

Dato: 19. juli 2006

Ikrafttrædelsesår: Budget 2007

8 INDREGNING OG MÅLING AF MATERIELLE OG EVENTUELLE IMMATERIELLE AKTIVER

Indhold	Side
1 Generelle regler for registrering af aktiver	8.1 - 1
8.1.1 Definitioner og begreber	8.1 - 1
8.1.2 Generelle regler for indregning og måling af materielle aktiver	8.1 - 3
2 Anlægskartotek	8.2 - 1
8.2.1 Anlægskartotekets grundstruktur	8.2 - 1
8.2.2 Anlægskartotekets cifferstreng	8.2 - 5
8.2.3 Oplysninger til anlægskartoteket	8.2 - 6
3 Regler for de forskellige kategorier af aktiver	8.3 - 1
8.3.1 Materielle anlægsaktiver	8.3 - 1
8.3.2 Immaterielle anlægsaktiver	8.3 - 7
8.3.3 Omsætningsaktiver	8.3 - 13
4 Vigtige definitioner	8.4 - 1

Dato: 19. oktober 2007

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2007

8.1. Generelle regler for registrering af aktiver

I aftalerne om kommunernes og amtskommunernes økonomi i 2003 indgået mellem regeringen og henholdsvis KL og Amtsrådsforeningen er det aftalt, at der i tilknytning til det eksisterende system i 2003 og med virkning fra 2004 etableres en samlet statusbalance, der omfatter både finansielle aktiver og materielle anlægsaktiver samt ejendomme og jord til videresalg. Åbningsbalance etableres pr. 1. januar 2004. Oplysningerne til åbningsbalancen overføres fra anlægskartoteket til statusbalancen med udgangspunkt i kategoriseringen af aktiver, som er beskrevet i afsnit 2.1 nedenfor.

Det indebærer, at registreringen af materielle anlægsaktiver i et anlægskartotek med virkning fra 1. januar 2004 er obligatorisk for hele den kommunale og amtskommunale kontoplan.

I aftalerne om kommunernes og amtskommunernes økonomi indgået mellem regeringen og de kommunale parter for 2004 fremgår bl.a., at infrastrukturelle aktiver og ikke-operationelle aktiver (f.eks. arealer anskaffet til rekreative, naturbeskyttelses- eller genopretningsformål) ikke skal optages i balancen.

I aftalerne om den kommunale og amtskommunale økonomi for 2005 er det mellem regering og de kommunale parter aftalt, at immaterielle aktiver erhvervet mod vederlag og intent oparbejdede immaterielle aktiver, der er væsentlige og centrale for opgavevaretagelsen, skal optages i balancen såfremt værdien af aktiverne kan opgøres pålideligt.

I tilknytning til aftalerne om den kommunale og regionale økonomi for 2007 er det aftalt, at varebeholdninger skal indregnes i balancen fra regnskab 2007. Fra regnskab 2008 er det endvidere obligatorisk at indregne skyldige feriepenge og alle hensatte forpligtelser.

Dette kapitel indeholder reglerne for indregning og måling af materielle og immaterielle aktiver samt grunde/bygninger til videresalg og varebeholdninger.

8.1.1 Definitioner og begreber

I dette kapitel benyttes en række begreber, som er hentet fra årsregnskabsloven (Lov nr. 448 af 7. juni 2001 om erhvervsdrivende virksomheders aflæggelse af årsregnskab mv.). 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: 19. juli 2006

Ikrafttrædelsesår: Budget 2007

- 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 servicepotentialer *kontrolleres af pågældende myndighed* (her regionen).

At aktivet er forbundet *fremtidige økonomiske fordele eller servicepotentialer* 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, transportmidler og inventar. 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:

Aktiver	
Anlægsaktiver:	Omsætningsaktiver:
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 følgende betingelser:

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

Dato: Maj 2010

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2010

2. Aktivets værdi kan måles pålideligt
3. Aktivet har en værdi, der er svarende til eller højere end den beløbsmæssige bagatelgrænse

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).

Sidste betingelse for indregning af aktiver er, at aktivet har en værdi, der svarer til eller overstiger den beløbsmæssige bagatelgrænse. Aktiver på en værdi lig med eller over 100.000 kr. skal optages i anlægskartoteket og i statusbalancen, mens aktiver under 100.000 kr. ikke må optages i anlægskartoteket og statusbalancen, dog er det frivilligt at optage varebeholdninger/-lagre, hvis værdi er lavere end bagatelgrænsen. I nogle tilfælde kan der dog være tale om, at aktiver optages i anlægskartoteket, selv om aktiverne hver især har en værdi under bagatelgrænsen. Dette vil f.eks. være tilfældet, hvis der indkøbes et større antal enkeltdele som møbler, tavler mv. til et samlet formål - eksempelvis indretning af kontoer i forbindelse med nybygning, tilbygning eller modernisering (jf. i øvrigt beskrivelsen af kategori 3 Inventar i afsnit 2.1, der bl.a. omhandler registrering af samlede anskaffelser af aktiver, der enkeltvis har en kostpris under bagatelgrænsen).

Ikke-operative aktiver skal ikke optages i anlægskartoteket.

Materielle aktiver, hvis værdi for regionerne 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 moms¹. 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"².

¹ 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.

² Årsrapporten - kommentarer til årsregnskabsloven side 353-354.

Dato: Oktober 2011

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2011

8.2 Anlægskartoteket

Den detaljerede registrering af regionens materielle aktiver sker i et særskilt anlægskartotek. Anlægskartoteket indeholder forskellige oplysninger om det enkelte aktiv - bl.a. om typen af aktivet, hvilket område (funktion) aktivet anvendes til, aktivets værdi, akkumulerede afskrivninger mv.

Overordnede oplysninger vedrørende aktivernes værdi, årets afskrivninger mv. overføres fra anlægskartoteket til en samlet statusbalance, der indeholder såvel oplysninger om de finansielle aktivers værdi som oplysninger om de materielle aktivers værdi fra anlægskartoteket. Oplysningerne overføres fra anlægskartoteket til statusbalancen med udgangspunkt i kategoriseringen af aktiver, som er beskrevet i afsnit 2.1 nedenfor. Statusbalancen vil således indeholde oplysninger om værdien af regionens grunde og bygninger, tekniske anlæg, maskiner og større specialudstyr, inventar, transportmidler mv. Ligeledes overføres fra hovedkonto 6 oplysninger om regionens finansielle aktiver og passiver til den samlede statusbalance.

