

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

ESV Cirkulär 2015:1

Beslutade den 23 oktober 2015.

Dessa bestämmelser träder i kraft den 1 januari 2016.

Ekonomistyrningsverket föreskriver med stöd av 11 kap. 1 § förordningen (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag att föreskrifter till 2 kap. 3 §, 3 kap. 2 §, 4 kap. 2 §, 7 kap. 1 §, 9 kap. 3-4 §§ samt, 10 kap. 3 § ska ha följande lydelse, samt beslutar om allmänna råd till 2 kap. 8 §, 3 kap. 2 §, 4 kap. 2 §, 9 kap. 4 § samt 10 kap. 3 §.

2 kap. 3 § Föreskrifter **Myndighetens underlag**

Särskild dokumentation

Avlämnande av den särskilda dokumentationen¹

De angivna myndigheterna ska senast den 15 februari lämna den särskilda dokumentationen till Ekonomistyrningsverket.

Handlingen ska lämnas genom elektronisk överföring (se ESV:s föreskrifter till 1 kap. 3 §).

Arbetsförmedlingen
Centrala studiestödsnämnden
Domstolsverket
Exportkreditnämnden
Fortifikationsverket
Försvarets materielverk
Försvarmakten
Försäkringskassan
Göteborgs universitet
Kammarkollegiet
Karolinska institutet

¹ Statens järnvägar har upphört och har därför tagits bort.

Kriminalvården
Kungliga tekniska högskolan
Kärnavfallsfonden
Lantmäteriet
Linköpings universitet
Luftfartsverket
Lunds universitet
Migrationsverket
Naturvårdsverket
Pensionsmyndigheten
Polismyndigheten
Regeringskansliet
Riksdagsförvaltningen
Riksgäldskontoret
Sjöfartsverket
Skatteverket
Socialstyrelsen
Statens fastighetsverk
Statens jordbruksverk
Statens tjänstepensionsverk
Statens skolverk
Stockholms universitet
Styrelsen för internationellt
utvecklingssamarbete, Sida
Svenska kraftnät
Sveriges lantbruksuniversitet
Tillväxtverket
Trafikverket
Tullverket
Umeå universitet
Uppsala universitet

2 kap. 8 § Allmänna råd

Bedömning av den interna styrningen och kontrollen

Bedömningen av den interna styrningen och kontrollen utgår från uppföljningen enligt 5 § förordningen (2007:603) om intern styrning och kontroll.

Om myndigheten bedömer att det föreligger brister inom den interna styrningen och kontrollen, behöver skälen för bedömningen framgå av dokumentation.

3 kap. 2 § Föreskrifter

Intäkter och kostnader per verksamhet och år

Investeringsbudget

Uppföljning ska ske i samma struktur som den investeringsbudget som anges i regleringsbrevet. Utfallet ska ställas mot budgeterade värden.

Med väsentliga avvikelser avses både betydande förseningar och tidigareläggningar av planerade investeringar eller om det ekonomiska utfallet avviker betydligt från investeringsbudgeten.

Avgiftsbelagd verksamhet

3 kap. 2 § Allmänna råd

Intäkter och kostnader bör fördelas enligt en övergripande indelning i verksamhetsgrenar eller motsvarande. En eventuell annan vald indelning liksom en eventuell brist på överensstämmelse mellan verksamhetens totala intäkter och kostnader och årsredovisningens finansiella delar bör kommenteras och kunna förklaras.

Investeringsbudget

Utfallssiffror bör presenteras för det år årsredovisningen avser och för de två föregående åren.

Avgiftsbelagd verksamhet

4 kap. 2 § Föreskrifter

Föreskrifterna gäller inte affärsverk

Skulder och avsättningar - definitioner

Myndigheten ska på balansräkningens passivsida redovisa förpliktelser som är hänförliga till händelser som inträffat under räkenskapsåret eller tidigare räkenskapsår, som är säkra eller sannolika till sin förekomst och som kan mätas på ett tillförlitligt sätt.

