



Anvisningar för redovisning av investeringar

Dokumentnamn	Dokumenttyp	Fastställd/upprättad	Beslutsinstans
Anvisningar för redovisning av investeringar	Anvisning, instruktion	2016-06-01	Kommunchef
Dokumentansvarig/processägare	Version	Senast reviderad	Giltig till
Ekonomichef	1		
Dokumentinformation			
Dokumentet gäller för			



I Inledning

Det här är ett dokument som sammanfattar hanteringen av Piteå kommuns investeringsredovisning. Dokumentet utgår ifrån gällande lagar och rekommendationer i Sverige samt kommunens egna riktlinjer för att sedan utmyнна i ett handledningsverktyg över investeringsredovisningen i Piteå kommun.

2 Vad är en investering?

Definitionen av anläggningstillgång återfinns i 6 kap lagen om kommunal redovisning (LKR). Där framgår det att ”Med anläggningstillgång föreslås tillgång som är avsedd för stadigvarande bruk eller innehav”. Förutsättningarna för att anskaffningen ska aktiveras och därmed klassas som en tillgång är att tillgången är avsedd att innehas för stadigvarande bruk, att det är troligt att tillgången ger ekonomiska fördelar eller servicepotential till kommunen samt att utgiften avser ett väsentligt belopp.

För att kriterierna över vad som är en anläggningstillgång ska vara uppfyllda ska kriterierna avseende stadigvarande bruk samt väsentligt belopp vara uppfyllda. För detta krävs, enligt kommunens riktlinjer för redovisning av investeringar (investeringsriktlinjer), att anläggningen ska ha en ekonomisk livslängd på minst tre år samt ett anskaffningsvärde exklusive moms som minst motsvarar ett prisbasbelopp.

Nedan följer mer specifika anvisningar över vad som är en investering.

Inventarier:

Anskaffning av inventarier med ett samlat anskaffningsvärde exklusive moms överstigande ett prisbasbelopp och med ett naturligt samband, ska redovisas som en investering. Samma gäller anskaffning som avser led i en större investering. Enstaka inventarier till ett värde som understiger ett prisbasbelopp ska redovisas som en driftkostnad.

Förbättringsutgift i annans fastighet:

Investering i annans fastighet av värdehöjande slag räknas som en investering trots att äganderätten till byggnaden saknas.

Gränsdragning underhållskostnader och standardförbättrande åtgärder:

Standardförbättringar genom ny-, till- och ombyggnader ska redovisas som investering. Detta gäller även andra åtgärder som höjer anläggningens allmänna standard. Utgifter som syftar till att vidmakthålla anläggningens egenskaper ska redovisas som en driftkostnad.

Lämnade bidrag till strukturella investeringar:

Om äganderätten tillhör en annan organisatorisk enhet ska bidraget till investeringen vanligtvis vara en driftkostnad. I Rådet för kommunal redovisning (RKR:s) rekommendation 6:2 ”Redovisning av bidrag till infrastrukturella investeringar” förklaras hur dessa bidrag kan redovisas.



3 Anskaffningsvärde

I RKR:s rekommendation 11.4 framgår det att anskaffningsvärdet utgörs av inköpspris och kostnader för att få tillgången på plats för sitt ändamål. Anläggningar som förvärvats genom exempelvis gåva ska värderas utifrån tillgångens verkliga värde (marknadsvärde exklusive moms) och ingå i balansräkningen.

För tillkommande utgifter för anläggningar ska anskaffningsvärdet till den del anläggningens prestanda och/eller servicepotential ökar, jämfört med innan anskaffningstillfället, läggas till anläggningens anskaffningsvärde.

I anskaffningsvärdet räknas även in utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet, ex frakter, installation m.m. Endast värdehöjande åtgärder får tas med i anskaffningsvärdet, exempelvis vid ombyggnation av bostäder räknas ej ersättningsbostäder in i anskaffningsvärdet.

4 Komponentredovisning

Enligt RKR:s rekommendation ska kommuner från år 2014 tillämpa komponentredovisning för sina materiella anläggningstillgångar.

I RKR:s rekommendation 11:4 framgår det att om det förväntas finnas väsentliga skillnader i förbrukningen av en anläggningstillgångs betydande komponenter ska komponenten delas upp och skrivas av separat per komponent.

