



Riktlinje för redovisningar av investeringar

Kommunstyrelsen beslutade¹ den 13 november 2018, om följande riktlinjer.

1. Inledning

Dessa riktlinjer avser investeringar för Heby kommun i materiella och immateriella anläggningstillgångar. Finansiella anläggningstillgångar behandlas inte i detta dokument.

Anvisningarna utgår från den kommunala redovisningslagen och god redovisningssed för kommuner och landsting.

Syftet med anvisningarna är att skapa en enhetlig tillämpning av gällande regler för redovisning av investeringar.

2. Definitioner

2.1 Investering och anläggningstillgång

En investering är en anskaffning (inköp eller uppförande) av en materiell eller immateriell anläggningstillgång.

Med materiell anläggningstillgång avses en fysisk tillgång. Exempel på materiella anläggningstillgångar är fastigheter, tekniska anläggningar, maskiner och inventarier.

Med immateriella anläggningar avses en tillgång utan fysisk form. Exempel på immateriella anläggningstillgångar är nyttjanderätt, licenser och programvaror.

Ett inköp ska klassificeras som investering när följande tre kriterier uppfylls:

- Anläggningstillgången är avsedd för stadigvarande bruk eller innehav.
- Anläggningstillgången ska ha en bedömd livslängd på minst tre år.
- Värdet på anläggningstillgången är minst ett prisbasbelopp (2018: 45 500kr).

Undantag: Markinköp oavsett belopp är alltid en investering.

¹ Ks § 208/2018. KS U.2018.2953

Vid inköp av en tillgång som inte uppfyller kriterierna för att vara en investering skall inköpet istället redovisas som en driftkostnad.

2.2 Anskaffningsvärde

Anskaffningsvärdet för en materiell anläggningstillgång utgörs av inköpspris och kostnader för att få tillgången på plats och i skick för att nyttjas för sitt ändamål.

Exempel på vad som förutom inköpspriset ska ingå i anskaffningsvärdet för en materiell anläggningstillgång är utgifter för:

- iordningställande av plats eller område för installation,
- leverans och hantering,
- installation,
- konsulttjänster såsom arkitekt-, ingenjör- och juristtjänster, lagfart.

Exempel på vad som inte ska ingå i anskaffningsvärdet för en materiell anläggningstillgång är administrationskostnader och andra allmänna omkostnader om de inte är direkt hänförliga till anskaffningen. Utbildnings- och lönekostnader i samband med projekt ska i normalfallet redovisas som driftkostnad.

När det gäller anskaffningsvärde för immateriella tillgångar ingår uppkomna utgifter för förvärvet. I huvudsak utgörs det av programvarulicens i samband med anskaffning av IT-system.

Rivningskostnader i samband med om-, ny- och tillbyggnad

I samband med om-, ny- och tillbyggnad av byggnader och tekniska anläggningar uppstår ibland kostnader för rivning av befintlig anläggningstillgång. Denna typ av rivningskostnader kan ingå i anskaffningsvärdet.

Evakueringslokaler i samband med om- och tillbyggnad

Kostnader för evakueringslokaler i samband med om- och tillbyggnad av lokaler ska redovisas som en driftkostnad.

Återställandekostnader

Om beräknade kostnader för nedmontering och bortforsling av tillgång, inklusive återställande av plats där tillgången varit installerad, uppfyller kriterierna för avsättning i balansräkningen, ska de också räknas med i anskaffningsvärdet. Dessa kostnader kommer därmed att fördelas som avskrivning under nyttjandeperioden.

2.3 Maskiner och inventarier

Med maskiner menas anskaffning av t.ex. väghyvel, svetsaggregat samt maskiner för kök, tvätt och städ.

Med inventarier avses icke fast utrustning så som möbler och övrig lokalutrustning.

Vid en anskaffning av flera maskiner och inventarier med ett naturligt samband och under en begränsad tid skall anskaffningsvärdet avse det samlade anskaffningsvärdet, t.ex. när flera leverantörer anlitas för inköp vid möblering av ett kontorsrum, betraktas samtliga inköp sammantagna som en anskaffning. Ett annat exempel är förstagångsinköp av maskiner och inventarier till en ny eller utvidgad anläggning. Alla maskiner och inventarier med en livslängd över tre år betraktas då som en investering även om varje enskild inventarie kostar mindre än ett prisbasbelopp. Vid inköp under ett prisbasbelopp av enstaka möbler eller t.ex. enklare tvättmaskin ska de kostnadsföras som driftkostnad.

