de är kopplade till budgeten för det närmsta året eller den mer långsiktiga treårsplanen.

Sammanfattning

Genomgången av kommunernas budgetar, delårsrapporter och årsredovisningar indikerar att kommunerna inte lägger vikt vid att klargöra vad god ekonomisk hushållning betyder för den egna kommunen. Kommunerna i urvalet har också lagt mest fokus på det närmsta året. Information rörande

⁴⁷ Prop. 1996/97:52 ss. 32, bet. 1996/97:FiU15, rskr. 1996/97:281, 1996/97:282.

⁴⁸ I 27 av 35 årsredovisningar är de två resultaten olika. I 17 av de 27 årsredovisningarna är balanskravsresultatet sämre.

framtidsperspektivet och beredskap inför kommande utmaningar är mer sparsamt redovisad.

3.3 Övrig information

3.3.1 Ekonomirapporten från SKL

Sveriges Kommuner och Landsting (SKL) publicerar sin Ekonomirapport halvårsvis. I Ekonomirapporten redovisar SKL dels egna prognoser över den ekonomiska utvecklingen inom kommunsektorn, dels uppföljning av kommunernas ekonomi.

I uppföljningen gör SKL egna bearbetningar av SCB:s statistik för att exempelvis visa spridningen i resultat mellan landets olika kommuner⁴⁹ och hur resultatet utvecklas över en femårsperiod.⁵⁰ SKL sammanställer också egen information som grundas på enkäter till kommunerna. Resultaten visar till exempel hur kommunerna klarar balanskravet, hur de ser på behovet av stabila planeringsförutsättningar och hur de arbetar med finansiella mål.⁵¹

3.3.2 Långsiktig budget ger bättre resultat

Företaget Mapec har på uppdrag av Sveriges Kommuner och Landsting utarbetat en rapport om budgetprocessen i kommunerna.⁵² Rapporten behandlar frågan om budgetprocessen har någon betydelse för det ekonomiska utfallet i kommunerna. Undersökningen visar att långsiktigheten i budgeten har betydelse. Ju mer styrande flerårsbudgeten är, desto bättre blir resultatet. Rapportförfattarna har testat flera andra hypoteser i undersökningen utan att finna ytterligare samband, men konstaterar att bättre data hade kunnat ge tydligare resultat. Det skulle kunna möjliggöras genom årligen återkommande undersökningar.

3.3.3 Rådet för främjande av kommunala analyser (RKA)

RKA är en ideell förening stiftad av staten och Sveriges Kommuner och Landsting. Rådet har ett kansli med tre personer. Enligt sina stadgar ska RKA stödja uppföljningen av måluppfyllelse och resursanvändning i kommuner och landsting och även stimulera till jämförelser. Detta görs huvudsakligen genom tillhandahållande av nyckeltal i den så kallade Kommundatabasen,⁵³

49 SKL: Ekonomirapporten maj 2006, s. 20.

50 SKL: Ekonomirapporten maj 2005, s. 30.

51 SKL: Ekonomirapporten maj 2005, s. 29 respektive s. 21, Ekonomirapporten maj 2006 ss. 43.

52 Dahlberg, Gustafsson & Molander (Mapec 2005): Den kommunala budgetprocessens betydelse för det ekonomiska utfallet i kommunerna.

53 Databasen innehåller nyckeltal för kommuner och landsting, se www.kommundatabas.se.

och genom metodutveckling och presentation av exempel på hur databasens nyckeltal kan användas för dessa syften. Verksamheten startade 1 januari 2006.

RKA har publicerat ett antal analyser grundade på nyckeltal från Kommundatabasen. I sin senaste rapport undersökte RKA om små kommuner har svårare att bedriva kostnadseffektiv verksamhet.⁵⁴ Undersökningen kunde inte visa på något tydligt samband mellan kommunstorlek och kostnadseffektivitet. Kostnaderna låg på en något lägre nivå för kommuner med mellan 10 000 och 200 000 invånare än för de som hade färre än 10 000 invånare, men de tre storstadskommunerna hade högre kostnadsnivå. Det senare resultatet var dock inte statistiskt säkerställt.

RKA har tidigare tittat på frågan om samband mellan resultat och olika bakgrundsfaktorer i kommunerna. I en första undersökning⁵⁵ jämfördes kommunernas resultat efter kommuntyp, befolkningsstorlek och län, men ingen av de faktorerna visade på samband. En analys av hur verksamhetsnetto respektive finansnetto påverkar resultatet visade däremot att detta hade betydelse.⁵⁶ Fler kommuner skulle ha haft positivt resultat om bara verksamhetsnettot räknades. Finansnettot drog således ner resultatet. Gemensamt för kommuner med bäst resultat var att deras finansnetto hade relativt liten betydelse för ekonomin, vilket gör dem mindre sårbara för svängningarna på de finansiella marknaderna.

I en uppföljande undersökning jämfördes resultat med olika bakgrundsfaktorer.⁵⁷ En jämförelse med yttre omständigheter såsom demografi, skattekraft och befolkningstäthet kunde inte ge några förklaringar till kommunernas resultat, vilket förmodligen kan förklaras med att utjämningsystemet ska kompensera för sådana skillnader. En andra jämförelse gjordes mot kommunens egna val: skattenivå, andel av verksamheten som bedrivs i egen regi, kostnadsläge för kommunens verksamheter samt finansnettots storlek. De två senare faktorerna visade sig påverka kommunens resultat, men något entydigt samband fanns inte. RKA drog slutsatsen att det finns en betydelsefull faktor som inte har kunnat mätas: skillnader i produktivitet. Eftersom utjämningsystemet bygger på faktiska kostnader reduceras drivkrafterna för att öka produktiviteten i kommunens verksamhet.

3.3.4 *Forskning om kommunal ekonomi*

Det finns ett flertal organisationer som sysslar med forskning om kommunal ekonomi. Kommunforskning i Västsverige (KFi) är ett samarbete mellan Gö-

54 Berggren, Haglund, Melin & Norrlid (RKA 2006): Storleken som kommunalekonomiskt problem – samband mellan kommunstorlek och kostnadsläge i Sveriges primärkommuner.

55 Melin, Haglund & Ehrnberg (RKA 2004): När kommunerna tappar balansen.

56 Verksamhetsnettot utgörs av verksamhetens skatteintäkter och bidrag minus verksamhetens nettokostnader. Finansnettot utgörs av finansiella intäkter minus finansiella kostnader.

57 Dagenbrink, Haglund, Melin & Norrlid (RKA): Kommunernas balansgång.

teborgs universitet och kommuner och landsting i Västsverige. Inom ramen för detta samarbete har man bland annat bedrivit forskning om vad som är kännetecknande för framgångsrika kommuner. En reflektion i en av rapporterna är att kommuner som betecknas som framgångsrika dels befinner sig i en tillväxtfas, men också att det inre arbetet i kommunen i bred bemärkelse betecknas av samarbete. Viljan till samarbete finns mellan politiker, mellan kommunstyrelse och nämnder och mellan politiker och tjänstemän.⁵⁸

KFi har även bedrivit forskning om kommuners årsredovisningar.⁵⁹ I en av rapporterna dras slutsatsen att årsredovisningarna har förbättrats i takt med att ekonomin har blivit sämre i kommunerna. En enkät till förtroendevalda i kommuner visar att de nästan samfällt i första hand ser sig själva som mottagare av årsredovisningen, tillsammans med kommunens tjänstemän. Betydligt färre anser att kommuninvånarna är viktiga mottagare.

Kravet på kommunerna att sätta upp finansiella mål för ekonomin har också studerats.⁶⁰ I en rapport presenteras olika generella modeller för kommunernas beskrivning av vad som är god ekonomisk hushållning. Forskarna har även sammanställt vilka finansiella mål kommunerna har valt. Resultatmål är det vanligast förekommande målet. Oftast är målet att resultatet ska uppgå till två procent av skatteintäkterna.

Liknande forskningsorganisationer finns även vid Lunds universitet⁶¹ och Stockholms universitet.⁶²

58 Siverbo & Brorström (2006): Återbesök i framgångsrika kommuner. Kfi-rapport nr 82.

59 Nöjd & Brorström (2005): Ett dokument av överordnad betydelse – en användarstudie avseende den kommunala årsredovisningen. Juryrapport nr 5. Se www.kfi.se för information om ytterligare publikationer.

60 Brorström & Petersson (2006): God ekonomisk hushållning – en praxisstudie av riktlinjer och mål av betydelse för en god ekonomisk hushållning. Se www.kfi.se för information om ytterligare publikationer.

61 Rådet för kommunalekonomisk forskning och utbildning (KEFU), se www.kefu.se.

62 Institutet för kommunal ekonomi (IKE), se www.fek.su.se/ike.

4 Regeringens uppföljning

I detta kapitel presenteras underlag för att besvara revisionsfrågan:

- Är regeringens uppföljning och redovisning till riksdagen av kommunernas ekonomi ändamålsenlig?

Avsnitten har strukturerats efter de tre krav som gäller för god ekonomisk hushållning (se avsnitt 2.3.1). Kommunerna ska ha

- ett väl fungerande planerings- och uppföljningssystem,
- en ekonomi i balans samt
- en strategi för hur eventuella problem kan åtgärdas.

