

Ekonomistyrningsverkets föreskrifter och allmänna råd till förordningen (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag

ESV Cirkulär
2013:3

beslutade den 25 oktober 2013.

Bestämmelserna träder i kraft den 1 januari 2014 och tillämpas i samband med årsredovisningen för räkenskapsåret 2013. Följande förändringar behöver dock inte tillämpas förrän i årsredovisningen för 2014:

- ändringarna av balansräkningens uppställningsform,
- förändrade krav på uppdelning på kort- och långfristiga fordringar, skulder och avsättningar,
- fördelning av posten Utlåning på löptider.

Ekonomistyrningsverket föreskriver med stöd av 11 kap. 1 § förordningen (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag att Ekonomistyrningsverkets föreskrifter till 2 kap. 4, 7 - 8 §§, 5 kap. 3 och 12 §§ och 7 kap. 1 § samt bilaga 1 och 2 till föreskrifterna till nämnda förordning ska ha följande lydelse samt beslutar om allmänna råd till 2 kap. 4 och 8 §§, 5 kap. 12 § och 7 kap. 1 §.

2 KAP 4 §

FÖRESKRIFTER

Första stycket

Allmänna uppgifter

Årsredovisningen ska sidnumreras och innehålla en innehållsförteckning där årsredovisningens obligatoriska delar enligt 4 § anges. Varje sida i årsredovisningen ska innehålla uppgift om myndighetens namn, benämningen årsredovisning och uppgift om vilket år årsredovisningen avser.

Rapportperiod och måttenhet

Myndigheten ska i respektive finansiella rapporter och noter tydligt ange

- datumet för rapportperiodens slut respektive för den period som de finansiella rapporterna och noterna avser, och
- den enhet med vilken beloppen är angivna.

Jämförelsetal

ALLMÄNNA RÅD

Första stycket

Allmänna uppgifter

Krav på allmänna uppgifter för varje sida gäller inte pärmens insida och andra sidor av tryckteknisk karaktär.

Avrundning av belopp

Beloppen i årsredovisningen bör anges i tusental kronor (tkr). I en myndighet med en beloppsmässigt särskilt stor verksamhet kan miljoner kronor (mnkr) användas när det inte leder till att väsentlig information utelämnas.

Rapportperioden

I resultaträkningen, balansräkningen, finansieringsanalysen och noterna bör rapportperioden respektive datum för periodens slut (balansräkningsuppgifter) för räkenskapsåret och jämförelseåret anges överst i varje kolumn eller motsvarande.

Val av tecken

2 KAP 7 §

FÖRESKRIFTER

Byte av redovisningsprinciper

Byte av princip får som regel ske endast om bytet krävs för anpassning till av regeringen eller ESV utgivna föreskrifter eller allmänna råd eller i övrigt kan anses leda till en klart mer rättvisande redovisning.

Om principerna för värdering, klassificering eller indelning i poster ändrats, ska posterna för det närmast föregående räkenskapsåret, såvida det är praktiskt genomförbart, räknas om eller ändras på det sätt som behövs för att de ska kunna jämföras med räkenskapsårets poster på ett meningsfullt sätt.

När myndigheten omklassificerar jämförelsetal ska myndigheten upplysa om omklassificeringens karaktär, beloppet för varje post för vilken jämförelsetalet ändrats samt anledningen till omklassificeringen. När omklassificering inte varit genomförbar, ska myndigheten upplysa om anledningen till att jämförelsetalen inte omklassificerats och om karaktären på de justeringar som skulle ha gjorts om jämförelsetalen hade omklassificerats.

Rättelse av fel

2 KAP 8 §

FÖRESKRIFTER

Årsredovisningens undertecknande

Årsredovisningen ska skrivas under av den eller de personer som utgör myndighetens ledning vid den tidpunkt då årsredovisningen ska lämnas till regeringen.

Undertecknandet ska göras i dokumentet årsredovisning och inte i en annan handling.

ALLMÄNNA RÅD

Avlämnad handling

Den handling som ska lämnas till de i 1 kap. 3 § angivna mottagarna behöver endast innehålla namn i tryckstil på den eller de som utgör myndighetens ledning.

Signering

Myndighetens arkivexemplar bör vara signerat på varje sida av myndighetens chef.

