



Sveriges
Kommuner
och Landsting

Cirkulärnr: 2006:6
Dariernr: 2006/0135
Handläggare: Ellen Hausel Heldahl
Lena Svensson
Åsa Hjortsberg Sandgren
Avdelning: Ekonomi och styrning
Juridik
Datum: 2006-01-19
Mottagare: Ekonomi/finans
Kommundirektör
ansvarig för juridiska frågor
Revisionsnämnd
Kommunala bolag samt dess revisorer
Rubrik: Genomförandet av transparensdirektivet
Bilagor: Bilaga 1: Flödesschema över öppen och separat redovisning enligt "transparenslagen"
Bilaga 2: Lag (2005:590) om insyn i vissa finansiella förbindelser m.m.



CIRKULÄR 2006:6

2006-01-19

Avdelningen för juridik
Avdelningen för ekonomi och styrning
Ellen Hausel Heldahl
Lena Svensson
Åsa Hjortsberg Sandgren
EJ

Ekonomi/finans
Kommundirektör
ansvarig för juridiska frågor
Revisionsnämnd
Kommunala bolag samt dess
revisorer

Genomförandet av transparensdirektivet

Den 1 augusti 2005 trädde lagen (2005:590) om insyn i vissa finansiella förbindelser m.m. ikraft, den s.k. transparenslagen. Lagen ställer krav på viss redovisning i offentliga företag, genom krav på öppen och separat redovisning. Intentionen är att motverka konkurrensproblem.

Syftet med lagen är att implementera EG-kommissionens direktiv 80/723/EEG i svensk lag, det så kallade transparensdirektivet. Reglerna avser att underlätta kommissionens insyn i finansiella förbindelser mellan det allmänna och offentliga företag samt i vissa företags ekonomiska verksamhet. Lagen gäller från och med räkenskapsåret 2006.

Kommentarer

I detta cirkulär redovisar vi vår tolkning av hur dessa nya regler kan påverka kommuner, landsting och offentliga företag. Vi gör det i avvaktan på formella klagoranden för hur transparensdirektivet och lagen om insyn i vissa finansiella förbindelser m.m. ska tolkas.

Lagens omfattning

Lagen omfattar offentliga företag där staten, kommuner eller landsting har ett direkt eller indirekt dominerande inflytande genom ägande, finansiell medverkan eller genom de regler som gäller för företaget. Även ekonomisk eller kommersiell verksamhet som kommuner och landsting bedriver i förvaltningsform kan falla in under begreppet företagsverksamhet. Däremot omfattar lagen inte myndighetsverksamhet, som myndighetsutövning och myndighetens förvaltningsuppgifter.

Sveriges Kommuner och Landsting

118 82 Stockholm, Besök: Hornsgatan 20
Tfn: växel 08-452 70 00, Fax: 08-452 70 50
info@skl.se, www.skl.se

Fortsättningsvis använder vi begreppet ”företag” när företagsverksamhet bedrivs inom en enhet som kommun, landsting eller offentligt företag till skillnad mot företag i kommunallagens mening som kan vara antingen ett bolag, stiftelse eller ekonomisk förening.

Lagen kan även gälla för territoriella myndigheter, som kommuner i samverkan och regioner.

En viktig begränsning är att lagen endast omfattar ”företag” som för den ekonomiska och kommersiella verksamheten nettoomsätter för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren mer än 40 miljoner euro.

Beroende på hur ”företagets” verksamhet och ägandeförhållanden ser ut kan det omfattas av lagens krav på öppen redovisning respektive separat redovisning. Ett och samma ”företag” kan också omfattas av båda dessa krav.

Kommentarer

Konkurrenslagstiftningen använder sig av begreppet offentliga företag i en vid mening. Denna definition kan kännas främmande eftersom kommuner och landsting oftast benämns som offentliga myndigheter. Vår tolkning är att begreppet först och främst är tillämpligt på hel- och majoritetsägda offentliga företag i t.ex. bolags- och stiftelseform men att det också kan gälla för kommuner och landsting när de i förvaltningsform driver verksamhet av ekonomisk eller kommersiell natur.

För att komma fram till om en kommun, landsting eller företag omfattas av lagen ska först omsättningen av de ekonomiska och kommersiella verksamheterna räknas samman. Detta för att se om nettoomsättningen för *dessa* verksamheter uppgår till mer än 40 miljoner euro, för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren. Sammanställningen görs för varje kommun, landsting och företag eftersom de var och en är en egen juridisk person.

Myndighetsverksamhet ska exkluderas i denna beräkning. Detta innebär att myndighetsutövning och förvaltningsavgifter som tjänster av allmänt intresse inte ska medräknas.