En utgångspunkt i granskningen är att regeringen bör ha ett uppföljningssystem som bygger på dessa tre krav. De bedömningskriterier som anges i inledningen till varje avsnitt är hämtade ur kommunallagen och dess förarbeten. Riksrevisionen har använt kraven på den kommunala förvaltningen som bedömningskriterier för regeringens uppföljning eftersom vi har bedömt att de två rimligen bör följas åt.⁶³

I detta kapitel granskas de dokument som utgör regeringens löpande uppföljning av kommunernas ekonomi.⁶⁴ De ekonomiska begreppen förklaras i bilaga 1.

4.1 Planerings- och uppföljningssystem

4.1.1 Nyckeltalsanalys

I förarbetena till kommunallagen där kommunernas ekonomiska förvaltning behandlas lyfter regeringen fram vikten av nyckeltalsanalys:⁶⁵

En förutsättning för en god och balanserad ekonomi är naturligtvis att intäkterna utvecklas på ett i förhållande till kostnaderna tillfredsställande sätt. För att analysera detta förhållande kan olika finansiella mått och nyckeltal studeras. [...] Som exempel på faktorer eller nyckeltal som bör bli föremål för analys kan

⁶³ Se avsnitt 1.3 för en utförligare diskussion.

⁶⁴ Se avsnitt 1.2 för en presentation.

⁶⁵ Prop. 1990/91:117 s. 116

nämns skatteintäkternas ökning i förhållande till nettokostnadsutvecklingen, resultatutvecklingen [...], förändringen av eget kapital, investeringarnas finansiering [...], soliditetens utveckling, låneskuld och den likvida situationen.

Skatter och nettokostnader

I både propositionerna och skrivelserna finns information om intäkter och kostnader. Uppgifterna gäller dock kommun- och landstingssektorn som helhet eller alla kommuner sammantaget. Det saknas redovisning där spridningen mellan kommunerna framgår. Med en sammanställning över kommunsektorns totala intäkter och kostnader framträder inte obalanser i enskilda kommuner, eftersom de neutraliseras i redovisningen av andra kommuner med god ekonomi.

Balansräkningsposter

De granskade texterna handlar till övervägande del om resultaträkningen medan informationen om balansräkningsposter är begränsad. Förändring av eget kapital, likviditet eller huruvida kommunernas investeringar har finansierats med lån eller med egna medel behandlas inte.

Däremot finns ett par avsnitt om skulder och soliditet. I skrivelserna presenteras kommunernas genomsnittliga skuldsättning mätt som kronor per invånare och uppdelat på kortfristiga och långfristiga skulder. Jämförelser görs med föregående år. Därutöver anges genomsnittsvärdet för soliditeten i kommunerna samt det högsta och det lägsta värdet på soliditeten.

Regeringen konstaterar i sammanhanget att sättet att organisera verksamheten, om det sker i förvaltningsform eller bolagsform, påverkar såväl skulder som tillgångar och försvårar därmed jämförelser mellan kommunerna. Detta innebär också att de genomsnittsvärden som regeringen huvudsakligen använder sig av i redovisningen ger begränsad information om kommunernas finansiella styrka. För att belysa om ekonomin är på väg att försvagas är det dessutom viktigt att redovisa utvecklingen av skulder och soliditet över tiden.

En kompletterande bild av kommunernas ekonomiska ställning ges av den så kallade kommunkoncernen,⁶⁶ där både den kommunala förvaltningen och bolagen ingår. I 2005 års skrivelse⁶⁷ redovisar regeringen de tio kommuner som har lägst soliditet i sin kommunverksamhet. En motsvarande soliditetslista för kommunkoncernen skulle se delvis annorlunda ut. För enskilda kommuner kan de olika måtten ha stor betydelse. Till exempel har Göteborg, som har den tionde sämsta soliditeten eller 8 procent, istället en soliditet på 21 procent om hela koncernen räknas med. Heby, som inte är med på listan

⁶⁶ "Kommunkoncern" är det begrepp som används inom statistiken för att beteckna kommunens sammanställda redovisning. I den ingår förutom kommunens egentliga verksamhet även kommunal verksamhet som bedrivs genom annan juridisk person, såsom kommunala bolag och kommunalförbund. En sammanställd redovisning krävs enligt 3 kap 1 § lagen (1997:614) om kommunal redovisning.

⁶⁷ Skr. 2004/05:102 s. 15.

eftersom kommunens soliditet är 42 procent, har näst sämst koncernsoliditet med minus 8 procent.

Någon bedömning eller analys av skulder och soliditet görs inte i skrivelsen, utan framställningen har mer karaktären av redovisning.

4.1.2 *Finansiella mål i budgeten*

Sedan 2005 ska kommunerna redovisa sina finansiella mål.⁶⁸

I planen för ekonomin skall anges de finansiella mål som är av betydelse för en god ekonomisk hushållning.

En utvärdering av om målen uppnåtts skall lämnas i årsredovisningen.

I 2006 års skrivelse till riksdagen redovisar regeringen en egen undersökning av de finansiella målen i 17 kommuners budgetar.⁶⁹ Syftet med undersökningen var att ge exempel på hur kommunerna tillämpat de nya regler som infördes den 1 december 2004. I skrivelsen anges antal mål per kommun och de vanligast förekommande målen. Oftast rör målen ekonomiskt resultat eller investeringar. Den utvärdering av måluppfyllelsen som staten har efterfrågat i årsredovisningen kunde dock inte kontrolleras, då 2005 års årsredovisningar ännu inte var klara vid skrivelsens publicering.

I 2007 års skrivelse refereras en forskningsrapport⁷⁰ om god ekonomisk hushållning som bland annat behandlar kommunernas finansiella mål. Enligt rapporten har nästan alla undersökta kommuner satt upp finansiella mål. I rapporten beskrivs olika varianter av mål samt hur vanligt förekommande de är. Regeringen refererar även i skrivelsen att kommunerna ibland använder finansiella mål som hänger samman med varandra och som saknar motivering till varför till exempel en viss resultatnivå ska nås.

Regeringen har i skrivelsen för 2007 genomfört en egen undersökning om god ekonomisk hushållning i kommuner där de kommunala bolagen redovisar ett samlat underskott. Av de 45 berörda kommunerna hade bara två satt upp finansiella mål som berörde de kommunala bolagen. Bara i undantagsfall hade kommunerna kommenterat eller analyserat det faktum att bolagen visade ett samlat underskott.

4.1.3 *Åtgärder under innevarande budgetår*

Kommunfullmäktige ska enligt kommunallagen⁷¹ från och med 2005 be-

68 Prop. 2003/04:105, s. 10. Bet. 2004/05:FiU8, rskr. 2004/05:14.

69 Skr. 2005/06:102 ss. 17.

70 Kommunforskning i Västsverige (2006): God ekonomisk hushållning – en praxisstudie av riktlinjer och mål av betydelse för god ekonomisk hushållning

71 8 kap 20 a § kommunallagen (1991:900).

handla inte bara årsredovisningen utan även delårsrapporten. I förarbetena förtydligas:⁷²

Det bör åtminstone översiktligt framgå av delårsrapporten vilka åtgärder som krävs för att balansera intäkter och kostnader.

Det finns ingen information om förekomsten av åtgärder i delårsrapporten i regeringens uppföljning.

4.2 Ekonomi i balans

4.2.1 Balanskravet

Balanskravet formuleras i kommunallagen på följande sätt:⁷³

Budgeten skall upprättas så att intäkterna överstiger kostnaderna.

Om kostnaderna för ett visst räkenskapsår överstiger intäkterna, skall det negativa resultatet regleras och det redovisade egna kapitalet enligt balansräkningen återställas under de närmast följande tre åren.

För redovisningen anges i förarbetena att:⁷⁴

Utvecklingen av den ekonomiska ställningen bör redovisas.

Det ekonomiska resultatet för en enskild kommun kan fluktuera mellan åren. För att få en rättvisande bild av det ekonomiska läget är det viktigt att analysera utvecklingen över tiden.

Även om lagens krav gäller balans i budgeten så är det utfallet som regeringen har fokuserat på. I ett uppföljningsperspektiv ter det sig också mer intressant att se på vad resultatet faktiskt blev istället för att begränsa redovisningen till budgeten.

I regeringens skrivelser till riksdagen ägnas en del utrymme åt att beskriva kommunernas resultat. I den senaste skrivelsen från år 2007 görs följande redovisning om resultaten:

- Andel kommuner med positivt resultat 1998-2006.
- Kommunernas samlade resultat 2004-2006.
- Bedömning av det samlade resultatet 2006 mot tumregeln 2 procent av skatteintäkter och generella statsbidrag.
- Högsta och lägsta resultat bland kommunerna 2006.
- Huruvida resultatet har förbättrats eller försämrats under 2006 i de kommuner som har höjt eller sänkt skatten senaste året.
- Resultat per län 2006.

⁷² Prop. 2003/04:105 ss. 13., bet. 2004/05:FiU8, rskr. 2004/05:14.

⁷³ 8 kap 4 § samt 5 a § kommunallagen (1991:900).

⁷⁴ Prop. 1990/91:117 s. 21, bet. 1990/91:KU38, rskr. 1990/91:360.

Enligt skrivelserna finns det inget entydigt samband mellan en kommuns befolkning och resultat. I alla tre skrivelserna har dock konstaterats att kommungrupper med lägst invånarantal generellt har haft sämre resultat.

I 2005 års skrivelse bedömer regeringen att införandet av balanskravet har haft en positiv effekt, vilket man grundar på den ekonomiska utvecklingen i de enskilda kommunerna. Konjunktorens påverkan på resultatet kommenteras inte i sammanhanget.