Omfattning

5 KAP 3 §

FÖRESKRIFTER

Första stycket

Anskaffningsvärde

I anskaffningsvärdet för en förvärvad tillgång ska räknas in kostnader som är direkt hänförliga till förvärvet, dvs. för att bringa tillgången på plats och i skick för att utnyttjas i enlighet med syftet med anskaffningen.

I anskaffningsvärdet för en egentillverkad tillgång ska räknas in, utöver sådana kostnader som direkt kan hänföras till produktionen av tillgången, en skälig andel av indirekta tillverkningskostnader.

Tillkommande utgifter

5 KAP 12 §

FÖRESKRIFTER

Fordringar och skulder i utländsk valuta

Monetära fordringar och skulder i utländsk valuta ska räknas om till balansdagens kurs.

Monetära fordringar och skulder som är terminssäkrade ska redovisas med utgångspunkt från den terminssäkrade kursen.

Icke-monetära fordringar och skulder redovisas till kursen vid anskaffningstidpunkten.

Omvärdering av icke-monetära poster i utländsk valuta redovisas till den valutakurs som råder den dag då omvärderingen sker.

Kursdifferenser ska redovisas i resultaträkningen det räkenskapsår de uppkommer. Valutakursvinster redovisas som finansiella intäkter och valutakursförluster som finansiella kostnader under den rubrik där differensen uppkommit

ALLMÄNNA RÅD

En terminssäkrad fordran eller skuld värderas till terminskurs. Är skillnaden mellan terminskurs och dagskurs (avistakurs) väsentlig när ett terminsavtal ingås (terminspremie), bör fordran eller skulden istället värderas till dagskursen som rådde vid terminsavtalets ingång och terminspremien periodiseras över terminsavtalets löptid. Periodiserad terminspremie redovisas som ränteintäkt respektive räntekostnad.

Monetära poster är till exempel kassa- och banktillgodohavanden, obligationer, certifikat och liknande placeringar, kundfordringar, depositioner som ska återbetalas, upplupna intäkter, fordran och skuld avseende finansiella leasingkontrakt, banklån, leverantörsskulder samt upplupna kostnader. Även pensionsavsättningar är normalt monetära poster.

Icke-monetära tillgångs- och skuldposter är till exempel aktier och andelar, materiella anläggningstillgångar, immateriella anläggningstillgångar, varulager, förskott från kunder, förutbetalda kostnader samt förutbetalda intäkter.

De valutakurser som bör användas är de som publiceras på Riksbankens webbplats och som är ett beräknat medelvärde av olika bankers köp- och säljkurser.

7 KAP 1 §

FÖRESKRIFTER

Resultaträkningen

Kostnader för personal

Upplysning ska lämnas i en not om lönekostnader, exklusive arbetsgivaravgifter, pensionspremier, och andra avgifter enligt lag och avtal (summan av utfallet på S-koderna 4111 – 4119).

Intäkter av avgifter m.m. som inte disponeras

Större delbelopp ska specificeras i not. Intäkter av bidrag från EU ska alltid särredovisas i not, med uppgift om vilka av EU:s fonder medlen avser.

Övriga erhållna medel för finansiering av bidrag

Postens sammansättning ska specificeras i not.

Lämnade bidrag

En myndighet som har flera olika typer av lämnade bidrag ska i not göra en uppdelning på postens väsentligaste beståndsdelar. En myndighet som redovisar lämnade bidrag finansierade med anslag som finansieras från EU-budgeten, ska särskilt ange den del av kostnaden som avser sådana bidrag med uppgift om vilka av EU:s fonder medlen avser.

Årets kapitalförändring

Årets kapitalförändring ska specificeras i not. I noten ska de sammanlagda beloppen för respektive anslagsfinansierad verksamhet, över- eller underskott i avgifts- eller bidragsfinansierad verksamheter samt övriga orsaker anges såvida beloppen inte är obetydliga. Om kapitalförändringen är noll för både räkenskapsåret och jämförelseåret kan noten utelämnas.

Avsättningar till/upplösning av fonder m.m. för transfereringsändamål

Balansräkningen

Utlåning

Balansposten ska i not delas upp i

- Lånefordringar
- Lånefordringar med villkorad återbetalningsskyldighet
- Utvecklingskapital/royalty

För respektive grupp av lån ska upplysning lämnas om ingående balans, nyutlåning, amorteringar samt avskrivna lån. Om olika huvudtyper av lån förekommer är det lämpligt att uppgifterna specificeras på huvudtyp av lån. Information ska även lämnas om återstående löptider för de respektive huvudtyper av lån som myndigheten redovisar.

