



Vänerns kommun

Riktlinjer för
Investeringsredovisning

Antagen av KS 2005-12-07

Riktlinjer för investeringsredovisning

1. Inledning

Nedan följer en sammanställning och förtydligande av de regler, anvisningar och rekommendationer som berör främst anläggningstillgångarna inventarier och fastigheter. Immateriella tillgångar berörs översiktligt medan övriga anläggningstillgångar såsom värdepapper, bostadsrätter och fordringar inte berörs eftersom de inte är föremål för avskrivningar.

Syftet är att skapa en enhetlig tillämpning av regler för investeringsredovisning och avskrivningstider. Ansvar för att bedöma vad som skall redovisas som anläggningstillgång respektive driftskostnad åvilar beslutsattestant.

Vid tveksamhet, kontakta alltid Ekonomikontoret som svarar för tolkning av detta dokument. Underlaget är hämtat från "Referensgruppen i redovisning" och anpassat för Vänersborgs kommun.

2. Redovisningsrutiner

En investeringsutgift redovisas alltid med en projektkod som inleds med bokstaven "I". Redovisning i övrigt sker med de koddelar som investeringen avser (Ansvar, verksamhet konto). Intervall med I-projekt finns upplagda för respektive förvaltning i kommunens kodplan. Kontakta respektive förvaltningsekonom för ytterligare information om redovisning.

3. Anläggningstillgång

Anläggningstillgång är en tillgång som

- är avsedd för **stadigvarande bruk**
- har en **ekonomisk livslängd överstigande tre år** och
- **inte är av ringa värde.**

Samtliga kriterier skall vara uppfyllda. Med *ringa värde* menas en total anskaffningskostnad understigande ½ basbelopp exklusive moms.

Anskaffning av tillgång som uppfyller kriterierna enligt ovan skall redovisas som en investering och får inte kostnadsföras direkt.

Hur anskaffningen finansieras, d.v.s. om investeringsbudget finns eller inte, påverkar inte bedömningen. Rätt drifts- och investeringsredovisning har betydelse för hur kommunens verksamhet förhåller sig till skatte- och taxeuttaget över tiden och för möjligheter till jämförelser mellan kommuner.

Vid större anskaffningar i samband med att en ny verksamhet startas eller utökas, kan aktivering av tillgångar med kortare varaktighet än tre år aktualiseras, förutsatt att avskrivningstiden anpassas till detta förhållande.

4. Anskaffningsvärde

Anläggningstillgångar tas upp i bokföringen till värdet vid anskaffningstillfället. I anskaffningsvärdet skall ingå samtliga utgifter för förvärvet. Indirekta kostnader i form av *administration och projektering* bör ingå i anskaffningsvärdet.

Utgifter för värdehöjande förbättringar av en tillgång får inräknas om de lagts ner under räkenskapsåret.

Reparations- och underhållsarbeten räknas inte in i anskaffningsvärdet.

Vid förvärv av en *begagnad anläggningstillgång*, t.ex. bostadsfastighet, bör en aktivering av reparations- och underhållskostnader i vissa fall kunna godtas. Det bör då handla om ett väsentligt belopp i förhållande till anskaffningen, att arbetet utförs inom en begränsad tid efter förvärvet samt att det medför att tillgångens skick förbättras samt därigenom att värdet ökar.

Av praktiska och hanteringsmässiga skäl påför Vänersborgs kommun inte ränta under byggtiden för investeringsprojekt.

Eventuella investeringsbidrag skall reducera anläggningstillgångarnas värden. Dessa skall registreras så att de är klart urskiljbara i kommunens anläggningsregister.

5. Avyttring och kassation av lös egendom

Vid alla avyttringar gäller affärsmässighet, d.v.s. bästa möjliga ekonomiska ersättning skall eftersträvas. Då den avyttrade egendomen är av väsentligt värde (över ett halvt basbelopp) bör ett anbudsförfarande ske. Beslutsrätt kring avyttring av lös egendom skall regleras i respektive nämnds delegationsordning.

Intern försäljning av inventarier bör ske till *bokfört värde*.

Avyttrad eller kasserad anläggningstillgång skall rapporteras till respektive nämnds förvaltningsekonom för eventuell justering i anläggningsregistret.

6. Reparation och underhåll

Reparation och underhåll, d.v.s. åtgärder som syftar till att vidmakthålla en anläggnings tekniska och funktionella status, bokförs som kostnad det år som åtgärden utförs. Hit räknas även ändringsarbeten avseende inredningen, t.ex. nya fönster- och dörröppningar och flyttning av innerväggar i samband med omdisponering av lokaler.

