

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

beslutade den 27 oktober 2006.

Dessa bestämmelser träder i kraft den 1 januari 2007.

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

3 KAP. 3 §

FÖRESKRIFTER

Redovisningens innehåll skall anpassas till myndighetens specifika förutsättningar och regeringens behov av information.

Redovisningen skall baseras på dokumenterade data och mätmetoder.

3 KAP. 3 §

ALLMÄNNA RÅD

Med kompetensförsörjning avses här att säkerställa att kompetens finns för att nå verksamhetens mål och tillgodose dess behov på både kort och lång sikt. Med verksamhetens mål avses myndighetens mål enligt 3 kap. 1 § första stycket.

Analysen och bedömningen bör avse de sammantagna åtgärder som vidtagits i relation till verksamhetens mål. Det kan t.ex. avse åtgärder som syftar till att attrahera, rekrytera, utveckla, behålla och avveckla kompetens samt åtgärder för kompetensöverföring.

4 KAP. 2 §

FÖRESKRIFTER

Föreskrifterna gäller inte affärsverk.

Uppställningsform

Balansräkningen skall upprättas enligt den uppställningsform som anges i bilaga 2.

De rubriker och poster som anges i uppställningsformen skall tas upp var för sig i angiven ordningsföljd. Benämningen på rubrikerna får inte ändras. Myndigheten skall dock ta bort en rubrik⁷ eller en post⁸ om den saknar en sådan verksamhet. Posternas benämning får anpassas till den egna verksamheten och nya poster får tillföras under respektive rubrik. En förutsättning är dock att nya poster kan inrapporteras till statsredovisningen i enlighet med ESV:s föreskrifter och allmänna råd till 21 § förordningen (2000:606) om myndigheters bokföring.

Beredskapstillgångar

En myndighet som har en civil eller militär beredskapsuppgift som medför att den anskaffar varor och inventarier m.m. för att klara landets försörjning i ett krisläge eller för att genomföra uppgifter i krig, skall redovisa dessa tillgångar bland materiella anläggningstillgångar, under posten Beredskapstillgångar.

Utlåning

Under rubriken Utlåning skall myndigheten redovisa lånefordringar som uppstår i utlåningsverksamhet samt fordringar hänförliga till finansiella leasingavtal där myndigheten är leasegivare.

Myndighetskapital

Om regeringen har beslutat att via statsbudgeten täcka under tidigare år uppkomna underskott i avgifts- eller bidragsfinansierad verksamhet skall dessa medel redovisas direkt i balansräkningen under berörd post under rubriken Myndighetskapital.

Statskapital

Under posten Statskapital skall redovisas

- anslagsmedel som myndigheten använt för att finansiera anläggningstillgångar med undantag av det fall som avses i 9 § kapitalförsörjningsförordningen (1996:1188),

⁷ Rubriker är numrerade med romerska siffror.

⁸ Poster är numrerade med arabiska siffror.

- särskilt anvisade anslagsmedel som myndigheten använt för att finansiera rörelsekapital⁹,
- kapital som enligt myndighetens eller regeringens beslut skall överföras från annan kapitalpost till statskapital (som regel i syfte att konsolidera statskapitalet),
- belopp varmed värdet av anläggningstillgång skrivs upp om detta enligt regeringens beslut skall tillföras statskapital.

Donationskapital

Under posten Donationskapital skall redovisas mottagna donationer som inte uppfyller stiftelselagens (1994:1220) kriterier för stiftelse och där givaren/donatorn ställt krav på att donationen inte får förbrukas.

Kapitalförändring enligt resultaträkningen samt Balanserad kapitalförändring

Till posten Kapitalförändring enligt resultaträkningen skall föras det saldo mellan intäkter och kostnader som redovisats i årets resultaträkning. Detta belopp skall nästföljande år överföras till Balanserad kapitalförändring eller i förekommande fall, annan kapitalpost.

