



UTLÅTANDE 124
17.8.2021

UTLÅTANDE OM TILLÄMPNING AV BESTÄENDE AKTIVERING I KOMMUNERS OCH SAMKOMMUNERS BOKFÖRING

Begäran om utlåtande

Enligt läropliktslagen ska kommunen till gymnasieeleverna skaffa personliga bärbara datorer. Staden (nedan sökanden) meddelar i sin ansökan att anskaffningspriset för en enstaka dator är obetydligt, men att värdet av upphandlingen i dess helhet uppgår till cirka 0,6 milj. euro. Datorernas användningstid är 3 år. Staten kompenserar kommunerna för de utgifter som föranleds av utvidgningen av läroplikten i form av en del av statsandelen för basservicen.

Sökanden anskaffar även surfplattor till grundskoleeleverna. Även för dessas del är att anskaffningspriset för en enstaka produkt obetydligt, men värdet av upphandlingen i dess helhet uppgår till cirka 0,6 milj. euro per årskurs.

Enligt 5:5 § 3 mom. i bokföringslagen:

Tillgångar av samma slag bland materiella bestående aktiva, vars anskaffningsutgift är av underordnad betydelse, får i balansräkningen tas upp till samma belopp från en räkenskapsperiod till en annan, om de av den bokföringsskyldige omsätts så att förändringarna i deras kvantitet och sammanlagda värde är obetydliga.”

Sökanden frågar, om det är förenligt med god bokföringssed att i kommuners och samkommuners bokföring tillämpa bokföringslagens 5 kap. 5 § 3 mom. på följande sätt:

- 1) Vi skaffar surfplattor till årskurserna 3-9 i grundskolan. Vi kostnadsför datorerna i balansräkningen som icke avskrivbara produkter så att de jämföras med första gången inköpta inventarier. I fortsättningen bokförs kompletterande och ersättande anskaffningar som årskostnader.
- 2) Vi anskaffar bärbara datorer på grund av utvidgningen av läroplikten. Vi bokför de bärbara datorerna i balansräkningen som icke avskrivningsbara tillgångar så att de jämföras med en första anskaffning av inventarier. I fortsättningen bokförs kompletterande och ersättande anskaffningar som årskostnader. Den universella statsandelen beaktas inte i upphandlingen.

Motiveringar till utlåandet

En anskaffningsutgift för materiella tillgångar som hör till anläggningstillgångar aktiveras och bokförs enligt 5 kap. 5 § 1 mom. enligt plan så att den kostnadsförs på respektive räkenskapsperiod under sin nyttjandeperiod (avskrivning).

Enligt 5 kap. 5 § 3 mom.: *"Tillgångar av samma slag bland materiella bestående aktiva, vars anskaffningsutgift är av underordnad betydelse, får i balansräkningen tas upp till samma belopp från en räkenskapsperiod till en annan, om de av den bokföringsskyldige omsätts så att förändringarna i deras kvantitet och sammanlagda värde är obetydliga."* Bestämmelsen i 5 kap. 5 § 3 mom. bokföringslagen innebär en avvikelse såväl från en värdering särskilt för sig som från periodiseringskyldigheten.

Enligt motiveringarna i regeringens proposition (RP 173/1997) till bokföringslag (1336/1997) konstateras att den bestämmelse som föreslogs om bokföring av tillgångsposter som ett fast belopp baserade sig på ett direktiv som var i kraft vid den tidpunkten. Förslagets syfte var emellertid inte att styra bokföringen exempelvis så att man kunde börja aktivera anskaffningar av fasta tillgångar till ett obetydligt värde, vilkas anskaffningsutgift enligt tidigare praxis direkt hade bokförts som kostnad.