Vid *utbyte av en del* av en anläggningstillgång, t.ex. en spis, gäller som riktpunkt, att om den nya anläggningstillgången motsvarar i standard vad som är normalt förekommande vid utbytestillfället, får man anse att man endast vidmakthåller standarden och följaktligen betraktas detta som underhåll.

7. Reservdelar

När en reservdel anskaffas för att ersätta en uttjänt eller obrukbar maskindel, skall reservdelens anskaffningsvärde (oavsett beloppets storlek) kostnadsföras samtidigt som avskrivningsplanen för maskinanläggningar kvarstår oförändrad.

8. Ny-, till- och ombyggnad

Åtgärder som innebär standardförbättringar genom ny- till- och/eller ombyggnad skall bokföras som investeringsutgift. Dock skall endast mellanskillnaden mellan vad som betraktas som värdehöjande och normalt underhåll aktiveras. Här skall ansvarig enhetschef göra en kvalificerad bedömning på storleken av normalt underhåll, t.ex. med hänvisning till gällande underhållsplan. Underlaget för denna bedömning skall biläggas finansieringskalkylen.

Nyasfaltering av gata betraktas som investering om detta medför en ändrad utformning av gatan eller om det kräver en helt ny underbyggnad av gatan före asfaltering. Enbart toppbeläggning är att betrakta som underhåll och skall kostnadsföras det år åtgärden utförts.

Byte av VA-ledningar räknas som investering om man med detta byte höjer ledningens kapacitet. Förnyelse av ledningsnät enligt löpande underhållsplan och som inte är kapacitetshöjande, skall däremot enligt branschpraxis (VAV) betraktas som underhållskostnad.

I praktiken är det svårt att bedöma *gränsdragningen mellan underhållskostnader och standardförbättrande åtgärder*. Av praktiska skäl är det acceptabelt att standardförbättrande åtgärder delvis ingår i underhållskostnaderna. Detta gäller under förutsättning att det rör sig om mindre belopp samtidigt som det finns kontinuitet i förfarandet. Som mindre belopp räknas kostnad som understiger ½ basbelopp. Väsentlighet och konsekvensprincipen skall följas och vikten av rättvisande redovisning betonas.

9. Avskrivning

På anläggningstillgång, som fortlöpande minskar i värde p.g.a. ålder, nyttjande m.m. skall årligen avskrivning ske med det belopp som svarar mot lämplig avskrivningsplan. En uppdelning av anläggningstillgångar per objekt är därför en förutsättning för rättvisande avskrivningstid och avskrivningsbelopp. Avskrivningar bör påbörjas vid den tidpunkt en investering tas i bruk. När det gäller rutiner för aktivering av anläggningstillgångar har ekonomikontoret utfärdat speciella tillämpningsanvisningar.

Avskrivningstiden skall anpassas till tillgångens ekonomiska livslängd. Med *ekonomisk livslängd* menas den tid under vilken en anläggning fortfarande är så effektiv att ett byte eller ett nytt inköp inte är motiverat av ekonomiska skäl. Den ekonomiska livslängden kan för samma tillgångstyp vara olika beroende på t.ex. utnyttjandet av tillgången och beroendet av den tekniska utvecklingen för den specifika verksamheten. Av praktiska skäl är det lämpligt att samma tillgångstyp har lika lång avskrivningstid oavsett i vilken verksamhet den används. Inget hindrar att olika avskrivningstider används för olika delar av en anläggningstillgång om dessa delars ekonomiska livslängd är olika. Väsentlighetsprincipen bör dock gälla. En värdestegring av en tillgång är inte någon godtagbar grund för att avbryta eller ändra avskrivningsplanen.

Om man på goda grunder kan anta att verkligt värde för en anläggningstillgång understiger bokfört värde och att denna värdeminskning är bestående, så skall en **nedskrivning** ske. Någon motsvarande uppskrivning av anläggningstillgång är inte tillåten. En nedskrivning kan återföras om skälet till nedskrivningen ej längre föreligger. Vid nedskrivning skall bokföring utföras av ekonomikontoret. Nedskrivningar och återföringar skall redovisas i berörd nämnds resultaträkning.

10. Immateriella anläggningstillgångar

Utgifter för utvecklingsarbete får tas upp som anläggningstillgång om de beräknas bli av betydande värde för verksamheten under kommande år. Det skall då endast gälla kostnader som

är av betydande storlek i förhållande till kommunens totala kostnader, har ett varaktigt värde och att periodiseringen bedöms vara nödvändig för att uppnå en rättvisande resultaträkning. En eventuell aktivering av en immateriell tillgång skall alltid göras av ekonomikontoret.

11. Inventarier

Som inventarier redovisas anskaffning av inventarier och maskiner. I anskaffningsvärdet skall inräknas alla utgifter, inklusive värdehöjande förbättringar, fram till den tidpunkt då tillgången är färdig att tas i bruk.