Inom EU pågår en diskussion och klarläggande av vad som är tjänster av allmänt intresse (Services of General Interests, SGI) och tjänster av allmänt ekonomiskt intresse (Services of General Economics Interests, SGEI). Eftersom detta är ett pågående arbete råder därför en relativt stor otydlighet om vad som är det ena eller det andra. Tjänster av allmänt ekonomiskt intresse, SGEI, brukar sammanfattas som verksamheter inom områdena transporter, energi och kommunikation. Verksamhet som bedrivs utan ekonomisk ersättning inom de sociala och kulturella områdena samt inom utbildnings- och rättsväsendet anses vara tjänster av allmänt intresse, SGI.

Enligt vår mening är utbildning, social verksamhet, räddningstjänst och barntandvård myndighetsverksamhet, tjänster av allmänt intresse, SGI. Vår tolkning innebär också att även barnomsorg ska tolkas som en tjänst av allmänt intresse, SGI, eftersom den är en del av det offentliga skolväsendet och är till mycket liten del avgiftsfinansierad. Vi anser att detta även gäller för äldreomsorg eftersom den i allt väsentligt har ett socialt syfte och endast till liten del är avgiftsfinansierad. Däremot kan t.ex. vuxentandvård och uppdragsutbildning anses vara tjänster av allmänt ekonomiskt intresse och ska därför medräknas.

Nedan följer en grov skiss utifrån den ekonomiska redovisningen som kan vara en utgångspunkt för diskussion om vad för sorts verksamhet som den enskilda kommunen, landstiget eller företaget bedriver. Kommuner, landsting och offentliga företag som enbart bedriver myndighetsutövning och myndighetens förvaltningsuppgifter berörs inte av lagen.

Kommunala verksamheter enligt Kommun-Bas 05

VERKSAMHETSOMRÅDEN	Ekonomisk och kommersiell verksamhet	Ekonomisk verksamhet med krav på separat redovisning enligt annan lagstiftning
Politisk verksamhet		
Infrastruktur, skydd m.m.	Viss kommersiell turistverksamhet	
Fritid och kultur	Stora kommersiella nöjesparker, arenor och konserthallar	
Pedagogisk verksamhet	Uppdragsutbildning	
Vård och omsorg		
Särskilt riktade insatser		
Affärsverksamhet:		
Arbetsområden och lokaler	Lokaluthyrning som är omfattande	
	Hamnverksamhet	
	Kommersiell verksamhet	
Bostadsverksamhet		
	Flygtrafik	
	Buss-, bil och spårbunden trafik	
	Sjötrafik	
		Gas- och elförsörjning
	Fjärrvärmeförsörjning	
	Vattenförsörjning och avloppshantering	<i>(Kommer komma krav på separat redovisning)</i>
	Avfallshantering	

Verksamhetsindelning för landsting och regioner, VI 2000

VERKSAMHETSOMRÅDEN	Ekonomisk och kommersiell verksamhet	Ekonomisk verksamhet med krav på separat redovisning enligt annan lagstiftning
Hälso- och sjukvård	Vuxentandvård	
Regional utveckling	Trafik och infrastruktur	

Öppen redovisning av finansiella förbindelser

Syftet med den *öppna redovisningen* är att så tydligt som möjligt redovisa vilka allmänna medel som myndigheter direkt eller indirekt tillfört ”företag” samt på vilket sätt som dessa medel använts.

”Företag” som har en årlig nettoomsättning överstigande 40 miljoner euro ska tillämpa bestämmelserna om öppen redovisning. Detta gäller inte för ”företag” som tillhandahåller tjänster som *inte* i nämnvärd omfattning påverkar handeln med andra EES-länder.

I den öppna redovisningen ska särskilt framgå finansiella förbindelser som avser:

- kapitaltillskott
- förlustbidrag
- amorteringsfria eller på annat sätt förmånliga lån
- gynnande genom avstående från vinstutdelning, fordran eller normalavkastning på offentliga medel
- ersättning för ekonomiska ålägganden från det allmänna.

Kommentarer

Kravet på öppen redovisning gäller för ”företag” vars verksamhet kan påverka handeln mellan medlemsländerna eller har en omsättning på mer än 40 miljoner euro. Vad som avses med begreppet ”att inte i nämnvärd omfattning påverka handeln mellan medlemsstaterna” är fortlöpande föremål för tolkning av EG-domstolen. Enligt domstolen kan även obetydligt stöd påverka konkurrensen mellan medlemsstaterna i de fall den sektor i vilken de företag som får stödet bedriver sin verksamhet präglas av stor konkurrens, t.ex. inom transportområdet. Däremot kan man hävda att idrotts- och turistanläggningar inte påverkar handeln.

Den öppna redovisningen bör göras i samband med varje bokslut men det finns inga krav på att den ska ingå i den ordinarie redovisningen.

