

## 8.1. Generelle regler for registrering af aktiver

Regionerne skal indregne og måle materielle og immaterielle aktiver samt grunde/bygninger til videresalg og varebeholdninger i balancen. Reglerne herfor fremgår af dette kapitel.

### 8.1.1 Definitioner og begreber

I dette kapitel benyttes en række begreber, som er hentet fra årsregnskabsloven. Begreberne kan i vid udstrækning overføres til den regionale sektor, og det er derfor hensigtsmæssigt så vidt muligt at anvende samme terminologi, som benyttes i den private sektor samt i internationale regnskabsstandarder. Det skal understreges, at årsregnskabsloven i sin helhed ikke finder anvendelse på registreringen af aktiver i regioner, men i visse tilfælde er det valgt i en vis udstrækning at tage udgangspunkt i årsregnskabslovens principper. Det gælder bl.a. definitionen af aktiver.

Nedenfor defineres en række forskellige begreber.

Et **aktiv** defineres i regnskabsliteraturen meget bredt som en anskaffelse, der

Dato: Juni 2024

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2024

- for det første er forbundet med *fremtidige økonomiske fordele eller servicepotentiale*, og
- for det andet er et resultat af en *allerede indtruffet begivenhed eller transaktion* og
- endelig for det tredje, hvor de fremtidige fordele eller det fremtidige servicepotentiale *kontrolleres af pågældende myndighed* (her regionen).

At aktivet er forbundet *fremtidige økonomiske fordele eller servicepotentiale* vil f.eks. være tilfældet, hvor aktivet indgår som en del af en produktion eller tilvejebringelse af en serviceydelse. Det gælder bl.a. bygninger, der anvendes til konkrete formål som sygehuse, sociale institutioner, og det gælder specialudstyr samt transportmidler. Der kan også være tale om fremtidige fordele i form af kontante pengestrømme, som f.eks. vil gøre sig gældende for grunde eller bygninger, som besiddes med videresalg for øje. Endvidere vil der kunne være tale om fordele i form af muligheden for at reducere eller begrænse fremtidige udbetalinger. Dette kunne f.eks. være fremtidige vedligeholdelsesudgifter.

At aktivet er et resultat af en *allerede indtruffet begivenhed* betyder i praksis, at der er tale om et aktiv, som regionen har erhvervet (købt) eller selv produceret. Begivenheder, som forventes at finde sted i fremtiden - f.eks. hensigten om at købe en given ejendom eller lignende - frembringer altså ikke i sig selv et aktiv.

At regionen *kontrollerer de fremtidige fordele*, betyder, at aktivet i fremtiden udgør en værdi for regionen.

Typiske aktiver i regioner vil være bygninger og grunde til forskellige formål, diverse tekniske anlæg, større maskiner og transportmidler. Aktiverne kan enten anvendes alene eller sammen med andre aktiver.

Der skelnes - som illustreret nedenfor - overordnet mellem to typer af aktiver:

### **Anlægsaktiver og omsætningsaktiver.**

Et *anlægsaktiv* er et aktiv, der er bestemt til vedvarende brug eller eje, og som er anskaffet til brug for produktion af varer og tjenesteydelser, udlejning eller til administrative formål. Øvrige aktiver betegnes som *omsætningsaktiver*. Det er således ikke aktivets art, der er af betydning for, om der er tale om et anlægsaktiv eller et omsætningsaktiv, men derimod regionens formål med at besidde eller bruge aktivet. En bygning kan f.eks. både være et anlægsaktiv og et omsætningsaktiv - dog ikke på samme tid. Benyttes bygningen f.eks. til sygehus og forventes at tjene dette formål i fremtiden, vil aktivet skulle kategoriseres som et anlægsaktiv. Besiddes bygningen derimod med henblik på salg, vil den skulle kategoriseres som et omsætningsaktiv.

Anlægsaktiverne opdeles traditionelt i materielle, immaterielle og finansielle, aktiver.