En skuld ska redovisas när det finns en förpliktelse och det är sannolikt att ett utflöde av resurser kommer att krävas för att reglera förpliktelsen. Såväl belopp som tidpunkt för när förpliktelsen ska regleras ska vara säkra.

En avsättning definieras som en skuld som är oviss till belopp och/eller till den tidpunkt då den kommer att regleras. En

avsättning ska redovisas i balansräkningen när

- a) myndigheten har en förpliktelse (legal eller informell) som en följd av en inträffad händelse,
- b) det är sannolikt att ett utflöde av resurser krävs för att reglera förpliktelsen och
- c) en tillförlitlig uppskattning av beloppet kan göras.

Avsättningar för pensioner

Övriga avsättningar

Under denna rubrik redovisas främst:

- Avsättningar avseende omstruktureringskostnader. En omstrukturering kan avse försäljning, avveckling eller omlokalisering av en verksamhet, förändringar i ledningsstruktur eller genomgripande omorganisation. En avsättning för omstrukturering ska endast göras när kriterierna för att redovisa avsättningar är uppfyllda och antingen:
 - a) ett beslut om nedläggning har fattats av regeringen eller
 - b) myndigheten har skapat ett åtagande om att omstrukturera genom att följande förhållanden föreligger:
 - Myndigheten har en fastställd, detaljerad omstruktureringsplan av vilken minst framgår:
 - vilka verksamheter som omfattas av de beslutade åtgärderna,
 - vilka anläggningar som berörs,
 - vilka platser och funktioner planen avser och vilket ungefärligt antal anställda personer som kommer att erhålla uppsägningslön,
 - vilka utgifter åtgärderna kommer att medföra och
 - under vilken tidsperiod åtgärderna ska genomföras.
- Myndigheten har, genom att påbörja genomförandet av planen eller tillkännage dess huvuddrag, skapat en välgrundad förväntan hos dem som berörs att omstruktureringen kommer att genomföras.

En avsättning för omstrukturering ska enbart omfatta de direkta utgifter som uppstår vid omstruktureringen, dvs. sådana som är betingade av omstruktureringen och saknar samband med myndighetens pågående verksamheter. Avsättning får därför inte göras för t.ex. utgifter för omskolning eller omplacering av den personal som stannar kvar i myndigheten eller för investeringar i nya system.

Om det är fråga om omstrukturering på grund av försäljning av verksamhet uppkommer ingen förpliktelse förrän det finns ett bindande försäljningsavtal.

- Avsättningar hänförliga till nedmontering och bortforsling av anläggningstillgångar enligt ESV:s allmänna råd till 5 kap. 3 §.

- Försäkringstekniska avsättningar hänförliga till försäkringar där avgifterna är försäkringsmatematiskt beräknade eller beräknade på annat sätt som syftar till en riskspridning. En förutsättning för att avsättningarna ska kunna betraktas som försäkringstekniska är att dessa vid varje tidpunkt är så stora att myndigheten kan uppfylla alla de åtaganden som kan förutses uppkomma med anledning av de ingångna avtalen.
- Avsättningar hänförliga till avgifter som mottas av en myndighet, som svarar för förvaltning av avgifterna samt för att utbetalningar sker för ändamål och enligt bestämmelser som fastställts av statsmakterna.

Finansiell leasing

Periodavgränsningsposter

Ansvarsförbindelser

Som ansvarsförbindelser ska redovisas:

- Möjliga förpliktelse, som härrör från inträffade händelser och vars förekomst bekräftas endast av att en eller flera osäkra framtida händelser, som inte helt ligger inom myndighetens kontroll, inträffar eller uteblir.
- Förpliktelse som härrör från inträffade händelser men som inte redovisas som skuld eller avsättning på grund av att det inte är sannolikt att ett utflöde av resurser kommer att krävas för att reglera förpliktelsen.
- Förpliktelse som härrör från inträffade händelser men som inte redovisas som skuld eller avsättning på grund av att förpliktelsens storlek inte kan beräknas med tillräcklig tillförlitlighet.