Utbyte av inventarier

Löpande utbyte av inventarier ska kostnadsföras om beloppet understiger värdet för en investering. Uppgår beloppet till minst ett prisbasbelopp och nyttjandeperioden överstiger 3 år redovisas utbytet som en investering.

Inventarielista

För att tillgodose en god intern kontroll ska verksamhetsansvarig chef på respektive enhet föra en förteckning över maskiner och inventarier. Inventarielistan ska uppdateras löpande. Listans innehåll ska bestå av de maskiner och inventarier som finns kvar i verksamheten, både de som är under avskrivning samt de som är färdigavskrivna. Alla inventarier som klassas som stöldbegränsade ska märkas t.ex. datorer.

2.4 Komponentredovisning

Materiella anläggningstillgångar som består av olika delar med betydande värde och där delarnas livslängd avsevärt skiljer sig åt ska komponentredovisas. Det innebär att anläggningstillgångens olika delar redovisas som separata enheter med olika avskrivningstid. Exempel på tillgångar som kan bli föremål för komponentredovisning är byggnader och större tekniska anläggningar såsom vatten- och avloppsanläggningar samt gator.

Bilaga: Komponentindelning

2.5 Reparationer och underhåll

Utgifter för reparation och underhåll av en materiell anläggningstillgång som syftar till att behålla tillgångens egenskaper ska redovisas som en driftkostnad den period de uppkommer.

Underhåll som ger en standardförbättring för byggnader, hyrd lokal och större tekniska anläggningar som komponentredovisas ska istället redovisas som en investeringsutgift. Eventuellt kvarvarande redovisat värde för den ersatta komponenten ska redovisas som en driftkostnad.

2.6 Tillkommande utgifter

Tillkommande utgifter för befintlig materiell anläggningstillgång ska läggas till anskaffningsvärdet om det förbättrar tillgångens prestanda och/eller servicepotential jämfört med anskaffningstillfället. Exempel på tillkommande utgifter är om- och tillbyggnad av fastighet.

Alla andra tillkommande utgifter ska redovisas som driftkostnader i den period då de uppkommer.

2.7 IT-investeringar

IT-investeringar kan bestå av flera olika delar såsom hårdvara, programvara, konsultinsatser, egen arbetstid och utbildning av användare mm. De olika typerna av utgifter som uppstår vid IT-investeringar måste redovisas på olika sätt, en del kan redovisas som investering medan andra delar ska redovisas som driftkostnader.

Investeringar i programvara/system ska redovisas som en immateriell anläggningstillgång medan investering i hårdvara ska redovisas som materiell anläggningstillgång. Vissa utgifter t.ex. utbildning och lön ska redovisas som driftkostnad.

Extern konsultkostnad redovisas som materiell anläggningstillgång. Intern konsulttid för utbildning ska redovisas som driftkostnad. Interna kostnader i samband med ett IT-investeringsprojekt ska som regel redovisas som driftkostnader och inte som investering.

För att få redovisa utgifter i ett IT-projekt som investering krävs att man kan visa att den immateriella tillgången kommer att ge direkta ekonomiska fördelar i form av lägre kostnader eller högre intäkter.

2.8 Exploateringsredovisning

Med exploatering avses åtgärder för att anskaffa, bearbeta och iordningsställa råmark för att kunna bygga bostäder, lokaler för handel, kontor, industrier och verksamhetslokaler. I markexploateringsverksamheten ingår även att bygga och iordningsställa kompletterande

gemensamma anordningar som gator, gång- och cykelvägar, grönområden, VA-system, värmeanläggningar, el och telesystem m.m.

Exploateringsredovisning innebär att den mark som exploaterats för att säljas ska redovisas som omsättningstillgång. Det sker ingen avskrivning på omsättningstillgången utan värdet skrivs ned successivt vid försäljning.

Gator, gång- och cykelvägar, grönområden, VA-anläggningar m.m. som kommunen inte säljer ska däremot redovisas som anläggningstillgångar.

2.9 Budget

Budgeterade medel för investeringar i Heby Kommun beslutas av Kommunfullmäktige i budgetprocessen.

Vid budgetbeslut så blir det automatiskt ett igångsättningstillstånd av investeringen med undantag av investeringar som överstiger 500 tkr. De igångsättningsbesluten ska tas i respektive nämnd.

Överskott på en investering innevarande år får inte kvittas mot underskott på en annan investering per automatik.

