

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

beslutade den 18 oktober 2002.

Dessa bestämmelser träder i kraft den 1 januari 2003.

Bestämmelserna i detta cirkulär avseende föreskrifterna och allmänna råden till 1 kap. 3 § och 2 kap. 2 och 8 §§ om avlämnande av årsredovisningen samt föreskrifterna till 2 kap. 4 § första stycket om jämförelsetal för noter till finansieringsanalysens poster skall dock tillämpas i fråga om den årsredovisning som upprättas för räkenskapsåret 2002.

Ekonomistyrningsverket föreskriver följande med stöd av 11 kap. 1 § förordningen (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag.

**1 KAP. 3 §**

**FÖRESKRIFTER**

Årsredovisning, delårsrapport och budgetunderlag skall ställas till regeringen och lämnas till berört fackdepartement. Handlingarna skall därutöver lämnas till nedanstående:

- Arbetsgivarverket
- Ekonomistyrningsverket
- Finansdepartementet
- Riksdagens utredningstjänst
- Riksrevisionsverket
- Statskontoret

Ifall frågor om totalförsvaret behandlas skall handlingarna även lämnas till

- Försvarsdepartementet och
- Krisberedskapsmyndigheten.

Handlingarna skall lämnas genom elektronisk överföring och i ett pappersexemplar.

*Offentlig spridning av årsredovisningen*

Om en myndighet sprider sin årsredovisning i dess helhet, skall årsredovisningen ha den form och den ordalydelse som beslutats av styrelsen, eller om sådan saknas av myndighetens chef, och som legat till grund för uttalandet i revisionsberättelsen. Förändringar av rent layoutmässig karaktär är tillåtna. Beteckningen årsredovisning får inte användas för andra handlingar.

**1 KAP. 3 §**

**ALLMÄNNA RÅD**

Den elektroniska handlingen skickas med e-post som en pdf-fil.

Både den elektroniska handlingen och pappersexemplaret skall lämnas senast det datum som följer av övriga bestämmelser.

**2 KAP. 2 §**

**ALLMÄNNA RÅD**

Paragrafen reglerar årsredovisningens formella avlämnande till dels Riksrevisionsverket för granskning, dels till Ekonomistyrningsverket bl.a. för upprättande av underlag till årsredovisningen för staten.

Bestämmelsen innebär således inte att några ytterligare exemplar utöver vad som sägs i föreskrifterna till 1 kap. 3 § behöver lämnas.

**2 KAP. 4 §**

**FÖRESKRIFTER**

**Första stycket**

*Jämförelsetal*

För varje post i balansräkningen, resultaträkningen och finansieringsanalysen skall beloppet anges för motsvarande post för det närmast föregående räkenskapsåret.

Noter till balansräkningens, resultaträkningens och finansieringsanalysens poster skall förses med jämförelsetal avseende föregående år. För övriga noter skall jämförelsetal lämnas där så är lämpligt. Om det finns särskilda skäl och det är förenligt med 2 kap. 5 och 6 §§, får avvikelser

från vad som föreskrivs i detta stycke göras. I så fall skall upplysning om skälen för avvikelser anges i en not.

### **Andra stycket**

#### *Sammanställning över väsentliga uppgifter*

Av sammanställningen skall framgå

- låneram i Riksgäldskontoret uppdelad på beviljad låneram och utnyttjad låneram vid räkenskapsårets slut,
- beviljade och under året maximalt utnyttjade kontokrediter hos Riksgäldskontoret,
- räntekostnader och ränteintäkter på räntekonto,
- totala avgiftsintäkter (samt en jämförelse med beräknat belopp i regleringsbrevet),
- beviljad och utnyttjad anslagskredit,
- summa utgående reservationer och summa anslagssparande samt de belopp därav som är in-tecknade av åtaganden med stöd av reservationer och anslagssparande,
- summa åtaganden som gjorts med stöd av tilldelade bemyndiganden enligt 20 § anslagsförordningen (1996:1189), samt summa tilldelade bemyndiganden,
- antalet årsarbetskrafter och medelantalet anställda,
- driftkostnad per årsarbetskraft, samt
- årets kapitalförändring och balanserad kapitalförändring.

Uppgifterna i sammanställningen skall avse de fem senaste räkenskapsåren. Sammanställningen skall presenteras på en separat sida i årsredovisningen.

#### *Avgiftsintäkter*

Uppgiften skall omfatta myndighetens totala avgiftsintäkter och andra ersättningar uppdelat på avgiftsintäkter som myndigheten disponerar respektive inte disponerar.

### **Tredje stycket**

#### *Information av väsentlig betydelse för regeringens uppföljning och prövning*

Utöver vad som följer av övriga bestämmelser skall information lämnas om sådana förhållanden och händelser av väsentlig betydelse som har inträffat under räkenskapsåret eller efter dess slut.