11.1 Inventarielista

Ansvarig enhetschef skall på arbetsplatsen föra en förteckning över stöldbegärliga inventarier. Listan skall uppdateras löpande och förvaras på betryggande sätt. Alla inventarier som klassas som stöldbegärligt skall märkas. Kommunstyrelsen har utfärdat särskilda anvisningar avseende hemlån av inventarier.

11.2 Inventarier – icke fast utrustning

Till inventarier räknas fordon, maskiner och inventarier för stadigvarande bruk. Vad gäller anskaffning av flera inventarier, med ett naturligt samband, skall anskaffningen avse det samlade anskaffningsvärdet. Detsamma gäller anskaffning som kan anses vara ett led i en större inventarieinvestering.

Kulturtillgångar som t ex konst och annan utsmyckning redovisas enligt samma principer som övriga materiella anläggningstillgångar. Eftersom kulturtillgångar, som t ex konst, i regel inte sjunker i värde, sker ingen planmässig avskrivning av dessa tillgångar. Kulturtillgångar som inte uppfyller kriterierna för anläggningstillgångar (se sida 1) skall hanteras som stöldbegärliga inventarier och förtecknas på inventarielista.

Utgifter för datorprogram skall i princip alltid kostnadsföras direkt. Detta gäller oavsett om själva datorinköpet betraktas som investering eller inte. Datorprogram som i väsentlig omfattning specialanpassats eller utvecklats kan dock bokföras som investering under förutsättning att den ekonomiska livslängden överstiger tre år och är av väsentligt värde för verksamheten i framtiden. Utbildning är inte att betrakta som investeringsutgift (se rubriken "Immateriella tillgångar"). Installation av datornät räknas som IT-inventarier.

11.3 Byggnadsinventarier

De delar och tillbehör i en byggnad som är avsedda att direkt tjäna den verksamhet som bedrivs i byggnaden utgör inventarier och skall följa avskrivningsplanen för inventarier. Som exempel på byggnadsinventarier kan nämnas traverser, lyftanordningar, tvättanordningar, pumpar, kompressorer, speciella värme- och ventilationsanläggningar. Ventilationsanläggningar för byggnadens allmänna funktion räknas inte som byggnadsinventarier utan ingår i byggnadsvärdet.

11.4 Förbättringsutgift i annans fastighet

Vid investering i annans fastighet av värdehöjande slag skall årligen avskrivning ske med belopp som medför jämn fördelning över nyttjandetiden. Avskrivningen bestäms med hänsyn till investeringens ekonomiska livslängd och hyresförhållande. Är fastigheten avsedd att nyttjas under kortare tid än tre år skall förbättringsutgifterna kostnadsföras direkt. Eftersom äganderätten till byggnaden saknas hamnar dessa utgifter under inventarier.

12. Fastigheter

Fastigheter indelas utifrån avskrivningsreglerna i byggnader, markanläggningar och mark.

12.1 Byggnad

Som *byggnad* betraktas förutom hus även likartade konstruktioner med vissa krav på storlek och varaktighet såsom broar, vattentorn m.m. Mindre anläggningar för tillfälligt bruk såsom skjul och anordningar avsedda att förflyttas mellan olika platser är inte byggnader. Till byggnad hör en rad olika *byggnadstillbehör* såsom

- fast inredning som avbalkningar, ledstänger m.m.
- ledningar för uppvärmning, belysning och luftväxling samt vatten, avlopp och liknande
- sådant som är inmurat eller fast monterat i väggar, tak och golv
- sådant som avser stadigvarande bruk för byggnaden, dörrar, fönster, spisar sanitära anordningar m.m.

När det gäller *gränsdragningen mot inventarier* utgörs byggnaden av byggnadsstommen med stomkompletteringar och installationer samt till byggnaden hänförlig utrustning som är nödvändig för byggnadens allmänna funktioner. Beträffande byggnadsinventarier se ovan. När det gäller *genomgripande förändringsarbeten i befintlig byggnad*, som innebär att byggnaden används för annat ändamål än vad som ursprungligen avsetts skall dessa utgifter aktiveras och avskrivas. Detsamma gäller förhållandet vid utbyte av väsentliga delar av en byggnads grundkonstruktion (grund, ytterväggar, bjälklag, takstolar och dylikt). *Pågående anläggningsarbeten* rekommenderas inte ingå i avskrivningsunderlaget förrän anläggningen färdigställts. Vänersborgs kommun tillämpar av praktiska och hanteringsmässiga skäl inte aktivering av pågående arbeten. Detta innebär att avskrivning och ränta belastar driftbudgeten efter arbetena utförts.