Anlægskartoteket er som udgangspunkt et internt arbejdsredskab i den enkelte region, og der stilles alene *formkrav* til en overordnet kategorisering af aktiverne i anlægskartoteket (jf. nedenstående kategorisering). Derudover stilles en række *indholdsmæssige* krav i form af autoriserede regler for indregning og måling af materielle aktiver samt krav til, hvilke oplysninger der som minimum skal kunne genereres på baggrund af anlægskartoteket (jf. afsnit 2.3 og afsnit 3).

8.2.1 Anlægskartotekets grundstruktur

Kategoriseringen af regionens materielle aktiver i anlægskartoteket skal som minimum følge nedenstående kategorisering. Det er frivilligt at foretage en yderligere opdeling i forskellige typer af aktiver, f.eks. kan 01 opdeles i administrationsbygninger, bygninger til serviceformål, infrastruktur og offentlige anlæg.

MATERIELLE ANLÆGSAKTIVER: (obligatorisk)

00 Grunde

01 Bygninger

02 Tekniske anlæg, maskiner, større specialudstyr og transportmidler

03 Inventar - herunder computere og andet IT-udstyr

04 Materielle anlægsaktiver under udførelse og forudbetalinger for materielle anlægsaktiver

IMMATERIELLE ANLÆGSAKTIVER (Obligatorisk fra regnskab 2005)

05 Udgifter til udviklingsprojekter og andre erhvervede immaterielle anlægsaktiver

Dato: Oktober 2011

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2011

OMSÆTNINGSAKTIVER

06 Varebeholdninger/-lagre (obligatorisk fra regnskab 2007)

07 Grunde og bygninger bestemt til videresalg (obligatorisk)

Definitionen af de enkelte kategorier er beskrevet nedenfor. Der kan i nogle tilfælde opstå tvivl om den konkrete kategorisering af et aktiv. I disse tilfælde skal aktivets hovedformål lægges til grund for kategoriseringen. Det kan f.eks. være tilfældet med en pumpestation eller en transformatorstation. Her vil de tekniske installationer/anlæg oftest være det centrale element, idet bygningen kan betragtes som en 'ydre skal', der samtidig udgør et væsentligt mindre beløb sammenlignet med det tekniske anlæg. Hele anlægget skal derfor registreres som 02 Tekniske anlæg, maskiner, større specialudstyr og transportmidler.

00 Grunde (obligatorisk)

Grunde bestemt til videresalg er ikke omfattet af denne kategori, men optages under kategori 07 grunde og bygninger til videresalg. Tilsvarende gælder for et tidligere anlægsaktiv (f.eks. en social institution), der sættes til salg.

Til kategorien hører endvidere grunde, som *ikke* besiddes med salg for øje. Dette gælder såvel bebyggede grunde som ubebyggede arealer.

Kategorien grunde omfatter endvidere de af regionen ejede offentlige anlæg.

Grunde antages derimod ikke at have en begrænset brugstid, og der skal derfor normalt ikke foretages afskrivninger herpå. Kan grundens værdi ikke opretholdes f.eks. som følge af forurening, og antages der at være tale om en permanent værdiforringelse, nedskrives grundens værdi dog (jf. i øvrigt afsnit 3.1 om nedskrivninger).

01 Bygninger (obligatorisk)

Til denne kategori hører forskellige bygninger. Kategorien omfatter både bygninger, som anvendes til:

- forskellige serviceydelser (hospitaller, sociale institutioner mv.)
- administrative formål (administrationsbygninger mv.)
- diverse formål (parkeringskældre mv.).

Bygninger bestemt til videresalg er ikke omfattet af denne kategori, men optages under kategori 07 grunde og bygninger til videresalg. Tilsvarende gælder for et tidligere anlægsaktiv (f.eks. en social institution), der sættes til salg.

Til en bygning henregnes udgifter og installationer, som er nødvendige for bygningens funktion. Det gælder særlige installationer samt grundforbedringer f.eks. kloakering samt have- og parkeringsanlæg.

Det bemærkes, at leasede bygninger ligeledes registreres under denne kategori.

Kategorien bygninger omfatter endvidere de af regionen ejede offentlige anlæg.

Bygninger anses normalt for at have en begrænset levetid, og disse anlægsaktiver skal derfor afskrives systematisk over brugstiden. Alt andet lige anses bygninger, der benyttes til produktion eller til et konkret serviceformål f.eks. institutioner mv. for at have kortere levetid end administrationsbygninger.

Dato: Maj 2010

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2010

I tilknytning til aftalerne om den regionale økonomi for 2007 er det aftalt, at autorisere følgende levetider indenfor kategorien bygninger:

Dato: Maj 2010

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2010

Bygningens anvendelse	Eksempler	Levetid
Administrative formål	Administrationsbygninger mv.	45-50 år
Forskellige serviceydelser	Hospitaler og sociale institutioner	25-30 år
Diverse formål	Parkeringskældre mv.	15 år

Det skal bemærkes, at der skal anvendes særlige levetider for aktiver indenfor ovennævnte kategorier, som er anskaffet før 1. januar 2007, i forbindelse med åbningsbalancen for 2007 jf. afsnit 8.4

Der er endvidere fastlagt følgende værdiansættelsesprincipper samt levetider vedr. indretning i lejede lokaler.

	Værdiansættelsesprincip	Levetid
Indretning af lejede lokaler	Kostpris	10 år eller over lejekontaktens varighed

Indretning af lejede lokaler omfatter lokalefaciliteter, hvor enheden selv har foretaget særligt indretning af de lejede lokaler og afholdt udgiften hertil. Lokaleindretning afholdt af udlejer indregnes ikke på enhedens balance. Indretning af lejede lokaler omfatter udgifter, som relaterer sig til nagelfast indretning der tilgodeser lejers særlige behov. Har anskaffelsen karakter af inventar eller lignende, som ikke er nagelfast, indregnes udgiften som "Inventar". Deposita betalt til udlejer i forbindelse med indgåelse af lejekontrakter mv. klassificeres som et omsætningsaktiv.