4 kap. 2 § Allmänna råd

Utlåning

Sambandet mellan skulder, avsättningar och ansvarsförbindelser

Graden av sannolikhet för infriande är avgörande för huruvida en förpliktelse ska redovisas som antingen skuld/avsättning i balansräkningen eller som ansvarsförbindelse inom linjen. Skulder och avsättningar har en klart högre grad av sannolikhet för infriande än ansvarsförbindelser.

Om ett utflöde av resurser blivit sannolikt för en förpliktelse som tidigare redovisats som ansvarsförbindelse, görs en omklassificering till avsättning eller skuld då bedömningen ändrats (förutom i de ytterst sällsynta fall en tillförlitlig

uppskattning inte kan göras).

ESV Cirkulär 2015:1

7 kap. 1 § Föreskrifter

Beskrivning av redovisningsprinciper

Upplysning om avvikelser från generella ekonomiadministrativa regler

Resultaträkningen

Reavinst-/förluster

Intäkter enligt 4 § avgiftsförordningen, 6 kap. 1 § kapitalförsörjningsförordningen och från tjänsteexport

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). I noten anges hur stor andel av lönesumman som avser arvoden till styrelse, kommittéer eller ej anställd personal (uppdragstagare), vilket utgör summan av utfallet på S-koderna 4112 och 4118.

Intäkter av avgifter m.m. som inte disponeras

9 kap. 3 § Föreskrifter

*Är anslaget underindelad i poster ska uppgifterna lämnas per anslagspost som myndigheten disponerar.

** Intäkterna ska specificeras på bidrag, donationer, finansiella intäkter etc. om beloppen är betydande.²

Räntekonto med kredit och annan kredit i Riksgäldskontoret

9 kap. 4 § Föreskrifter

Definitioner

Med investeringar för samhällsändamål (samhällsinvesteringar) avses i detta sammanhang investeringar som huvudsakligen finansieras med anslag enligt 2 kap. 4 eller 6 §§

² Stycket med rubrik "Investeringar i anläggningstillgångar" och den efterföljande tabellen har tagits bort.

kapitalförsörjningsförordningen (2011:210) eller med en särskild kredit i Riksgäldskontoret (övrig kreditram enligt 7 kap. 6 § budgetlagen (2011:203)).

Med verksamhetsinvesteringar avses investeringar i anläggningstillgångar som används i myndighetens verksamhet och som finansieras med lån i Riksgäldskontoret, bidrag eller finansiellt leasingavtal enligt 2 kap. 1, 3 eller 5 §§ kapitalförsörjningsförordningen (2011:210).

Med verksamhetsinvesteringar avses även investeringar i anläggningstillgångar som används i verksamheten och för vilka regeringen i särskild ordning har beslutat att de ska finansieras med anslag.

Information om investeringar

Uppgifter om investeringar ska delas upp i tre tabeller:

- Förslag till investeringsplan för samhällsinvesteringar
- Planerade verksamhetsinvesteringar
- Särskild information om planerade verksamhetsinvesteringar överstigande 20 miljoner kronor per objekt

Därutöver ska uppgifter lämnas om beräknad låneram för verksamhetsinvesteringar och eventuella övriga kreditramar för samhällsinvesteringar.

Information om investeringar ska anges i tusentals kronor (exklusive moms).

En kort redogörelse ska lämnas i anslutning till respektive tabell över vilken verksamhet som ska tillgodoses genom investeringarna. Om väsentliga ändringar har gjorts från tidigare års beräkningar ska detta kommenteras.

Förslag till investeringsplan

Förslag till investeringsplan ska lämnas i en tabell med följande struktur.