I både propositioner och skrivelser används resultatet före extraordinära poster i uppföljningen. Det saknas däremot en redovisning av det balanskravsresultat som kommunerna enligt lag⁷⁵ måste räkna ut. Det kan skilja sig från både resultat före extraordinära poster och årets resultat. Men balanskravsresultatet finns inte med i det räkenskapsammandrag som SCB årligen samlar in från kommunerna och är därmed inte lättillgängligt.

I budget- och vårpropositionerna redovisar regeringen resultatet för kommunsektorn som helhet. Redovisningen omfattar utfall från föregående år och prognostiserade resultat för innevarande år och ytterligare tre år fram i tiden. Beräkningarna bygger på regeringens egna prognoser och görs för kommun- och landstingssektorn som helhet. Riksrevisionen har gått igenom propositionerna för att se vilka bedömningar regeringen gör av kommunsektorns resultat. I detta fall har även budgetpropositionerna från 2002 och framåt granskats för att få ett bredare underlag.

Regeringens bedömningar av kommunsektorns ekonomi

	Bedömningar av utfall	Bedömningar av prognoser
Budgetpropositionen för 2002	Uppfyller balanskravet	Uppfyller balanskravet
Budgetpropositionen för 2003	<i>Ingen bedömning</i>	<i>Ingen bedömning</i>
Budgetpropositionen för 2004	<i>Ingen bedömning</i>	<i>Ingen bedömning</i>
Budgetpropositionen för 2005	Uppfyller inte balanskravet	<i>Ingen bedömning</i>
Budgetpropositionen för 2006	<i>Ingen bedömning</i>	I nivå med vad som kan anses vara god ekonomisk hushållning enligt kommunallagen
2006 års ekonomiska vårproposition	I linje med vad som kan anses vara god ekonomisk hushållning enligt kommunallagen	I linje med vad som kan anses vara god ekonomisk hushållning enligt kommunallagen
Budgetpropositionen för 2007	Torde motsvara vad som kan anses vara god ekonomisk hushållning enligt kommunallagen	Torde motsvara vad som kan anses vara god ekonomisk hushållning enligt kommunallagen
2007 års ekonomiska vårproposition	Torde vara förenligt med s.k. god ekonomisk hushållning	Förutses hamna kring en relativt hög nivå

75 3 kap.4 § lagen om kommunal redovisning. Se avsnitt 2.3.2 för en beskrivning av balanskravsresultatet.

Kriterierna för bedömning har växlat mellan åren. Vissa år har bedömningar inte gjorts. De senare åren har kriteriet växlat från att handla om uppfyllande av balanskravet, det vill säga den relativt tydliga normen om att intäkter ska överstiga kostnader, till att istället utgå från begreppet god ekonomisk hushållning. Regeringen anför ingen egen tolkning av begreppet, men hänvisar vid ett par tillfällen⁷⁶ till det vanligt förekommande målet om två procent av skatteintäkter och generella bidrag.

Enligt intervju med Finansdepartementet finns ingen officiell norm för god ekonomisk hushållning. Bedömningen att resultatet torde vara i nivå med god ekonomisk hushållning grundas i praktiken på att kommunsektorns samlade resultat inte understiger den ovan nämnda tumregeln på två procent. Nivån angavs ursprungligen av Svenska Kommunförbundet, föregångare till Sveriges Kommuner och Landsting (SKL). Det finns dock inga beräkningar att hänvisa till som underlag för tvåprocentnivån.

4.2.2 Återställande av underskott

Enligt kommunallagen gäller att:⁷⁷

Om kostnaderna för ett visst räkenskapsår överstiger intäkterna, skall det negativa resultatet regleras och det redovisade egna kapitalet enligt balansräkningen återställas under de närmast följande tre åren.

Treårsregeln infördes från och med räkenskapsåret 2005. Tidigare gällde två år för återställande.

I skriftelserna finns ett avsnitt om hur många kommuner med underskott som lyckats återställa det egna kapitalet inom den föreskrivna tidsramen. Redovisningen görs utifrån resultatet före extraordinära poster. Någon hänsyn har alltså inte tagits till den enskilda kommunens redovisning av balanskravsresultatet. Andelen kommuner som återställt underskotten inom de då stipulerade två åren låg kring en tredjedel för år 2000 och 2001 men har ökat efterhand. För 2003 var andelen lite över hälften.

4.3 Strategi för eventuella problem

Sedan 1992 års kommunallag började gälla har kommunerna haft krav på sig att upprätta treåriga ekonomiska planer som komplement till ettårsbudgetarna. Syftet är att underlätta strukturella åtgärder som är nödvändiga för att

⁷⁶ Prop. 2005/06:100, s. 201 samt prop. 2006/07:100 s. 222.

⁷⁷ 8 kap 5a § kommunallagen (1991:900).

uppnå balans i ekonomin. Lagen reglerar inte vad treårsplanen ska innehålla, men i förarbetena angavs att:⁷⁸

Behov av omprövning, rationalisering och strukturella förändringar av verksamheten bör redovisas i planen.

Sedan 2005 har kommunallagen skärpts angående treårsplanen.⁷⁹

För ekonomin skall anges de finansiella mål som är av betydelse för en god ekonomisk hushållning.

Regeln gäller både för ettårsbudgeten (som behandlades i 4.1.2 ovan) och för treårsplanen. I förarbetena pekar regeringen på att kommunerna måste vara förberedda på att möta växande behov av kommunal verksamhet, eftersom det ökande antalet äldre kommer att leda till både ökande krav på insatser inom vård och omsorg och högre kommunala pensionsutbetalningar.

I regeringens uppföljning finns ingen information om vare sig behov av strukturella förändringar i kommunerna eller förekomsten av finansiella mål i treårsplanen.

Däremot redovisar regeringen i propositionerna egna bedömningar av det finansiella utrymmet i kommunsektorn på längre sikt. Bedömningarna på medelfristig respektive lång sikt kopplar regeringen dock inte ihop. I 2006 och 2007 års ekonomiska vårpropositioner har regeringen bedömt att det finns utrymme att höja ambitionsnivåerna i den kommunala verksamheten utöver vad som är demografiskt betingat de närmsta åren.⁸⁰ I 2007 års budgetproposition gjorde regeringen bedömningen att de offentliga utgifterna på lång sikt inte får öka mer än vad som är betingat av den demografiska utvecklingen. Annars finns det risk att de offentliga finanserna inte blir hållbara på lång sikt.⁸¹ Bedömningarna är inte motsägelsefulla i sig, men de kopplas inte ihop. Därmed tydliggörs inte att de ekonomiska besluten för de närmaste åren påverkar förutsättningarna för den offentliga ekonomin på lång sikt. Utrymmet för ambitionshöjningar kan också variera mellan kommunerna. Varje kommun måste fortfarande göra en självständig bedömning av om det är förenligt med god ekonomisk hushållning och långsiktig stabilitet att öka ambitionerna de närmaste åren.

78 Prop. 1990/91:117 s. 117, bet. 1990/91:KU38, rskr. 1990/91:360.

79 8 kap 5 § kommunallagen (1991:900).

80 Prop. 2005/06:100 s. 202., prop. 2006/07:100 s. 225.

81 Prop. 2006/07:1, volym 1, bilaga 2, s.86. Beräkningen har gjorts för tiden fram till 2050 och bedömningen av hållbarheten bygger på den prognostiserade utvecklingen av skuldkvoten, d.v.s. statsskuld/BNP.

4.4 Sammanfattande iakttagelser

Riksrevisionen har funnit att det saknas väsentlig information i regeringens redovisning till riksdagen för att det ska gå att bedöma den långsiktiga hållbarheten i kommunernas ekonomi.

Sveriges 290 kommuner är en diversifierad grupp. Det är en utmaning att presentera en uppföljning som ger en rättvisande bild över utvecklingen i kommunerna. Skillnaderna är stora; både i mer lättbeskrivna bakgrundsfaktorer som invånarantal och geografi, men även på mer svårfångade områden som förvaltningsform, organisation och redovisningstraditioner.

Att redovisa genomsnittsvärden för de finansiella variablerna ger en ofullständig bild när en stor och diversifierad grupp ska beskrivas. Om maxi- och minimivärden anges blir bilden något tydligare, men det framgår fortfarande inte var i intervallet huvuddelen av kommunerna befinner sig. Det framgår inte heller om vissa kommuner eller kommungrupper har återkommande problem med ekonomin. Läsaren får ingen uppfattning om vad som är mer eller mindre vanligt.

Den uppföljning regeringen gör i den årliga skrivelsen till riksdagen, *Utvecklingen inom den kommunala sektorn*, fokuserar huvudsakligen på det senaste året. För att få en rättvisande bild av den ekonomiska situationen ger dock inte ett enskilt år så mycket information. På kommunnivå kan resultatet fluktuera. Det senaste årets nivå på soliditeten ger ingen information om huruvida soliditeten sjunker, ökar eller är oförändrad. Därför är utvecklingen över tiden viktig att redovisa, något som också påpekas i förarbetena till kommunallagen.

I tidigare skrivelser har även uppgifter för kommunkoncernen tagits med, men på senare år är informationen avgränsad till att bara gälla den verksamhet som kommunen bedriver i egen regi. Eftersom kommunerna har ansvar för sina bolag så kan bolag med svag ekonomisk ställning ge återverkningar i kommunens ekonomi, till exempel genom att kommunen behöver skjuta till kapital till bolaget. Därför utgör den sammanställda redovisningen med hela koncernen ett viktigt komplement till bilden av den ekonomiska situationen i kommunerna.

