

## § 12

## KS/2016:381

**Revidering av riktlinjer för investeringar och avskrivningar mm****Bakgrund**

Kommunens riktlinjer för redovisning av investeringar, avskrivningar med mera från 2012 behöver revideras. Riktlinjerna har tagits fram för att i ett och samma dokument beskriva vilka regler som gäller för redovisning av investeringar, avskrivningar samt gränsdragning mellan investering och drift. Riktlinjen kan också ses som en sammanställning av lagar, RKR:s rekommendationer och informationer, SKL:s förslag och råd samt kommunens egna ställningstaganden.

**Sammanfattning**

Revideringen har föranletts av att vissa regler och rekommendationer ändrats. Kommunen har infört komponentavskrivning och en bilaga har lagts till om avskrivningstider per komponent. Hanteringen av rivning och miljösanering har preciserats, metod för att sätta internränta har ändrats. Enligt en granskningsrapport av Pwc från 2013 har önskemål framtrötts om utveckling av förkalkyler vid investering vilket föranlett att dessa ska bifogas till investeringsberedning. Avsnitten om avskrivningstider och upplåtelse av tomträtt har strukits då de inte längre är aktuella.

**Arbetsutskotts förslag till kommunstyrelsen**

1. Kommunstyrelsen fastställa Riktlinjer för redovisning av investeringar, avskrivningar med mera med föreslagna revideringar.

—  
Beslutet skickas till:

Ekonomiavdelningen  
Service- och teknikförvaltningen

Handläggare

Chris Tevell  
Tfn 0142-850 22

Kommunstyrelsen

## Revidering av riktlinjer för investeringar och avskrivningar med mera

### Bakgrund

Kommunens riktlinjer för redovisning av investeringar, avskrivningar med mera från 2012 behöver revideras. Riktlinjerna har tagits fram för att i ett och samma dokument beskriva vilka regler som gäller för redovisning av investeringar, avskrivningar samt gränsdragning mellan investering och drift. Riktlinjen kan också ses som en sammanställning av lagar, RKR:s rekommendationer och informationer, SKL:s förslag och råd samt kommunens egna ställningstaganden.

### Sammanfattning

Revideringen har föranletts av att vissa regler och rekommendationer ändrats. Kommunen har infört komponentavskrivning och en bilaga har lagts till om avskrivningstider per komponent. Vissa beloppsgränser har ändrats. Hanteringen av rivning och miljösanering har preciserats, metod för att sätta internränta har ändrats. Enligt en granskningsrapport av Pwc från 2013 har önskemål framförts om utveckling av förkalkyler vid investering vilket föranlett att vid större investeringsförslag bifogas dessa kalkyler till investeringsberedning. Avsnitten om avskrivningstider och upplåtelse av tomträtt har strukits då de inte längre är aktuella.

### Kommunstyrelsens förslag till beslut

Fastställa Riktlinjer för redovisning av investeringar, avskrivningar med mera med föreslagna revideringar.

Riktlinjerna gäller från och med 2017-01-01

Missiv

Datum

2016-12-30

Diarienummer

KS/2016:381

Beslutet skickas till:  
Ekonomiavdelningen  
Service- och teknikförvaltningen

Kommunstyrelsens förvaltning

Dag Segrell  
Kommunchef

Chris Tevell  
Redovisningschef



# Mjölby Kommun

Ekonomiavdelningen

2016-12-30

KS 2012:524

1 (10)

KS 2016:381

KS 2012-12-12 § 274

KS 2017-01-18 § x

Reviderad upplaga 2016

Handläggare

Chris Tevell

## Riktlinjer för redovisning av investeringar, avskrivningar mm

### Innehåll

1. Gränsdragning - investering och driftskostnad
2. Förkalkyl investeringar (ej exploatering)
3. Avskrivningsmetod och internränta
4. Avskrivningsstart
5. Komponentavskrivning
6. Avskrivningstider för inventarier
7. Mark
8. Nedskrivning
9. Projektnamn – inventariegrupper
10. Märkning av stöldbärliga inventarier
11. Kreditivränta (lånekostnader)
12. Reavinst/förlust
13. Kapitalkostnaders påverkan på ramar
14. Överskridande av investeringsbudget/gräns för slutredovisning
15. Förbättringsåtgärder i annans fastighet
16. Inbyte/delbetalning av fordon och maskiner