Förslag till investeringsplan

(tkr)	år -1	År 0	År 1	År 2	År 3	År 4
	Utfall	Prognos	Beräkn.	Beräkn.	Beräkn.	Beräkn.
Anskaffning och utveckling av nya investeringar						
Objekt/objektgrupp A						
Objekt/objektgrupp B						
Summa utgifter för anskaffning och utveckling						
<i>Varav investeringar i anläggningstillgångar</i>						
Väganläggningar						
Järnvägsanläggningar						
Byggnader, mark och annan fast egendom						
Maskiner, inventarier och installationer						
Beredskapstillgångar						
Finansiering						
Anslag (indelad per post)						
Övrig kreditram (lån i Riksgäldskontoret)						
Bidrag/medfinansiering						
Övrig finansiering						
Summa finansiering av anskaffning och utveckling						
Vidmakthållande av befintliga investeringar						
Objekt/objektgrupper A						
Objekt/objektgrupper B						
Summa utgifter för vidmakthållande						
<i>Varav investeringar i anläggningstillgångar</i>						
Väganläggningar						
Järnvägsanläggningar						
Byggnader, mark och annan fast egendom						
Maskiner, inventarier och installationer						
Beredskapstillgångar						
Finansiering						
Anslag (indelad per post)						
Övrig kreditram (lån i Riksgäldskontoret)						
Bidrag/medfinansiering						
Övrig finansiering						
Summa finansiering av vidmakthållande						

Samtliga utgifter för samhällsinvesteringar som beräknas kunna redovisas som anläggningstillgång ska ingå i anskaffning och utveckling av nya investeringar eller vidmakthållande av befintliga investeringar. Även investeringsrelaterade utgifter som inte beräknas redovisas som anläggningstillgång ska ingå i tabellen.

I avsnittet Vidmakthållande av befintliga investeringar redovisas åtgärder för vidmakthållande som bibehåller investeringarnas långsiktiga kapacitet, t.ex. reinvesteringar och andra underhållsåtgärder som är väsentliga. Löpande drift och mindre underhållsåtgärder ska inte redovisas i förslaget till investeringsplanen.

I avsnittet Varav investeringar i anläggningstillgångar redovisas utgifter för anskaffning och utveckling av nya investeringar samt vidmakthållande av befintliga investeringar, som beräknas bli redovisade som anläggningstillgångar, uppdelat per tillgångsslag. Investeringar i pågående nyanläggningar ska hänföras till den post där de slutligt kommer att redovisas när tillgångarna är färdigställda. Vid behov kan ytterligare poster för tillgångsslag läggas till i avsnittet.

Om utgifter för anskaffning och utveckling av nya investeringar samt vidmakthållande av befintliga investeringar finansieras från flera anslagposter/delposter ska en uppdelning göras per post

Planerade verksamhetsinvesteringar

Uppgifter om verksamhetsinvesteringar ska lämnas i en tabell med följande struktur.

Verksamhetsinvesteringar

(tkr)	År -1	År 0	År 1	År 2	År 3	År 4
	Utfall	Prognos	Beräkn.	Beräkn.	Beräkn.	Beräkn.
Immateriella investeringar						
Datasystem, rättigheter m.m.						
Materiella investeringar						
Maskiner, inventarier och installationer m.m.						
Byggnader, mark och annan fast egendom						
Övriga verksamhetsinvesteringar						
Summa verksamhetsinvesteringar						
Finansiering						
Lån i Riksgäldskontoret (2 kap. 1 § kapitalförsörjningsförordningen)						
Bidrag (2 kap. 3 § kapitalförsörjningsförordningen)						
Finansiell leasing (2 kap. 5 § kapitalförsörjningsförordningen)						
Anslag (efter medgivande av regeringen)						
Summa finansiering						

Investeringar i pågående nyanläggningar ska hänföras till den post där de slutligt kommer att redovisas när tillgångarna är färdigställda.

Investeringar i förbättringsutgifter på annans fastighet ska hänföras till Övriga verksamhetsinvesteringar.

Särskild information om verksamhetsinvesteringar

Särskild information om verksamhetsinvesteringar ska lämnas för investeringar som antingen

- har påbörjats men ännu inte färdigställt, eller
- är planerade att påbörjas innevarande eller nästföljande budgetår.

Uppgifterna ska lämnas i en tabell i följande struktur.