#### *Väsentlighetskriteriet*

Information är väsentlig om ett utelämnande eller en felaktighet kan påverka de beslut som användaren fattar på basis av informationen i årsredovisningen.

## **2 KAP. 5 §**

### **FÖRESKRIFTER**

#### *Överskådlighet*

Kravet på överskådlighet innebär att informationen skall vara lättillgänglig. Informationen skall presenteras på ett relevant och systematiskt sätt, i former som ger möjlighet till överblick både vad avser myndigheten som helhet som dess olika delar enligt den indelning för åiterrapportering som regeringen fastställt.

#### *Oväsentliga poster*

Reglerna om redovisningsprinciper, värdering och tilläggsupplysningar behöver inte tillämpas på oväsentliga poster.

#### *Väsentlighet*

Information är väsentlig om ett utelämnande eller en felaktighet kan ha betydelse för de beslut som användarna fattar utifrån den information som lämnas i de finansiella dokumenten. Att en post bedöms som oväsentlig innebär inte att den kan utelämnas från redovisningen. Innebördens är i stället att posten inte behöver behandlas i full överensstämmelse med de principer som angivits i reglerna.

## **2 KAP. 5 §**

### **ALLMÄNNA RÅD**

#### *Väsentlighetsbedömningar*

Vid bedömningen av om en post är väsentlig kan beloppets relativa storlek i vissa fall ha avgörande betydelse. I andra fall kan andra bedömningsgrunder vara avgörande. Avgörandet måste ske på basis av en professionell bedömning som i det enskilda fallet tar hänsyn till de aktuella förhållandena.

Exempel på information som är av betydelse med utgångspunkt från en annan bedömningsgrund än beloppets relativa storlek är uppgifter som krävs enligt förordning och föreskrifter, där det är uppenbart att beloppets storlek inte är av avgörande betydelse.

*God redovisningssed*

Begreppet god redovisningssed behandlas i ESV:s allmänna råd till 6 § förordningen (2000:606) om myndigheters bokföring.

**2 KAP. 8 §**

**ALLMÄNNA RÅD**

*Styrelsens underskrift av årsredovisningen*

Det bör inledningsvis framhållas att en styrelses beslut om årsredovisningen enligt instruktion eller annan författning och styrelseledamöternas undertecknande av årsredovisningen är två skilda händelser.

Samtliga styrelseledamöter skall skriva under det exemplar av årsredovisningen som arkiveras hos myndigheten. Kravet på undertecknande gäller dem som är styrelseledamöter och myndighetschef vid den tidpunkt då årsredovisningen avlämnas till regeringen, oavsett om de deltagit i beslutet eller inte.

I det fall en suppleant ersätter en ordinarie styrelseledamot som har giltigt förfall vid ovan nämnda tidpunkt, undertecknar suppleanten årsredovisningen i stället för den ordinarie. Vistelse på annan ort är normalt inte att betrakta som giltigt förfall.

Vad gäller personalföreträdare för myndigheten, se allmänna råd till 7 kap. 2 §.

Undertecknandet bör ske i samband med det styrelsemöte då årsredovisningen beslutas eller snarast därefter - i förekommande fall efter det att av styrelsen beslutade justeringar genomförts. Om så inte är möjligt bör arkivexemplaret skrivas under senast vid den tidpunkt då revisionsberättelse över granskningen av myndighetens årsredovisning skall avges.

*Avlämnad handling*

Den handling som skall lämnas till de i 1 kap. 3 § angivna mottagarna behöver endast innehålla myndighetens chefs och styrelseledamöternas namn i tryckstil.

*Sidnumrering m.m.*

Sidorna bör vara numrerade varvid det sammanlagda antalet sidor anges på första sidan. Myndighetens arkivexemplar bör vara signerat på varje sida av myndighetens chef.

## 4 KAP. 1 §

### ALLMÄNNA RÅD

#### *Resultaträkningens innebörd*

Resultaträkningens huvuduppgift är hos en förvaltningsmyndighet främst

- att som intäkter redovisa medel som tillförts verksamheten,
- att redovisa kostnaderna för denna verksamhet, samt
- att redovisa förändringen av myndighetskapalet och den effekt periodiseringen haft på denna förändring.

#### *Årets kapitalförändring*

Årets kapitalförändring är benämningen på resultaträkningens slutsaldo. För vissa myndigheter som huvudsakligen är avgiftsfinansierade får denna benämning ersättas med Årets överskott (underskott).

#### *Periodiseringar*

I syfte att uppnå en riktig periodisering av intäkter och kostnader i resultaträkningen skall myndigheten i samband med att den löpande bokföringen avslutas bokföra vissa skuld- och fordringsposter. Dessa består av upplupna intäkter och kostnader eller förutbetalda intäkter och kostnader. Exempel härpå är semesterlöneskuld och andra löneskulder (upplupen kostnad), upparbetade konsultkostnader (upplupen kostnad) och hyror som helt eller delvis avser nästkommande räkenskapsår (förutbetald kostnad).