Fonder

Vissa myndigheter, som handhar statliga transfereringar, redovisar i sina balansräkningar poster som i huvudsak utgör saldon mellan ackumulerade inbetalningar och utbetalningar avseende transfereringar som inte finansieras med anslag. Denna typ av poster utgör inte en förpliktelse så som sådana definieras nedan och skall därför inte redovisas som en skuld eller en avsättning. I stället skall de redovisas under rubriken Fonder.

Skulder och avsättningar - definitioner

Myndigheten skall 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.

Som *skuld* skall redovisas förpliktelser som är säkra med avseende på såväl belopp som tidpunkt då de skall infrias.

Som *avsättningar* skall redovisas förpliktelser som är ovissa till belopp och/eller till den tidpunkt då de skall infrias.

Avsättningar för pensioner

En myndighet skall i sin balansräkning som avsättning för pensioner redovisa sådana pensionsförpliktelser som myndigheten själv svarar för. Avsättningar skall redovisas till det försäkringstekniska värdet av alla avtalsenliga och frivilliga pensionsåtaganden beräknade med ledning av de försäkringstekniska grunder som Statens pensionsverk använder.

⁹ Gäller f.n. främst myndigheter med regressfordringar.

Pensionsförpliktelser för vilka premier betalas till Statens pensionsverk, redovisas av Statens pensionsverk.

Så kallade antastbara pensionsförpliktelser¹⁰ skall tas upp som avsättning till den del det bedöms sannolikt att myndigheten kommer att stå för förpliktelsen. Återstående del av förpliktelsen redovisas inom linjen.

I de fall en myndighet gör avsättning för pensionsförpliktelser skall myndigheten även göra avsättning för särskild löneskatt baserat på pensionsförpliktelsens storlek. Avsättning för särskild löneskatt på pensionsförpliktelser skall redovisas under posten Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser och särredovisas i bokföringen.

Övriga avsättningar

Under denna rubrik redovisas främst:

- Avsättningar avseende framtida utgifter för nedläggning av verksamhet, i de fall myndigheten har påbörjat genomförandet före balansdagen eller då ett formellt beslut om nedläggning har fattats av regeringen eller av myndighetens styrelse om den har befogenhet att fatta sådana beslut.
- 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 skall 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 statsmakterna¹¹.

Finansiell leasing

Ett finansiellt leasingavtal är ett leasingavtal där de ekonomiska risker och fördelar som förknippas med ägandet av ett objekt i allt väsentligt överförs från leasegivaren till leasetagaren. Äganderätten kan men behöver inte slutligen övergå till leasetagaren.

Anläggningstillgångar som innehas enligt ett finansiellt leasingavtal skall redovisas hos myndigheten som anläggningstillgång och förpliktelsen att i framtiden betala leasingavgifter som skuld. Tillgångarna och skulderna tas upp under aktuella poster i balansräkningen.

¹⁰ Sådana förpliktelser kan avse exempelvis pensionsförpliktelser som enligt tidigare träffade avtal kan komma att infrias innan den anställde fyller 65 år.

¹¹ Här kan framför allt premiereserven i det allmänna pensionssystemet komma i fråga.

Periodavgränsningsposter

Som *upplupna bidragsintäkter* skall redovisas bidragsinkomster som ännu inte erhållits och beloppsmässigt motsvaras av periodens kostnader. Upplupna bidragsintäkter får endast redovisas i de fall skriftligt avtal föreligger.

Som *oförbrukade bidrag* skall redovisas erhållna bidragsinkomster som periodiseras för att täcka framtida kostnader.

Ansvarsförbindelser

Som ansvarsförbindelser skall redovisas:

- Möjliga förpliktelser, 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.
- Förpliktelser som härrör från inträffade händelser men som inte redovisas som skuld eller avsättning på grund av att det inte är troligt att ett utflöde av resurser kommer att krävas för att reglera förpliktelsen.
- Förpliktelser 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

Med en lånefordran avses en finansiell tillgång som uppstår när en långivare överlämnar kontanter eller andra tillgångar till en låntagare som är skyldig att återbetala dessa, antingen på en angiven dag, på angivna dagar eller vid anfordran. En lånefordran löper vanligtvis med ränta.