I de fall myndigheten är leasegivare ska fordringar hänförliga till finansiella leasingavtal särredovisas.

Övriga kortfristiga fordringar

Postens sammansättning ska redovisas i en not.

Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser

Av myndigheten redovisad pensionsavsättning ska specificeras på följande sätt i en not:

Ingående avsättning
+ Årets pensionskostnad
– Årets pensionsutbetalningar
= Utgående avsättning

Övriga avsättningar

Dessa avsättningar ska specificeras i not, varvid för varje enskild avsättning uppgift lämnas om syftet med avsättningen, årets förändring och utgående balans. Dessutom ska upplysningar lämnas om den del av en avsättning som myndigheten bedömer kommer att regleras under det närmast följande räkenskapsåret.

Lån i Riksgäldskontoret

I not ska anges beviljad låneram samt ingående balans, under året nyupptagna lån och årets amorteringar.

Andra långfristiga skulder

Postens sammansättning ska redovisas i not.

Räntekontokredit i Riksgäldskontoret

I not ska anges beviljad kreditram.

Övriga kortfristiga skulder

Postens sammansättning ska redovisas i not.

Depositioner

Den del av posten som myndigheten bedömer ska regleras efter mer än tolv månader, ska i förekommande fall anges i not.

Periodavgränsningsposter

ALLMÄNNA RÅD

Resultaträkningen

Finansiella intäkter och kostnader

Ränteintäkter och kostnader som härrör från räntekonto hos Riksgäldskontoret bör särredovisas i en not. I förekommande fall särredovisas även räntor avseende lån i Riksgäldskontoret. Kravet på särredovisning gäller även andra ränteintäkter och kostnader samt övriga finansiella intäkter och kostnader som uppgår till väsentliga belopp.

Intäkter av avgifter m.m. som inte disponeras

Lämplig uppdelning kan vara t.ex. offentlighetsrättsliga avgifter, försäljningsintäkter, bidrag från EU, andra ersättningar (typ av ersättning) och finansiella intäkter (typ av intäkt) om det inte i allt väsentligt är tydligt utifrån informationen i övrigt. Med

intäkter av bidrag från EU avses sådana inkomster som myndigheten ska redovisa under inkomsttyp 6000 på statens budget.

Av noten bör även framgå hur eventuella nedskrivningar och avskrivningar av fordringar samt kursvinster och kursförluster påverkat intäkterna.

Övriga erhållna medel för finansiering av bidrag

Lämplig uppdelning kan vara typ av finansiär (t.ex. kommuner, företag, hushåll, AP-fonder) och vad medlen i huvudsak finansierat.

Avsättningar till/upplösning av fonder för transfereringsändamål

Nettoförändringen genom avsättning till/upplösning av fonder under året, liksom kostnader och intäkter, redovisas normalt per fond. En myndighet som har ett stort antal fonder kan slå samman uppgifter för flera fonder, förutsatt att information som är väsentlig för bedömningen av uppgifterna inte utelämnas.

Upplysningar om fondernas intäkter och kostnader under året redovisas i not om inte uppgifterna lämnas till regeringen i särskild årsredovisning för fondförvaltningsverksamheten eller på annat liknande sätt.

Det belopp som redovisas under denna post bör stämmas av mot förändringen av posten Fonder i balansräkningen.

Lämnade bidrag

Lämplig uppdelning kan vara verksamhetsgrenar, utgiftsområden, mottagarkategori eller annan liknande uppdelning. Om postens sammansättning är tydlig genom underindelning i resultaträkningen eller utifrån anslagsredovisningen behövs ingen uppdelning i not.

Balansräkningen

Utlåning

När det gäller Lånefordringar med villkorad återbetalningsskyldighet och Utvecklingskapital/royalty framgår det av lånevillkoren att låntagaren – under vissa förutsättningar – är skyldig att återbetala medlen. Återbetalningsskyldigheten kan exempelvis baseras på intäkter, vinster och kostnadsbesparingar hos mottagaren. För Lånefordringar med villkorad återbetalningsskyldighet är återbetalningen begränsad till utbetalt belopp (plus eventuell ränta) medan för Utvecklingskapital/royalty kan betalningen uppgå till ett belopp kan betalningen uppgå till ett belopp som överstiger det utbetalda beloppet.