Intäkter av uppbörd respektive kostnader för transfereringar uppkommer normalt under den period då betalning sker. I de fall intäkterna/kostnaderna är hänförliga till en annan period än då betalning sker görs periodisering. Exempel härpå i fråga om uppbörd är skatter som debiteras eller faktureras i anslutning till att ett räkenskapsår avslutas. Exempel i fråga om transfereringar är köp av varor och tjänster som ska transfereras samt ersättning för eller subvention av havda kostnader.

Periodiseringar påverkar i regel inte anslagsavräkningen. Bestämmelser om redovisning mot anslag och inkomstitlar finns i föreskrifterna till 16 och 17 §§ anslagsförordningen (1996:1189).

#### *Definition av uppbörd och transferering*

Med uppbörd avses skatteuppbörd och liknande ekonomiska händelser som består av betalningar där myndigheten endast uppbär och redovisar medlen för statens räkning. Som uppbörd räknas sålunda inbetalningar som bokförs som skatter och böter m.m. Vidare räknas som uppbörd sådana inkomster som inte har något direkt samband med myndighetens

produktion av varor och tjänster. Uppbörd ingår som en intäktspost i uppbördsavsnittet i resultaträkningen.

Under rubriken *Uppbördsverksamhet* redovisas också sådana inkomster som visserligen har ett direkt samband med myndighetens (någon gång flera myndigheters) produktion av varor och tjänster men som inte får disponeras av myndigheten. Myndigheten skall redovisa sådana inkomster mot en inkomsttitel.

Med *transfereringar* avses ekonomiska händelser där myndighetens uppgift i huvudsak begränsas till att för statens räkning, i form av bidragsutbetalningar, förmedla pengar från statsbudgeten till olika mottagare. Bidragen kännetecknas av att den eller de myndigheter som är engagerade i transfereringsverksamheten inte erhåller någon egentlig motprestation från bidragsmottagaren. Bidragsmottagarna återfinns som regel utanför staten, men även myndigheter kan vara mottagare. Myndigheterna kan ha olika roller i transfereringsprocessen. I det enklaste fallet betalar myndigheten ut bidrag till en bidragsmottagare och finansierar detta från statsbudgeten. I andra fall finansieras den bidragsutbetalande myndighetens utbetalningar från en annan myndighet (som svarar för avräkningen mot statsbudgeten). I åter andra fall kan bidraget finansieras från ett statligt organ som inte är myndighet enligt denna förordning eller direkt med obligatoriska eller frivilliga avgifter.

Det kan ibland vara oklart om vissa kostnader skall klassificeras som verksamhetskostnad eller transferering. I sådana gränsdragningsfall är nationalräkenskapernas informationsbehov vägledande. Ekonomistyrningsverket besvarar frågor om klassificering i redovisningen.

*Redovisning av lämnade bidrag som inte finansieras med statliga medel*  
Bidrag som finansieras på annat sätt än vad som nämnts ovan - exempelvis av kommuner eller andra icke-statliga organisationer - redovisas över balanskonton (avräkningskonton) om betalningsmottagaren inte är en statlig myndighet samt om myndighetens hantering av utbetalningen begränsas till en ren vidareförmedling. På sådana konton bokförs såväl erhållna medel som utbetalade bidrag. Eventuella saldon tas i årsredovisningen lämpligen upp som en särskild post bland skulderna (eller om det rör sig om ett debetsaldo: under fordringar).

## 4 KAP. 2 §

### ALLMÄNNA RÅD

#### *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.

#### *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).



## 5 KAP. 1 §

### FÖRESKRIFTER

#### *Definition av en tillgång*

En tillgång är en resurs som kontrolleras av en myndighet till följd av inträffade händelser och som förväntas ge myndigheten ekonomiska fördelar eller servicepotential i framtiden.

En tillgång skall redovisas i balansräkningen när det är sannolikt att de framtida ekonomiska fördelar eller den servicepotential som är förknippade med innehavet kommer att tillföras myndigheten och när dess värde enligt 3 § eller 8 § kan beräknas på ett tillförlitligt sätt.

#### *Anläggningstillgångar*

Det är inte tillgångens natur i sig utan avsikten med innehavet som är avgörande för tillgångens klassificering. Ett exempel på det är att lager som innehas i beredskapssyfte skall klassificeras som anläggningstillgång, även om lagret omsätts löpande.

