

Presentation

Torbjörn Tagesson

(Ekon. Dr., professor i redovisning vid LiU
samt Kanslichef vid
Rådet för kommunal redovisning RKR)



li.u LINKÖPING
UNIVERSITY

RKR
RÅDET FÖR KOMMUNAL REDOVISNING

Agenda:

- Redovisning och redovisningsskyldighet
- Bokföringsmässiga grunder
- Lagstiftning och normering
- RKR – uppdrag och organisation
- Utmaningar och problemområden
 - Politisk opportunism och bristande oberoende bland lagstiftare och normgivare
 - Politisk opportunism och bristande kompetens bland redovisningsskyldiga
 - Bristande övervakning och avsaknad av sanktioner

Redovisning och redovisningsskyldighet

Vad är redovisning?

”Ett system vari man **registrerar**, **bearbetar** och **rapporterar** information som skall underlätta **beslut** i ekonomiska frågor.”

Redovisning innefattar mer än bokföring

Bokföring	Övriga redovisningsfrågor
-----------	---------------------------

Redovisningsproblem

- Klassificering
- **Värdering**
- Rapportering

Vilken information skall redovisningen ge?

- Organisationens tillgångar och skulder samt förändring av dessa
- Verksamhetens intäkter och kostnader för en viss period.
- Hur ett förutsagt resultat har kunnat uppnås

Ijiris triangel

Revision
(Attestfunktion)



Red. skyldig
(Agent)

Red.mottagare
(Principal)

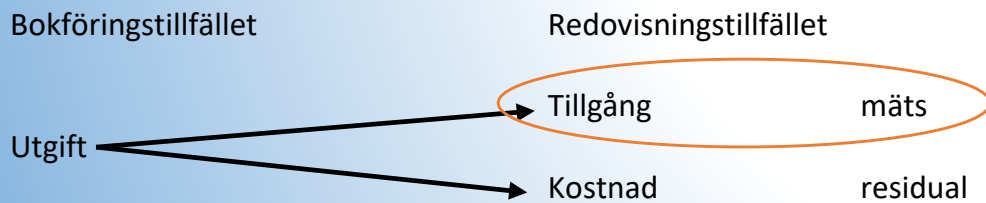
Två viktiga syften

- Underlag för beslut
- Underlag för ansvarsutkrävande

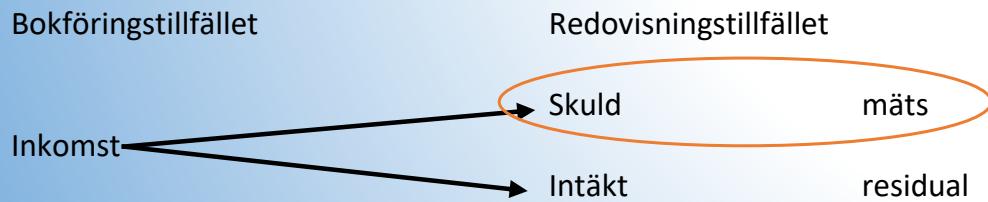
- Redovisningen skall avspegla den verksamhet som bedrivs, ej förvanska!

Bokföringsmässiga grunder

Periodisering av utgift



Periodisering av inkomst



Lagstiftning och normering

Historisk exposé

- 1862 KL Regler för kommunalstyre
- 1901 Redovisnings-skyldighet nämns explicit i KL
- 1908 Svenska Stadsförbundet bildas
- 1912 Stadsförbundets förslag likformig redovisning
- 1953 Förmögenhets-skydd i KL
- 1956 KRK
- 1986 Kf/Lf-86
- 1991 Förmögenhets-skydd byts mot "god ekonomisk hushållning"
- 1995 Krav på budgetbalans
- 1998 Lag (1998:614) om kommunal redovisning (upphävd)
- 2019 Lag (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning

Lag (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning

- Bokföringsmässiga grunder, men med undantag:
 - Blandmodellen
 - Bidrag till infrastruktur (där det ges möjlighet till annan hantering)
- Ramlag som innehåller generella regler om bokföring och redovisning
- Hänvisar till god redovisningssed

God redovisningssed

Förenklat kan man säga att innehållet i god redovisningssed är:

1. allmänna råd respektive rekommendationer från normgivande organ, bl.a. RKR (BFN).
2. de svar man får om man tolkar de mer konkreta bestämmelserna i redovisningslagarna med normala, juridiska tolkningsmetoder, eller
3. en etablerad praxis som är förenlig med lag och normgivning och som håller en god kvalitet.