*Materielle anlægsaktiver* defineres som et anlægsaktiv med fysisk substans til vedvarende eje eller brug. Eksempler herpå er fast ejendom, maskiner, transportmidler og inventar. *Immaterielle anlægsaktiver* defineres som identificerbare ikke-finansielle aktiver uden fysisk substans til vedvarende eje eller brug. I den private sektor kan det f.eks. være patenter og varemærker, i den regionale sektor vil der typisk være tale om omkostning til udviklingsprojekter f.eks. investering i systemudvikling eller visse softwareudgifter. *Finansielle anlægsaktiver* omfatter langfristede investeringer af finansiell karakter. De finansielle aktiver omtales ikke yderligere i denne sammenhæng, idet der henvises til den finansielle status på hovedkonto 6.

Dato: 19. juli 2006

Ikrafttrædelsesår: Budget 2007

I relation til **omsætningsaktiver** er det for regioner relevant at skelne mellem grunde og bygninger bestemt for videresalg på den ene side og varebeholdninger af forskellig slags på den anden side. Andre typer af omsætningsaktiver er f.eks. værdipapirer og likvide beholdninger, men disse omsætningsaktiver omtales ikke yderligere her, idet de fortsat vil være omfattet af den finansielle status på hovedkonto 6.

Opdelingen af de forskellige kategorier af aktiver kan illustreres som vist nedenfor:

<b>Aktiver</b>	
<b>Anlægsaktiver:</b>	<b>Omsætningsaktiver:</b>
Materielle (obligatorisk)	Grunde/bygninger til videresalg (obl)
Immaterielle (obligatorisk)	Varebeholdninger (frivillig)
Finansielle*	Værdipapirer og likvide beholdninger*

\* Disse typer af aktiver omtales ikke yderligere, idet de fremgår af hovedkonto 6

**Indregning** er et bredt dækkende begreb, som benyttes om aktivering eller optagelse på statusbalancen samt om indtægts- eller udgiftsføring i resultatopgørelsen (driftsregnskabet). Indregnede aktiver er et udtryk for regnskabsposter, der er medtaget i balancen. I afsnit 3 beskrives kriterierne for indregning af forskellige typer af aktiver i anlægskartoteket.

**Måling** benyttes i stedet for det gamle begreb værdiansættelse og er således betegnelsen for den værdi, som aktivet optages til i anlægskartoteket og i statusbalancen. Udgangspunktet er stadig den historiske kostpris og i afsnit 3 beskrives reglerne for måling af forskellige typer af aktiver.

Der henvises i øvrigt til afsnit 5, som indeholder en række nyttige definitioner.

### 8.1.2 Generelle regler for indregning og måling af materielle aktiver

Kriterierne for indregning og måling har stor betydning for statusbalancen og dermed for regnskabet resultat, og det er derfor vigtigt, at alle regioner følger samme principper. Afsnittene 3.1, 3.2 og 3.3 omhandler reglerne for indregning og måling af hhv. materielle og immaterielle anlægsaktiver samt for omsætningsaktiver, idet der kan være mindre forskelle i reglerne for de forskellige kategorier af aktiver. I dette afsnit beskrives de generelle regler for indregning og måling af aktiver.

#### ➤ **Indregning** - Hvilke aktiver skal optages på status?

Hovedreglen er, at materielle aktiver skal fremgå af anlægskartoteket, når de opfylder kravet for at være anlæg, som det er defineret i kapitel 2.2, og følgende betingelser:

1. Aktivet forventes anvendt i mere end et regnskabsår (dvs. at aktivet har en brugstid/levetid på mere end 1 år)

Dato: Juni 2024

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2024

## 2. Aktivets værdi kan måles pålideligt

Første betingelse for, at et aktiv skal medtages i anlægskartoteket og i statusbalancen, er, at aktivet forventes anvendt i mere end ét regnskabsår. Det skyldes, at inddragelsen af materielle anlægsaktiver bygger på en periodisering af disse anskaffelser fordelt over den forventede leve- eller brugstid. Udgifterne til anskaffelsen belaster således ikke alene regnskabet i anskaffelsesåret, men fordeles over brugstiden svarende til forbruget af anskaffelsen. Køber regionen en bil til 200.000 kr. som forventes, at kunne anvendes i 5 år fordeles købsprisen med 40.000 kr. over de 5 år.