02 Tekniske anlæg, maskiner, større specialudstyr og transportmidler (obligatorisk)

Til denne kategori hører anskaffelser, der har karakter af tekniske anlæg samt større maskiner og specialudstyr. Kategorien omfatter bl.a. større græsplæneklippere, kraner, hejseanlæg, særlige maskiner eller specialudstyr til storkøkken, centralvaskerier og lignende.

Endvidere omfatter kategorien forskellige former for sygehusapparatur f.eks. scannere, røntgenanlæg, acceleratorer, laboratorieudstyr, strålekanoner mv. Kategorien omfatter ligeledes forskellige former for transportmidler, bl.a. personbiler, busser og minibusser,.

For denne kategori kan der være afgrænsningsproblemer til såvel bygninger som til de særlige installationer, der ofte indgår som en del af bygningen (jf. 01 Bygninger ovenfor). En vejledning for afgrænsningen mellem 01 Bygninger og 02 Tekniske anlæg, maskiner og større specialudstyr kan være, hvad der medtages i den offentlige ejendomsvurdering. Medtages en særlig installation som en del af den offentlige ejendomsvurdering, vil det være korrekt at medtage installationen under kategori 01 Bygninger.

Dato: 28. februar 2007

Ikrafttrædelsesår: Budget 2007

I tilknytning til aftalerne om den regionale økonomi for 2007 er det aftalt, af følgende levetider skal benyttes vedr. tekniske anlæg, maskiner, større specialudstyr og transportmidler:

Kategori	Eksempler	Levetid
Tekniske anlæg	Toiletanlæg m..v.	30 år
Maskiner	Sneplove og fejmaskiner	10 - 15 år
	Asfalts-, beton- og mørtelmaskiner	
	Maskinelt udstyr til affaldshåndtering (pumper, luftrense- re/ventilatorer m.m.)	
	Elektriske motorer/maskiner	
	Maskiner til storkøkkener, vaskerier, beskyttede værksteder og lignende	
Specialudstyr	Laboratorieudstyr	5-10 år
Transportmidler	Større lastbiler og busser Påhængsvogne bl.a. personbiler og handicapbiler	5-8 år

Det skal bemærkes, at der skal anvendes særlige levetider for tekniske anlæg og transportmidler, som er anskaffet før 1. januar 2007, i forbindelse med åbningsbalancen for 2007 jf. afsnit 8.4

03 Inventar - herunder computere og andet IT-udstyr (obligatorisk)

Til denne kategori hører forskellige former for inventar bl.a. kontormøbler, reoler, hospitalssenge samt møbler og inventar i institutioner. Inventar omfatter også telefaxer, scannere, kopimaskiner, computere og andet IT-udstyr, telefon- og kommunikationsanlæg. Til kategorien hører endvidere belysning, gardiner, persiener, gulvtæpper, service, billeder mv.

Endvidere omfatter denne kategori forskellige kunstgenstande eksempelvis malerier, skulpturer, bøger mv.

Det skal bemærkes, at mange anskaffelser inden for denne kategori i sig selv falder under den beløbsmæssige bagatelgrænse. Betragtes inventaret i stedet som samlede anskaffelser ud fra funktion og levetid - f.eks. kontormøbler eller telefonanlæg - er det hensigtsmæssigt at indregne inventaret som et samlet aktiv. Der kan ofte opstå tvivl om, hvornår anskaffelser under denne kategori skal indregnes i anlægskartoteket og

Dato: Oktober 2011

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2011

medtages i statusbalancen. Praksis er, at inventarkøb aktiveres, når der er tale om en nybygning, tilbygning eller om en væsentlig modernisering. Er der bare tale om udskiftning af enkelte dele eksempelvis enkelte kontormøbler, skal disse anskaffelser ikke optages i anlægskartoteket eller på statusbalancen, men alene udgiftsføres som en driftsudgift i anskaffelsesåret.

I tilknytning til aftalerne om den regionale økonomi for 2007 er det aftalt, af følgende levetider vedr. inventar - herunder computere og andet IT-udstyr:

Kategori	Eksempler	Levetid
IT	It og andet kommunikationsudstyr samt større servere	3 år
Inventar	Kontorinventar samt inventar på institutioner	3-5 år
Driftsmateriel	EI- og vvs-udstyr Legepladsudstyr Værktøj Måleapparater og instrumenter	10 år

04 Materielle anlægsaktiver under udførelse og forudbetalinger for materielle anlægsaktiver (obligatorisk)

Denne kategori benyttes til midlertidig placering af udgifter vedrørende forudbetalinger for materielle anlægsaktiver og omkostninger til materielle anlægsaktiver under udførelse. Beløbene opført under denne kategori skal fremgå af statusbalancen, men afskrivninger påbegyndes først, når aktiverne tages i brug, og beløbene under denne post overføres til en anden kategori under materielle anlægsaktiver (01-03). Er der f.eks. tale om løbende betalinger til opførelse af en social institution, overføres værdien fra denne kategori til 01 Bygninger, når institutionen er opført.

Dato: Maj 2010

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2010

IMMATERIELLE ANLÆGSAKTIVER

05 Udgifter til udviklingsprojekter og andre erhvervede immaterielle anlægsaktiver (obligatorisk fra regnskab 2005)

Til denne kategori hører forskellige immaterielle anlægsaktiver erhvervet mod vederlag. Det kan bl.a. dreje sig om erhvervede patenter, rettigheder eller licenser til software. Det bemærkes, at internt oparbejdede immaterielle aktiver ikke skal indregnes i anlægskartotek og balance, medmindre anlægsaktivet er centralt og væsentligt for opgavevaretagelsen og kan opgøres pålideligt.

MATERIELLE OMSÆTNINGSAKTIVER

06 Varebeholdninger/-lagre (obligatorisk fra regnskab 2007)

Til denne kategori hører forskellige typer af varebeholdninger f.eks. til brug i produktionen af serviceydelser. Et krav for at indregne varebeholdninger og -lagre i anlægskartoteket er, at der er tale om større eller væsentlige varebeholdninger, hvor varerne forbruges i et andet regnskabsår end de er anskaffet i, og det derfor af hensyn til bedømmelsen af regnskabet, er vigtigt, at der sker en periodisering af udgifterne i takt med forbruget af varelageret.