Bilaga: Komponentavskrivning

2016-12-30

*Observera att begreppet ”kapitalkostnad” används i texten och avser det sammanlagda värdet av avskrivning och internränta.*

## **1. Gränsdragning mellan investering och driftskostnad.**

### Värdegräns och varaktighet

Som investering räknas inköp av fastigheter, maskiner och inventarier etcetera liksom nybyggnation av byggnader, vägar och gator, parker, ombyggnation av byggnad, allt till ett värde av minst ett prisbasbelopp (2016: 44 300 kr exklusive mervärdesskatt) och som har en varaktighet överstigande tre år. Dessutom räknas planerat underhåll av byggnader och vägar med samma gränser för värde och varaktighet också som investering.

### Erhållna bidrag för investeringar

Externa bidrag till investeringar bokförs som intäkt. Investeringens värde minskar inte på grund av investeringsbidraget. Undantag är bidrag från staten som bokförs som en investeringsinkomst och aktiveras i anläggningsregistret som en egen anläggning med omvänt tecken. En skuld uppstår för resterande bidrag under avskrivningstiden. Om det externa investeringsbidraget avser ett område där kompensation ges för ökade kapitalkostnader (gator, trafiksäkerhetsåtgärder) ska reglering ske så att Service- och teknikförvaltningen inte kompenseras dubbelt.

### Givna bidrag, medfinansiering av infrastruktur

Medfinansiering till statliga infrastruktursatsningar har enligt tidigare lagstiftning betraktats som bidrag och har inte kunnat aktiveras. Enligt lagen om vissa kommunala befogenheter (2009:47) gäller följande:

1. Bidrag till medfinansiering av statlig infrastruktur får tas upp som tillgångspost i den kommunala balansräkningen.
2. Bidraget ska upplösas med årliga enhetliga belopp under högst 25 år (1-25 år)
3. Lagändringen gällde från 2010-01-01 men de nya reglerna tillämpades för beslut som fattats efter 2009-02-28.

### Utredningar som föregår byggprojekt och andra investeringar

Eventuella utredningar som föregår byggprojekt eller andra investeringar är att anse som investering om byggprojektet etc kommer till stånd, i annat fall anses utgiften som en kostnad.

### Införande av större IT-system

Införande av större IT-system räknas som investering, dock inte den utbildningsinsats som eventuellt tillkommer.

2016-12-30

### Gruppinköp av inventarier

Vid anskaffning av flera inventarier, som har ett naturligt samband, gäller inventariernas sammanlagda anskaffningsvärde. Motsvarande gäller för anskaffning som är ett led i en större inventarieanskaffning.

### Rivning och miljösanering

I samband med olika investeringsprojekt samt vid exploatering av mark uppkommer ibland rivning och miljösanering, det vill säga återställning. RKR har i december 2016 publicerat "Information-Redovisning av rivnings- och saneringsutgifter" Där framgår gränsdragningar och exempel vad gäller utgift som ska aktiveras eller kostnad som påverkar årets resultat. När får då återställning aktiveras? Till exempel om kommunen förvärvat mark till "rabatterat" pris som minst motsvarar återställningsutgifterna. Huvudregeln är ändå att återställningsutgifter ska kostnadsföras. Informationen innehåller ett flödesschema som är till hjälp vid bedömning och ska beaktas i varje enskilt fall eftersom reglerna inte är helt entydiga.

## **2. Förkalkyl för investeringar**

En investering i fastighet/anläggning ska alltid föregås av en förkalkyl. Där ska framgå vilka driftskostnader som följer av investeringen. Detta ska göras i samarbete med den förvaltning som kommer att bli brukare och göras inför arbetet med investeringsbudgeten varje år. Förkalkyler på projekt över tio miljoner ska bifogas investeringsbudgeten.

## **3. Avskrivningsmetod och internränta.**

Kommunen tillämpar rak nominell metod. Metoden innebär att avskrivningen sker på investeringens anskaffningsvärde (linjärt). Nominell ränta beräknas på avskrivet restvärde per månad. Metoden ger nominellt sjunkande kapitalkostnader eftersom räntan räknas på ett successivt mindre restvärde. Från och med 2016 gäller följande: Internräntan för ett år fastställs i samband med budgetarbetet och avser då snitträntan per 31/12 året innan. Till exempel sätts internräntan för 2017 till snitträntan per 31/12-2015. Kommunens snittränta är trögrörlig då den bygger på lån med olika löptider. Internräntan har historiskt följt SKL:s förslag men kommunerna har numera uppmanats att själva sätta sin internränta.

