

Bokföringsnämndens kommunsektion, 15.12.1997

19. Utlåtande om hur en efterfinansierad statsandel för en investering skall behandlas i bokföringen

Begäran om utlåtande

Staden A (nedan sökanden) har begärt ett utlåtande av bokföringsnämndens kommunsektion om hur en efterfinansierad statsandel skall bokföras. I begäran om utlåtande har framförts som tänkbara alternativ att statsandelen bokförs som korrigeringspost till avskrivningar enligt plan, som extraordinär intäkt eller som avdrag från anskaffningsutgiften enligt kontantprincipen. Dessutom ber sökanden om en bokföringsanvisning i ett fall där anskaffningsutgiften är avskriven eller anskaffningsutgiften har bokförts som utgift inom driftsekonomin.

Motivering

Bokföringslagen (23.12.1992/1572)

Enligt 6 § bokföringslagen är grunden för registrering av utgift mottagande av produktionsfaktor och grunden för registrering av inkomst överlåtelse av prestation (prestationsprincipen). Utgift och inkomst får registreras även på grund av betalning (kontantprincipen). Enligt 11 § bokföringslagen gäller att om affärshändelserna har registrerats enligt kontantprincipen, skall registreringarna, med undantag för sådana, som är av ringa betydelse, innan bokslutet uppgörs rättas och kompletteras så att de överensstämmer med prestationsprincipen.

Allmän anvisning om avskrivningar enligt plan för kommuner och samkommuner (reviderad 15.12.1997)

Enligt bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om avskrivningar enligt plan, bokförs sådana statsandelar, investeringsbidrag eller andra finansieringsandelar som erhållits för anskaffning av anläggningstillgångar som avdrag från anskaffningsutgiften. Anskaffningsutgiftens belopp, minskat med den erhållna statsandelen, utgör värdegrund för avskrivningarna. I balansräkningen, eller i en bilaga till den, uppges med iakttagande av väsentlighetsprincipen hela anskaffningsutgiften för respektive anläggningstillgångar samt den del av anskaffningsutgiften som täckts med investeringsbidrag, statsandel eller annan finansieringsandel.

Då man i början av år 1997 övergår till avskrivningar enligt plan skall kommunen och samkommunen genom retroaktiva avskrivningar utreda det resterande värdet av anläggningstillgångarna utgående från anskaffningsutgiften (dvs. den icke avskrivna delen av anskaffningsutgiften) för de tillgångar som ännu har ekonomisk brukstid kvar. Den betalda anskaffningsutgiften minskad med år 1985 eller senare erhållna finansieringsandelar för investeringar anses då vara anskaffningsutgift. Med finansieringsandelar för investeringar avses här statsandelar för etableringskostnader, bidrag för investeringsutgifter samt anslutningsavgifter som inte är förbundna med återbetalningsskyldighet eller med någon annan finansieringsandel.

Vid beräkningen av avskrivningsgrunden för anläggningstillgångar som anskaffats före år 1991 kan man även använda bokföringsvärdet per 31.12.1990 eller något tidigare lägre värde om anskaffningsutgiften och den finansieringsandel som man har fått för den inte kan utredas eller om utredningen av dem skulle förorsaka oskäligen tilläggskostnader. Anskaffningsutgifterna och de finansieringsandelar som man har fått för dem bör dock alltid utredas om den icke avskrivna anskaffningsutgiften aktiveras i kommunens balansräkning.

Av den anskaffningsutgift för kommunens anläggningstillgångar som inte har upptagits i balansräkningen vid övergången till det nya bokföringssystemet, kan man i ingående balansen per 1.1.1997 uppta den icke avskrivna delen av anskaffningsutgiften baserad på retroaktiv avskrivning. Kommunens grundkapital ökas härvid med motsvarande belopp. Denna möjlighet bör användas endast för tillgångsposter som är av betydelse för balanshelheten.

I bilageuppgifterna till balansräkningen bör man uppges beloppet av de i kommunens balansräkning först vid övergångsskedet upptagna anläggningstillgångarna, specificerade gruppvis. Likaså skall man i bilageuppgifterna redogöra för sådana betydande anläggningstillgångsposter som inte upptagits i kommunens balansräkning.

Mall till kontoplan för kommuner och samkommuner (1996)

Enligt kommunsektionens rekommendation till mall till kontoplan, bokförs understöd och bidrag som varken är ersättning för försäljning av en prestation eller utgör finansieringsandel för en investeringsutgift, som bidrag i gruppen intäkter av verksamheten.

Kommunsektionens utlåtande

En efterfinansierad statsandel som erhållits för en investeringsutgift bokförs som minskning av anskaffningsutgiften i bokslutet för det räkenskapsår då rätten till statsandel har uppstått.

Om anskaffningsutgiften har kostnadsförts som avskrivning, upptas den statsandelsrest som inte har bokförts, som fordran och som understöd bland verksamhetsintäkterna.

Om anskaffningsutgiften har bokförts som driftsutgift i bokslutet för år 1996 eller i något tidigare bokslut, och om den icke avskrivna delen av anskaffningsutgiften, minskad med den erhållna statsandelen, i ingående balansen per 1.1.1997 har upptagits som en ökning av anläggningstillgångarna och grundkapitalet, bokförs den icke bokförda statsandelsresten som fordran och som minskning av den icke avskrivna delen av anskaffningsutgiften.