Bidrag skall normalt sett inte återbetalas. Återbetalning kan dock förekomma om mottagaren inte iakttar villkor och föreskrifter för bidraget i fråga eller om någonting oväntat inträffar som rubbar förutsättningarna för bidraget. Ett sådant återkrav av bidrag redovisas under balansposten Övriga fordringar.

Donationskapital

Donationer används här i samma betydelse som i 2 och 3 §§ donationsförordningen (1998:140).

Sådan avkastning som enligt donationsurkunden inte får förbrukas redovisas under donationskapital medan avkastning som får förbrukas redovisas under balanserad kapitalförändring.

Avsättningar för pensioner

Pensionsersättningar motsvarande avgångsvederlag och dylikt bör redovisas under posten Avsättningar för pensioner.

Finansiell leasing

Följande är exempel på situationer eller villkor som är karaktäristiska för ett finansiellt leasingavtal:

- Leasingobjektet övergår i leasetagarens ägo vid slutet av leasingperioden.
- Leasetagaren äger rätt att köpa leasingobjektet till ett pris som understiger förväntat verkligt värde så mycket att det vid leasingavtalets början framstår som rimligt säkert att rätten kommer utnyttjas.
- Leasingperioden täcker huvuddelen av leasingobjektets ekonomiska livslängd.
- Nuvärdet av minimileaseavgifterna vid leasingavtalets början är i det närmaste lika stort som leasingobjektets verkliga värde.
- Leasingobjektet är av en så speciell karaktär att endast leasetagaren kan använda objektet utan väsentliga modifieringar.
- Leasingobjektet kan inte enkelt bytas ut mot ett annat objekt.
- Om leasetagaren enligt avtalet kan säga upp avtalet i förtid får leasetagaren bära de förluster leasegivaren åsamkas på grund av uppsägningen.
- Vinst och förluster som hänför sig till förändringar av det verkliga värdet av objektets restvärde tillfaller leasetagaren.
- Leasetagaren har möjlighet att förlänga avtalet mot en avgift som är väsentligt lägre än en marknadsmässig avgift.

Verkligt värde

Det belopp till vilket en tillgång skulle kunna överlåtas mellan kunniga parter som är oberoende av varandra och som har intresse av att transaktionen genomförs.

Minimileaseavgifter

De betalningar, exklusive variabla avgifter, serviceavgifter och skatter, som skall betalas av leasetagaren till leasegivaren under leasingperioden.

Ansvarsförbindelser

Exempel på förpliktelser som tas upp som ansvarsförbindelse är

- Garantiåtaganden, t.ex. kreditgarantier och lånegarantier,
- Förpliktelser där tvist föreligger, t.ex. rörande huruvida en skuld bör belasta myndigheten eller ej.

Att ansvarsförbindelser uppkommer till följd av att förpliktelsens storlek inte kan beräknas med tillräcklig tillförlitlighet är ytterst ovanligt.

Sambandet mellan skulder, avsättningar och ansvarsförbindelser

Graden av sannolikhet för infriande är avgörande för huruvida en förpliktelse skall 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 troligt 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).

7 KAP.1 §

FÖRESKRIFTER

Beskrivning av redovisningsprinciper

I årsredovisningen skall ingå en beskrivning av tillämpade redovisnings- och värderingsprinciper.

Upplysning om avvikelser från generella ekonomiadministrativa regler

Myndigheten skall i årsredovisningen lämna uppgift om alla, av regeringen eller föreskrivande myndighet fattade beslut, som innebär avsteg från generella ekonomiadministrativa regler. Uppgiften lämnas lämpligen i anslutning till myndighetens beskrivning av tillämpade redovisningsprinciper.