## **4. Avskrivningsstart.**

Enligt RKR 11.4 börjar avskrivningen när en anläggning (eller inventariet) tas i bruk. I Mjölby kommun anmäler förvaltningen till ekonomiavdelningen när investeringen är slutförd/har tagits i bruk.

2016-12-30

## 5. Komponentavskrivning

Komponenterna i en anläggningstillgång har vanligtvis väsentligt olika livslängd så kallade nyttjandeperioder. Dessa komponenter ska därför skrivas av separat med avseende på varje komponents nyttjandeperiod. Återanskaffning av komponent räknas som nyanskaffning och eventuellt kvarvarande restvärde skrivs ned och kostnadsförs. Se RKR 11.4.

Från och med 2016 har budgeten påverkats på så sätt att underhållsmedel har flyttats från driftsbudget till investeringsbudget.

Utgifter för reparation och felavhjälpande åtgärder ska även fortsättningsvis redovisas som en kostnad.

I Mjölby kommun har komponentavskrivning tillämpats succesivt från 2015. Tillämpning framgår av Bilaga.

## 6. Avskrivningstider för inventarier

Avskrivningstiden motsvaras av nyttjandetiden. Beträffande större inventarietillgångar gäller att avskrivningstid ska beslutas vid budgeteringstillfället för att driftskostnader ska kunna kalkyleras.

## 7. Mark.

Den del av fastighetsvärdet som utgör markvärdet ska i princip inte skrivas av då mark förutsätts ha en obegränsad livslängd och ett bestående värde. Vid köp av fastighet där det även finns byggnader ska värdet mellan mark och byggnad fördelas proportionellt mot taxeringsvärdets fördelning. Service- och teknikförvaltningen gör ekonomiavdelningen uppmärksam på fördelningen så att den på ett korrekt sätt noteras i anläggningsregistret.

Markanläggningar är dock föremål för avskrivning. Till markanläggningar räknas vägar, gator, parkeringsplatser, vatten- och avloppsnät med mera.

## 8. Nedskrivning

KRL Kap 6 §5-6 behandlar nedskrivningar och uppskrivningar av anläggningstillgångar. Nedskrivning motiveras när tillgångens verkliga värde (nyttovärde inom vår sektor) är lägre än anskaffningsvärdet minus gjorda avskrivningar (bokfört värde). Nedskrivning ska göras endast om värdenedgången är bestående. Nedskrivning ska också tillämpas när objektet är stulet eller uttrangerat. Försiktighetsprincipen talar för att nedskrivningsbestämmelserna inte ges en alltför restriktiv tillämpning.

2016-12-30

Förvaltningarna rapporterar till ekonomiavdelningen när anläggningen har uttrangerats eller när nyttovärdet understiger det bokförda värdet. Initiativ kan också tas från ekonomiavdelningen.

Ibland kan en investering i en fastighet medföra att det bokförda värdet hamnar på en orimligt hög nivå. I detta läge är det möjligt att först skriva ned det bokförda värdet och sedan bokföra åtgärden som en investering. Exempelvis kan en byggnad som är i god kondition bli övertalig och behöva förändras för annan verksamhet vilket kan medföra ett orimligt högt bokfört värde. Vid oenighet i dessa frågor förs diskussioner mellan berörd förvaltningschef, förvaltningsekonom och ekonomiavdelningen. Ekonomiavdelningen avgör slutgiltigt eftersom frågan anses redovisningsteknisk och inte verksamhetsmässig.

Uppskrivningar av anläggningstillgångar är mycket ovanliga inom den kommunala sektorn och behandlas inte i dessa riktlinjer.

## 9. Projektnamn - inventariegrupper.

Projekten (9xxxx) ska döpas så att de är lätta att identifiera även för dem utanför förvaltningen och i framtiden så att kommande ansvariga vet vad de betalar för. Kryptiska förkortningar ska undvikas. Namnsättningen bör ske i hierarkisk ordning så att det viktigaste för identifiering står först. Undvik självklara ord som ”investering”, ”inventarier” och namn på den egna förvaltningen.

