

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

ESV Cirkulär 2019:4

Beslutade den 23 oktober 2019.

Dessa bestämmelser träder i kraft den 1 januari 2020.

Ändringarna ska tillämpas i årsredovisningen för räkenskapsåret 2019 med undantag för ändringar i föreskrifter och allmänna råd till 5 kap. 7 §, 7 kap. 1 §, bilaga 1 och bilaga 8 om redovisning av hel- och delägda företag som ska tillämpas första gången i årsredovisningen för räkenskapsåret 2020. I bilaga 2 finns en uppställningsform som gäller för årsredovisningen för 2019, och en som gäller från och med årsredovisningen för 2020.

Ekonomistyrningsverket föreskriver med stöd av 11 kap. 1 § förordningen (2000:605) om årsredovisning och budgetunderlag följande föreskrifter till 2 kap. 3 §, 4 kap. 2 §, 5 kap. 7 §, 7 kap. 1 §, 9 kap. 3-4, 6 a §§ samt 10 kap. 3-4 §§ och beslutar följande allmänna råd till 5 kap. 7 §, 9 kap. 4, 6 a §§, 10 kap. 4 § samt bilaga 1, bilaga 2 och bilaga 8.

2 kap. 3 § Föreskrifter

Särskild dokumentation

Som grund för uppgifterna till statsredovisningen ska nedan förtecknade myndigheter senast den 15 februari upprätta en särskild dokumentation. Denna ska utgöras av ett utdrag ur det förslag till årsredovisning som upprättats inom myndigheten inför skriftligt beslut. Dokumentationen ska bestå av balans- och resultaträkning, anslagsredovisning samt de noter som i förslaget till årsredovisning upprättats till balansräkning, resultaträkning och anslagsredovisning. Dokumentationen ska också innehålla en beskrivning av redovisningsprinciper, upplysning om avvikelser från generella ekonomiadministrativa regler och sammanställning av garanti- och utlåningsverksamhet. Dokumentationen ska vara

utformad i enlighet med de bestämmelser som gäller för motsvarande uppgifter i årsredovisningen.

Myndighetens chef, eller den tjänsteman som chefen särskilt bestämmer, ska besluta om dokumentationen.

Om myndigheten har fattat beslut om årsredovisning senast den 15 februari behöver ingen särskild dokumentation upprättas. Det förutsätter att myndigheten i stället lämnar en kopia av årsredovisningen till Ekonomistyrningsverket senast den 15 februari.

4 kap. 2 § Föreskrifter

Avsättningar för pensioner

En myndighet som redovisar avsättningar för pensionsförpliktelser som avser förmåner efter avslutad anställning för egna anställda ska redovisa effekten av försäkringstekniska omvärderingar för denna avsättning, inklusive särskild löneskatt som beräknas på omvärderingen, direkt mot Myndighetskapital, såvida omvärderingen inte avser pensionsersättning.

Avsättningar för garantier

Under posten Avsättningar för garantier ska reserveringar för garantiförluster i finansiella garantiavtal redovisas.

Ett finansiellt garantiavtal är ett finansiellt instrument enligt vilket utställaren av garantin ska ersätta innehavaren av garantin för en förlust som denne ådrar sig på grund av att en viss gäldenär inte fullgör betalning vid förfall enligt de ursprungliga eller ändrade villkoren för en finansiell skuld.

Avsättningar för avhjälpande av miljöskador

Under posten Avsättningar för avhjälpande av miljöskador ska reserveringar för avhjälpande av miljöskador redovisas.

Avsättningar för avhjälpande av miljöskador avser framtida utgifter för avhjälpande av en föroreningsskada eller en allvarlig miljöskada enligt miljöbalken. Framtida utgifter för nedmontering och bortforsling av anläggningstillgångar ska inte redovisas under avsättningar för avhjälpande av miljöskador.

Övriga avsättningar

Under denna post 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 statsmakterna¹.

Finansiell leasing

5 kap. 7 § Föreskrifter²

Om en myndighet innehar aktier eller andra ägarandelar som ger ett direkt eller indirekt inflytande med 20 procent eller mer av röstandelen i ett företag ska ägarandelen värderas enligt anskaffningsvärdemetoden.