Allmän föreskrift om avskrivningar/ Småanskaffningar enligt kommunens eller samkommunens plan

En anskaffningsutgift för materiella tillgångar som hör till anläggningstillgångar aktiveras och bokförs enligt 5 kap. 5 § och 5 kap. 5 a §. enligt plan så att den kostnadsförs på respektive räkenskapsperiod under sin nyttjandeperiod (avskrivning). I bokföringsdirektiven för kommuner har avsiktligt utelämnats specifika hänvisningar om aktivering av fast belopp enligt 5 kap. 5 § 3 mom. bokföringslagen.

Med beaktande av väsentlighets- och försiktighetsprinciperna kan anskaffningsutgifter för materiella och immateriella nyttigheter i sin helhet kostnadsföras som kostnad för den räkenskapsperiod då de tas i bruk, trots att de förväntas generera inkomst under flera räkenskapsperioder.

Kommunen kan för att underlätta bokföring och avskrivning av bestående aktiva kostnadsföra anskaffningsutgiften för produkten helt och hållet som kostnad för den räkenskapsperiod då den anskaffades, fastän den genererar inkomst eller är i bruk under flera räkenskapsperioder, förutsatt att anskaffningskostnaden innan avdrag av finansieringsandelen understiger högst 10 000 euro (småanskaffning) och att inte kreditposten har någon väsentlig inverkan på den bild som förmedlas av räkenskapsperiodens resultat eller den bokföringsskyldiges ekonomiska ställning. Om produkten består av flera komponenter, vars sammanräknade anskaffningskostnad överstiger 10 000 euro, kostnadsförs den bland bestående aktiva och avskrivs normalt som kostnad under sin nyttjandeperiod. Kommunen kan kostnadsföra även småanskaffningar bland bestående aktiva och avskriva dem som kostnader enligt plan.

Första inredning hänför sig som begrepp huvudsakligen till statsunderstöden för undervisnings- och kulturväsendet (uppförande och inredning

av grundskolor). Första inredningens anskaffningar kan aktiveras i balansen, fastän värdet av en enstaka anskaffning inte skulle överskrida gränsen för småanskaffning. Inredningen ska hänföra sig till igångsättning av en ny enhet eller verksamhet och anskaffningen ska i regel ske innan verksamheten påbörjas. Kompletterande anskaffningar kan inte längre betraktas som första inredning. Konsumtionsvaror (till exempel skolmaterial) kan inte aktiveras i balansräkningen.

Utlåtande

Ett förfaringssätt enligt 5 kap. 5 § 3 mom. i bokföringslagen avviker från grundprinciperna om särskild värdering och avskrivningsskyldighet. I kommuners bokföring är det inte förenligt med god bokföringssed att produkter aktiveras till fast belopp och avskrivningar utelämnas.

De anvisningar om småanskaffningar som ingår i avskrivningsanvisningen från bokföringsnämndens kommunsektion är tillåtande och avsedda för tillämpning på frivillig väg. Kommunen kan kostnadsföra även småanskaffningar bland bestående aktiva och avskriva dem som kostnader enligt plan. Datorer och surfplattor som på en gång årligen upphandlas för en hel årskurs kan det för att ge en rättvisande och tillräcklig bild vara motiverat att aktivera i balansräkningen och avskriva som kostnad. I aktiveringen av produkter ska bokföringsprinciperna om väsentlighet och konsekvens iakttas (bokföringslagen 3:2 a §, 3:3.1 § 2 mom.).

Med beaktande av den rättvisande och tillräckliga bild av bokslutet och verksamhetsberättelsen som krävs i 3 kap. 2 § 1 mom. i bokföringslagen ska kommunen vid behov lämna en redogörelse om den inverkan upphandlingen av datorer och surfplattor har på räkenskapsperiodens kostnadsbildning och ekonomiska ställning i bilageinformationen, principerna för sammanställningen av bokslutet samt verksamhetsberättelsen. Om uppgifterna i föregående bokslut inte är jämförbara med den utgångna räkenskapsperiodens uppgifter, ska även om detta företes en redogörelse i form av noter (bokföringsförordningen 2:2.1 § 4-mom.).