Exempel: **Fastigheter** - Gatuadress, fastighetsbeteckning eller populärnamn  
**Inventarier** - Inventarietyp, plats  
**Maskiner** - Maskin/fordonstyp, frontlastare, svarv etc.  
Registreringsnummer.  
**Exploatering** - Områdets namn

Beträffande inventarier ska flera projektnummer tas ut så att det är möjligt att dela upp inventarierna i olika grupper som då möjliggör differentierade avskrivningstider. Förfarandet underlättar vid eventuell försäljning och uttrangering samt ger kunskap om vad investeringen avser. I anläggningsregistret (AR) finns möjlighet att lägga till en kommentar som specifikation.

På grund av komponentavskrivningsförfarandet är varje investeringsprojekt uppdelat i komponenter med olika löpnummer i AR.

## 10. Märkning av stöldbegärliga inventarier.

Stöldbegärliga inventarier, oavsett anskaffningsvärde, ska märkas och föras in i ett register som varje förvaltning ansvarar för. Märkningen är inte



2016-12-30

kopplad till anläggningsregistret. Inventarierna ska förvaras på ett så stöldsäkert sätt som möjligt och inventeras årligen. Om avvikelser noteras i samband med inventering ska det utredas varför inventariet har förkommit. Åtgärder ska vidtas för att förhindra så att orsaken inte upprepas. Personalen ska inte förvara kommunens inventarier i sitt hem stadigvarande.

### **11. Kreditivränta = lånekostnad. Ränta under byggnadstid.**

Byggprojekt som har en budget över tio mkr och en planerad tid för investeringens genomförande överstigande ett år ska belastas med kreditivränta. Projektet påförs ränta och kommunens finansieringsverksamhet erhåller en intäkt. Beräkningen påbörjas vid projektstart och räknas per månad. Kommunens genomsnittliga skuldränta för långfristiga skulder vid närmast föregående bokslut ska användas. Se RKR 15.1

Service- och teknikförvaltningen ska vid budgeteringstillfället vända sig till ekonomiavdelningen för att gemensamt räkna fram budgeterad kreditivränta.

### **12. Reavinst/förlust.**

**Inventarier** - Förvaltningen erhåller vinst eller förlust. Vid större verksamhetsförändringar, t ex avveckling, ska kommunstyrelsen pröva hanteringen av eventuell reavinst/förlust.

**Fastigheter** - Finansieringen centralt erhåller vinst eller förlust.

**Exploatering** - Behandlas i särskild riktlinje

### **13. Kapitalkostnaders påverkan på ramar.**

Förändringar i kapitalkostnadernas storlek från ett år till ett annat föranleder ingen automatisk justering i nämndernas ekonomiska ramar. Undantag från denna huvudregel är:

- verksamhetsområdena väghållning, mark och skog, för vilka förändringar i kapitalkostnadernas storlek påverkar ramen fullt ut
- kapitalkostnader föranledda av inköp av sanerings- och exploateringsfastigheter.

I samband med budgetarbetet kan dessutom beslut fattas om ramjustering för till exempel:

- kapitalkostnader föranledda av större investeringar i internhyresfastigheter som medför att differensen som uppstår mellan de två beräkningsmetoderna rak nominell (kapitalkostnader) och annuitetsmetod (internhyra) blir alltför stor.

2016-12-30

- kapitalkostnader föranledda av andra större investeringar i t ex räddningstjänstens fordon.
- administrativa/IT-system i det fall inte syftet endast är att effektivisera då investeringen ska finansiera sig själv. Gäller för system avsedda för hela kommunen.

#### **14. Överskridande av investeringsbudget samt gräns för slutredovisning.**

Under vissa omständigheter kan det vara ekonomiskt försvarbart att göra en investering som av olika skäl inte har kunnat förutses och följaktligen inte är budgeterad. Med det menas till exempel förbättringsåtgärder i annans fastighet (se punkt 15), ett tidigare leasat inventarium som ska bytas ut och där ett köp är mer fördelaktigt, ett nytt inventarium ska införskaffas men budgetmedel har inte avsatts. I sammanhanget kan nämnas att leasing ska undvikas om enda motivet är att investeringsmedel inte finns budgeterade. Kommunens upplåningskostnad är med all säkerhet lägre än leasinggivarens.

I första hand ska förvaltningen undersöka om det är möjligt att omdisponera budgetmedel från andra investeringsprojekt och ta en diskussion med kommunens ekonomichef beträffande hantering av frågan.

Att bokföra en investeringsutgift som driftskostnad på grund av överskridande av investeringsbudget tillhör inte god redovisningssed och är inte tillåtet.