Återanskaffningen av en komponent redovisas som en nyanskaffning och eventuellt restvärde av den gamla komponenten utrangeras och kostnadsförs.

I kommunens investeringsriktlinjer framgår det att enskilda komponenter vars värde understiger 500 000 kr exklusive moms samt vars nyttjandetid skiljer sig från anläggningen nyttjandetid med mindre än 5 år anses inte vara betydande komponenter ska därför inte särredovisas.

Inventarier och maskiner ska i normalfallet inte delas upp i komponenter då dessa är av ringa värde och en uppdelning skulle endast få en liten påverkan på resultat.

Vid en anläggnings indelning i komponenter har Piteå kommun tagit fram komponenter med föreslagna avskrivningstider samt hur stor andel av anläggningen som komponenten utgör till vanligt förekommande anläggningskategorier. De vanligt förekommande anläggningskategorierna gäller främst fastigheter samt gator och vägar. I bilaga 1 presenteras samtliga anläggningskategorier med föreslagna huvudkomponenter med tillhörande avskrivningstider samt hur stor andel av anläggningen som komponenten utgör. En anläggning som ska delas upp i komponenter men som inte finns med i föreslagna anläggningskategorier ska delas upp i komponenter utifrån vad som i de individuella fallet anses vara skäligt.

Vid nya investeringar ska anläggningen i första hand delas upp i komponenter som återfinns i bilaga 1. Om komponenter enligt den föreslagna indelningen inte finns i anläggningen tas dessa komponenter inte med i uppdelningen. Värdet på komponenterna ska i första hand värderas utifrån komponentens verkliga anskaffningsvärde men kan i andra hand värderas utifrån schabloniserad andel av anläggningens totala anskaffningsvärde. Schablonen av komponentens andel av anläggningens totala värde återfinns i bilaga 1. Hela anläggningens värde ska delas upp i komponenter. Dvs. utgifter som inte kan direkt hänföras till en specifik komponent ska fördelas ut på berörda komponenter. Fördelningen sker baserat på komponenternas värde.



Vid ersättningsinvesteringar ska den komponent som ersätts med en ny komponent utrangeras om det vid den tidpunkten för ersättningsinvesteringen finns ett restvärde kvar. Om den nya komponenten endast utgör en andel av den ursprungliga komponenten ska den andel som ska utrangeras uppskattas på ett skäligt sätt. Utrangeringen ska belasta periodens resultat.

4.1 Bokföring av investeringar uppdelade i komponenter

Komponentindelningen värderas i första hand efter faktiska värden men kan även värderas efter schablon enligt bilaga 1.

Uppdelningen sker vanligtvis efter att projektet är färdigt men kan även direkt bokföras per komponent.

4.2 Hantering av befintliga anläggningar vid övergången till komponentredovisning

Befintliga anläggningar (med restvärde) ska delas upp i komponenter. Vid uppdelningen används verkliga restvärden eller framtagna schabloner, både vad gäller val av komponenter och komponenternas värde.

Efter att anläggningen delats upp i komponenter ska varje komponent åldersbestämmas (detta görs genom att fastställa komponentens ianspråktagandeår). Det görs genom att i första hand beakta anläggningens ursprungliga ianspråktagandeår. Finns det därefter investeringar gjorda i anläggningen vid senare tillfällen (delvis förnyelse) beaktas detta i åldersbestämningen. Går det inte att härleda till vilka komponenter de delvisa förnyelser i anläggningen är gjorda ska de komponenter med kortast avskrivningstid i första hand antas utgöra förnyelsen. Om den delvisa förnyelsens värde överskrider värdet på komponenten med kortast avskrivningstid antas resterande del av förnyelsen vara gjorda i komponenten vars avskrivningstid är näst kortast, osv. Om det finns flera olika komponenter som har anläggningens kortaste avskrivningstid ska i första hand hela komponenter antas vara delvis förnyade.

Vid åldersbestämningen av anläggningarna ska endast helår beaktas. Anläggningar eller komponenter ska antas tagits i anspråk den 1 januari året efter den faktiska togs i anspråk, dvs. om en anläggning togs i anspråk den 5 oktober år 1999 ska den antas tagits i bruk den 1/1 år 2000. Detta för att underlätta åldersbestämningen per anläggning/komponent.

