



**SVENSKT NÄRINGSLIV**

Vår referens/dnr:

255/2016

Bokföringsnämnden

Box 7849

103 99 Stockholm

Er referens:

Dnr 16-183

Stockholm 20170223

## Remissvar

### Förslag till regler om nedskrivning av tillgångar i kommunala företag

Svenskt Näringsliv har fått Bokföringsnämndens förslag till nya regler för nedskrivning av tillgångar i kommunala företag på remiss. Förslaget innebär att det införs en alternativ nedskrivningsregel i K3 för anläggningstillgångar som används i sådan verksamhet som omfattas av kommunallagens självkostnadsprincip. Enligt den alternativa regeln får nedskrivningsprövning baseras på tillgångens förlustvärde istället för dess återvinningsvärde. Förlustvärdet kan i sin tur bestämmas till tillgångens försäkringsvärde. Det innebär i praktiken att det införs en lägre gräns för nedskrivningskostnadens storlek för vissa tillgångar i kommunala aktieföretag.

#### Svenskt Näringslivs sammanfattande synpunkter

En grundläggande princip vid utformning av redovisningsregler bör vara konkurrensneutralitet. Regelverket ska möjliggöra att olika verksamheter kan jämföras och utvärderas på samma villkor. För att undvika osund konkurrens på marknaden och i näringslivet i stort bör således den verksamhet som bedrivs i aktieföretagsform omfattas av neutrala spelregler oberoende av vem som är huvudman. Principiellt motsätter sig därför Svenskt Näringsliv att det införs särskilda redovisningsregler för aktieföretag som drivs i kommunal regi. Vad avser kommunal verksamhet är dessutom transparens och öppenhet i fråga om förvaltningen av kommunens resurser av stor vikt för invånare och andra intressenters möjlighet att utvärdera verksamheten och utkräva ansvar. Detta gäller även sådana kommunala investeringar som förläggs i aktieföretag.

Svenskt Näringsliv är också kritiskt till det föreslagna tillämpningsområdet för bestämmelsen, som befaras ge upphov till gränsdragningsproblem som blir omöjliga att lösa i praktiken. De förutsättningar ett aktieföretag bedrivs under är normalt sett inte styrande för redovisningsnormgivningen. Den regel Bokföringsnämnden föreslår saknar i det perspektivet motsvarighet. Varför alternativregeln endast ska kunna tillämpas av kommunala aktieföretag har inte heller tillräcklig motiverats av Bokföringsnämnden.

Synpunkterna utvecklas mer i detalj nedan.

**Svenskt Näringsliv Confederation of Swedish Enterprise**

Postadress/Address: SE-114 82 Stockholm Besök/Visitors: Storgatan 19 Telefon/Phone: +46 (0)8 553 430 00  
www.svensktnaringsliv.se Org. Nr: 802000-1858



### Vikten av konkurrensneutralitet

Den totala omfattningen av den verksamhet som skulle ha möjlighet att tillämpa den föreslagna alternativregeln är mycket stor. I stort sett alla kommuner driver verksamhet i aktiebolagsform och antalet kommunala bolag ökar. Den s.k. KomRed utredningen konstaterade att det fanns omkring 1 900 kommunala företag med en sammanlagd omsättning på ca 228 miljarder kronor år 2013.<sup>1</sup> Utvecklingen går dessutom mot en mindre tydlig gräns mellan offentlig och privat verksamhet. Att de generella förutsättningarna för det som bedrivs i offentlig respektive privat regi skiljer sig från varandra påverkar i sin tur konkurrensförhållandena. Att dessa skilda förutsättningar snedvrider konkurrensen på lokala marknader är väldokumenterat.<sup>2</sup> Det kan exempelvis handla om kommuner som bedriver en blandning av monopolskyddad och konkurrensutsatt verksamhet med risk för korssubventionering mellan verksamhetsområdena, prissättningsfrågor, försäljning av överskottskapacitet m.m. Effekten blir att företag trängs ut och att privata initiativ hämmas vilket bl.a. föranlett att Konkurrensverket föreslagit att självkostnadsprincipen ska modifieras.<sup>3</sup>

De förutsättningar som gäller för verksamhet som bedrivs i kommunal regi och som konkurrerar med privata marknader bör inte skilja sig från de förutsättningar som gäller för privata företag. Svenskt Näringsliv motsätter sig därför att det införs en lägre gräns för nedskrivningskostnader för kommunala aktiebolag, vilken skulle innebära skillnader i värdering av förluster samt även kunna leda till att nedskrivning görs vid olika tidpunkter, beroende på vem som är huvudman för verksamheten. En möjlig invändning mot detta är att bestämmelsen endast skulle omfatta sådana anläggningstillgångar som omfattas av den kommunala självkostnadsprincipen. Gränsen för vilken försäljning som omfattas av denna princip är dock dokumenterat otydlig.

### Närmare om självkostnadsprincipen och tillämpningsområdet

Bokföringsnämnden föreslår att den särskilda bestämmelsen ska få tillämpas "vid nedskrivning av anläggningstillgångar som används i sådan verksamhet som omfattas av självkostnadsprincipen i 8 kap. 3 § kommunallagen". Det är således företagets användning av tillgången som är avgörande för om bestämmelsen är tillämplig. I praktiken kommer detta att ge upphov till komplicerade gränsdragningsfrågor.

Självkostnadsprincipen är en begränsningsregel som begränsar en kommuns handlingsfrihet inom den kommunala kompetensen. Principen innebär att kommunen inte får ta ut högre avgifter än som svarar mot kostnaderna för de tjänster eller nyttigheter som tillhandahålls (självkostnaden). Självkostnadsprincipen gäller som huvudregel för all kommunal verksamhet. Undantag finns i speciallagstiftning som innebär att t.ex. el, fjärrvärme, naturgas och kollektivtrafik ska prissättas på affärsmässig grund. Självkostnadsprincipen anses inte heller gälla verksamhet som är förvaltning av kommunala medel och kommunal egendom.