Beträffande befarat överskridande av redan beslutad investering på Service- och teknikförvaltningens investeringsprojekt gäller att innan frågan om anslagsförstärkning tas upp ska möjligheten att minska projektets utgifter prövas. Om anslagsförstärkning bedöms nödvändig ska i första hand undersökas om det är möjligt att omdisponera överskott av budgetmedel från andra genomförda investeringsprojekt. Detta för att undvika att den totala investeringsbudgeten expanderas. Om omdisponering eller projektutgiftsminskning inte är möjligt kan tilläggsanslag prövas.

För projekt på fem mkr eller däröver i budgeterad investering gäller att frågan om omdisponering/tilläggsanslag ska prövas om ett överskridande på minst 10% kan beräknas.

För projekt under fem mkr i budgeterad investering sker prövning av omdisponering/tilläggsanslag om överskridandet beräknas överstiga 500 tkr.

Investeringsprojekt överstigande tio mkr slutredovisas gentemot investeringskalkyl och budget genom slutredovisning till kommunstyrelsen av service- och teknikförvaltningen. Slutredovisningen ska göras snarast

2016-12-30

efter investeringens färdigställande eller senast i samband med färdigställandeårets bokslut.

### **15. Förbättringsåtgärder i annans fastighet.**

Det finns möjligheter att göra investeringar i annans fastighet. För kommunens del ska det dock ses som ett undantag. Den största delen av verksamheten bedrivs i egna fastigheter. I de fall verksamhet bedrivs i annans fastighet och ett behov av ombyggnad föreligger ska förvaltningen ta upp frågan med hyresvärden. Om följden blir hyreshöjning för insatsen konsulteras service- och teknikförvaltningen beträffande hyreskalkylens rimlighet, eventuella återställningskostnader etcetera. Om hyresvärden inte är villig att genomföra en investering men ändå tillåter ombyggnad diskuteras åtgärden tillsammans med representant för service- och teknikförvaltningen.

Om åtgärden genomförs i kommunens regi är den redovisningstekniskt att betrakta som ett inventarium eftersom äganderätten till byggnaden saknas. Om lokalen ingår i internhyressystemet (t ex vissa bostadsrätter) ska investeringen belasta service- och teknikförvaltningen, annars belastas verksamhetsförvaltningens investeringsbudget. Beträffande överskridande av investeringsbudget se punkt 14.

### **16. Inbyte/delbetalning av fordon och maskiner.**

Försäljning av alla anläggningstillgångar ska ske brutto. Vid inbyte av exempelvis en maskin ska eventuellt restvärde skrivas ned och inbytespriset intäktsföras. En realisationsvinst eller -förlust uppkommer och är resultatpåverkande. Är maskinen helt avskriven är inbytespriset i sin helhet realisationsvinst. Den nya utbytesmaskinen behandlas som en enskild investering med nypris och får således inte tas upp i anläggningsregistret med nypris reducerat med inbytespris för den gamla maskinen. Beträffande bokföring av reavinst/förlust se pkt. 12.

2016-12-30

Bilaga: Komponentavskrivning

<b>Byggnadskomponenter</b>	<b>Antal år</b>
1. Markanläggningar	40
2. Grund och stomme av sten/betong	80
3. Takkonstruktion och stomme av trä	50
4. Takbeläggning, fönster, dörrar, fasader	30
5. Ytskikt	20
6. Invändiga snickerier	20
7. Installationer A	20
8. Installationer B	50
9. Övrigt	10

1. Markanläggningar är ett snitt av underarbeten, hårdgjorda ytor, murar, lekutrustning mm

2. Grund och stommar av sten betong eller tegel

3. Takkonstruktion av trä anses likvärdig med en stomkonstruktion av trä

4. Med takbeläggning avses ett genomsnitt av papp, tegel och plåt och anses ha samma avskrivningstid som fönster, dörrar och fasader.

5. Med ytskikt avses målning ute och inne, golvbeläggningar, innertak

6. Invändiga snickerier avser kök, skåpsuppställningar, listverk, innerdörrar och övrig fast inredning

7. Installationer A avser mekaniska och rörligadelar så som pumpar, aggregat, shuntar, elcentraler , (styrutrustning?) etc

8. Installationer B avser distributionsnät så som kanaler, rör, kablage

9. Med övrigt avses sådant som anses ha en kortare livslängd. Tex köksmaskiner, lokalanpassningar, tapeter mm.