5 kap. 7 § Allmänna råd

Enligt anskaffningsvärdemetoden redovisas en investering till sitt anskaffningsvärde. En nedskrivning av anskaffningsvärdet kan bland annat bli aktuellt om tillfört kapital har förbrukats.

7 kap. 1 § Föreskrifter

Förändringar av myndighetskapitalet

Förändringar av myndighetskapitalet under räkenskapsåret ska specificeras i en not. Specifikationen ska visa varje slag av förändring för varje post och delpost i myndighetskapitalet.

Det innebär att förändringen delas upp på förändringar av

- Balanserad kapitalförändring, med de sammanslagna beloppen för respektive anslagsfinansierad verksamhet, över- eller underskott i avgifts- och bidragsfinansierade verksamheter samt övriga orsaker angivna var för sig, såvida beloppen inte är obetydliga. Det kan till exempel gälla kostnader som uppstått på grund av att avsättning för avhjälpande av miljöskador inte har redovisats mot anslag
- Kapitalförändring enligt resultaträkningen, som i sin tur är specificerad särskilt (se föreskrifter angående posten Årets kapitalförändring)
- Statskapital
- Donationskapital

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

² Ändringen innebär att andra stycket upphävs.

Om föregående års kapitalförändring enligt resultaträkningen inte i sin helhet har förts till posten Balanserad kapitalförändring, ska det framgå av noten hur kapitalförändringen har disponerats. Om en viss del av kapitalet har förändrats direkt i balansräkningen ska detta anges och det ska framgå varför det har skett.

9 kap. 3 § Föreskrifter

Första stycket

Med År 0 avses året före det räkenskapsår/budgetår som budgetunderlaget avser.

Budgetunderlaget ska lämnas till regeringen senast den 1 mars År 0. Budgetunderlaget ska anges i prisnivå År 0. Beräkningsförutsättningar ska redovisas och kommenteras.

För information där det finns en uppställningsform i informationssystemet Hermes, ska samma uppställningsform användas i budgetunderlaget.

Verksamhetens finansiering

Myndigheten ska lämna en översikt över verksamhetens finansiering (tkr). Redogörelsen ska lämnas enligt följande struktur.

9 kap. 4 § Föreskrifter

Definitioner

Information om investeringar

Uppgifter om investeringar ska delas upp enligt följande:

- Förslag till investeringsplan för samhällsinvesteringar
- Planerade verksamhetsinvesteringar
- Särskild information om planerade verksamhetsinvesteringar överstigande 20 miljoner kronor per objekt
- Beräknad låneram för verksamhetsinvesteringar
- Beräknade 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 investeringsplan³

Samtliga utgifter för samhällsinvesteringar som beräknas kunna redovisas som anläggningstillgång ska ingå i förslaget till investeringsplan. Även investeringsrelaterade utgifter som inte beräknas redovisas som anläggningstillgång ska ingå.

Investeringar i anläggningstillgångar ska för År -1 stämma överens med redovisningen av årets anskaffning av samhällsinvesteringar i myndighetens årsredovisning.

Som 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.

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

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 verksamhetsinvesteringar⁴

Verksamhetsinvesteringarna ska för År -1 stämma överens med redovisningen av årets anskaffning av verksamhetsinvesteringar i myndighetens årsredovisning.

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

Särskild information om verksamhetsinvesteringar⁵

Särskild information om verksamhetsinvesteringar ska lämnas för investeringar som antingen

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

³ Ändringen innebär att första stycket samt tabellen för investeringsplan upphävs.

⁴ Ändringen innebär att första och femte stycket samt tabellen för verksamhetsinvesteringar upphävs.

⁵ Ändringen innebär att andra stycket samt tabellen för särskild informationen om verksamhetsinvesteringar upphävs.

Övrig kreditram för samhällsinvesteringar⁶

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

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

Låneram för verksamhetsinvesteringar⁷

Myndigheten ska lämna information om lån för verksamhetsinvesteringar i Riksgäldskontoret, räntor och låneram

9 kap. 4 § Allmänna råd

Särskild information om verksamhetsinvesteringar⁸

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.