Vid införandet av komponentredovisning ska de befintliga anläggningarna delas upp i komponenter under år 2016 så att den nya redovisningen kan börja gälla från den 1 januari år 2017. För att detta ska vara möjlig måste indelningen av de befintliga komponenterna göras senast den 30 november.

5 Avskrivningstid

Avskrivningstiden ska spegla anläggningens nyttjandeperiod. Om anläggningen består av olika komponenter med olika nyttjandetider ska anläggningen delas upp och skrivas av per komponent. För vanligt förekommande anläggningskategorier finns förslag på komponenternas olika avskrivningstider i bilaga 1.



Vid avskrivningar av anläggningar i annans fastighet ska nyttjandetiden samt hyreskontraktets längd beaktas. Avskrivningstiden bör vanligtvis inte sträcka sig längre än hyreskontraktets längd.

6 Externt bidrag för finansiering av investering

Enligt RKR:S rekommendation 18:1 ska inkomsten, i den mån en avgift eller ett bidrag är hänförbart till en investering, intäktsföras på ett sätt som återspeglar investeringens nyttjande och förbrukning.

Bidraget som kommunen erhåller ska redovisas som ett investeringsbidrag och intäktsföras under anläggningens ekonomiska livslängd. Bidraget ska således inte kvittas mot investeringskostnaden utan bruttovärdet av investeringen samt bidraget ska tas upp i balansräkningen.

Bidraget ska fördelas med lika stora delar under anläggningens nyttjandeperiod. Om anläggningen består av komponenter med olika nyttjandeperioder ska bidraget fördelas med lika stora delar under anläggningens genomsnittliga nyttjandeperiod.

Om anläggningen avyttras eller utrangeras innan den ekonomiska livslängden kommit till ända ska restvärdet av bidraget påverka periodens driftresultat. Om endast enstaka komponenter, som i stor utsträckning påverkar anläggningens genomsnittliga livslängd, utrangeras eller avyttras ska motsvarande del av bidraget intäktsföras.

7 Kapitalkostnader

Anskaffningen av en anläggningstillgång bokförs som en investeringsutgift för att sedan aktiveras som en tillgång i balansräkningen. När investeringen har aktiverats medför detta månatliga kostnader i form av avskrivningar och internränta under investeringens hela livslängd. Anläggningstillgångens värde minskas i takt med avskrivningarna.

7.1 Avskrivning

I februari bokförs avskrivningarna för januari till december för investeringar gjorda till och med föregående års slut. Det som sedan tillkommer under året är avskrivningar för investeringar gjorda under innevarande år. Avskrivning beräknas från och med månaden efter investeringen. Om investeringen har ett ianspråktagande datum (datum då anläggningen tas i bruk) beräknas avskrivningen från och med månaden efter ianspråktagandedatumet.

Avskrivningarna bokförs på den verksamhet som gjort investeringen.

7.2 Internränta

I februari bokförs internräntan för januari till december för investeringar gjorda till och med föregående års slut. Det som sedan tillkommer under året är internränta för investeringar gjorda under innevarande år. Internräntan beräknas från samma månad som investeringen aktiverad i anläggningsregistret. Detta oavsett om investeringen har ett ianspråktagandedatum eller inte.



7.3 Budgetering av kapitalkostnader

Föregående års bokslut, innevarande års investeringsprognos per mars månad samt kommande budgetårets investeringsprognos skapar underlag för beräkning av kommande budgetårs kapitalkostnader.

Investeringar bokförda till och med mars innevarande år finns redan medtagna i anläggningsreskontran, till detta läggs prognos på investeringar för resten av innevarande år. För de investeringar där avskrivningar inte påbörjas direkt, gäller ianspråktagandedatum för beräkning av avskrivning.

Vid budgetering av kapitalkostnader avseende investeringar som helt eller delvis finansierats med investeringsbidrag beaktas även upplösningen av investeringsbidraget.