Särskild information om verksamhetsinvesteringar

(tkr)	Totalt	Ack. utfall	År 0 Prognos	År 1 Beräkn.	År 2 Beräkn.	År 3 Beräkn.	År 4-XX Beräkn.
Verksamhetsinvesteringar per objekt							
Objekt X							
Objekt Y							
Summa utgifter för investeringar							
Finansiering							
Lån i Riksgäldskontoret (2 kap. 1 § kapitalförsörjningsförordningen)							
Bidrag (2 kap. 3 § kapitalförsörjningsförordningen)							
Leasing (2 kap. 5 § kapitalförsörjningsförordningen)							
Anslag (efter medgivande av regeringen)							
Summa finansiering							
Varav investeringar i anläggningstillgångar							
Datasystem, rättigheter m.m.							
Maskiner och inventarier							
Fastigheter och mark							
Övriga verksamhetsinvesteringar							
Summa investeringar i anläggningstillgångar							

Övrig kreditram för samhällsinvesteringar

Om samhällsinvesteringar finansieras med en särskild kredit i Riksgäldskontoret (övrig kreditram) ska myndigheten lämna information om denna kredit, räntor och kreditram i en tabell med följande struktur.

Övrig kreditram och räntor för investeringar i samhällsändamål

(tkr)	år -1 Utfall	År 0 Prognos	År 1 Beräkn.	År 2 Beräkn.	År 3 Beräkn.	År 4 Beräkn.
IB lån i Riksgäldskontoret						
Nyupplåning						
Amorteringar						
UB lån i Riksgäldskontoret						
Beslutad/föreslagen låneram						
Ränteutgifter						
Finansiering av räntor och avskrivningar						
Utgiftsområde xx anslag xx						
Övrig finansiering						

Om det finns flera kreditramar för samhällsinvesteringar ska myndigheten lämna informationen för respektive kredit.

Låneram för verksamhetsinvesteringar

Myndigheten ska lämna information om lån för verksamhetsinvesteringar i Riksgäldskontoret, räntor och låneram i en tabell med följande struktur.

Låneram och räntor för verksamhetsinvesteringar

(tkr)	år -1 Utfall	År 0 Prognos	År 1 Beräkn.	År 2 Beräkn.	År 3 Beräkn.	År 4 Beräkn.
IB lån i Riksgäldskontoret						
Nyupplåning						
Amorteringar						
UB lån i Riksgäldskontoret						
Beslutad/föreslagen låneram						
Ränteutgifter						
Finansiering av räntor och avskrivningar						
Utgiftsområde xx anslag xx						
Övrig finansiering						

9 kap. 4 § Allmänna råd**Investeringar**

Regler om hur investeringar i anläggningstillgångar finansieras finns i 2 kap. kapitalförsörjningsförordningen (2011:210).

Förslag till investeringsplan

Myndigheten får bestämma indelningen i objekt/objektgrupper i förslaget till investeringsplan, om inte regeringen har beslutat annat.

Utgifter för vidmakthållande av befintliga investeringar bör redovisas i samma struktur som Anskaffning och utveckling av nya investeringar.

Fastighetsförvaltande myndigheter ska även beakta de krav som finns i 8-9 §§ förordningen (1993:527) om förvaltning av statliga fastigheter när information om investeringar lämnas i budgetunderlaget.

Särskild information om verksamhetsinvesteringar

Gränsvärdet 20 miljoner kronor per objekt avser anläggningstillgångens bedömda totala anskaffningsvärde. Därutöver bör uppgifter lämnas om väsentliga utgifter som hänförs till objektet men som inte redovisas som anläggningstillgång.

Uppgifter om ett objekt bör lämnas i budgetunderlaget för tiden fram till det att investeringen är färdigställd.

Om uppbyggnad av tillgången löper över mer än fyra år redovisas återstående utgifter och planerat färdigställandeår för investeringen i sista kolumnen. Flera tillgångar av samma art bör hanteras som ett objekt i tabellen.

10 kap. 3 § Föreskrifter

Förslag till investeringsplan

Information om investeringar ska anges i tusentals kronor (exklusive moms).

En kort redogörelse ska lämnas i anslutning till respektive tabell över vilken verksamhet som ska tillgodoses genom investeringarna. Om väsentliga ändringar har gjorts från tidigare års beräkningar ska detta kommenteras.

Redogörelsen ska lämnas i en tabell med följande struktur.