Væsentlige varebeholdninger under denne kategori kan f.eks. omfatte større lagre på sygehusområdet.

Der afskrives ikke på denne kategori (jf. afsnit 3.3)

07 Grunde og bygninger bestemt til videresalg (obligatorisk)

Til denne kategori hører forskellige grunde og bygninger, som regionen besidder med videresalg for øje. Det kan f.eks. dreje sig om udstykningsarealer. Ved beslutning om at sælge et aktiv, som hidtil har været kategoriseret som et anlægsaktiv - eksempelvis en bygning, der har været anvendt til institution - skal der ske en omkategorisering af aktivet.

Der afskrives ikke på denne kategori (jf. afsnit 3.3).

8.2.2 Anlægskartotekets cifferstreng

Anlægskartoteket udgør et selvstændigt registreringssystem og er dermed ikke direkte integreret i den autoriserede kontoplan. Aktiverne registreres i anlægskartoteket ved anvendelse af en cifferstreng/et kontonummer, som indeholder en henføring til funktionsniveau i den autoriserede kontoplan. Cifferstrengen indeholder forskellige oplysninger om det enkelte aktiv og består af i alt 14 cifre.

De to første cifre henviser til kategorien af aktivet. Tredje og fjerde ciffer er reserveret til en frivillig underopdeling af aktivets type. Som nævnt ovenfor er det frivillig at foretage en yderligere opdeling i typer af aktiver end den fastsatte kategorisering. F.eks. kan 01 Bygninger opdeles i bygninger til serviceformål, administrationsbygninger og offentlige anlæg. Ligeledes kan 06 Varebeholdninger/-lagre opdeles i varelagre efter område f.eks. sygehusområdet osv. eller efter varetype. Femte ciffer henviser til hovedkontoniveau og sjette og syvende til hovedfunktionsniveau. Ottende og niende ciffer vedrører funktionsniveau og tiende ciffer angiver ejerforholdet. Cifrene elleve til og med fjorten henviser til omkostningsstedet.

Dato: 28. februar 2007

Ikrafttrædelsesår: Budget 2007

➤ Kategorisering af aktivet (jf. ovenfor)	2 cifre
➤ Yderligere frivillig opdeling	2 cifre
➤ Hovedkonto	1 ciffer
➤ Hovedfunktion	2 cifre
➤ Funktion	2 cifre
➤ Ejerforhold ¹	1 ciffer
➤ Omkostningssted ²	4 cifre

1.	2.	3.	4-5.	6.	7.	8.	9.	10.	11.	12.	13.	14.	
													Kategori/type af aktiv
													Yderligere opdeling
													<u>Hovedkontoniveau</u>
													<u>Hovedfunktionsniveau</u>
													<u>Funktionsniveau</u>
													Ejerforhold
													Omkostningssted ³

Når det enkelte aktiv registreres i anlægskartoteket, skal det som minimum henføres til den funktion, som aktivet tilhører. Hvor omkostningssted er autoriseret, skal der endvidere ske henføring hertil.

For aktiver, der benyttes til flere forskellige formål, angives det funktionsnummer, som aktivet primært benyttes til.

Regionen kan vælge at lade aktiver tilhørende selvejende institutioner, der har indgået en driftsoverenskomst med regionen, fremgå af anlægskartoteket. Her angives ejerforhold 2. Aktiverne skal dog fremgå af regionens balance.

Ovenstående 14 cifre udgør det *autoriserede* kontonummer for anlægskartoteket. Regionen kan dog vælge en anden rækkefølge for de anførte dimensioner i cifferstrengen. Det vil herudover være hensigtsmæssigt at henvise til det enkelte aktiv.

¹ Autoriseret ved andre ejerforhold end Egne.

² Omkostningssted er autoriseret på områderne sygehuse og sociale institutioner.

³ Gælder kun de områder, hvor omkostningssted er autoriseret. Herudover vil det være frivilligt at henføre aktiver til omkostningssted. På områder, hvor regionen ikke opererer med omkostningssted, angives niende til og med tolvte ciffer med 0'er.

Dato: 19. juli 2006

Ikrafttrædelsesår: Budget 2007

8.2.3 Oplysninger til anlægskartoteket

I anlægskartoteket skal anføres forskellige oplysninger om *det enkelte aktiv*. Det drejer sig om følgende 8 værdier⁴:

- kostpris
- årets afskrivninger
- akkumulerede afskrivninger
- årets nedskrivninger
- akkumulerede nedskrivninger
- årets opskrivninger
- akkumulerede opskrivninger
- den bogførte værdi⁵

Herudover kan anføres:

- eventuel scrapværdi
- afskrivningsgrundlaget⁶

For *omsætningsaktiver* skal anføres tilsvarende oplysninger. Scrapværdi, afskrivningsgrundlag og afskrivninger er dog ikke relevante for omsætningsaktiver

De 8 første værdier skal for de 7 autoriserede kategorier af aktiver registreres i ovennævnte rækkefølge, dvs. kostpris, årets afskrivninger, akkumulerede afskrivninger, årets nedskrivninger, akkumulerede nedskrivninger, årets opskrivninger, akkumulerede opskrivninger og den bogførte værdi. Hvis en værdi ikke er relevant for et givent aktiv, anføres i stedet 0'er. Det er frivilligt at indberette scrapværdier og afskrivningsgrundlag.. Hvis de indberettes skal scrapværdien indberettes som værdi nr. 9 og afskrivningsgrundlaget som værdi nr. 10.

Hvis regionen ønsker at tilgodese andre formål, og derfor ud over anskaffelsværdien registrerer f.eks. genanskaffelses- eller realisationsværdi i anlægskartoteket, placeres disse værdier i forlængelse heraf. Registreringen af disse yderligere værdier end den historiske anskaffelsespris tilrettelægges af kommunen selv. Eksempelvis er det sandsynligt, at regionen alene på udvalgte områder ønsker at følge det fremtidige investeringsbehov og derfor på disse afgrænsede områder også anfører genanskaffelsværdien i anlægskartoteket. Det er imidlertid vigtigt, at f.eks. genanskaffelsværdi og realisationsværdi først følger efter registreringen af de øvrige værdier.