Den ekonomiska statistik som behövs för att sammanställa en översiktlig bild av utvecklingen av kommunernas ekonomi tas in av SCB i räkenskapsammandraget. Statistiken kan bearbetas så att spridningen mellan kommunerna och utvecklingen över tiden framgår. Statistiken kan redovisas både för kommunen och för koncernen som helhet, vilket ger möjlighet att bedöma de kommunala bolagens och kommunalförbundens påverkan på ekonomin.

I det följande redovisas sammanfattande iakttagelser för de olika delarna av uppföljningen.

4.4.1 *Planerings- och uppföljningssystem*

För att bedöma hållbarheten i en kommuns ekonomi är balansräkningen väsentlig. Om det egna kapitalet minskar eller om kommunen inte klarar att finansiera återinvesteringarna med löpande intäkter kan det vara indikationer på att ekonomin riskerar att urholkas på sikt. I regeringens uppföljning av kommunernas ekonomi ägnas knappt något utrymme åt balansräkningen. Även dessa uppgifter tas in från kommunerna i räkenskapssammandraget. En sammanställning av uppgifter om soliditet och eget kapital där spridningen mellan kommuner och över tiden framgår kan ge en bild av om kommunernas ekonomi håller på sikt eller är på väg att urgröpas.

Kommunallagens krav på god ekonomisk hushållning har en flexibel utformning som tar hänsyn till att landets kommuner är olika. Kommunerna får sätta upp mål som är anpassade efter deras speciella situation. Denna frihet innebär också ett ansvar för kommunerna att ta fram mål som bygger på den egna kommunens förutsättningar och behov. Det är dock svårt att hitta information om huruvida det finns en koppling mellan de finansiella målen kommunen har valt och kommunens ekonomiska situation. Regeringen har i sin senaste skrivelse refererat en forskningsrapport som bland annat kommit fram till att kommunerna ibland inte motiverar varför till exempel en viss resultatnivå ska uppnås. Av Riksrevisionens genomgång av ett urval kommuners budgetar framgår att kommunernas finansiella mål saknar koppling till kommunens förhållanden och omständigheter.

Delårsrapporten har i lagstiftningen fått en viktigare roll som verktyg i uppföljningen. Nödvändiga åtgärder för att uppnå balans ska framgå om prognosen för innevarande år pekar på underskott. I regeringens skrivelse saknas information om huruvida delårsrapporten används i enlighet med det syftet. I Riksrevisionens genomgång av ett urval kommuners delårsbokslut framkom att nödvändiga åtgärder inte alltid redovisas i delårsrapporten.

4.4.2 *Ekonomi i balans*

Både skrivelserna och propositionerna fokuserar starkt på det ekonomiska resultatet. I skrivelserna stratifieras resultatinformationen på olika bakgrundsvariabler, som invånarantal och geografi. Trots det ger informationen inte en ändamålsenlig belysning av kommunernas ekonomi. Genomsnittsdata ger en alltför grov bild för att bedöma tillståndet i kommunerna, även om det är uppdelat på undergrupper. Skälet är att positiva och negativa resultat tar ut varandra i en beräkning av genomsnittet.

Att belysa utvecklingen över tiden är viktigt eftersom variationerna mellan enskilda år kan vara stora. I de fall regeringen presenterar utvecklingen över tiden görs det för alla kommuner sammantaget. Det innebär att det

ekonomiska resultatet i starka respektive svaga kommuner tar ut varandra.

En svaghet i uppföljningen är att resultatet bedöms utifrån resultat före extraordinära poster. En korrekt bedömning bör utgå från balanskravsresultatet, men det finns i dagsläget ingen statistik över detta. I Riksrevisionens genomgång av ett urval kommuners årsredovisningar framkom att balanskravsresultatet ofta visar sig bli sämre än resultatet före extraordinära poster, vilket regeringen vanligen använder för att bedöma balansen i ekonomin.

Regeringen gör i sin uppföljning inga känslighetsanalyser. De hade kunnat berätta hur kommunernas resultat påverkas av olika omvärldsfaktorer såsom sysselsättning och räntor. Resultatet kan då ses i ett sammanhang som berättar hur sårbar kommunernas ekonomi är för olika störningar.

Regeringens kriterier för bedömning av en ekonomi i balans har varit otydlig och skiftat mellan åren. Bedömningen har ibland utgått från balanskravet, ibland från god ekonomisk hushållning och ibland har någon bedömning inte uttryckts alls. Det har alltså inte funnits någon kontinuitet i kriterierna för att bedöma kommunsektorns ekonomi. I de fall regeringen har använt sig av begreppet god ekonomisk hushållning har det översatts med den ofta använda tumregeln att resultatet ska uppgå till två procent av skatteintäkter och generella bidrag. Regeringen redovisar dock inte något beräkningsunderlag för denna tumregel.

4.4.3 *Strategi för eventuella problem*

Det är överlag tunt med information om hur väl förberedda kommunerna är på framtida problem. Ingen redovisning finns om vilka behov kommunerna har av strukturella förändringar eller förekomsten av finansiella mål i treårsplanen. I Riksrevisionens genomgång av ett urval kommuners treårsplaner framkom att kommunernas planering inför framtida behov är knapphändig, saknar transparens och i ett par kommuner obefintlig.

Regeringen gör egna bedömningar av det finansiella utrymmet i kommunsektorn både på medelfristig och lång sikt. Det görs emellertid ingen tydlig koppling mellan de båda perspektiven. I den mån det finansiella utrymmet tas i anspråk de närmaste åren har sektorn ett sämre utgångsläge inför åren därefter. Regeringens bedömningar om vilket finansiellt utrymme som gäller för sektorn som helhet behöver inte heller vara giltigt för enskilda kommuner.

5 Riksrevisionens slutsatser

Denna granskning har ägnats åt regeringens uppföljning av kommunernas ekonomi och dess kvalitet som underlag för att bedöma den långsiktiga hållbarheten i kommunernas ekonomi. Det finns flera bevekelsegrunder för en sådan uppföljning.

Staten har ett övergripande ansvar för den offentliga ekonomin och det budgetpolitiska överskottsmålet omfattar den samlade offentliga sektorn. Regeringen har därmed ett intresse av att försäkra sig om att kommunernas ekonomi är god. Svaga finanser i kommunerna måste kompenseras av starka finanser i den statliga sektorn för att överskottsmålet ska nås. Regeringens uppföljningsansvar utgår även från kommunallagens krav på en god ekonomisk hushållning i kommunerna. Som lagstiftare har riksdagen ett intresse av information om hur det regelverk som ska främja en god ekonomi i kommunsektorn fungerar. Riksdagen har också ställt sig bakom att regeringen bör följa upp att kommunerna har en god ekonomisk hushållning och anpassar sig till de samhällsekonomiska förutsättningarna.⁸²

Riksrevisionens granskning utgår från de bedömningsgrunder som beskrivits i avsnitt 1.3. Granskningen har gjorts utifrån följande revisionsfråga:

- Är regeringens uppföljning och redovisning till riksdagen av kommunernas ekonomi ändamålsenlig?

Riksrevisionens slutsatser är sammanfattningsvis att regeringens redovisning till riksdagen saknar väsentliga inslag. Redovisningen av kommunernas ekonomiska ställning är alltför snäv och det saknas information om kommunernas beredskap inför framtiden. Riksrevisionen har även funnit brister i uppföljningen av hur kravet på god ekonomisk hushållning efterlevs och otydligheter i regeringens bedömning av kommunernas ekonomi.

5.1 Snäv redovisning av kommunernas ekonomiska ställning

Regeringen beskriver den kommunala ekonomin i sin årliga skrivelse om utvecklingen inom den kommunala sektorn. Riksrevisionen anser att uppföljningen inte ger en allsidig belysning av kommunernas ekonomiska ställning. Framför allt bör den ekonomiska statistiken presenteras utifrån ett bredare

⁸² Prop. 1991/92:150 ss. 91, bet. 1991/92:FiU29, rskr. 345

perspektiv så att variationerna mellan kommunerna framgår. Redovisningen rör ofta sektorn som helhet och anges i genomsnittsvärden. Ibland grupperas statistiken efter någon bakgrundsvariabel, men det framgår inte om denna variabel egentligen har något förklaringsvärde. Nackdelen med genomsnittsdata är att starka och svaga kommuner tar ut varandra i redovisningen.

Redovisningen fokuseras på det senaste året. En kommuns resultat kan dock fluktuera mycket mellan enskilda år. För att bedöma den långsiktiga hållbarheten i ekonomin är det därför viktigt att belysa hur ekonomin utvecklas över tiden. Även för tidsserier behöver statistiken presenteras så att spridningen mellan kommunerna blir tydlig.

Regeringen har i sin uppföljning huvudsakligen avgränsat sig till att belysa kommunernas ekonomi utifrån resultaträkningen. Det ger dock inte en tillräcklig bild av om kommunens ekonomi är hållbar på sikt. Till exempel ingår inte balansräkningens information om utveckling av eget kapital och soliditet, samt huruvida reinvesteringar finansieras med löpande intäkter. Denna information är väsentlig för att bedöma om ekonomin riskerar att urholkas på sikt.

Regeringens uppföljning har även avgränsats till att bara gälla den verksamhet som kommunen bedriver i egen regi. Verksamhet som kommunen ansvarar för men som bedrivs av till exempel ett kommunalt bolag eller ett kommunalförbund kan påverka kommunens ekonomi. Ett kommunalt bolag med dålig ekonomi kan innebära en risk för att kommunen på sikt behöver skjuta till kapital till bolaget. Redovisningen skulle därför vinna på att kompletteras av statistik från kommunernas sammanställda redovisning, där även kommunala bolag och kommunalförbund ingår.