9 kap. 6 a § Föreskrifter

De uppgifter som rapporteras i informationssystemet Hermes ska stämma överens med motsvarande uppgifter i det budgetunderlag som lämnas enligt 9 kap. 3 §.

9 kap. 6 a § Allmänna råd

Vilka uppgifter om finansiella befogenheter som myndigheten ska rapportera framgår av Hermes Budgetunderlag.

10 kap. 3 § Föreskrifter

För information där det finns en uppställningsform i informationssystemet Hermes ska samma uppställningsform användas i verksamhetsplanen.

Förslag till investeringsplan⁹

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

⁶ Ändringen innebär att tabellen för övrig kreditram och räntor för samhällsinvesteringar upphävs.

⁷ Ändringen innebär att tabellen för lån och räntor för verksamhetsinvesteringar upphävs.

⁸ Ändringen innebär att tredje stycket upphävs.

⁹ Ändringen innebär att tabellen för förslag till investeringsplan upphävs.

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.

Samtliga utgifter som beräknas kunna redovisas som anläggningstillgång ska ingå i förslaget till investeringsplan. Även investeringsrelaterade utgifter som inte beräknas redovisas som anläggningstillgång ska ingå.

Investeringar i anläggningstillgångar ska för År -1 stämma överens med redovisningen av årets anskaffning av motsvarande anläggningstillgångar i affärsverkets årsredovisning.

Som 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.

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

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.

Övrig kreditram för investeringar¹⁰

Om investeringar finansieras med en särskild kredit i Riksgäldskontoret (övrig kreditram) ska information lämnas om denna kredit, räntor och kreditram.

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

10 kap. 4 § Föreskrifter

De uppgifter som rapporteras i informationssystemet Hermes ska stämma överens med motsvarande uppgifter i den verksamhetsplan som lämnas enligt 10 kap. 3 §.

10 kap. 4 § Allmänna råd

Vilka uppgifter om finansiella befogenheter som affärsverket ska rapportera framgår av Hermes Budgetunderlag.

¹⁰ Ändringen innebär att tabellen för övrig kreditram och räntor för investeringar upphävs.

Bilaga 1 från 2020

ESV Cirkulär 2019:4

Uppställningsform för resultaträkning från 2020¹¹

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

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

¹¹ Ändringen innebär att posten *Resultat från andelar i hel- och delägda företag* tas bort.

Bilaga 2 för 2019

Uppställningsform för balansräkning för 2019

BALANSRÄKNING

TILLGÅNGAR

ESV Cirkulär 2019:4

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. Avsättningar för garantier
3. Avsättningar för avhjälpande av miljöskador
4. 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

Bilaga 2 från 2020

ESV Cirkulär 2019:4

Uppställningsform för balansräkning från 2020¹²

BALANSRÄKNING

TILLGÅNGAR

KAPITAL OCH SKULDER

I. Myndighetskapital

1. Statskapital
2. Uppskrivningskapital
3. Donationskapital
4. Balanserad kapitalförändring
5. Kapitalförändring enligt resultaträkningen

II. Fonder

1. Fonder

III. Avsättningar

1. Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser
2. Avsättningar för garantier
3. Avsättningar för avhjälpande av miljöskador
4. 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

¹² Ändringen innebär att posten *Resultatandelar i hel- och delägda företag* tas bort från och med årsredovisningen för 2020.

Bilaga 8 från 2020
Förändring av myndighetskapitalet¹

ESV Cirkulär 2019:4

	Stats- kapital	Uppskrivnings- kapital	Donations- kapital	Balanserad kapitalföränd- ring, anslagsfinansierad verksamhet	Balanserad kapitalförändring, avgiftsbelagd verksamhet	Övrigt ²	Kapitalförändring enligt resultaträkningen	Summa
Utgående balans 20X0³								
Ändrad redovisningsprincip ⁴								
Rättelser ⁴								
A Ingående balans 20X1⁵								
Föregående års kapitalförändring ⁶								
XXXX ⁷								
YYYY ⁷								
Årets kapitalförändring								
B Summa årets förändring								
C Utgående balans 20X1⁸								

CLAS OLSSON

Anna Kindberg