For at sikre en ensartet indberetning af ovenstående oplysninger skal regioner anvende følgende fortegn for de forskellige oplysninger. Kostprisen, den bogførte værdi, afskrivningsgrundlaget og eventuelle opskrivninger angives alle som en positiv værdi (ingen fortegn) Afskrivninger og eventuelle nedskrivninger angives derimod med negativt fortegn. Scrapværdien vil altid antage en positiv værdi, dvs. at kommunen forventer at kunne sælge aktivet efter en tidsbegrænset ejerperiode.

⁴ En definition af de enkelte begreber findes bagest i dette kapitel

⁵ Den bogførte værdi beregnes på baggrund af de ovenstående værdier.

⁶ Afskrivningsgrundlaget er ligeledes en konstrueret værdi.

Dato: 19. juli 2006

Ikrafttrædelsesår: Budget 2007

I de tilfælde, hvor det forventes, at der vil være udgifter forbundet med at afhænde aktivt optages en bemærkning herom i anlægskartoteket. Et aktiv må ikke antage en negativ scrapværdi.

Oplysningerne fra anlægskartoteket kan bogføres i regionens økonomisystemer og danne grundlaget for omkostningsregnskaber. Anlægskartoteket indeholder således nødvendige oplysninger til brug for omkostningskalkulation (jf. kapitel 9) og er et vigtigt værktøj, hvis regionen ønsker at vurdere og sammenligne omkostningerne på forskellige løsninger af en given opgave.

Dato: Juli 2009

Ikrafttrædelsesår: regnskab 2009

8.3 Regler for de forskellige kategorier af aktiver

I dette afsnit beskrives reglerne for indregning og måling for forskellige kategorier af aktiver dvs. henholdsvis materielle anlægsaktiver, immaterielle anlægsaktiver og omsætningsaktiver.

8.3.1 Materielle anlægsaktiver

Materielle anlægsaktiver kan defineres som fast ejendom, maskiner og inventar, der er anskaffet til vedvarende eje eller brug i regionen til produktion, udlejning eller administrative formål, og som forventes anvendt i mere end én regnskabsperiode¹. Typiske materielle anlægsaktiver er bygninger, større maskiner og inventar.

Indregning af materielle anlægsaktiver

Kriterierne for at materielle anlægsaktiv skal indregnes i anlægskartotek og på status er, at kostprisen kan opgøres pålideligt, samt at det er sandsynligt, at der for regionen er fremtidige økonomiske fordele forbundet med anvendelsen af aktivet (jf. definitionen på et aktiv i afsnit 1.1). At kostprisen kan opgøres pålideligt tilfredsstilles oftest umiddelbart ved den pris, der betales for aktivet eller ved en opgørelse af omkostningerne forbundet med at fremstille aktivet.

Yderligere krav, som skal være opfyldt for at indregne et materielt anlægsaktiv, er:

- Aktivet forventes anvendt i mere end ét regnskabsår (dvs. har en forventet brugstid på mere end et år)
- Aktivet har en værdi lig med eller over 100.000 kr.

Det kan i flere tilfælde være svært at afgøre, hvad der udgør et separat aktiv, idet flere aktiver kan optræde sammen. Dette gælder f.eks. en bygning placeret på en grund. I sådanne tilfælde skal aktiverne registreres som separate aktiver, hvis de forskellige 'dele' har forskellige levetider. I eksemplet med den regionale bygning placeret på en regional grund skal de to aktiver registreres separat, da bygningen har en begrænset levetid (antageligt mellem 30 og 50 år), som den skal afskrives over, hvorimod grunden - som hovedregel - må forventes at have en ubegrænset levetid, og værdien heraf derfor ikke skal afskrives. Dette gælder også, selv om bygningen og grunden erhverves samtidig og tjener et samlet formål f.eks. som social institution med tilhørende arealer.

Ligeledes skal en bygning og dens installationer behandles som to separate aktiver. Dette skyldes forskelle i de forventede levetider, hvor bygningen som oftest må forventes at have en længere levetid end de forskellige installationer i bygningen. I tilfælde, hvor der gøres en undtagelse fra hovedreglen om at indregne aktiver med forskellige levetider separat, skal der optages en bemærkning herom i noterne til anlægskartoteket.

I andre tilfælde skal enkelte aktiver indregnes i anlægskartoteket som et samlet aktiv. Det gælder i forbindelse med indkøb af flere mindre aktiver til et samlet formål og ved inventarkøb i forbindelse med nybygning eller væsentlig modernisering/ombygning af en eksisterende bygning. Som eksempel kan peges på indkøb af et større antal pc'ere,

¹ Til kategorien af materielle anlægsaktiver regnes dog også ikke-operationelle aktiver dvs. aktiver som ikke anvendes direkte i produktionen f.eks. infrastruktur, parker mv.

Dato: Maj 2010

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2010

hvor pc-investeringen betragtes som ét aktiv, og den samlede kostpris afskrives over pc'ernes forventede levetid f.eks. 3 år. En totaludskiftning i forbindelse med fornyelse af et eksisterende system, skal indregnes som et samlet aktiv. Efterfølgende indkøb af enkeltdele til udskiftning af defekte enheder skal derimod betragtes som vedligeholdelse og dermed registreres som en driftsudgift. Er der derimod tale om en udvidelse af systemet, skal dette betragtes som en tilgang til det eksisterende aktiv, og således optages i anlægskartoteket, hvis væsentlighedsbetragtningen og øvrige kriterier er opfyldt. Et andet eksempel er inventarkøb i forbindelse med opførelse af en institution eller en væsentlig modernisering af en eksisterende institution.

Sammenfattende skal større indkøb af aktiver, der hver for sig falder under bagatelgrænsen, indregnes som et samlet aktiv, hvis de indgår i et samlet system, har samme anvendelsesformål og/eller indkøbes i forbindelse med nybygning eller større nyrenovering.

Materielle anlægsaktiver under opførelse - f.eks. en institution der er ved at blive bygget - udgør også et aktiv for regionen. Aktiver under opførelse skal indregnes i anlægskartoteket under "04 Materielle anlægsaktiver under udførelse og forudbetalinger for materielle anlægsaktiver" og måles til akkumulerede betalinger indtil aktivet er færdigt og kan overflyttes til den kategori, aktivet vedrører f.eks. "01 Bygninger". Afskrivninger på materielle anlægsaktiver under opførelse samt forudbetalinger for anlægsaktiver skal ikke påbegyndes, før aktivet tages i brug og overføres til den kategori, som aktivet vedrører.