I samband med investeringsäskanden för budgetåret beräknas följande:

Inventarieanslag – ramanslag, ospecificerade anslag, återanskaffningar m.m. Avskrivningar kan beräknas för del av år för äskade inventarier för budgetåret om inte anskaffningstidpunkten är känd. Samma gäller för äskande inventarier övriga två år i planperioden.

Anläggningar – fastigheter, inom parken, gator/vägar m.m. Avskrivning beräknas från anläggningens i anspråktagandedatum. Ex första september budgetåret, räknas avskrivning 4 månader budgetåret. Internränta beräknas från anskaffningsmånaden.

Fleråriga investeringsprojekt – ex en investering som pågår under två år och tas i bruk året efter budgetåret. Ingen avskrivning beräknas för budgetåret utan först från månaden för ianspråktagandet året efter budgetåret. Internräntan beräknas från anskaffningsmånaden.

Övriga investeringar – om tidpunkten är oklar när investeringen tas i bruk kan det vara lämpligt att beräkna avskrivning för halva året det år då investeringen äskas.

En Excel-kalkyl finns för beräkning av avskrivningar och internränta på äskade investeringar.

7.4 Rättelse av felbokade investeringar

Även om en investering rättas bakåt i tiden, kan inte den felbokade kapitalkostnaden rättas maskinellt i systemet. I anläggningsreskontra ändras kapitalkostnaden från den månad rättelsen görs och läggs ut i redovisningen till och med årets slut. De månader som påförts felaktiga kapitalkostnader måste rättas manuellt i redovisningen.

Rättningar av kapitalkostnader under året görs i samråd med ekonomiavdelningen.

8 Utrangeringar och avyttringar

En anläggningstillgång eller komponent ska utrangeras om anläggningen avyttras eller tas ur bruk. Eventuell vinst eller förlust ska påverka rörelseresultatet för perioden.

Försäljningspris jämförs med bokfört värde i anläggningsreskontran för att fastställa om reavinst eller reaförlust uppkommit. Reavinsten bokförs på slag 38xxx. Reaförlusten bokförs på slag 78xxx.



Vid en ersättningsinvestering av en anläggningstillgång eller en del av en anläggningstillgång ska anläggningen eller den del av anläggningen som byts ut utrangeras. Vid utrangeringen ska ett eventuellt restvärde påverka periodens rörelseresultat. Vid utrangeringen plockas anläggningen eller delar av anläggningens anskaffningsvärde samt ackumulerade avskrivningar bort från balansräkningen. Kostnaden för utrangeringen bokförs på slag 78xxx.

Om anläggningens eller delen av anläggningens anskaffningsvärde och ackumulerade avskrivningar inte direkt går att utläsa av anläggningsreskontra ska en bedömning göras för varje enskilda fall över hur stor del av anläggningen eller del av anläggningens anskaffningsvärde samt ackumulerade avskrivningar som ska utrangeras.

9 Anläggningsreskontra

Om anskaffningen ska bokföras som en investering måste alltid ett investeringsprojekt användas. Koddelen projekt ska börja med siffran 1 eller 2 vid investeringar. Vid inköp av bilar, maskiner och inventarier ska koddelen slag alltid börja på 40xxx (inköp av anläggningstillgångar).

Investeringar överförs från redovisningen till anläggningsreskontran en gång per månad.

Varje investeringsprojekt måste kopplas till ett objekt i anläggningsreskontra.

Vid ny uppläggning av projektkod för investering ska alltid koppling till objektet i anläggningsreskontra göras.

Det är viktigt att löpande kontrollera investeringsredovisningen så att inte några felkonteringar finns. Felkonterade investeringar medför att kapitalkostnaderna kan hamna fel. Förvaltningarna ansvarar för att rätta felkonterade investeringar senast första arbetsdagen efter månadsbrytet. Om fel upptäcks senare ska ekonomiavdelningen kontaktas.

Felaktiga investeringar ska rättas så att de hamnar på rätt månad.

10 Markexploatering

Kommunen ser över sin rutiner kring redovisningen av markexploateringsprojekt. Detta för att säkerställa att lydande lagar och rekommendationer uppfylls.

Under tiden har RKR tagit fram en praktisk vägledning (Redovisning av kommunal markexploatering – En praktisk vägledning) som kan vara vägledande för Piteå kommun i dessa typer av frågor.