Exakt vilken verksamhet som omfattas av självkostnadsprincipen är emellertid inte tydligt reglerat. I praktiken varierar de principer som tillämpas för prissättning av kommunal försäljningsverksamhet stort mellan olika kommunala aktiebolag. Även inom enskilda

<sup>1</sup> SOU 2016:24 s. 225-226.

<sup>2</sup> Se bl.a. Konkurrensverkets rapport 2014:3 *Kartläggning av kommunala bolags försäljningsverksamhet*, Företagarnas rapport *Osund konkurrens – Fortfarande ett problem för små företag*, 2013, Svenskt Näringslivs rapport *Osund konkurrens – kommunalt företagande för miljarder*, Mars 2006.

<sup>3</sup> Konkurrensverkets rapport 2009:5 *Kommunal prissättning i konkurrens*.



verksamhetsområden finns stora skillnader. Bedömningen om när självkostnadsprincipen, affärsmässig grund eller andra principer anses tillämpliga för prissättning varierar liksom hur självkostnadsprincipen tillämpas. Det är dessutom vanligt att kommunala bolag tillämpar självkostnadsprincipen för viss verksamhet och andra principer för annan verksamhet. I en undersökning som Konkurrensverket genomfört svarade 73 av de 135 kommunala bolag som ingick att de tillämpar självkostnadsprincipen för vissa varor och tjänster.<sup>4</sup> Hur kommer nedskrivningsregeln fungera i fråga om exempelvis en byggnad som ägs av ett kommunalt bolag och som används för olika typer av kommunal verksamhet - både sådan som prissätts enligt självkostnadsprincipen och sådan som inte gör det? Det är inte heller klart om nedskrivningsregeln är tillämplig om självkostnadsprincipen används vid koncernintern prissättning men inte extern, vilket även det är vanligt förekommande i kommunala koncerner.

Av speciallagstiftningen framgår i vissa fall krav på särredovisning av vissa typer av kommunal verksamhet som bedrivs på affärsmässig grund. Det finns dock inte några enhetliga eller samordnade regler om särredovisning av verksamhet som är undantagen från självkostnadsprincipen. Den s.k. KomRed konstaterade i sitt betänkande att de regleringar som styr särredovisning varierar både vad avser redovisningens form och innehåll vilket enligt utredningen riskerar att påverka jämförbarheten och kvalitén på särredovisningarna negativt (SOU 2016:24, s. 310). Trots detta avstod utredningen från att utreda och lämna förslag på särredovisning av kommunal säljverksamhet, något som kritiserades i remissrundan av bl.a. Konkurrensverket och Svenskt Näringsliv. Avsaknaden av krav på särredovisning torde göra det än mer svårbedömt att avgöra vilka anläggningstillgångar som används inom vilken typ av kommunal verksamhet.

Sammanfattningsvis befarar Svenskt Näringsliv att utformningen av den föreslagna bestämmelsen gör att det blir svårt eller omöjligt att identifiera vilka anläggningstillgångar som omfattas. I synnerhet eftersom det inte finns något krav på särredovisning. Det finns därför en uppenbar risk att regeln i praktiken får ett betydligt vidare tillämpningsområde än vad som är Bokföringsnämndens avsikt.

#### Avkastningsbegränsning som skäl för särskild normgivning

Bokföringsnämndens allmänna råd har hittills kategoriserats kring företagsstorlek samt associationsform. De övriga förutsättningar under vilka ett aktiebolag bedriver sin verksamhet har såvitt Svenskt Näringsliv erfar inte tidigare varit styrande för redovisningsnormgivningen. Om redovisningsreglerna, som i detta fall, anpassas på grund av begränsningar för prissättningen uppstår frågan om inte det finns skäl att anpassa normgivningen för kommunala aktiebolag även på andra sätt, exempelvis vad gäller avskrivningar eller värdering till verkligt värde. Det kan också leda till anspråk på anpassningar av normgivningen för andra typer av aktiebolag som beror av de omständigheter bolagen verkar under.

I det fall alternativregeln införs kan det enligt Svenskt Näringsliv starkt ifrågasättas varför den enbart ska omfatta kommunala aktiebolag. Några motiv till detta utvecklas inte av Bokföringsnämnden. Begränsningar som rör avkastning förekommer även i bolag med andra huvudmän än kommuner. Det kan exempelvis röra sig om landstingsägda bolag, bolag som verkar på prisreglerade marknader och aktiebolag som omfattas vinst- eller utdelningsbegränsningar. Eventuella kommande vinstbegränsningar för s.k. välfärdsföretag

<sup>4</sup> Konkurrensverkets rapport 2014:3, s. 37.



får här särskild betydelse. I den mån de förutsättningar ett bolag verkar under tillåts styra redovisningsnormgivningen och alternativregeln införs bör det enligt Svenskt Näringsliv utredas om det utöver de kommunalägda finns andra aktiebolag som verkar under förutsättningar som motiverar tillämpning av bestämmelsen.

Huvudregeln enligt aktiebolagslagen är att ett aktiebolag ska ge vinst till fördelning mellan aktieägarna. Detta kan helt eller delvis stå i strid med den kommunala verksamhetens mål och inriktning liksom dess rättsliga förutsättningar. Att bedriva verksamhet som omfattas av begränsningar för exempelvis marknadsmässig prissättning i aktiebolagsform kan därför i många fall vara olämpligt.

SVENSKT NÄRINGSLIV

Claes Norberg