Måling af materielle anlægsaktiver

Materielle anlægsaktiver skal måles til kostprisen.

Kostprisen består af købsprisen incl. told eller andre eventuelle afgifter i forbindelse med købet - dog excl. moms. Desuden skal omkostninger, der er direkte forbundet med ibrugtagelsen af aktivet medregnes i anskaffelsesprisen.

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 anskaffelsesprisen. Kostprisen på et aktiv, som regionen selv fremstiller, fastsættes ud fra samme retningslinier. I de tilfælde, hvor det for at sikre en kontinuerlig drift er nødvendigt med indkøb af reservedele i forbindelse med anskaffelsen af aktivet, skal disse indgå i kostprisen og afskrives sammen med aktivet.

Som en undtagelse fra reglen om anvendelse af kostprisen gælder, at bygninger anskaffet før 1. januar 1999 skal måles til den offentlige ejendomsvurdering pr. 1. januar 2004 korrigeret for af- og nedskrivninger samt opskrivninger, der er foretaget i 2004 og efterfølgende år. Det gælder også i de tilfælde, hvor kostprisen på bygningen anskaffet før 1. januar 1999 er regionen kendt. Det skal bemærkes, at grundværdien skal udskilles fra den offentlige ejendomsværdi for at tilvejebringe den faktiske ejendomsværdi og dermed også beregningsgrundlaget for af-, ned- samt opskrivninger af ældre ejendomme.

Efterfølgende udgifter, der relaterer sig til et givent aktiv, må kun tillægges aktivets værdi, hvis de medfører en egentlig forbedring af aktivet dvs., at de fremtidige økonomiske ressourcer, som aktivet tilfører regionen, øges ud over det oprindeligt antagne. Dette kan f.eks. være tilfældet, hvis de efterfølgende udgifter bevirker, at aktivets levetid, kapacitet eller kvaliteten af output forøges udover det oprindeligt antagne. Efterfølgende udgifter, der *ikke* resulterer i en forøgelse af de økonomiske ressourcer, som aktivet

Dato: 19. juli 2006

Ikrafttrædelsesår: Budget 2007

tilfører regionen, skal derimod registreres som en udgift i den regnskabsperiode, de relaterer sig til (straksafskrives). Som udgangspunkt vil udgifter til reparation eller renovering af et aktiv derfor skulle registreres som en udgift i det regnskabsår, hvor reparationen eller renoveringen indtræffer. Er der derimod tale om en gennemgribende renovering, der resulterer i et forbedret aktiv, f.eks. fordi levetiden forøges udover det oprindeligt antagne, eller at aktivets kapacitet øges, skal renoveringen anføres som en tilgang på aktivet.

Er der tvivl om, hvorvidt efterfølgende udgifter skal straksafskrives i anskaffelsesåret eller tillægges aktivets værdi (registreres som en tilgang), skal følgende overvejes:

- overstiger beløbet til de efterfølgende udgifter bagatelgrænsen på 100.000 kr.,
- øges aktivets levetid, kapacitet *eller* kvalitet *ud over det oprindeligt antagne*

Kun hvis begge betingelser er opfyldt skal udgiften tillægges aktivets værdi.

Afskrivning af materielle anlægsaktiver

Afskrivningsgrundlaget for materielle anlægsaktiver fastsættes ved indregningstidspunktet som kostprisen.

I nogle enkelte tilfælde kan der eksistere en scrapværdi, som skal fratrækkes anskaffelsesprisen og dermed ikke indgå i afskrivningsgrundlaget. Scrapværdien er den værdi, som regionen forventer at få for aktivet ved udløb af dets brugsværdi med fradrag af eventuelle nedtagelses-, salgs, eller retableringsomkostninger². Scrapværdien skal kun fratrækkes anskaffelsesprisen i de tilfælde, hvor det vurderes, at den vil udgøre en væsentlig andel af den samlede anskaffelsespris, eller hvor der eksisterer en kontrakt med en aftale med en tredje part om overtagelse af aktivet efter en fastsat periode. Typisk vil det kun være relevant at tale om scrapværdier for de aktiver, hvor man på forhånd kender ejerperioden. Det kan f.eks. være hospitalsudstyr. For disse aktiver er der typisk tale om en løbende udskiftning, idet regionens ejerperiode er begrænset, og der er erfaringer med en evt. salgsværdi.

Oftest vil scrapværdien for materielle anlægsaktiver dog udgøre en meget lille andel af kostprisen og vil derfor ikke have nogen væsentlig påvirkning på fastsættelsen af afskrivningsgrundlaget.

Endelig skal det bemærkes, at der i nogle tilfælde kan være omkostninger forbundet med at afhænde et aktiv eksempelvis i tilfælde, hvor der er store retableringsomkostninger. I disse tilfælde anføres en note herom i anlægskartoteket.

Materielle anlægsaktiver skal *afskrives lineært* over den forventede brugstid. Formålet med at foretage afskrivninger er at fordele anskaffelsesprisen for et aktiv systematisk over aktivets brugstid. På denne måde synliggøres omkostningerne forbundet med brugen af regionens aktiver. Denne sideløbende registrering i anlægskartoteket bevirker, at omkostningerne relateret til den efterfølgende brug af aktivet synliggøres.

² Ved fastsættelse af scrapværdi kan ikke indregnes forventede prisstigninger herunder inflationsgevinster.

Dato: 28. februar 2007

Ikrafttrædelsesår: Budget 2007

Der kan være konkrete forhold af betydning for levetiden, der gør det nødvendigt at fravige afskrivningstiderne, f.eks.

- risikoen for teknologisk forældelse
- eventuelle juridiske begrænsninger på brugen af aktivet
- hvorvidt aktivets forventede brugstid afhænger af levetiden på andre aktiver
- det forventede slid af aktivet, som afhænger af den funktion aktivet skal tjene

I tilknytning til kategoriinddelingen af anlægskartoteket er der i afsnit 8.2 angivet levetider for forskellige grupper af aktiver, der er obligatoriske for regionerne at følge.