Skillnader att uppmärksamma (gentemot privat sektor)

- Blandmodellen
- Bidrag till statlig infrastruktur
- Uppställningsformer och rapporter
- Finansiella instrument
 - Företag *kan* tillämpa verkligt värde eller LVP
 - Kommunen *ska* tillämpa verkligt värde tillämpas på vissa finansiella tillgångar
- Immateriella tillgångar
 - Bolag *kan* tillämpa kostnadsföring eller aktivering (måste ske konsekvent)
 - Bolag *ska* vid egenutveckling redovisa motsvarande fond under EK
 - Kommunen *ska* aktivera när vissa förutsättningar är uppfyllda
- Avsättningar
 - Succesiv avsättning ej tillåten i kommun
 - Ej informella förpliktelser i kommun
- Offentliga bidrag till anläggningstillgångar– bolag *får* nettoredovisa (i juridisk person)
- Tillgångsdefinitionen
- Nedskrivningar
- Uppskrivningar - Uppskrivningsförbud i kommuner (gäller retroaktivt)
- Innehåll förvaltningsberättelse

Likheter att uppmärksamma

- Samma definitioner av:
 - Skuld
 - Intäkt (med viss justering för generella statsbidrag)
 - Kostnad

LKBR 4:3 Rättvisande bild

Årsredovisningens delar ska upprättas som en helhet och ge en rättvisande bild av verksamhetens resultat och kommunens eller regionens ekonomiska ställning.

Om det behövs för att bilden ska bli rättvisande, ska ytterligare upplysningar lämnas i en not.

Om kommunen eller regionen i årsredovisningen avviker från det som följer av en rekommendation från normgivande organ på det kommunala området, ska en upplysning om skälen för avvikelsen lämnas i en not.

RKR – uppdrag och organisation

Rådet för kommunal redovisning

Rådet för kommunal redovisning har som huvuduppgift att främja och utveckla god redovisningssed i kommuner och regioner i enlighet med lag om kommunal bokföring och redovisning.

Rådet skall inom ramen för huvuduppgiften

- göra uttolkningar av god redovisningssed
- utarbeta rekommendationer
- sprida innehållet i sina rekommendationer och uttolkningar
- följa upp den egna verksamhetens genomslag på kommuners och regioners externa redovisning
- följa utvecklingsarbetet på redovisningsområdet i Sverige och internationellt.

Rådet för kommunal redovisnings organisation

- Styrelse
- Expertgrupp
- Kansli

Styrelsen

Ordförande

Nicholas Prigorowsky, ekonomidirektör, Region Sörmland

Vice ordförande

Erik Törnblom, sektionschef, Sveriges Kommuner och Regioner

Övriga ledamöter

Maria Antonsson, kansliråd, Finansdepartementet

Jens Otterdahl Holm, ekonomidirektör, Halmstads kommun

Stefan Pärnhem, kanslichef, Bokföringsnämnden

Karin Selander, revisionschef, Region Värmland

Petter Skill, ekonomidirektör, Norrköpings kommun

Expertgruppen

Ordförande

Marcus Johansson, redovisningsspecialist, Aspia

Vice ordförande

Robert Heed, ekonom, Sveriges Kommuner och Regioner

Övriga ledamöter

Cecilia Aldén, redovisningschef, Region Västmanland

Malin Blom, redovisningschef, Umeå kommun

Kristoffer Bodin, auktoriserad revisor och certifierad kommunal revisor, KPMG

Elisabeth Eklund, redovisningschef, Malmö stad

Stefan Holmgren, redovisningsexpert, Ekonomistyrningsverket

Thomas Israelsson, redovisningschef, Region Jönköping

Mattias Johansson, auktoriserad revisor och certifierad kommunal revisor, PwC

Mikael Sjölander, auktoriserad revisor och certifierad kommunal revisor, EY

Hans Stark, ekonom, Sveriges Kommuner och Regioner

Torbjörn Tagesson, professor i företagsekonomi, Linköpings universitet

Rådet för kommunal redovisning

- Rekommendationer
- Informationer
- Yttranden
- Idéskrifter
- www.rkr.se

Utmaningar och problemområden

1. Normering och reglering av redovisning är en politisk process:

"... the critical issues are not technical; they are political... . In the face of conflict between competing interests, rationality as well as prudence lies not in seeking final answers, but rather in compromise – essentially a political process."

(Gerboth, 1973:497)

Spegel spegel på väggen där...

“I Sverige har man politiskt inte velat acceptera verkligheten rörande den kommunala sektorns ekonomi, så som den återspeglas av en redovisning baserad på bokföringsmässiga grunder. Till skillnad från drottningen [i Snövit] som försökte ändra på verkligheten, har man emellertid istället valt att försöka manipulera spegeln, och likt speglarna i ‘lustiga huset’, förvränga den bild av verkligheten som spegeln, dvs. redovisningen, ger” (Tagesson; 2009:233).

Spegel spegel på väggen där...(forts...)