Vår tolkning är att kommuner och landsting och deras företag bör kunna hämta de uppgifter som ska redovisas ur sin befintliga redovisning.

För kommuner innebär det i första hand uppgifter för de verksamheter som definieras i SCB:s räkenskapsammandrag under rubriken **affärsverksamhet** (t.ex. hamnverksamhet, flygtrafik, kollektivtrafik och vattenförsörjning).

För landsting är det främst områdena **tandvård** och **kollektivtrafik** som kan vara berörda.

Separat redovisning av olika verksamheter

En kommun eller landsting som bedriver ekonomisk verksamhet i företag eller viss ekonomisk verksamhet i förvaltningsform ska för varje räkenskapsår upprätta en *separat redovisning* för verksamhet:

1. som har beviljats särskilda eller exklusiva rättigheter av en medlemsstat eller
2. anförtrotts att tillhandahålla tjänster av allmänt ekonomiskt intresse och som får statligt (offentligt) stöd i någon form för tillhandahållandet av en sådan tjänst, s.k. konkurrenskyddad företagsverksamhet.

En förutsättning är dock att ”företaget” även bedriver annan ekonomisk och kommersiell verksamhet.

Med **exklusiva rättigheter** avses en verksamhet med ensamrätt att tillhandahålla en tjänst eller bedriva verksamhet inom ett bestämt geografiskt område som vatten och avlopp, samt olika slag av legala monopol som kommunal renhållning. **Särskilda rättigheter** avser i verksamhet som genom olika slag av regleringar och tillstånd gynnas på ett oproportionerligt sätt gentemot andra företag.

Redovisningsskyldigheten gäller *inte* för:

1. ”företag” som tillhandahåller tjänster som inte i nämnvärd omfattning kan påverka handeln med andra EES-länder,
2. ”företag” med en nettoomsättning som för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren har understigit 40 miljoner euro,
3. ”företag” som fått det offentliga stödet för en skälig tidsperiod genom ett öppet, genomblickbart och icke-diskriminerande förfarande (t.ex. upphandlad verksamhet), eller
4. verksamheter som omfattas av särskilda bestämmelser om separat redovisning av motsvarande slag med EG-rättslig grund.

I den separata redovisningen ska:

- organisationen och finansieringen av de olika verksamheterna beskrivas
- intäkter och kostnader i ”företagets” verksamheter som beviljats särskilda rättigheter eller som anförtrotts att tillhandahålla tjänster av allmänt ekonomiskt intresse och som fått stöd i någon form för detta ska redovisas skilt från intäk-

ter och kostnader i annan verksamhet, vilket ska göras på ett korrekt och konsekvent sätt enligt sakligt motiverade redovisningsprinciper

- principerna och metoderna för beräkningen och fördelningen av intäkter och kostnader för olika verksamheter anges på ett tydligt och fullständigt sätt.

Händelser av ekonomisk art ska redovisas uppdelat på de olika verksamheterna.

Kommentarer

I den separata redovisningen ska ”företagets” intäkter och kostnader i den konkurrensskyddade ekonomiska verksamheten (”konkurrensskyddad företagsverksamhet”) redovisas åtskilda från intäkter och kostnader i annan ekonomisk och kommersiell verksamhet (”konkurrensutsatt företagsverksamhet”).

En grundläggande förutsättning för kravet på separat redovisning är att ”företaget” bedriver olika ekonomiska verksamheter. Det innebär å ena sidan en ekonomisk eller kommersiell verksamhet med en exklusiv eller särskild rättighet eller som klassas som en tjänst av allmänt ekonomiskt intresse (SGEI) och som finansieras med offentligt stöd i någon form (”konkurrensskyddad företagsverksamhet”), och å andra sidan annan ekonomisk verksamhet (”konkurrensutsatt företagsverksamhet”). Om enbart den ena sortens verksamhet bedrivs finns inget krav på separat redovisning.

Som tidigare nämnts är verksamhet som beviljats exklusiva eller särskilda rättigheter t.ex. vatten och avlopp (VA) samt renhållning.

Som vi tolkar lagstiftningen kan lagens krav om separat redovisning gälla för kommunala företag, kommuner och landsting som:

- bedriver ekonomisk verksamhet inom t.ex. renhållning, vatten och avlopp, transport, energi eller kommunikation under förutsättning att den *inte* är upphandlade enligt LOU (lagen om offentlig upphandling)
- som för sin ekonomiska verksamhet som helhet omsätter mer än 40 miljoner euro.

Krav på separat redovisning enligt annan lag gäller redan för digitala TV-tjänster, elnätverksamhet och naturgasverksamhet. Enligt förslag till ny lag om allmänna vattentjänster införs krav på separat redovisning för vatten och avloppsverksamhet preliminärt från den 1 januari 2007.