Afskrivningerne skal påbegyndes i det år, hvor aktivet tages i brug. En eventuel ændring af brugstiden medfører ændringer af de fremtidige afskrivninger, således at aktivet afskrives over den nye resterende brugstid. Ændring i brugstiden indebærer derimod ikke korrektion af allerede foretagne afskrivninger.

Efterfølgende værdi i anlægskartotek

Efter at aktivet er optaget i anlægskartoteket, skal det fremgå af anlægskartoteket og status til kostprisen fratrukket akkumulerede afskrivninger og eventuelle nedskrivninger. Værdien af regionens aktiver tages løbende op til vurdering.

Hvis det konstateres, at værdien for et materielt anlægsaktiv uforudset er forringet betydeligt i forhold til den værdi, det er optaget til i anlægskartoteket, og værdifaldet ikke anses for at være midlertidigt, skal aktivet nedskrives til denne lavere værdi. Det er vigtigt, at nedskrivningen foretages med forsigtighed.

Værdien af materielle anlægsaktiver må derfor kun nedskrives i de tilfælde, hvor aktivets værdi forringes betydeligt på grundlag af en faktisk hændelse, så nedskrivningen sker på baggrund af et objektive grundlag. Det kan f.eks. være som følge af en brand, anden materiel beskadigelse, konstatering af forurening på grunden, hvor anlægget er opført, eller ny lovgivning, der gør nuværende anlæg utidssvarende i forhold til det formål de anvendes til. Materielle anlægsaktivers må ikke nedskrives på grundlag af subjektive vurderinger eller som følge af en generel prisudvikling. Hvis værdien af et materielt anlægsaktiv nedskrives f.eks. som følge af en beskadigelse, reduceres afskrivningsgrundlaget tilsvarende.

Ny lovgivning kan som anført også begrunde en nedskrivning. Ved en principiel ændring af lovgivningen på et område kan der indføres skærpede krav til indretning og faciliteter, der bevirker, at de nuværende anlæg ikke kan vurderes at have den samme værdi i fremtidig drift. En nedskrivning af aktivets værdi i nævnte tilfælde synliggør behovet for en investering (f.eks. en renovering), der igen bringer aktivet op på et tidssvarende niveau.

Nedskrivningen skal have et omfang, der medfører, at det fremtidige afskrivningsgrundlag reguleres til den værdi, som aktivet forventes at have i den fremtidige serviceproduktion. Aktivets værdi må aldrig måles til en negativ værdi, men såfremt der er en væsentlig omkostning forbundet med oprensningen, skal dette oplyses supplerende i en note.

Dato: 19. juli 2006

Ikrafttrædelsesår: Budget 2007

Hvis værdien af en gruppe af aktiver omvendt stiger betydeligt i forhold til kostprisen, og værdistigningen opfattes som værende permanent, kan regionen vælge at opskrive disse aktivers værdi til denne højere værdi. Man skal være meget forsigtig med opskrivninger. Forbigående værdiopgang berettiger ikke til opskrivning. Opskrivninger skal også alene ske på baggrund af en faktisk hændelse, der resulterer i en varig forøgelse af aktivets værdi, og kun hvis den kan foretages på et objektivi grundlag. Opskrivning af materielle anlægsaktiver vil således kun sjældent forekomme. I de tilfælde, hvor der foretages opskrivninger, skal opskrivningerne tillægges afskrivningsgrundlaget.

Et princip om neutralitet tilsiger, at man registrerer en udgift, når den truer, men først registrerer en indtægt, når den realiseres. Man bør derfor udvise større forsigtighed i forhold til opskrivninger end i forhold til nedskrivninger. Det er således vigtigt at understrege, at opskrivninger ud fra dette princip ikke må påvirke driftsresultatet, da der ikke er tale om en realiseret gevinst. Nedskrivninger skal derimod behandles som en påvirkning af driften i lighed med årets afskrivninger.

Et materielt anlægsaktiv bogføres i anlægskartoteket som en afgang, når det ikke længere anvendes i regionen, og det dermed ikke kan forventes, at det vil tilføre regionen økonomiske ressourcer eller servicepotentiale.

Oplysninger i anlægskartoteket

Følgende oplysninger skal fremgå af anlægskartoteket.:

- kostpris
- årets afskrivninger
- akkumulerede afskrivninger
- årets nedskrivninger
- akkumulerede nedskrivninger
- årets opskrivninger
- akkumulerede opskrivninger
- den bogførte værdi

Herudover kan anføres:

- eventuel scrapværdi
- afskrivningsgrundlag

Herudover skal den forventede brugstid samt oplysninger om eventuelle nedskrivninger fremgå af bemærkninger til anlægskartoteket.

Særligt om leasede aktiver

Ved et finansielt leaset aktiv forstås et aktiv, som regionen leaser, og hvor alle væsentlige risici og rettigheder ved besiddelsen overføres til regionen, selv om ejerforholdet ikke formelt overdrages til regionen.

Der knytter sig en række regnskabsmæssige problemstillinger til indregningen og målingen (værdiansættelsen) af finansielle leasingkontrakter.

Tilsvarende årsregnskabsloven skal finansielle leasingaktiver indregnes som et aktiv i anlægskartoteket samt indregnes i balancen. Det skyldes, at de anses for at være under regionens kontrol, selvom det juridiske ejerskab til aktivet ikke tilhører regionen men leasinggiver. Finansielt leasede aktiver optages i anlægskartoteket som tilsvarende erhvervede aktiver, jf. afsnit 1.2 i dette kapitel.

Dato: 14. marts 2008

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2007

Et leasingarrangement er finansielt, såfremt regionen primært har indgået dette af finansieringsmæssige årsager. Men herudover er definitionen af finansiel leasing ikke entydig. Følgende er eksempler på situationer, som separat eller kombineret vil medføre, at en leasingkontrakt klassificeres som en finansiel leasingkontrakt:

1. Ejendomsretten til leasingaktivet overføres til regionen på udløbstidspunktet for leasingaftalen.
2. Leasingperioden dækker den væsentligste del af aktivets økonomiske levetid.
3. Nutidsværdien af minimumsleasingydelse til leasinggiveren svarer stort set til aktivets dagsværdi.
4. Leasingaktivet er så specialiseret, at kun regionen kan anvende det.
5. Regionen har en attraktiv købsoption ved periodens udløb.
6. Ved ophør af leasingaftalen bæres leasinggivers tab af regionen.
7. Regionen afholder omkostninger ved annullering af leasingkontrakten.
8. Gevinst/tab tilfalder regionen ved ændringer i dagsværdien for leasingaktivet.
9. Regionen har option på at lease aktivet i yderligere en periode efter leasingkontraktens udløb til en leje, som er væsentlig lavere end markedslejen.