Det er endvidere en betingelse, at værdien af aktivet kan opgøres pålideligt. Denne bestemmelse findes tilsvarende i årsregnskabsloven og er med til at sikre, at der ikke medtages aktiver, som hviler på et spinkelt og usikkert grundlag. Det vil typisk være internt oparbejdede immaterielle anlægsaktiver som personalemæssige vidensressourcer, som sorteres fra på grund af denne bestemmelse (jf. afsnit 3.2).

Ikke-operative aktiver skal ikke optages i anlægskartoteket.

Materielle aktiver, hvis værdi for regionen primært er af kulturel eller historisk karakter, og som derfor kan kategoriseres som kulturel arv, skal fremgå af anlægskartoteket, hvis aktiverne opfylder ovennævnte tre kriterier. Der kan f.eks. være tale om forskellige kunstgenstande eller bygninger og monumenter af historisk betydning. I visse tilfælde kan det dog være vanskeligt at fastsætte en pålidelig værdi for aktiver af denne karakter, og de vil derfor ikke skulle indregnes, idet de ikke opfylder 2. kriterium jf. ovenfor.

### ➤ **Måling** - Hvordan værdiansættes aktiverne?

Hovedreglen er, at materielle aktiver skal måles til kostprisen. Det gælder som udgangspunkt uanset om der er tale om anlægsaktiver (aktiver til vedvarende brug eller eje) eller omsætningsaktiver (varebeholdninger og grunde/bygninger til videresalg). Kostprisen defineres traditionelt som det beløb, der er ydet som vederlag for aktivet, uanset dette er anskaffet fra en ekstern part eller internt fremstillet. Dvs. at kostprisen består af købsprisen inklusiv told eller andre eventuelle afgifter i forbindelse med købet.

Dato: Juli 2009

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2009

- dog eksklusiv moms<sup>1</sup>. Desuden skal omkostninger, der er direkte forbundet med ibrugtagelsen af aktivet medregnes i kostprisen. Det kan f.eks. være omkostninger forbundet med montering eller installation af aktivet, leveringsomkostninger samt honorarer til fagkonsulenter, der er nødvendige at konsultere, inden aktivet kan tages i brug. Eventuelle mængderabatter eller lignende fratrækkes kostprisen. Kostprisen på et aktiv, som regionen selv fremstiller, fastsættes ud fra samme retningslinier, således at alle omkostninger forbundet med at producere og ibrugtage aktivet medregnes.

Der er flere fordele ved at måle aktiverne til kostprisen. For det første er der tale om en objektiv værdi, hvilket understøtter princippet om objektivitet i det regionale budget- og regnskabssystem. For det andet er der tale om en værdi, som regionen oftest kender eller umiddelbart kan finde frem til, og for det tredje er den historiske kostpris fortsat udgangspunktet i årsregnskabsloven. I 'Årsrapporten - kommentarer til årsregnskabsloven' beskrives kostprisen således:

*"I almindelighed vil der ikke være problemer med at finde købsprisen. Beløbet fra leverandørens faktura - købsprisen - er et udgangspunkt for værdiansættelsen. Der kan også være tale om skøde, leveringskontrakt etc. ... Ved køb af f.eks. større maskiner og anlæg er det sædvanligt at sikre kontinuerlig drift ved samtidigt køb af reservedele, der indgår i anskaffelsesprisen og afskrives sammen med hovedaktivet. Omkostninger til forbedringer af et anlægsaktiv lægges til aktivets anskaffelsespris....Anskaffelsespris for et materielt anlægsaktiv omfatter købspris og udgifter direkte knyttet til anskaffelsen samt udgifter til klargøring af aktivet. Købspris opgøres med fradrag af eventuel prisreduktion og rabat"<sup>2</sup>.*

---

<sup>1</sup> Hovedreglen er, at købsprisen skal opgøres excl. moms, der gælder dog på enkelte områder særlige regler. Bl.a. vedrørende ældreboliger, hvor opgørelsen skal ske incl. moms. Der henvises i øvrigt til kapitel 2 afsnit 6 vedrørende moms.

<sup>2</sup> Årsrapporten - kommentarer til årsregnskabsloven side 353-354.