Samtliga uppgifter från kommunerna som nämns ovan samlar SCB in årligen med det så kallade räkenskapsammandraget. Denna statistik finns lättillgänglig genom SCB. Statistiken kan bearbetas så att spridningen mellan kommunerna och utvecklingen över tiden framgår i presentationen.

Regeringen har inte använt sig av känslighetsanalyser i sin redovisning. Känslighetsanalyser kan visa hur förändringar i omvärldsfaktorer såsom sysselsättning och räntor påverkar kommunernas resultat. De sätter resultatstatistiken i ett sammanhang genom att visa på hur stabila resultaten är för olika påfrestningar.

5.2 Information saknas om kommunernas beredskap inför framtiden

En god ekonomisk hushållning kräver inte bara att dagens kostnader och intäkter balanseras. Det förutsätter även en beredskap att möta den framtida utvecklingen av kostnaderna för till exempel vård och omsorg om äldre samt

pensionsutbetalningar. Det är därför av intresse att i uppföljningen ge en bild av hur väl förberedda kommunerna är på att hantera framtida utmaningar. Riksdagen har även ställt sig bakom att regeringens uppföljning bör omfatta anpassning av den kommunala verksamheten till de samhällsekonomiska förutsättningarna.

För denna del av bedömningen presenterar dock regeringen inget underlag. Riksrevisionens genomgång av treårsplanerna från ett urval kommuner indikerar att kommunerna inte heller ger mycket information om hur deras framtida utveckling förväntas bli eller hur kommunen planerar att möta den. En undersökning har visat att kommuner med mer långsiktig styrning i budgetarbetet har bättre resultat.⁸³ Slutsatsen av undersökningen bekräftar att det är viktigt med ett långsiktigt perspektiv för att främja en god ekonomisk hushållning.

En redovisning av kommunernas beredskap inför framtiden låter sig inte göras lika enkelt som uppföljning av den ekonomiska ställningen, där inhämtad statistik kan användas. För att kunna redovisa beredskapen behöver uppföljningen snarare göras i form av en utredning.

Regeringen gör egna bedömningar av det finansiella utrymmet i kommunernas ekonomi både på medelfristig och lång sikt. I dessa bedömningar saknas emellertid ett tydligt samband mellan de båda perspektiven. I den mån det finansiella utrymmet tas i anspråk de närmsta åren har sektorn ett sämre utgångsläge inför åren därefter.

Det finns en intressant frågeställning rörande kommunernas beredskap inför framtiden som har framkommit i granskningen. Hur lång bör kommunernas planeringshorisont vara? I förarbetena till kommunallagen betonas att erfarenheterna visar att nödvändiga åtgärder för att komma till rätta med obalanser mellan intäkter och kostnader måste planeras och genomföras under längre tid än ett år.⁸⁴ Den planeringshorisont som är tydligt uttryckt i lagen är tre år. Förutom budget för nästa år ska kommunerna även besluta om en treårsplan.⁸⁵ Samtidigt finns den allmänt hållna formuleringen i lagen om att kommunerna ska ha en god ekonomisk hushållning i sin verksamhet,⁸⁶ och i förarbetena sägs att varje generation själv måste bära kostnaderna för den service som den konsumerar.⁸⁷ De framtida utmaningar för kommunerna som ofta refereras till är ökade kostnader för pensionsutbetalningar och för kommunal service till äldre. Det pekar på att kommunernas ekonomi måste ses i ett perspektiv som är betydligt längre än tre år.

83 Dahlberg, Gustafsson & Molander (Mapsec 2005): Den kommunala budgetprocessens betydelse för det ekonomiska utfallet i kommunerna.

84 Prop. 1990/91:117 s. 21, bet. 1990/91:KU38, rskr. 1990/91:360.

85 8 kap 5 § kommunallagen (1991:900).

86 8 kap 1 § kommunallagen (1991:900).

87 Prop. 2003/04:105 s. 12, bet. 2004/05:FIU8, rskr. 2004/05:14.

5.3 **Brister i uppföljningen av hur kravet på god ekonomisk hushållning efterlevs**

Kommunallagen innehåller ett allmänt hållet krav på kommunerna att ha en god ekonomisk hushållning. Inom ramen för det kravet finns ett par mer specificerade krav på kommunernas ekonomiska förvaltning.

5.3.1 *Väsentlig information om balanskravet saknas*

Kommunerna ska ha en ekonomi i balans. För att bedöma om utfallet av årets resultat är i enlighet med balanskravet behöver kommunerna göra en särskild redovisning av balanskravsresultatet, där vissa poster ska läggas till eller dras ifrån årets resultat. Balanskravsresultatet samlas dock inte in i SCB:s räkenskapsammandrag. Regeringen använder sig av resultat före extraordinära poster som approximation. I Riksrevisionens genomgång av ett urval kommuner har balanskravsresultatet generellt varit sämre än resultat före extraordinära poster. En sammanställning av balanskravsresultatet skulle därmed kunna utgöra väsentlig information för bedömning av om lagens krav på balans i ekonomin efterlevs.

5.3.2 *Uppföljningen av finansiella mål bör förbättras*

Kommunallagen kräver att kommunerna ska ha finansiella mål som är av betydelse för god ekonomisk hushållning. Regeringen har, efter en egen utredning, redovisat i vilken mån finansiella mål förekommer och vilka slags mål det vanligen rör sig om för ett urval kommuner.

Målen koppling till god ekonomisk hushållning har inte getts samma utrymme. Regeringen har refererat forskningsresultat om att kommunerna ibland inte motiverar varför till exempel en viss resultatnivå ska uppnås. Riksrevisionens genomgång av ett urval kommuners budgetar och årsredovisningar indikerar att det bara i en del fall motiveras varför kommunen valt mål som rör till exempel investeringar. Ingen kommun i urvalet redovisar underlag för att motivera nivåerna.

Liksom för kommunernas beredskap inför framtiden är uppföljningen av finansiella mål ett område som inte låter sig följas upp enkelt med statistik. Snarare handlar det om utredningar och analys av kvalitativa data.

Samtidigt förefaller många kommuner använda den tumregel om att resultatet ska uppgå till två procent av skatteintäkter och generella bidrag som Sveriges Kommuner och Landsting och regeringen har använt för att bedöma kommunsektorns ekonomi. Två procent är enligt en forskningsstudie det vanligast förekommande resultatmålet hos kommunerna. Det kan indikera att kommunerna snarare letar efter mål som de uppfattar som generellt giltiga än bygger dem på en bedömning av kommunens egen situation och framtida utveckling.

5.4 Regeringens bedömning av kommunernas ekonomi är alltför otydlig

I budgetpropositionerna och de ekonomiska vårpropositionerna redovisar regeringen utfall och prognoser för kommunsektorns resultat. I det sammanhanget gör regeringen ofta en bedömning av kommunsektorns ekonomi. Kriterierna för bedömning har dock växlat. Tidigare var balanskravet vanligare som kriterium. Under en följd av år gjordes ingen bedömning alls. På senare år har regeringen kopplat resultatet till begreppet god ekonomisk hushållning.

Regeringen har i sin bedömning översatt begreppet god ekonomisk hushållning till en viss resultatnivå, vilken är den tumregel på två procent av skatteintäkter och generella bidrag som Sveriges Kommuner och Landsting (SKL) föreslagit. Varken regeringen eller SKL har redovisat något beräkningsunderlag för tumregeln. Eftersom underlag saknas går det inte att bedöma om nivån rimlig, eller om förändringar i omvärlden ger anledning att justera nivån.

6 Riksrevisionens rekommendationer

Mot bakgrund av de iakttagelser och slutsatser som redovisats i kapitel 4 och 5 vill Riksrevisionen lämna följande rekommendationer om regeringens redovisning av kommunernas ekonomi.

6.1 Uppföljning av kommunernas ekonomiska ställning

Regeringens redovisning av kommunernas ekonomiska ställning bör förtydligas genom att:

- inkludera uppgifter från kommunernas balansräkning, såsom eget kapital och soliditet
- inkludera uppgifter från kommunernas sammanställda redovisning
- presentera statistiken så att utvecklingen över tiden och variationen mellan kommuner framgår.

Den sistnämnda rekommendationen syftar inte till att redovisningen ska göras för enskilda kommuner. Kommunsektorn bör presenteras så att spridningen mellan kommunerna tydliggörs.

Regeringen bör överväga att presentera känslighetsanalyser i sin redovisning av kommunernas ekonomiska ställning.

6.2 Uppföljning av kommunernas beredskap inför framtiden

- Regeringen bör i sin uppföljning efterfråga information om kommunernas beredskap att planera inför framtida behov och möta den framtida kostnadsutvecklingen.

6.3 Uppföljning av efterlevnad av kravet på god ekonomisk hushållning

- Regeringen bör ge SCB i uppdrag att inhämta kommunernas balanskravsresultat i räkenskapssammandraget.
- Regeringen bör följa upp i vilken utsträckning kommunernas finansiella mål har en grund i vad som utgör god ekonomisk hushållning för den egna kommunen.

6.4 Bedömning av kommunernas ekonomi

- Regeringen bör vid bedömning av kommunernas ekonomi använda sig av enhetliga och tydligt redovisade kriterier.