Bilagor

Bilaga 1 – Komponentindelning

Bilaga 2 – Processchema investerings- eller driftredovisning

Komponentindelning för vanligt förekommande anläggningskategorier

Anläggning	Komponent	Beskrivning	Avskrivningstider (år)	Fördelning (%)
Gator och vägar	Väggropp	Del av vägen inklusive farthinder och refuger (underbyggnad, förstärkning och obundet bärlager) som byggs upp av tillförda massor, som har till uppgift att bära upp trafikbelastning. Ex material som krossat stenmaterial, morän, naturgrus, sand, armering (stål, komposit, textilduk etc) samt trottoarer, dränering -och dagvattentekniska lösningar	50	75
	Slitlager	Överbyggnadens övre delar (bundet bärlager och slitlager) som ska ta upp belastningen från trafiken och fördela dessa laster nedåt i väggroppen. Belastningen skall fördelas så att inte deformationer och skador uppkommer i underliggande lager. Material som ingår är asfaltbeläggningar, grus och stenmjöl inklusive farthinder samt smågatsten	10-20	25
GC-vägar	Väggropp	Del av vägen inklusive farthinder (underbyggnad och del av överbyggnad) inklusive trottoar, dränering -och dagvattentekniska lösningar som byggs upp av tillförda massor, som har till uppgift att bära upp trafikbelastning. Ex material som krossat stenmaterial, morän,	50	60

Bilaga 1

		naturgrus, sand, armering (stål, komposit, textilduk etc)		
	Slitlager	Material som ingår är asfaltsbeläggningar, grus och stenmjöl, smågatsten	20	40
Torg/gågata/gångfartsgata	Väggropp	Del av vägen (underbyggnad och del av överbyggnad) inklusive trottoar, dränering -och dagvattenteknisk lösning som byggs upp av tillförda massor, som har till uppgift att bära upp trafikbelastning. Ex material som ballast, morän, naturgrus, sand, armering (stål, komposit, textilduk m.m)	50	40
	Slitlager	Asfalt, smågatsten, plattor	40	60
Belysning	Stolpe		30	100
Broar	Stomme		50	100
Järnvägar	Spår		70	100
Parkering	Väggropp	Del av vägen (underbyggnad och del av överbyggnad) inklusive trottoar, dränering -och dagvattenteknisk lösning som byggs upp av tillförda massor, som har till uppgift att bära upp trafikbelastning. Ex material som ballast, morän, naturgrus, sand, armering (stål, komposit, textilduk m.m)	50	60
	Slitlager	Asfalt, grus och stenmjöl, kantsten, räcken, belysning	40	40

Anläggning	Komponent	Beskrivning	Avskrivningstider (år)	
Fastigheter	Markanläggning	Behandlad markarea, markarbeten hus, ledningar i mark, motorvärmastolpar, utebelysning, utvändiga utrustningar	25	
	Stomme	Grundkonstruktioner, stomme/bärverk inkl. takstolar, isolering golv- och takbjälklag	80	
	Stomkomplettering	Portar, dörrpartier, glaspartier, lättväggar	30	
	Yttertak - Papp	Takbeklädnad (exkl. takstolar), takavvattning, taksäkerhet, huvar, takfönster (lanterniner)	20	
	Yttertak - Plåt	Takbeklädnad (exkl. takstolar), takavvattning, taksäkerhet, huvar, takfönster (lanterniner)	40	
	Fasad	Ytterväggar inkl. fönster och dörrar, fasadisolering, solavskärmning	40	
	Invändigt ytskikt	Målning, tapeter, mattor, undertak	20	
	Utvändiga ytskikt	Målning	15	
	Installation15	Svagströmsinstallationer data-tele t.ex. passagesystem, larm, styr- och övervak, kameraövervakning, ljudanläggningar	15	
	Installation30	Installationer för vatten och sanitet, ventilation, el (exkl. svagström), hissar, sprinkler	30	
	Storkök och vita varor	Storköksutrustning och vita varor	15	
	Verksamhetsanpassning	Anpassningar för verksamheten som ska skrivas av enligt hyreskontrakt	Anpassas efter hyreskontraktets längd	



Investeringsredovisning avseende materiell anläggningstillgång