Informationen om löptider bör lämnas i form av att lånestocken per huvudtyp grupperas på intervall för återstående löptider. Detta kan kompletteras med uppgifter om särskilda omständigheter som belyser de faktiskt förväntade

amorteringstidpunkterna. För lån till andra statliga myndigheter behöver lånestocken inte fördelas på löptider.

Varulager

Om posten är väsentlig bör dess sammansättning i form av typer av varor specificeras i not.

Övriga kortfristiga fordringar

Lämplig uppdelning kan vara fordringar avseende verksamhetens kostnader och intäkter med angivande av respektive typ av verksamhet, fordringar i uppbördsverksamhet samt fordringar i transfereringsverksamhet, med särredovisning av eventuella återkravsfordringar.

Avräkning med statsverket

Övriga fordringar på statens centralkonto

Ingående balans

- Inbetalningar i icke räntebärande flöde (+)
- Utbetalningar i icke räntebärande flöde (-)
- Betalningar hänförliga till anslag och inkomstitlar (+/-)

Övriga fordringar/skulder på statens centralkonto

Beräkning av postens fem delar kan vanligen göras genom att i första hand balansräkningens poster på bokslutsdagen analyseras utifrån påverkan på Avräkning med statsverket. Det innebär att främst fordringar och skulder hänförliga till icke räntebärande flöde delas upp på uppbörd, anslag i icke räntebärande flöde samt övriga fordringar och skulder på statens centralkonto. Betalningsflödena för respektive delavsnitt kan därefter beräknas som skillnaden mellan saldo och vad som faktiskt har redovisats mot anslag och inkomstitlar. I en komplicerad verksamhet kan det vara naturligt att använda schabloner vid fördelningar mellan avsnitt. Samtidigt gäller föreskrifter och allmänna råd till 2 kap. 5 § om väsentlighet för specifikationerna. Om det visar sig att saldo för respektive delområde inte är korrekt analyseras betalningar under året eller tidigare år.

På raden Fordran avseende semesterlöneskuld som inte har redovisats mot anslag bör myndigheten redovisa ackumulerad semesterlöneskuld per den 31 december 2008 hänförlig till anslagsfinansierad verksamhet som ännu inte har redovisats mot anslag, enligt 16 § i den upphävda förordningen i sin lydelse enligt 1996:1189.

Periodavgränsningsposter

Donationer används här i samma betydelse som i 2 och 3 §§ donationsförordningen (1998:140). Krav på notupplysningar i årsredovisningen finns också i 18-20 §§ donationsförordningen.

Bland förutbetalda kostnader bör den andel som avser förutbetalda hyror för lokaler framgå i not.

Upplupna intäkter bör för delar som är väsentliga delas upp på upplupna räntor, upplupna avgifter, vid behov uppdelade på olika typer, samt andra ersättningar med angivande av typ av intäkt.

Övriga kortfristiga skulder

Posten bör delas upp på innehållen skatt för egen personal och för transfereringar, skulder i (viss typ av) uppbördsverksamhet, skulder i (viss typ av) transfereringsverksamhet, väsentliga andra verksamhetsspecifika skulder samt övriga kortfristiga skulder i verksamheten, andra än skatt.

Upplupna kostnader

Av noten bör framgå hur stor del som avser semesterlöneskuld och annan löneskuld, upplupna kostnader i transfereringsverksamhet samt andra större poster.

Särredovisning av EU-medel

En myndighet som redovisar fordrings- eller skuldposter (även periodavgränsningsposter) avseende kostnader som finansieras med anslag som finansieras från EU-budgeten eller intäkter av bidrag m.m. från EU som redovisas mot inkomsttitel under inkomsttyp 6000, bör specificera dessa medel i not för respektive balanspost med angivande av vilka av EU:s fonder medlen avser.

Övriga poster i resultaträkningen och balansräkningen m.m.

Av föreskrifterna till 2 kap. 6 § följer att även andra poster än de som angivits ovan måste specificeras i not om det krävs för att förstå bl.a. resultaträkningen och balansräkningen.

Allmänt om specifikation av poster i noter

En specifikation kan innehålla en del som benämns Övrigt eller liknande, men denna del bör inte överstiga 25 procent av postens totala belopp.