12.2 Mark

Den del av fastighetsvärdet som utgör markvärde skall i princip inte avskrivas då mark förutsätts ha en obegränsad livslängd och bestående värde. Om fastigheten förvärvats genom inköp och består av både mark och byggnad rekommenderas att inköpsvärdet inklusive lagfartskostnaden, fördelas på respektive del genom proportionering utifrån taxeringsvärdet.

Vänersborgs kommun *tillämpar inte* rekommenderad proportionering eftersom markvärdet vid denna typ av förvärv i de flesta fall är av underordnad betydelse och har ingen påverkan på skatteuttaget över tiden. Vad gäller Vänersborgs kommuns obebyggda markinnehav och förvärv av obebyggd mark görs däremot ingen årlig avskrivning.

12.3 Markanläggningar

Med *markanläggningar* avses på marken uppförda anordningar av permanent natur som olika anläggningar som vägar, gator, parkeringsplatser, idrottsplaner, parker och planteringar och dylikt. Vidare avses vatten och avloppsnät samt brunnar, källare och tunnlår i den mån de inte vid eventuell fastighetstaxering är att hänföra till byggnad.

Anskaffningsutgiften för markanläggningar skall särredovisas i anläggningsregistret och avskrivas planerligt. Om det gäller tillfälliga anläggningar med varaktighet under tre år får anskaffningsutgiften kostnadsföras direkt.

I enskilda fall uppstår gränsdragningsproblem mellan de olika rubrikerna: byggnad, byggnadsinventarier, mark och markanläggning. Det väsentligaste är dock att samma principer för klassificering tillämpas över åren så att en analys av utvecklingen underlättas.

12.4 Avyttring av fastighet

Beslut om försäljning av fastighet skall fattas av kommunfullmäktige eller enligt delegation. Realisationsvinst/realisationsförlust som uppkommer vid en försäljning tillgodoförs/belastar berörd nämnds resultaträkning.

13. Avskrivningstider

Den ekonomiska livslängden utgör grunden för bedömningen av avskrivningstidens längd. De angivna avskrivningstiderna avser maximitider. Avskrivningstiden skall anpassas till den aktuella anläggningens speciella förutsättningar, till exempel verksamhetens art, utnyttjande av tillgången, geografiska förutsättningar, ålder vid förvärvstillfället.

Vänersborgs kommun följer Sveriges kommuner och landsting (SKL) rekommenderade avskrivningstider. Rekommenderade avskrivningstider finns förtecknade på kommunens intranät. Ekonomikontoret ansvarar för att hålla förteckningen uppdaterad samt för tolkningen av densamma.

14. Finansiering

14.1 Allmänt

Avskrivning och intern ränta belastar verksamheten som en driftkostnad. Bokföringsunderlag produceras via kommunens anläggningsregister och läses in i ekonomisystemet månadsvis. Varje nämnd ansvarar för att budgettäckning finns för de driftkostnader som följer av investeringar inom nämndens ansvarsområde. Vid investeringar i verksamhetsfastigheter skall investeringen finansieras genom att samhällsbyggnadsnämnden debiterar hyra av den eller de nämnder som disponerar fastigheten.

14.2 Leasing

Finansiering av anläggningstillgång kan ske via leasing. Enligt Rådet för kommunal redovisning (rekommendation nr 13) kan ett leasingavtal antingen klassificeras som finansiell leasing eller operationell leasing.

Avgörande för klassificeringen är i huvudsak vilken omfattning de ekonomiska risker och fördelar som är förknippade med ägandet av det aktuella leasingobjektet enligt en helhetsbedömning finns hos leasegivaren eller hos leasetagaren. Om riskerna och fördelarna av avtalet i huvudsak finns hos leasetagaren är avtalet att betrakta som ett finansiellt leasingavtal. Redovisningen vid ett sådant avtal kan liknas vid en lånefinansierad investering i en tillgång. Leasingavtal där fördelar och risker finns hos leasegivaren, samt leasingavtal av ringa värde innebär operationell leasing.

Anläggningstillgångar av betydande värde som finansierats genom tecknande av ett finansiellt leasingavtal, skall redovisas som en investering och registreras i kommunens anläggningsregister. Operationell leasing redovisas som en driftkostnad. Samtliga operationella leasingavtal skall förtecknas i kommunens bokslutsdokumentation.

Ytterligare information om leasing finns tillgänglig via kommunens intranät.

Enligt Vänersborgs kommuns Finanspolicy framgår att "Finansiell leasing ska jämföras med upplåning. Finansiell leasing får endast användas om totalkostnaden understiger kostnaden för lånefinansiering. När finansiell leasing övervägs ska ekonomikontoret assistera i upphandlingsförfarandet."

Bilaga 1. Principskiss över bedömningar kring anskaffning av en anläggningstillgång.

Bilaga 1 Principskiss över bedömningar kring anskaffning av en anläggningstillgång.