“... till en viss gräns förefaller den kommunala redovisningen kunna utvecklas i enlighet med god redovisningssed men när den inkräktar på vad som förefaller uppfattas vara utrymmet för att bedriva politik, då blir det stopp” (Brorström; 2007:150)

Blandmodellen innebär att vi skjutit över kostnaderna på nästa generation,



genom att ta springnota



Men att blunda har ett pris...

“Pensionsbomb i kommunerna

Pensionskulder på över 216 miljarder kronor gör att nästan 40 procent av landets 290 kommuner... är insolventa”

(ur Dagens industri den 19 mars 2012)

”Kommunerna måste redovisa sin dolda skuld”

Den ”dolda” skulden, det vill säga pensionsförpliktelser hänförliga till tiden före 1998 uppgick till hela 323 miljarder kronor. ... Hade kommunerna och regionerna tillämpat samma ränteantagande hade de totala pensionsförpliktelserna blivit cirka 110 miljarder kronor högre!

(Debattartikel av Brännström & Tagesson i Svenska Dagbladet den 21 oktober 2019)

Att blunda har ett pris.... (forts.)

”Skattemiljarder på villovägar

Oklar framtid för kommunal medfinansiering. Hård kritik: Olönsamma projekt får förtur.

Kommunal medfinansiering ger över 15 miljarder till statliga vägar och järnvägar. Men den har inneburit att olönsamma projekt prioriteras, hävdar Riksrevisionen. Det gigantiska västsvenska trafikpaketet är ett av de projekt som samhället förlorar mest på. ”

(ur Dagens samhälle 23 maj 2012)

I det korta perspektivet kan vi säkert fortsätta rulla snöbollen framför oss, men...



2. Praxis inte alltid i linje med reglering och normering

Oliver (1991) states that organizations do not always adapt to rules, myths and expectations from their institutional context. In her theory about how organizations strategically treat institutional pressure for change, Oliver assumes that political self-interest (cf. Downs, 1957; Zimmerman, 1977) plays a crucial role. Hence, depending on situation and possible consequences, organizations and their agents may respond in a variety of ways – ranging from passive conformity, compromise and avoidance, to defiance and proactive manipulation (Oliver, 1991) – to the normative and regulatory standards issued by a standard-setting body (e.g., Bergevärn et al., 1995).”

(Source:Falkman & Tagesson, 2008:274)

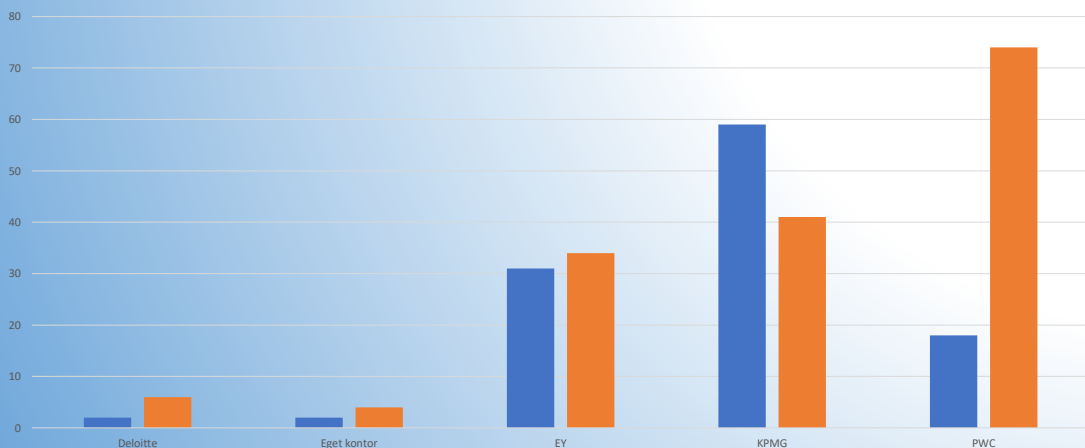
3. Bristande övervakning

One possible explanation for poor compliance with the Standards (e.g., Falkman and Tagesson, 2008) could be the arguments based on institutional theory, which assume reluctance to change (cf. Tolbert and Zucker, 1996; and Seo and Creed, 2002). Another possible explanation is that the audit quality in the municipal sector is not satisfactory.