Exempel

Uppgifter om kommuner, landsting och deras företag kan hämtas ur den befintliga redovisningen. För kommuner innebär det i första hand uppgifter på verksamhetsnivå inom rubriken **affärsverksamhet** i SCB:s räkenskapsammandrag.

För landstingen finns uppgifter att hämta i bokslutsstatistiken, och då först och främst under rubrikerna **tandvård** och **kollektivtrafik**.

En uppgift som inte går att få fram ur den officiella statistiken är om en verksamhet är upphandlad eller ej.

Kravet på separat redovisning innebär att verksamheter som både har konkurrensskyddad och konkurrensutsatt verksamhet måste kunna göra en särredovisning. För att få en rättvisande bild måste alla relevanta kostnader och intäkter redovisas på respektive verksamhet, som till exempel gemensamma lokalkostnader.

Om en kommun bedriver avfallshantering (som är en tjänst av allmänt ekonomiskt intresse, SGEI) inom det tekniska kontoret där även annan ekonomisk och kommersiell verksamhet bedrivs ska kostnader och intäkter för avfallshanteringen särredovisas. Dessutom ska även uppgifter om organisation, finansiering av olika verksamheter beskrivas, principer och metoder för beräkning och fördelning av intäkter och kostnader för olika verksamheter ska anges på ett tydligt och fullkomligt sätt.

Kravet på separat redovisning gäller t.ex. om ett offentligt bolag driver busstrafik och för detta får kommunalt stöd samtidigt som bolaget driver annan ekonomisk och kommersiell verksamhet, under förutsättning att den sistnämnda inte har upphandlats. Om däremot ett bolag enbart driver renhållning, som till 100 % är avgiftsfinansierat, krävs ingen separat redovisning.

Bevarande av information

Information från den öppna respektive separata redovisningen ska bevaras på samma sätt och under samma tid, 10 år, som gäller för övrig räkenskapsinformation. Efter beslut i enskilda fall får informationen förstöras efter tidigast fem år.

Revision

Företagets revisor eller inom kommuner och landsting de förtroendevalda revisorerna ska för varje räkenskapsår granska om en öppen redovisning och en separat redovisning för ett "företag" har fullgjorts på ett föreskrivet sätt. Revisorerna ska bl.a. granska att de "företag" som ska ha en separat redovisning gör en internredovisning för var och en av verksamheterna, korrekt fördelar kostnader och intäkter på grundval av konsekvent tillämpade och sakligt motiverade redovisningsprinciper samt klart anger vilka principer för kostnadsredovisningen som tilläm-

pats. Av den öppna redovisningen ska det särskilt framgå finansiella förbindelser som avser t.ex. kapitaltillskott, förlustbidrag och förmånliga lån.

Revisorn ska utfärda ett särskilt intyg över granskningen, vilket innebär att den inte behöver ingå i den ordinarie revisionsberättelsen. Intyget ska lämnas till stämman och styrelsen eller motsvarande lednings- och förvaltningsorganisation. Detta ska göras på samma sätt och inom samma tid som föreskrivs för revisionsberättelsen. Huvudregeln är att intyget inte ska skickas till någon myndighet. Där-
emot ska intyget sändas till Konkurrensverket om verket begär detta.

Kommentarer

Vilka krav som kan ställas på denna granskning och på det intyg som revisorerna ska utfärda kommer att utvecklas i samarbete mellan FAR (Föreningen Auktori-
serade Revisorer), Riksrevisionen samt Sveriges Kommuner och Landsting.

Tillsyn

Konkurrensverket utövar tillsyn och efterlevnad av lagen och ska vid behov kunna samla in redovisningsmaterial och överlämna denna information till Europeiska gemenskapens kommission. Konkurrensverket kan för detta besluta om ett åläggande. Ett sådant åläggande gäller omedelbart om inte något annat bestäms. Vid ett åläggande finns inte någon skyldighet att röja företagshemligheter av teknisk natur. Ett åläggande får förenas med vite. Konkurrensverkets beslut om ålägganden får överklagas hos Marknadsdomstolen.

Frågor med anledning av detta cirkulär besvaras av Ellen Heldahl, tfn 08-452 79 77, Lena Svensson, tfn 08-452 76 45 och Åsa Hjortsberg Sandgren (redovisning), tfn 08-452 77 32. Samtliga kan nås via e-post på mönstret: for-
namn.efternamn@skl.se .

SVERIGES KOMMUNER OCH LANDSTING

Avdelningen för ekonomi och styrning

Avdelningen för juridik

Hans Ekman

Clas Olsson

Bilagor

Bilaga1: Flödesschema över öppen och separat redovisning enligt
”transparenslagen”

Bilaga 2: Lag (2005:590) om insyn i vissa finansiella förbindelser m.m.