Som anläggningstillgång betraktas huvudsakligen

- aktier, andelar, obligationer och andra värdepapper som innehas stadigvarande,
- fordringar grundade på långfristig utlåning samt långfristiga kundfordringar, varvid som långfristiga räknas fordringar med en löptid ursprungligen överstigande ett år,
- beredskapstillgångar, dvs. tillgångar som har anskaffats för att klara landets försörjning i ett krisläge eller för att genomföra uppgifter i krig,
- förråds- och lagertillgångar som ingår i anläggningar under uppförande eller som är avskilda för sådant ändamål. Om sådana tillgångar ingår i anläggningsarbeten för utomstående skall de dock tas upp som omsättningstillgång,
- tekniska anläggningar, maskiner, transportmedel och inventarier med en beräknad ekonomisk livslängd som uppgår till lägst tre år,
- förbättringsutgifter på annans fastighet, samt
- mark, markanläggningar, byggnader samt fast egendom i övrigt.

#### *Fastigheter*

Fastighet som vid anskaffningen inte är avsedd att stadigvarande brukas eller innehas skall redovisas som en omsättningstillgång.

Köp och försäljning av fastigheter skall redovisas per tillträdesdagen.

*Förbättringsutgifter på annans fastighet*

Som förbättringsutgift redovisas ny-, till- och ombyggnationer på annans fastighet. Om reparations- och underhållskostnader uppgår till väsentliga belopp samt om den förväntade nyttjandeperioden och den ekonomiska livslängden uppgår till lägst tre år skall reparations- och underhållskostnaden redovisas som förbättringsutgift på annans fastighet.

Mark- och byggnadsinventarier samt installationer på annans fastighet som myndigheten inte avser att ta med vid en flyttning skall också redovisas som förbättringsutgift på annans fastighet.

*Övergångsbestämmelser*

I fråga om mark, byggnader och fast egendom i övrigt som främst har ett kulturhistoriskt värde och museiföremål som normalt inte omsätts på en marknad, vilka inte har redovisats i balansräkningen per den 31 december 2002, gäller föreskrifterna till 5 kap. 1 § i sin äldre lydelse (ESV:s cirkulär 2000:2<sup>1</sup>).

**7 KAP. 1 §**

**FÖRESKRIFTER**

-----

**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,

---

<sup>1</sup> Från ovanstående får undantas: mark, byggnader och fast egendom i övrigt som främst har ett kulturhistoriskt värde, samt museiföremål som normalt inte omsätts på en marknad.

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.

-----

## **8 KAP. 1 §**

### **FÖRESKRIFTER**

Myndigheten skall lämna delårsrapport så snart som möjligt efter utgången av de sex första månaderna av det pågående räkenskapsåret, dock senast den 15 augusti.

Delårsrapporten skall innehålla uppgift om den dag då den undertecknades.

Då delårsrapporten upprättas skall tillämpliga delar av ESV:s föreskrifter till 4 kap. och 6 kap. följas.

Jämförelsetal skall i enlighet med ESV:s föreskrifter till 2 kap. 4 § första stycket anges för samma rapportperiod under närmast föregående räkenskapsår.

Prognosen över utfall på anslag, inkomstitlar och bemyndiganden skall följa anslagsredovisningens indelning och avräkningsgrunder. Prognosen över verksamhetens kostnader och intäkter skall omfatta resultaträkningens samtliga poster och följa uppställningsformen för resultaträkningen.

Utfall och prognoser skall kommenteras främst med avseende på väsentliga avvikelser.

Prognosen för bemyndiganden skall lämnas för utestående åtaganden och de utestående åtagandenas fördelning (infrianden) per år.

Uppgift i anslagsredovisningen avseende andra finansiella villkor skall lämnas endast i de fall regeringen särskilt beslutat om detta.

## **8 KAP. 1 §**

### **ALLMÄNNA RÅD**

Det ställs inte samma krav på precision när delårsrapporten upprättas som när årsredovisningen upprättas. Detta innebär att myndigheten exempelvis inte behöver företa inventeringar i samma omfattning som vid upprättandet av årsredovisningen eller vara lika noggrann med periodiseringarna. Uppgifterna kan i större utsträckning bygga på uppskattningar. Detta avkall på noggrannhet innebär dock inte ett minskat krav på underlag och dokumentation av beräkningar och uppskattningar.

Prognoserna lämnas i särskilda, tydligt rubricerade, kolumner i anslagsredovisningen respektive resultaträkningen.

Kommentarer till utfall och prognoser lämnas i anslutning till respektive dokument i delårsrapporten.

Upplysning av väsentlig betydelse som avses i 2 kap. 4 § tredje stycket lämnas lämpligen i inledningen till delårsrapporten.

Delårsrapporten kan innehålla en finansieringsanalys samt noter.

Den handling som skall lämnas till de i 1 kap. 3 § angivna mottagarna behöver endast innehålla myndighetens chefs namn i tryckstil.

BO JONSSON