Förslag till investeringsplan

(tkr)	år -1	År 0	År 1	År 2	År 3	År 4
	Utfall	Prognos	Beräkn.	Beräkn.	Beräkn.	Beräkn.
Anskaffning och utveckling av nya investeringar						
Objekt/objektgrupp A						
Objekt/objektgrupp B						
Summa utgifter för anskaffning och utveckling						
<i>Varav investeringar i anläggningstillgångar</i>						
Maskiner och inventarier						
Fastigheter och markanläggningar						
Beredskapstillgångar						
Övriga investeringar						
Finansiering						
Övrig kreditram (lån i Riksgäldskontoret)						
Egna medel						
Bidrag/medfinansiering						
Anslag (indelad per post)						
Övrig finansiering						
Summa finansiering av anskaffning och utveckling						
Vidmakthållande av befintliga investeringar						
Objekt/objektgrupper A						
Objekt/objektgrupper B						
Summa utgifter för vidmakthållande						
<i>Varav investeringar i anläggningstillgångar</i>						
Maskiner och inventarier						
Fastigheter och markanläggningar						
Beredskapstillgångar						
Övriga investeringar						
Finansiering						
Övrig kreditram (lån i Riksgäldskontoret)						
Egna medel						
Bidrag/medfinansiering						
Anslag (indelad per post)						
Övrig finansiering						
Summa finansiering av vidmakthållande						

Samtliga utgifter som beräknas kunna redovisas som anläggningstillgång ska ingå i anskaffning och utveckling av nya investeringar eller vidmakthållande av befintliga investeringar. Även investeringsrelaterade utgifter som inte beräknas redovisas som anläggningstillgång ska ingå i tabellen.

I avsnittet Vidmakthållande av befintliga investeringar redovisas åtgärder för vidmakthållande som bibehåller investeringarnas långsiktiga kapacitet, t.ex. reinvesteringar och andra underhållsåtgärder som är väsentliga. Löpande drift och underhåll ska inte finnas med i förslaget till investeringsplan.

I avsnittet Varav investeringar i anläggningstillgångar redovisas de utgifter för anskaffning och utveckling av nya investeringar samt vidmakthållande av befintliga investeringar, som beräknas bli redovisade som anläggningstillgångar, uppdelat per tillgångsslag. Investeringar i pågående nyanläggningar ska hänföras till den post där de slutligt kommer att redovisas när tillgångarna är färdigställda. Vid behov kan ytterligare poster för tillgångsslag läggas till i avsnittet.

Om utgifter för anskaffning och utveckling av nya investeringar samt vidmakthållande av befintliga investeringar finansieras från

flera anslagsposter/delposter ska en uppdelning göras per post.

ESV Cirkulär 2015:1

Övrig kreditram för investeringar

Om investeringar finansieras med en särskild kredit i Riksgäldskontoret (övrig kreditram) ska information lämnas om denna kredit, räntor och kreditram i en tabell enligt den struktur som framgår nedan.

Övrig kreditram och räntor för investeringar

	år -1	År 0	År 1	År 2	År 3	År 4
(tkr)	Utfall	Prognos	Beräkn.	Beräkn.	Beräkn.	Beräkn.
IB lån i Riksgäldskontoret						
Nyupplåning						
Amorteringar						
UB lån i Riksgäldskontoret						
Beslutad/föreslagen låneram						
Ränteutgifter						
Finansiering av räntor och avskrivningar						
Utgiftsområde xx anslag xx						
Övrig finansiering						

Om det finns flera kreditramar för samhällsinvesteringar ska myndigheten lämna informationen för respektive kredit.

10 kap. 3 § Allmänna råd

Förslag till investeringsplan

Affärsverket får bestämma indelningen i objekt/objektgrupper i förslaget till investeringsplan, om inte regeringen har beslutat annat.

Utgifter för vidmakthållande av befintliga investeringar bör delas in i samma struktur som Anskaffning och utveckling av nya investeringar.

MATS WIKSTRÖM

Curt Johansson

Anne-Marie Ögren

Tomas Kjerf