Av föreskrifterna till 2 kap. 5 § framgår att reglerna om bl.a. tilläggsupplysningar inte behöver tillämpas på oväsentliga poster.

Bilaga 1

Uppställningsform för resultaträkning

RESULTATRÄKNING

Verksamhetens intäkter

Intäkter av anslag

Intäkter av avgifter och andra ersättningar

Intäkter av bidrag

Finansiella intäkter

= Summa

Verksamhetens kostnader

Kostnader för personal

Kostnader för lokaler

Övriga driftkostnader

Finansiella kostnader

Avskrivningar och nedskrivningar

= Summa

Verksamhetsutfall

Resultat från andelar i hel- och delägda företag

Uppbördsverksamhet

Intäkter av avgifter m.m. som inte disponeras

Skatteintäkter m.m.

Medel som tillförts statens budget från uppbördsverksamhet

= Saldo

Transfereringar

Medel som erhållits från statens budget för finansiering av bidrag

Medel som erhållits från myndigheter för finansiering av bidrag

Övriga erhållna medel för finansiering av bidrag

Finansiella intäkter

Finansiella kostnader

Avsättning till/upplösning av fonder m.m. för transfereringsändamål

Lämnade bidrag

=Saldo

Årets kapitalförändring

Bilaga 2

Uppställningsform för balansräkning

BALANSRÄKNING

TILLGÅNGAR

I Immateriella anläggningstillgångar

- 1 Balanserade utgifter för utveckling
- 2 Rättigheter och andra immateriella anläggningstillgångar
- 3 Förskott avseende immateriella anläggningstillgångar

II Materiella anläggningstillgångar

- 1 Byggnader, mark och annan fast egendom
- 2 Förbättringsutgifter på annans fastighet
- 3 Maskiner, inventarier och installationer m.m.
- 4 Pågående nyanläggningar
- 5 Beredskapstillgångar
- 6 Förskott avseende materiella anläggningstillgångar

III Finansiella anläggningstillgångar

- 1 Andelar i hel- och delägda företag
- 2 Andra långfristiga värdepappersinnehav
- 3 Långfristiga fordringar hos andra myndigheter
- 4 Andra långfristiga fordringar

IV Utlåning

- 1 Utlåning

V Varulager m.m.

- 1 Varulager och förråd
- 2 Pågående arbeten
- 3 Fastigheter
- 4 Förskott till leverantörer

VI Kortfristiga fordringar

- 1 Kundfordringar
- 2 Fordringar hos andra myndigheter
- 3 Övriga kortfristiga fordringar

VII Periodavgränsningsposter

- 1 Förutbetalda kostnader
- 2 Upplupna bidragsintäkter
- 3 Övriga upplupna intäkter

VIII Avräkning med statsverket

- 1 Avräkning med statsverket

IX Kortfristiga placeringar

- 1 Värdepapper och andelar

X Kassa och bank

- 1 Behållning räntekonto i Riksgäldskontoret
- 2 Övriga tillgodohavanden i Riksgäldskontoret
- 3 Kassa och bank

KAPITAL OCH SKULDER

I Myndighetskapital

- 1 Statskapital
- 2 Uppskrivningskapital
- 3 Donationskapital
- 4 Resultatandelar i hel- och delägda företag
- 5 Balanserad kapitalförändring
- 6 Kapitalförändring enligt resultaträkningen

II Fonder

- 1 Fonder

III Avsättningar

- 1 Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser
- 2 Övriga avsättningar

IV Skulder m.m.

- 1 Lån i Riksgäldskontoret
- 2 Övriga lån
- 3 Långfristiga skulder till andra myndigheter
- 4 Andra långfristiga skulder
- 5 Räntekontokredit i Riksgäldskontoret
- 6 Övriga krediter i Riksgäldskontoret
- 7 Kortfristiga skulder till andra myndigheter
- 8 Leverantörsskulder
- 9 Övriga kortfristiga skulder
- 10 Depositioner
- 11 Förskott från uppdragsgivare och kunder

V Periodavgränsningsposter

- 1 Upplupna kostnader
- 2 Oförbrukade bidrag
- 3 Övriga förutbetalda intäkter

ANSVARSFÖRBINDELSER

- 1 Statliga garantier för lån och krediter
 - 2 Övriga ansvarsförbindelser
-

MATS WIKSTRÖM