Bilaga 1 Förklaring av begrepp

Balanskravsresultat

Kommunens balanskravsresultat ska visa om kommunen lever upp till kommunallagens krav på att intäkter ska överstiga kostnader, eller om kommunen har ett underskott som måste återställas. Balanskravsresultatet utgår från årets resultat i resultaträkningen. Från årets resultat ska realisationsvinster normalt räknas bort. Realisationsförluster ska normalt räknas in. Avsteg från dessa regler kan göras vid försäljning som på sikt innebär bättre ekonomi för kommunen. (Se avsnitt 2.3.2 för en närmare genomgång av balanskravsresultatet.)

Balansräkning

I en balansräkning sammanställs dels tillgångar, dels eget kapital och skulder. Tillgångarna ska summera till samma belopp som eget kapital och skulder, eftersom tillgångarna måste finansieras antingen med eget kapital eller med lån.

Eget kapital

Eget kapital är en post i balansräkningen och utgörs av skillnaden mellan tillgångar och skulder. Eget kapital är kommunens egna medel. Om en kommun har ett positivt resultat ökar det egna kapitalet. På motsvarande sätt måste en kommun med negativt resultat ta av det egna kapitalet.

Finansnetto

Finansnettot utgörs av skillnaden mellan finansiella intäkter och finansiella kostnader. De finansiella posterna utgörs av till exempel räntor och avkastning på värdepapper och aktier.

Intäkter

Kommunernas intäkter består huvudsakligen av skatteintäkter, men även avgifter, statsbidrag, försäljningsintäkter och finansiella intäkter.

Kommunkoncern

Kommunkoncernen är den vardagliga benämningen på den totala verksamheten som en kommun ansvarar för. Förutom kommunverksamheten ingår kommunala bolag, kommunalförbund och andra juridiska personer som bedriver kommunal verksamhet i kommunkoncernen. Kommunen måste i

årsredovisningen redovisa utfallet för både kommunen och kommunkoncernen. Redovisningen för kommunkoncernen kallas i lagen för sammanställd redovisning.

Kostnader

Drygt hälften av kommunernas kostnader utgörs av personalkostnader. Kostnader för skola, vård och omsorg utgör tre fjärdedelar av den totala verksamhetskostnaden.

Likviditet

Likviditet är kommunens betalningsförmåga på kort sikt. Förenklat kan man säga att det är pengar som finns i kassan att betala räkningarna med.

Nettokostnader

I SCB:s räkenskapsammandrag räknas verksamhetens nettokostnader som verksamhetens kostnader minus verksamhetens intäkter. I begreppet verksamhetens intäkter ingår inte skatteintäkter, utan bara avgifter, försäljningsintäkter, specialdestinerade statsbidrag med mera. Posten visar hur mycket pengar kommunen måste dra in i skatteintäkter, generella statsbidrag och räntor för att få ihop ekonomin.

Nyckeltal

Nyckeltal är stöd för att analysera ekonomin. Genom att titta på nyckeltalen för flera år i följd kan man få en uppfattning om hur ekonomin utvecklas. Exempel på nyckeltal är soliditet (eget kapital/tillgångar) och investeringarnas finansiering (hur stor andel av investeringarna som har finansierats med eget kapital respektive med lån).

Pensionsskuld

Avtalspensionsförmåner som har intjänats av kommunens personal före 1998 redovisas inte som en skuld i balansräkningen. Det innebär att kommunerna har en förpliktelse att i framtiden betala ut belopp i pension utan att det framgår av resultat- eller balansräkningen. Först det år då utbetalningen sker blir kostnaden synlig i resultaträkningen. Vissa kommuner väljer att ändå synliggöra pensionsskulden för åren före 1998 genom att redovisa soliditeten med respektive utan pensionsskuld.

Resultat

I kommunens resultatredovisning finns tre olika resultatmått: Verksamhetens nettokostnader, Resultat före extraordinära poster och Årets resultat. Dessutom ska kommunen i sin årsredovisning redovisa ett balanskravsresultat, för att visa om kommunen lever upp till kommunallagens krav.

Resultat före extraordinära poster

Extraordinära poster är intäkter och kostnader i annan verksamhet än kommunens normala verksamhet. För att räknas som extraordinär måste posten uppgå till ett väsentligt belopp och får inte vara av sådan karaktär att den inträffar ofta eller regelbundet. I årsredovisningen ska kommunen specificera vad den extraordinära posten består av och hur stor den är. Ett exempel på extraordinär intäkt är försäljning av aktier i ett kommunägt företag.

Resultaträkning

Kommunens resultaträkning ska redovisa samtliga intäkter och kostnader för kommunen. Resultaträkningen ska ställas upp enligt en särskild form:

- Verksamhetens intäkter (+)
- Verksamhetens kostnader (-)
- Avskrivningar (-)
- **Verksamhetens nettokostnader(=)**
- Skatteintäkter (+)
- Generella statsbidrag och utjämning (+)
- Finansiella intäkter (+)
- Finansiella kostnader (-)
- **Resultat före extraordinära poster (=)**
- Extraordinära intäkter (+)
- Extraordinära kostnader (-)
- **Årets resultat (=)**

Sammanställd redovisning

Redovisning som omfattar både den verksamhet som bedrivs av kommunen och kommunal verksamhet som bedrivs av andra juridiska personer, till exempel kommunala bolag. Se även Kommunkoncern.

Skulder

Skulder består av lån och andra betalningsförbindelser. Skulderna redovisas i balansräkningen. Skulder som är långfristiga förfaller till betalning senare än ett år efter bokslutsdagen (vanligen 31 december). Kortfristiga skulder förfaller till betalning inom ett år från bokslutsdagen.

Soliditet

Soliditet = eget kapital/tillgångar. Det är ett nyckeltal från balansräkningen och beskriver hur stor andel av tillgångarna som kommunen har finansierat med egna medel.

Tillgångar

En kommuns tillgångar är dess samlade förmögenhet. De redovisas i balans-

räkningen. Tillgångarna grupperas i undergrupper. Materiella anläggningstillgångar är sådant som mark, byggnader, maskiner och inventarier. Finansiella anläggningstillgångar är värdepapper och fordringar som är långfristiga, vilket innebär att kommunen inte kan frigöra medlen med kort varsel för att betala till exempel löpande kostnader. Omsättningstillgångar är de kortfristiga tillgångarna. Förutom pengar i kassa och bank räknas varulager, kundfordringar och kortfristiga placeringar hit.

Verksamhetsnetto

Skillnaden mellan alla intäkter och kostnader förutom de finansiella intäkterna och kostnaderna. I resultaträkningen (se ovan) är verksamhetsnettot summan av verksamhetens nettokostnader plus skatteintäkter och generella statsbidrag och utjämning.

Årets resultat

Skillnaden mellan kommunens samtliga intäkter och kostnader. Årets resultat visar samtidigt förändringen i kommunens eget kapital.

Bilaga 2 Genomgång av kommuners budgetar och redovisningar

Som ett led i att ta reda på vilken information som finns tillgänglig om kommunernas ekonomi har Riksrevisionen gått igenom dokument från ett urval om tjugo kommuner. Urvalet har gjorts på grundval av befolkningsstorlek.⁸⁸

Från varje kommun har följande dokument granskats:

- Årsredovisning 2002
- Budget och treårsplan 2005-2007
- Delårsbokslut 2005
- Årsredovisning 2005
- Budget och treårsplan 2006-2008

År 2002 var kommunsektorns samlade resultat före extraordinära poster 600 miljoner kronor, vilket innebär att det var ett relativt svagt år ekonomiskt. År 2005 var motsvarande resultat väsentligt förstärkt till 9 000 miljoner kronor. År 2005 är det senaste året där både budget, delårsrapport och årsredovisning har funnits tillgängliga att granska. Dokumenten har kompletterats med år 2002 för att kunna se eventuella skillnader och även kunna utvärdera återställande av underskott, vilket kräver att ett par år har passerat.

Genomgången har fokuserats på uppgifter som rör de tre kraven som anges i kommunallagens förarbeten om god ekonomisk hushållning:⁸⁹ kommunerna ska ha en väl fungerande planerings- och uppföljningssystem, en ekonomi i balans samt en strategi för hur eventuella problem kan åtgärdas. Uppgifterna motsvarar de bedömningskriterier som använts i kapitel 4 för att granska regeringens uppföljning av kommunernas ekonomi. I sammanhanget är det relevant att nämna förarbetena till den nya kommunallag som började gälla 1992. Där anför regeringen att det är viktigt att öka medborgarnas möjligheter att sätta sig in i kommunernas ekonomi. Medborgarna ska kunna bedöma både utfallet av kommunens verksamhet och kommunens framtidsinriktade politik.⁹⁰ Därmed bör de uppgifter som rör god ekonomisk hushållning redovisas i budget, treårsplan, delårsbokslut eller årsredovisning för kommunen.

För att kunna sammanställa informationen från tjugo kommuner har

88 Urvalet har gjorts från en lista över samtliga 290 kommuner efter befolkningsstorlek.

Grupp	Urval
>100 000 invånare	Var 4:e kommun
40 000 – 100 000 invånare	Var 8:e kommun
20 000 – 40 000 invånare	Var 12:e kommun
<20 000 invånare	Var 35:e kommun

89 Prop. 1990/91:117 ss.20. bet. 1990/91:KU38, rskr. 1990/91:360.

90 Prop. 1990/91:117 s. 18. bet. 1990/91:KU38, rskr. 1990/91:360.

genomgången av nödvändighet begränsats till uppgifter som inte är alltför komplexa eller svårbedömda. Genomgången har avgränsats till att bedöma *att* vissa uppgifter är med, inte om de är korrekta. Till exempel har noterats om det finns en beräkning av balanskravsresultat, men inte om beräkningen är korrekt utförd enligt lagens intention. Likaså har bara noterats att det har beslutats om finansiella mål, inte om målen är relevanta eller nivåerna rimligt satta.