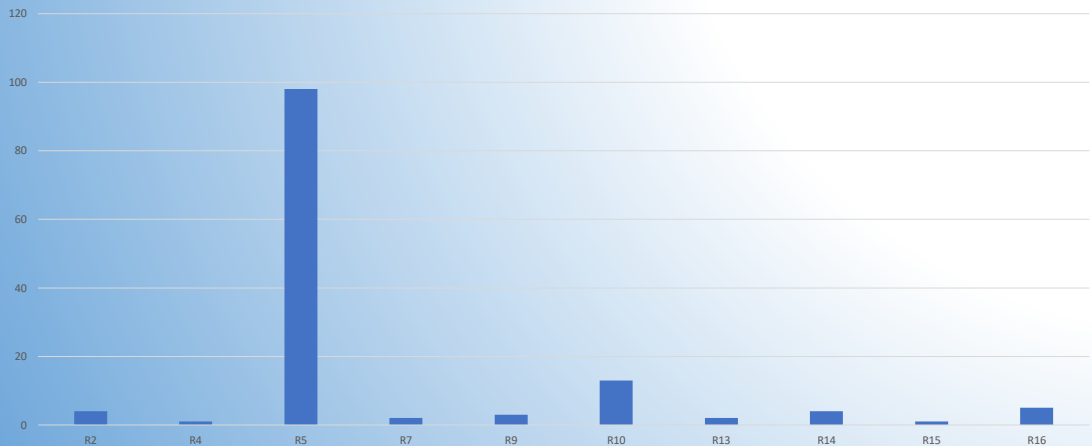
Cassel (2000) questions whether the formal and institutional settings will ensure a professional and independent audit within the Swedish municipal sector. If Cassel is right, there is a potential risk that the auditors and auditees will ally with each other (Bazerman et al., 1997), and the audit 'ritual' will be reduced to a ceremonial act, a fabrication, in order to induce the public and other stakeholders to have a false belief about what is going on (Goffman, 1974)

(Source: Tagesson & Eriksson, 2011:274 - 275)

Modifierad vs ej modifierat efter byrå (n = 271)

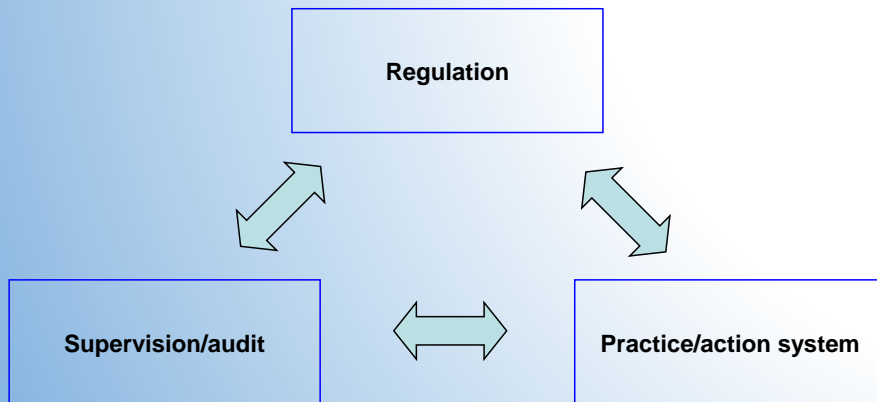


Vilka avvikelser ger modifierat yttrande?



Övriga noteringar:

- Mycket svårt att få fram det sakkunniga bitrådets yttrande
 - Bara i undantagsfall är det publicerat på hemsidan
 - Ofta inte diariefört
- Fler påpekanden om avvikelser i granskningsrapporterna
- PWC lämnar inte längre någon granskningsrapport
- Två kommuner hade enbart översiktlig granskning
- Oklart om vissa av de Egna kontoren följde Svensk standard för kommunal räkenskapsrevision
- Förutom byråeffekter *kan* det även finnas geografiska effekter



Varför finansiell leasing?

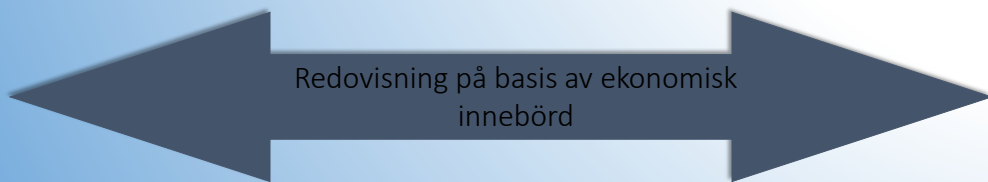
- Synliggöra hyresavtal, som är finansiella, i kommunernas balansräkningar och resultaträkningar.
- Öka jämförbarheten
 - Mellan olika kommuner
 - Mellan olika finansieringsalternativ

Finansiell eller operationell leasing

- Finansiell leasing
- Ett finansiellt leasingavtal är ett leasingavtal i vilket den framtida servicepotential eller de ekonomiska **risker och fördelar** som förknippas med ägandet av ett objekt i allt väsentligt *överförs* från leasegivaren till leasetagaren.

Operationell leasing

Ett operationellt leasingavtal är ett leasingavtal som inte är ett finansiellt leasingavtal.



Effekter i den finansiella rapporten