Resultaträkningen

Reavinst/-förluster

Upplysning om över- eller underskott som uppstår vid försäljning av egendom skall lämnas i en not. Om överskott eller underskott (inte nettot mellan dessa) är obetydliga behöver upplysning inte lämnas.

Vid köp och försäljning av fastighet efter räkenskapsårets utgång skall myndigheten lämna upplysning om aktuellt objekt, motpart, överenskommen köpeskilling samt beräknad reavinst/-förlust. I förekommande fall skall hänvisning även göras till regeringsbeslut om köp eller försäljning.

Intäkter av avgifter enligt 4 § avgiftsförordningen

Myndigheten skall i en not till posten Intäkter av avgifter och andra ersättningar redovisa de avgiftsinkomster som avses i 4 § avgiftsförordningen (1992:191).

Kostnader för personal

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

Årets kapitalförändring

I en förvaltningsmyndighet som huvudsakligen är anslagsfinansierad består posten Årets kapitalförändring främst av en periodiseringsdifferens mellan de kostnader som myndigheten redovisar och de inkomster som den tillgodogör sig från statsbudgeten. I en not skall upplysning lämnas om detta förhållande.

Hos vissa myndigheter ingår i Årets kapitalförändring dessutom över- eller underskott av avgifts- eller bidragsfinansierade verksamheter. I noten skall de sammanlagda beloppen för avgifts- respektive bidragsfinansierad verksamhet anges såvida beloppen inte är obetydliga.

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

Upplysning om hur årets avsättningar och upplösningar fördelar sig mellan fonder och eventuella avsättningar för transfereringsändamål skall lämnas i en not. Om inte närmare upplysningar om fonderna och avsättningarna lämnas till regeringen i särskild ordning, skall dessutom fondernas och avsättningarnas kostnader och intäkter redovisas på ett överskådligt sätt i en not.

Verksamhet med icke-disponibla intäkter

En myndighet kan för viss verksamhet erhålla avgifter som skall avräknas mot en inkomstittel (myndigheten har följaktligen inte rätt att disponera avgiftsintäkterna). Om verksamheten inte är obetydlig bör en redogörelse för denna lämnas i en not eller - om verksamheten omfattas av återrapporteringskrav enligt 3 kap. som behandlar resultatredovisningen. Därvid skall bl.a. upplysningar lämnas om kostnader och intäkter för verksamheten i fråga. Där så är möjligt skall det samlade ekonomiska resultatet för verksamheten visas, både för året och ackumulerat från tidigare år. Om inte regeringen föreskrivit annat behöver särredovisning ske endast om det finns ett tydligt samband mellan kostnaderna för de prestationer myndigheten utför och avgifterna för dessa.

Upplysningar för jämförelseändamål

Myndigheten skall i not(er) lämna tilläggsupplysningar om sådana händelser och transaktioner - samt effekten av dessa - som kan försvåra en bedömning av myndighetens finansiella resultat eller försvåra rättvisande jämförelser (exempelvis med tidigare år). Exempel på sådana händelser och transaktioner är nedskrivningar, försäljning av betydande anläggningstillgångar, överlåtelse eller nedläggning av verksamhet eller liknande omstruktureringar, arbetskonflikter, ändringar i uppskattningar och bedömningar och rättelse av fel i tidigare års räkenskaper.

Balansräkningen

För följande balansposter skall tilläggsupplysningar lämnas:

Immateriella anläggningstillgångar

I de fall en längre avskrivningstid än fem år tillämpas skall det i en not lämnas upplysning om detta. I noten skall i så fall också anges skälen för den längre avskrivningstiden.

Materiella anläggningstillgångar

För varje post skall uppgift lämnas om

1. tillgångarnas anskaffningsvärde,
2. tillkommande och avgående tillgångar,
3. överföringar,
4. årets avskrivningar,
5. årets nedskrivningar,
6. årets uppskrivningar,
7. ackumulerade avskrivningar,
8. ackumulerade nedskrivningar,
9. ackumulerade uppskrivningar, samt
10. korrigeringar av tidigare års avskrivningar, nedskrivningar och uppskrivningar.