Det går naturligtvis inte att dra några generella slutsatser utifrån ett urval på endast tjugo kommuner. Det har inte heller varit Riksrevisionens syfte med genomgången. Den har gjorts för att se om det finns indikationer på om kommunernas budgetar och årsredovisningar innehåller väsentlig information för regeringen att förmedla till riksdagen.

Planerings- och uppföljningssystem

Riksrevisionen har gått igenom om

- 2006 års budget innehåller finansiella mål med koppling till vad som är god ekonomisk hushållning för kommunen
- 2005 års årsredovisning innehåller en nyckeltalsanalys
- 2005 års delårsrapport innehåller eventuella åtgärder för att få ekonomin i balans.

Från och med räkenskapsåret 2005 kräver kommunallagen att kommunerna ska ange finansiella mål av betydelse för en god ekonomisk hushållning.⁹¹ Lagens förarbeten räknar upp ett antal förslag på finansiella mål, men förtydligar att de bara är exempel. Varje kommun får anpassa målen till sina egna förhållanden och omständigheter. Utifrån dem ska en tydlig ambitionsnivå för den finansiella utvecklingen och ställningen anges.⁹²

Första året, 2005, hade två tredjedelar av kommunerna satt upp finansiella mål i sin budget. År 2006 hade implementeringen av lagen förbättrats; nitton av de tjugo kommunerna i urvalet hade då beslutat om finansiella mål. Vilka slags mål kommunerna har valt varierar, men alla har ett resultatmål. Även mål om investeringar är vanligt förekommande, det kan röra sig om hur investeringarna ska finansieras eller budgetram för hur stora de får vara. Därutöver har några kommuner mål som rör skuldsättning, soliditet, likviditet, pensioner eller annat. Det som saknas i sammanhanget är en koppling till kommunens förhållanden och omständigheter. Sju kommuner i urvalet diskuterar i den senaste budgeten sina mål utifrån allmänna termer om vad som konstituerar en god ekonomisk

⁹¹ 8 kap 5 § kommunallagen (1991:900).

⁹² Prop. 2003/04:105 ss. 12, bet. 2004/05:FIU8, rskr. 2004/05:14.

hushållning. Men den möjlighet till anpassning av målen till kommunens individuella situation som lagen medger innebär också att kommunen rimligen bör förklara hur denna anpassning har skett. Sådan transparens finns dock inte. Ingen kommun har redovisat beräkningsunderlag för hur man har kommit fram till de beslutade nivåerna på de finansiella målen.

Förarbetena till kommunallagen anger att finansiella mått och nyckeltal kan studeras för att analysera om den ekonomiska utvecklingen är tillfredsställande.⁹³ Av de tjugo kommunerna analyserar sju sina nyckeltal i årsredovisningen för 2005. Med analys menas här att kommunerna bedömer om nivåerna är tillfredsställande eller anger riktvärden för bedömningen. Två kommuner redovisar inte några finansiella mått, utan upprepar bara poster från resultaträkning och balansräkning i sin förvaltningsberättelse. Övriga kommuner redovisar mått och nyckeltal, men lämnar dem okommenterade.

För att förstärka uppföljningen under pågående budgetår gäller sedan räkenskapsåret 2005 att kommunfullmäktige ska behandla inte bara årsredovisning utan även delårsrapport.⁹⁴ Om prognosen för innevarande budgetår pekar på ett underskott i delårsrapporten ska det framgå översiktligt vilka åtgärder som krävs för att få ekonomin i balans.

Delårsrapporterna för år 2005 har granskats. Tre av de tjugo kommunerna hade prognostiserat underskott. En av de tre angav åtgärder i delårsrapporten, övriga två konstaterar endast att åtgärder måste vidtas.

Ekonomi i balans

Riksrevisionen har gått igenom om

- 2002 och 2005 års årsredovisningar innehåller balanskravsuträkning
- balanskravsresultatet är sämre eller bättre än resultat före extraordinära poster
- 2002 års underskott har återställts inom två år
- synnerliga skäl har angetts för att inte återställa 2002 års underskott
- intäkter överstiger kostnader i 2005 års budget.

Utifrån årets resultat ska kommunerna räkna ut ett balanskravsresultat.⁹⁵ I de flesta årsredovisningarna, 35 av de 40 som har gått igenom, har kommunen gjort en särskild uträkning av resultatet enligt kommunallagens balanskrav. Ofta skiljer sig balanskravsresultatet från resultat före extraordinära poster.⁹⁶ När resultaten skiljer sig åt innebär oftast balanskravsuträkningen att resultatet försämrats,⁹⁷ som mest med 151 miljoner kronor. Det faktum att det finns skillnader mellan resultat före extraordinära poster och balanskravsresultatet har betydelse eftersom det

93 Prop. 1990/91:117 s. 116

94 Prop. 2003/04:105 ss. 13., bet. 2004/05:FiU8, rskr. 2004/05:14.

95 Prop. 1996/97:52 ss. 32, bet. 1996/97:FiU15, rskr. 1996/97:281, 1996/97:282. Se avsnitt 2.3.2 om uträkning av balanskrav.

96 I 27 av 35 årsredovisningar.

97 I 17 av 27 årsredovisningar.

bara är det förra som samlas in i SCB:s räkenskapssammandrag, och som därför används av regeringen som approximation för att beräkna om kommunerna klarar balanskravet.

Enligt kommunallagen ska kommunerna återställa eventuella underskott. År 2002 gällde två års respit för återställande, vilket från och med räkenskapsåret 2005 har utökats till tre år. Riksrevisionen har granskat 2002 års underskott i kommunurvalet. Sex av de tjugo kommunerna hade inte återställt sina underskott under 2003 och 2004. Två av dessa angav synnerliga skäl för att inte återställa sina underskott. Ytterligare två har inte angett synnerliga skäl eftersom de tolkar balanskravet så att tidigare års överskott kan beräknas täcka 2002 års underskott.

Kommunallagen kräver att budgeten ska upprättas så att intäkter överstiger kostnader. I samtliga budgetar för 2005 överstiger intäkterna kostnaderna.

Strategi för eventuella problem

Riksrevisionen har gått igenom om treårsplanen för 2006-2008 innehåller

- beräkningar eller kommentarer om den demografiska utvecklingen
- beräkningar eller kommentarer om nödvändiga anpassningar utifrån den demografiska utvecklingen
- bedömning av de framtida behoven inom äldreomsorgen
- tidsperspektiv för bedömningen
- planering av hur de framtida behoven inom äldreomsorgen ska mötas
- finansiella mål

I förarbetena till kommunallagen talas om treårsplanens funktion för att åtgärda eventuella problem. Behov av omprövning, rationalisering och strukturella förändringar av verksamheten bör redovisas i planen.⁹⁸

Riksrevisionen har gått igenom 2006 års budget och treårsplan för att se om beräkningar på den demografiska utvecklingen och dess konsekvenser redovisas och kommenteras. Det finns inte mycket av sådan information. I den kommunövergripande texten gör åtta av de tjugo kommunerna ingen bedömning alls av hur behoven av kommunal service kommer att utvecklas i framtiden. Två kommuner gör bedömning med svepande formuleringar. Tio kommuner har information som kan utgöra underlag för bedömning av framtida behov, och det handlar då i samtliga fall om befolkningsprognoser för kommunen. Hälften av dessa kommuner har bara med utvecklingen för befolkningen som helhet. De andra fem delar upp befolkningsprognosen i ålderskategorier, vilket ger möjlighet att se hur behoven av barnomsorg, skola och äldreomsorg påverkas. Tidsperspektivet varierar mellan tre och tio år

⁹⁸ Prop. 1990/91:117 s. 117, bet. 1990/91:KU38, rskr. 1990/91:360.

fram i tiden. Befolkningsprognoserna analyseras dock inte. Ingen kommun har i den övergripande texten bedömt vilka anpassningar av verksamheten som följer av den förväntade befolkningsutvecklingen. Fem kommuner har i svepande formuleringar kommenterat anpassningsbehoven.

Om man istället för den kommunövergripande texten går in på nämndernas avsnitt ser planeringen något bättre ut, men det finns fortfarande förbättringar att göra. Regeringen skriver i sin senaste proposition om god ekonomisk hushållning att antalet äldre personer blir allt fler under de kommande åren, och att det därför är nödvändigt att kommuner och landsting är väl förberedda för att kunna möta de växande behoven av kommunal verksamhet.⁹⁹ Riksrevisionen har gått igenom avsnitten om äldreomsorgen för att se i vilken mån kommunerna har gjort en bedömning av framtida behov och planerat därefter.

Tio kommuner har beräknat de framtida behoven av äldreomsorg. Ingen av dem redovisar beräkningsunderlag, vilket innebär att de samtidigt gör det omöjligt för läsaren att bilda sig en självständig uppfattning om treårsplanens beräkning. De flesta kommuner gör en beräkning för tre år fram i tiden. En kommun sticker ut genom att göra en beräkning på femton års sikt.¹⁰⁰ Ett par kommuner redovisar inte tidsperspektivet för sin beräkning.

Tio kommuner har en plan för hur man ska möta de framtida behoven inom äldreomsorgen, dock inte samma tio kommuner som har beräknat de framtida behoven. Sju kommuner har både en behovsberäkning och en åtgärdsplan. Tre kommuner gör en behovsberäkning utan att redovisa någon plan, tre andra redovisar en plan utan att ha gjort någon föregående behovsberäkning.