Flytt av investeringsmedel mellan budgetår

Påbörjade beslutade investeringsprojekt som inte är slutfört innevarande år ska flyttas till kommande års investeringsbudget. Detta sker i samband med årsbokslut.

3. Kontoklassificering av anläggningstillgångar

3.1 Investeringar i immateriella anläggningstillgångar

Investeringar i immateriella anläggningstillgångar redovisas endast i kontogrupp 102.

3.2 Investeringar i materiella anläggningstillgångar

De materiella anläggningstillgångarna delas in följande grupper:

- Mark, byggnader och tekniska anläggningar.
- Maskiner och inventarier.
- Övriga materiella anläggningstillgångar.

Mark, byggnader och tekniska anläggningar redovisas i kontogrupp 111-117. Maskiner och inventarier samt övriga materiella anläggningstillgångar redovisas i kontogrupp 121-129.

4. Avskrivningar och internränta

4.1 Avskrivningar

Avskrivningar används i redovisningen för att fördela investeringsutgiften för en tillgång över tillgångens nyttjandeperiod. Syftet är att ge en rättvisande bild av förbrukningen /värdeminskningen av tillgången för respektive redovisningsperiod.

Avskrivningarna kostnadsförs i de verksamheter som nyttjar anläggningstillgången. Nyttjandeperioden utgör grunden för bedömningen om avskrivningens längd.

Avskrivning skall ske från och med den tidpunkt då tillgången tas i bruk. Linjär avskrivningsmetod ska i normalfallet tillämpas och innebär att tillgången skrivs av med lika stor del varje år.

4.2 Omprövning av nyttjandeperiod

Regelbunden prövning bör göras av nyttjandeperioden eftersom exempelvis teknisk utveckling, minskad prestanda eller förändrat kapacitetsutnyttjande kan förändra nyttjandeperioden hos en tillgång. Om en ny bedömning av nyttjandeperioden väsentligt

avviker från tidigare bedömningar ska avskrivningsperioden för innevarande och framtida perioder justeras.

4.3 Internränta

Med internränta avses den interna prissättningen som används för att prissätta användandet av kommunens likvida medel. Internränta ska beräknas årsvis och den utgörs av den av SKL årligen rekommenderade räntan. Beräknad internränta anges i det budgetunderlag som årligen beslutas av Kommunfullmäktige.

5. Redovisningsrutiner

5.1 Investeringsredovisning

Investeringsredovisningen särskiljs från driftredovisningen med koddelen projekt. Projektnummer börjar med siffran 9 vid investering av anläggningstillgång. Koddelen projekt är obligatorisk för investeringsprojekt. När projektet är färdigställt så ska de ske en avstämning mellan projektansvarig och ekonomi. När investeringsprojektet är klart så överförs investeringsredovisningen till anläggningsreskontran. Projektnummer byts då ut mot ett anläggningsnummer.

5.2 Aktivering och ianspråktagande

När en investering tagits i bruk/färdigställd ska den registreras i kommunens anläggningsreskontra för att redovisning av avskrivning och ränta ska kunna ske på respektive kostnadsställe/verksamhet och spegla resursförbrukningen i rätt period. Det innebär att kapitalkostnader beräknas från och med aktiveringen och belastar den verksamhet som nyttjar tillgången. När investering ska aktiveras ska det meddelas till ekonomienheten.

För större investeringar i fastigheter och tekniska anläggningar är det särskilt viktigt att aktivering, avskrivning och internränta startas i samband med ianspråktagandet.

Kapitalkostnaden beräknas månadsvis på det bokförda värdet för månaden.

6. Investeringsbidrag

Avgifter eller bidrag som är hänförliga till investeringar ska redovisas enligt Kommunala Redovisningsrådets rekommendation 18 (www.rkr.se).

Syftet med denna redovisningsprincip är att värdet på kommunens tillgångar ska baseras på nedlagda investeringsutgifter. Erhållna bidrag eller avgifter ska inte reducera tillgångens bokförda värde. Inkomster och utgifter ska bruttoredo visas.

Avgifter eller bidrag hänförliga till investeringar ska redovisas som förutbetalda intäkter och sedan ska inkomsten intäktsföras på ett sätt som återspeglar investeringens nyttjande och förbrukning enligt matchningsprincipen. Det innebär att intäkten fördelas på samma antal år som den avskrivningstid som valts för investeringen/tillgången. För anläggningstillgångar som komponeredovisas fördelas intäkten baserat på den genomsnittliga viktade avskrivningstiden för tillgången.