I de fall taxeringsvärde finns skall detta anges. I noten anges också avskrivningstider för skilda tillgångsslag om detta inte framgår av avsnittet om värderingsprinciper.

Nedskrivning

I samband med en väsentlig nedskrivning skall de överväganden som ledde fram till beslutet presenteras i årsredovisningen.

Uppskrivning

I samband med en uppskrivning skall de överväganden som ledde fram till beslutet presenteras i årsredovisningen. Därvid skall information lämnas om uppskrivningsbelopp och under vilken post på balansräkningens passivsida som uppskrivningsbeloppet redovisats.

Finansiell leasing

Anläggningstillgångar som innehas enligt ett finansiellt leasingavtal skall särredovisas i not till aktuell tillgångspost.

Civila beredskapstillgångar

- lager av insatsvaror m.m.,
- lager av maskiner och inventarier m.m., samt
- övriga beredskapstillgångar.

*Andelar i dotter- och intresseföretag*¹⁴

I not skall anges vilka företag som bildats genom avknoppning från myndigheten och i vilka företag myndigheten medverkat vid bildandet. För vart och ett av företagen skall upplysning lämnas om dels hur många andelar som myndigheten innehar, dels andelarnas anskaffningsvärde, nominella värde, bokförda värde och eventuella börsvärde på bokslutsdagen. I noten skall även annan information av väsentlig betydelse lämnas.

¹⁴ Med andelar avses aktier och andelar i juridiska personer.

Andra långfristiga värdepappersinnehav

Posten skall specificeras i not, varvid uppgift om det bokförda värdet och marknadsvärdet eller motsvarande skall anges per tillgångsslag.

Långfristiga fordringar

Långfristiga fordringar skall specificeras i not.

Utlåning

Balansposten skall i not delas upp i

- Lånefordringar
- Lånefordringar med villkorad återbetalningsskyldighet
- Utvecklingskapital/royalty

För respektive grupp av lån skall 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.

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

Periodavgränsningsposter

Större delbelopp som ingår i periodavgränsningsposterna på balansräkningens tillgångssida skall specificeras i not.

Avräkning med statsverket

Postens sammansättning skall redovisas i en not. Redovisningen skall ställas upp på följande sätt. Beloppen för posterna anslag respektive inkomstitlar skall nettoredovisas.

Ingående balans

Avräknat mot statsbudgeten:

- Anslag
- Inkomstitlar

Avräknat mot statsverkets checkräkning:

- Anslagsmedel som tillförts räntekonto
- Medel från räntekonto som tillförts inkomstitel
- Uppbördsmedel m.m.
- Transfereringar m.m.
- Ingångsvärde på räntekonto

Utgående balans

Värdepapper och andelar

Posten skall specificeras i not, varvid uppgift om det bokförda värdet och marknadsvärdet eller motsvarande skall anges per tillgångsslag.

Behållning räntekonto i Riksgäldskontoret

I not skall anges i vilken utsträckning behållningen på räntekontot uppskattningsvis fördelar sig på anslag, avgifter, bidrag från annan statlig myndighet, donationer och övriga icke statliga bidrag samt övriga medel. Myndigheten skall även ange de viktigaste faktorerna som påverkar saldots utveckling samt hur stor del av saldot som motsvarar myndighetens kortsiktiga likviditetsbehov (30 dagar).

Statskapital

Statskapitalets förändring under året skall specificeras i not. I förekommande fall skall därvid en uppdelning göras på statskapital med, respektive utan, avkastningskrav.

Avkastning

Myndigheter som har statskapital med avkastningskrav skall i not ange den i enlighet med regeringens krav beräknade avkastningen. Om avkastningskravet inte kunnat tillgodoses under föregående räkenskapsår skall skillnaden mellan begärd avkastning och den avkastning som myndigheten inbetalat redovisas inom linjen i balansräkningen, varvid även ackumulerade belopp redovisas (jfr 25 § kapitalförsörjningsförordningen (1996:1188)).