Sammantaget finns det tre kommuner i urvalet som inte har uppfyllt något av de olika kriterier för beräkning och planering inför framtida behov som Riksrevisionen har använt.

Det nya kravet från och med 2005 om att sätta upp finansiella mål gäller inte bara ettårsbudgeten utan även treårsplanen. Elva av de tjugo kommunerna har också tydligt angivna finansiella mål i treårsplanen. Två kommuner har inga sådana. I resterande sju kommuner finns finansiella mål, men det framgår inte om det bara är mål för det närmaste budgetåret eller om de gäller på längre sikt.

99 Prop. 2003/04:105 s. 10, bet. 2004/05:FiU8, rskr. 2004/05:14.

100 Prognosen gäller antal särskilda boenden.

Tidigare utgivna rapporter från Riksrevisionen

- 2003 2003:1 Hur effektiv är djurskyddstillsynen?
- 2004 2004:1 Länsplanerna för regional infrastruktur – vad har styrat prioriteringarna?
- 2004:2 Förändringar inom kommittéväsendet
- 2004:3 Arbetslöshetsförsäkringens hantering på arbetsförmedlingen
- 2004:4 Den statliga garantimodellen
- 2004:5 Återfall i brott eller anpassning i samhället
– uppföljning av kriminalvårdens klienter
- 2004:6 Materiel för miljarder – en granskning av försvarets materieförsörjning
- 2004:7 Personlig assistans till funktionshindrade
- 2004:8 Uppdrag statistik Insyn i SCB:s avgiftsbelagda verksamhet
- 2004:9 Riktlinjer för prioriteringar inom hälso- och sjukvård
- 2004:10 Bistånd via ambassader
– en granskning av UD och Sida i utvecklingssamarbetet
- 2004:11 Betyg med lika värde? – en granskning av statens insatser
- 2004:12 Höga tjänstemäns representation och förmåner
- 2004:13 Riksrevisionens årliga rapport 2004
- 2004:14 Arbetsmiljöverkets tillsyn
- 2004:15 Offentlig förvaltning i privat regi
– statsbidrag till idrottsrörelsen och folkbildningen
- 2004:16 Premiepensionens första år
- 2004:17 Rätt avgifter? – statens uttag av tvingande avgifter
- 2004:18 Vattenfall AB – Uppdrag och statens styrning
- 2004:19 Vem styr den elektroniska förvaltningen?
- 2004:20 The Swedish National Audit Office Report 2004
- 2004:21 Försäkringskassans köp av tjänster för rehabilitering
- 2004:22 Arlandabanan Insyn i ett samfinansierat järnvägsprojekt
- 2004:23 Regelförenklingar för företag
- 2004:24 Snabbare asylprövning
- 2004:25 Sjukpenninganslaget – utgiftsutveckling under kontroll?
- 2004:26 Utgift eller inkomstavdrag?
– Regeringens hantering av det tillfälliga sysselsättningsstödet
- 2004: 27 Stödet till polisens brottsutredningar

- 2004:28 Regeringens förvaltning och styrning av sex statliga bolag
- 2004:29 Kontrollen av strukturfonderna
- 2004:30 Barnkonventionen i praktiken
- 2005 2005:1 Miljömålsrapporteringen – för mycket och för lite
- 2005:2 Tillväxt genom samverkan? Högskolan och det omgivande samhället
- 2005:3 Arbetslöshetsförsäkringen – kontroll och effektivitet
- 2005:4 Miljögifter från avfallsförbränningen – hur fungerar tillsynen
- 2005:5 Från invandrapolitik till invandrapolitik
- 2005:6 Regionala stöd – styrs de mot ökad tillväxt?
- 2005:7 Ökad tillgänglighet i sjukvården? – regeringens styrning och uppföljning
- 2005:8 Representation och förmåner i statliga bolag och stiftelser
- 2005:9 Statens bidrag för att anställa mer personal i skolor och fritidshem
- 2005:10 Samordnade inköp
- 2005:11 Bolagiseringen av Statens järnvägar
- 2005:12 Uppsikt och tillsyn i samhällsplaneringen – intention och praktik
- 2005:13 Riksrevisionens årliga rapport 2005
- 2005:14 Förtidspension utan återvändo
- 2005:15 Marklösen Finns förutsättningar för rätt ersättning?
- 2005:16 Statsbidrag till ungdomsorganisationer – hur kontrolleras de?
- 2005:17 Aktivitetsgarantin – Regeringen och AMS uppföljning och utvärdering
- 2005:18 Rikspolisstyrelsens styrning av polismyndigheterna
- 2005:19 Rätt utbildning för undervisningen Statens insatser för lärarkompetens
- 2005:20 Statliga myndigheters bemyndiganderedovisning
- 2005:21 Lärares arbetstider vid universitet och högskolor
– planering och uppföljning
- 2005:22 Kontrollfunktioner – två fallstudier
- 2005:23 Skydd mot mutor Läkemiddelsförmånsnämnden
- 2005:24 Skydd mot mutor Apoteket AB
- 2005: 25 Rekryteringsbidrag till vuxenstuderande
– uppföljning och utbetalningskontroll
- 2005:26 Granskning av Statens pensionsverks interna styrning och kontroll
av informationssäkerheten
- 2005:27 Granskning av Sjöfartsverkets interna styrning och kontroll av
informationssäkerheten
- 2005:28 Fokus på hållbar tillväxt? Statens stöd till regional projektverksamhet
- 2005:29 Statliga bolags årsredovisningar
- 2005:30 Skydd mot mutor Banverket
- 2005:31 När oljan når land – har staten säkerställt en god kommunal beredskap
för oljekatastrofer?
- 2006 2006:1 Arbetsmarknadsverkets insatser för att minska deltidsarbetslösheten

- 2006:2 Regeringens styrning av Naturvårdsverket
- 2006:3 Kvaliteten i elöverföringen – finns förutsättningar för en effektiv tillsyn
- 2006:4 Mer kemikalier och bristande kontroll – tillsynen av tillverkare och importörer av kemiska produkter
- 2006:5 Länsstyrelsernas tillsyn av överförmyndare
- 2006:6 Redovisning av myndigheters betalningsflöden
- 2006:7 Begravningsverksamheten
– förenlig med religionsfrihet och demokratisk styrning?
- 2006:8 Skydd mot korruption i statlig verksamhet
- 2006:9 Tandvårdsstöd för äldre
- 2006:10 Punktskattekontroll – mest reklam?
- 2006:11 Vad och vem styr de statliga bolagen?
- 2006:12 Konsumentskyddet inom det finansiella området – fungerar tillsynen?
- 2006:13 Kvalificerad yrkesutbildning – utbildning för marknadens behov?
- 2006:14 Arbetsförmedlingen och de kommunala ungdomsprogrammen
- 2006:15 Statliga bolag och offentlig upphandling
- 2006:16 Socialstyrelsen och de nationella kvalitetsregistren inom hälso- och sjukvården
- 2006:17 Förvaltningsutgifter på sakanslag
- 2006:18 Riksrevisionens Årliga rapport
- 2006:19 Statliga insatser för nyanlända invandrare
- 2006:20 Styrning och kontroll av regeltillämpningen inom socialförsäkringen
- 2006:21 Finansförvaltningen i statliga fastighetsbolag
- 2006:22 Den offentliga arbetsförmedlingen
- 2006:23 Det makroekonomiska underlaget i budgetpropositionerna
- 2006:24 Granskning av Arbetsmarknadsverkets interna styrning och kontroll av informationssäkerheten
- 2006: 25 Granskning av Migrationsverkets interna styrning och kontroll av informationssäkerheten
- 2006:26 Granskning av Lantmäteriverkets interna styrning och kontroll av informationssäkerheten
- 2006:27 Regeringens uppföljning av överskottsmålet
- 2006:28 Anställningsstöd
- 2006:29 Reformen av Försvarets logistik Blev det billigare och effektivare
- 2006:30 Socialförsäkringsförmåner till gravida Försäkringskassans agerande för en lagenlig och enhetlig tillämpning
- 2006:31 Genetiskt modifierade organismer – det möjliga och det rimliga
- 2006:32 Bidrag som regeringen och Regeringskansliet fördelar
- 2007 2007:1 Statlig tillsyn av bostad med särskild service enligt LSS
- 2007:2 The Swedish National Audit Office Annual report 2006

- 2007:3 Regeringens beredning och redovisning av skatteutgifter
- 2007:4 Beredskapen för kärnkraftsolyckor
- 2007:5 Regeringens skatteprognoser
- 2007:6 Vägverkets körprov – lika för alla?
- 2007:7 Den största affären i livet – tillsyn över fastighetsmäklare och konsumenternas möjlighet till tvistelösning
- 2007:8 Regeringens beredning av förslag om försäljning av sex bolag
- 2007:9 Säkerheten vid vattenkraftdammar
- 2007:10 Regeringens styrning av informationssäkerhetsarbetet i den statliga förvaltningen
- 2007:11 Statens företagsbefrämjande insatser. När de kvinnor och personer med utländsk bakgrund?
- 2007:12 Hur förbereds arbetsmarknadspolitiken?
En granskning av regeringens underlag.
- 2007:13 Granskning av Årsredovisning för staten 2006
- 2007:14 Riksrevisionens årliga rapport
- 2007:15 Almi Företagspartner AB och samhällsuppdraget
- 2007:16 Regeringens uppföljning av kommunernas ekonomi

Beställning: publikationsservice@riksrevisionen.se