I samband med att avgiften/bidraget erhålls redovisas detta i kontogrupp 238.

I samband med aktivering av investeringsprojektet påbörjas fördelningen av avgiften/bidraget och intäktsföras på respektive verksamhets resultatkonton i kontoklass 3. Beslut om erhållet bidrag ska lämnas till Ekonomienheten.

Avgifter och bidrag som understiger ett prisbasbelopp ska intäktsföras direkt.

7. Försäkrings- och skadeståndersättning

Ersättning för materiella anläggningstillgångar som skadats eller förlorats ska redovisas som en intäkt i sin helhet det år ersättningen blivit beslutad. Anledningen är att inkomsten inte

anses vara hänförlig till de investeringar som krävs för att återställa eller återuppföra skadad eller förlorad tillgång. Istället ska inkomsten betraktas som en ersättning för den eller de tillgångar som skadats eller förlorats.

8. Utrangering av anläggningstillgång

När en materiell tillgång tagits ur bruk och bedöms sakna värde för verksamheten ska den inte längre redovisas som en tillgång. Det innebär att tillgången ska tas bort ur kommunens anläggningsreskontra. Det i sin tur innebär att det kvarvarande bokförda värdet på tillgången kommer att redovisas som en driftkostnad i den verksamhet som nyttjat tillgången.

När en tillgång inte används längre ska verksamhetsansvarig chef meddela ekonomienheten om detta. Blankett för anmälan av utrangering ska då fylla i där det tydligt framgår vilken anläggningstillgång som ska utrangeras och varför.

9. Nedskrivning av anläggningstillgång

Om det finns en indikation på att en tillgång minskat i värde ska tillgångens återvinningsvärde beräknas.

Vid bedömning av om det föreligger ett nedskrivningsbehov ska minst ett av följande kriterier vara uppfyllt:

- Tillgången används inte och beslut har fattats om att avveckla tillgången.
- Tekniska eller legala förändringar har gjort att tillgången inte längre kan användas (eller används) för sitt ursprungliga ändamål.
- Tillgången har åsamkats fysiska skador som sänker dess värde och årliga servicepotential.

Det redovisade värdet ska skrivas ned till återvinningsvärdet om återvinningsvärdet för en tillgång är lägre än redovisat värde.

När ett nedskrivningsbehov har identifierats ska verksamhetsansvarig chef informera ekonomienheten. Beslut om nedskrivning av materiella och immateriella anläggningstillgångar fattas av ekonomichef.

En nedskrivning ska omedelbart kostnadsföras i resultaträkningen.

När en tillgång skrivits ned ska framtida avskrivningar anpassas så att det nya redovisade värdet, efter avdrag för eventuellt restvärde, fördelas över tillgångens återstående nyttjandeperiod.

Om en tidigare nedskrivning, helt eller delvis, inte längre är motiverad, ska en återföring av en nedskrivning redovisas över resultaträkningen.

En återföring av en tidigare nedskrivning får dock inte leda till att det redovisade värdet överstiger vad som skulle ha redovisats (efter avskrivningar) om ingen nedskrivning hade gjorts.

10. Leasing

Leasing är en alternativ form för finansiering av anläggningstillgångar. Leasing är något som bör undvikas. Anledningen är att leasing som regel oftast är dyrare än ett köp. Den enda leasing som är till fördel för kommunen är leasing av personbilar och lätta lastbilar där det finns skattemässiga fördelar med leasing.

11. Försäljning av anläggningstillgång

Försäljning av en anläggningstillgång sker genom annonsering i offentliga medier. De som sedan är intresserade av att köpa tillgången ska lämna ett bud på den tillgång som ska säljas.

12. Slutredovisning

Stora investeringsprojekt i byggnader, vatten- och avloppsanläggningar, gator mm ska efter färdigställandet slutrapporteras. Med färdigställande avses att tillgången tagits i bruk och att alla investeringsutgifter redovisats.

Slutredovisningen ska innehålla en bakgrundsbeskrivning, en uppföljning av projektets ekonomi med avstämning mot budget avseende investeringsbidrag, och utgifter.

Slutrapportering sker till nämnden.

Större avvikelser ska kommenteras

För investeringsprojekt som har en budgetavvikelse på 10 procent eller mer ska orsakerna till detta kommenteras och förklaras.

Denna riktlinje träder i kraft den 7 december 2018

Marie Wilén
Ordförande i Kommunstyrelsen

Emma Burstedt
Kommundirektör