Balanserad kapitalförändring

Posten Balanserad kapitalförändring skall specificeras i not. Om föregående års, i resultaträkningen redovisade kapitalförändring, inte i sin helhet förts till posten Balanserad kapitalförändring skall en redogörelse lämnas för hur kapitalförändringen disponerats.

Avsättningar

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

Ingående avsättning
+ Årets pensionskostnad
- Årets pensionsutbetalningar
= Utgående avsättning

Övriga avsättningar

Dessa avsättningar skall specificeras i not, varvid för varje enskild avsättning uppgift lämnas om syftet med avsättningen, årets förändring och utgående balans.

Lån i Riksgäldskontoret

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

Räntekontokredit i Riksgäldskontoret

I not skall anges dels beviljad kreditram, dels hur sammansättningen av räntekontots saldo uppskattningsvis fördelar sig på anslag, avgifter, bidrag från annan

statlig myndighet, donationer och övriga icke statliga bidrag samt övriga medel. Myndigheten skall även ange de viktigaste faktorerna som påverkar saldots utveckling samt hur stor del av saldot som motsvarar myndighetens kortsiktiga likviditetsbehov (30 dagar).

Periodavgränsningsposter

Posten oförbrukade bidrag skall specificeras i not uppdelat på bidrag från annan statlig myndighet och bidrag från icke statliga organisationer eller privatpersoner. Om det i posten ingår oförbrukade donationer skall även dessa anges. För övriga poster skall större belopp specificeras i not.

Redovisning inom linjen

Till varje sammanslagen post inom linjen skall det finnas en not som visar vilka olika typer av ansvarsförbindelser som finns.

Finansieringsanalysen

Justerade poster

Skillnaden mellan poster i resultaträkningen och motsvarande poster i finansieringsanalysen skall redovisas i not.

7 KAP. 1 §

ALLMÄNNA RÅD

Tilläggsupplysningar bör presenteras som noter till årsredovisningshandlingarna. En tilläggsupplysning avser inte alltid en speciell post i någon av dessa handlingar. Vissa upplysningar är av mer allmän karaktär. Dessa lämnas lämpligen som noter i notavsnittets inledning. De noter av allmän karaktär som enligt föreskrifterna kan krävas är

- beskrivning av redovisningsprinciper (7 kap.1 §),
- upplysning om avvikelser från generella ekonomiadministrativa regler, vilka beslutats av regeringen eller föreskrivande myndighet (7 kap. 1 §),
- redogörelse för och motivering av avvikelse från allmänna råd m.m. (2 kap. 6 §),
- förklaringar till bristande överensstämmelse mellan uppgifter i resultatredovisningen och årsredovisningen i övrigt (3 kap. 2 §), samt
- ersättning m.m. till styrelseledamöter och ledande befattningshavare (7 kap. 2 §).

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.

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

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

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 som överstiger det utbetalda beloppet.

Behållning räntekonto respektive Räntekontokredit i Riksgäldskontoret

För att möjliggöra aggregering bör nedanstående mall användas i tillämpliga delar. Om övriga medel uppgår till ett väsentligt belopp bör dessa specificeras. Som framgår av exemplet kan vissa delsaldon vara positiva och vissa negativa. Vid uppskattning av saldots sammansättning kan schablonmässiga metoder användas.

Behållning räntekonto	tkr
Anslagsmedel	200
Avgifter	-10
Bidrag från annan statlig myndighet	5
Donationer	50
Övriga icke statliga bidrag	20
Övriga medel	-15
Summa behållning på räntekonto	250
varav kortsiktigt likviditetsbehov	160

Leverantörsskulder och kundfordringar utgör exempel på poster som bör beaktas vid uppskattning av det kortsiktiga likviditetsbehovet.

Tillgångsslag

Med tillgångsslag avses t.ex. aktier, statsskuldväxlar, statsobligationer och andelar i värdepappersfonder.

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.

YVONNE GUSTAFSSON