Alle ovennævnte indikatorer skal ikke nødvendigvis være opfyldt, for at der er tale om et finansielt leaset aktiv. Det må vurderes individuelt i den konkrete situation. Det er vigtigt at understrege, at det er indholdet af leasingaftalen, herunder særligt om den er indgået af finansieringsmæssige årsager, der er afgørende for klassifikationen af leasingaftalen som finansiel leasing.

Såfremt kriterierne for finansiel leasing ikke opfyldes, skal aktivet ikke medtages i anlægskartotek og balance, da der i så fald er tale om operationel leasing.

Operationel leasing svarer til en traditionel lejeaftale. I operationelle leasingaftaler er leasingperioden ofte væsentlig kortere end aktivets levetid. Aktivets anskaffelsessum bliver således ikke fuldt tilbagebetalt over lejeperioden, men genudlejes flere gange eller sælges af leasingsselskabet efter udløbet af leasingaftalen. Ved operationel leasing påhviler vedligeholdelsespligten og forsikringsrisikoen typisk leasingsselskabet, ligesom leasingsselskabet må bære risikoen og ansvaret for aktivet som ved almindelige lejeaftaler.

Endelig skal det bemærkes, at finansiel leasing er at sidestille med lånefinansiering, hvorfor aftaler om finansiel leasing er omfattet af bekendtgørelse nr. 1345 af 11. december 2006 om regionernes låntagning og meddelelse af garantier mv. Lånebekendtgørelsen indeholder ikke regler om leasingfinansiering af driftsanskaffelser, hvorfor der som udgangspunkt er mulighed herfor. Lånebekendtgørelsen sidestiller leasingfinansiering af anlæg med lån, hvorfor disse leasingaftaler skal henregnes til regionens låneramme.

Beregning af kostpris for det leasede aktiv

Det leasede aktiv skal indregnes i anlægskartotek og registreres som et aktiv i balancen. Det finansielt leasede aktiv skal indregnes i anlægskartoteket under den kategori, hvor et tilsvarende erhvervet aktiv placeres f.eks. 'Tekniske anlæg, maskiner, større specialudstyr og transportmidler'.

Regionen skal indregne finansielt leasede aktiver i lighed med andre anlægsaktiver til kostprisen, der måles som den laveste af enten dagsværdien af det leasede aktiv eller nutidsværdien af minimumsleasingydelse med tillæg af omkostninger.

Dato: 19. juli 2006

Ikrafttrædelsesår: Budget 2007

Dagsværdien er det beløb, som et aktiv forventes at kunne omsættes til ved en handel mellem uafhængige parter.

Minimumsleasingydelse er de ydelser, som leasingtager er forpligtet til at betale i leasingperioden samt ethvert beløb garanteret af eller for leasingtager, hvilket i praksis typisk svarer til de fremtidige leasingydelser.

Hvis regionen får en fordelagtig option til at købe aktivet, således at det ved leasingaftalens indgåelse er rimeligt sikkert, at optionen vil blive udnyttet, vurderes minimumsydelserne både at omfatte de ydelser, der skal betales over leasingperioden, samt den ydelse, der er nødvendig for at udnytte køboptionen.

Ved beregning af nutidsværdien af de fremtidige leasingydelser anvendes den interne rente i leasingkontrakten som diskonteringsfaktor, såfremt denne er tilgængelig. Hvis dette ikke er tilfældet, skal i stedet anvendes leasingtagers alternative lånerente.

Den interne lånerente i en leasingkontrakt er den tilbagediskonteringsfaktor, som ved leasingkontraktens indgåelse får nutidsværdien af de fremtidige leasingydelser med tillæg af eventuel restværdi til at svare til dagsværdien af det pågældende aktiv.

Leasingtagers alternative lånerente er den rente, som regionen skal betale på en tilsvarende leasingkontrakt eller tilsvarende lånefinansiering med samme beløb, løbetid og sikkerhed.

Leasingaktiver skal afskrives efter samme regler som regionens egne erhvervede materielle anlægsaktiver. Såfremt der ikke er rimelig sikkerhed for, at regionen vil opnå ejendomsret til det leasede aktiv ved slutningen af leasingperioden, skal aktivet afskrives fuldt ud over den korteste periode af leasingperioden eller dets brugstid.

Den regnskabsmæssige behandling af leasingforpligtelsen er omtalt i konteringsreglerne vedr. funktion 6.55.79 Gældsforpligtelser vedr. finansiel leasing, jf. kapitel 4.9.

Eksempel

Regionen vælger at lease et køretøj. Dagsværdien for køretøjet er 343.075 kr. (ekskl. moms), leasingydelsen er årligt 65.778 kr. og den interne rente er 3 %. Leasing- og afskrivningsperioden er 3 år.

Regionen har ansvaret for service og vedligeholdelse af køretøjet samt, at denne har en restværdi/scrapværdi på 171.574 kr. ved udløbet af leasingperioden. I praksis sker dette ved, at regionen selv sælger køretøjet og betaler 171.574 kr. til leasinggiver ved kontraktens udløb.

Bestemmelsen i leasingaftalen om, at gevinst/tab påhviler regionen ved ændringer i køretøjets værdi i forhold til den aftalte værdi i kontrakten samt det forhold, at ansvaret for vedligeholdelsen af køretøjet er pålagt regionen, gør, at der er tale om finansiel leasing. De øvrige indikatorer for finansiel leasing er ikke opfyldt i dette eksempel.

Køretøjet indregnes i anlægskartoteket til nutidsværdien af minimumsleasingydelserne (kostprisen) inkl. scrapværdien. Nutidsværdien opgøres således:

Dato: 19. juli 2006

Ikrafttrædelsesår: Budget 2007

$$(((1+r)^n-1)/(r*(1+r)^n)*y) + (1+r)^{-n}*s$$
, hvor

r = interne rente

n = leasingperiode

y = konstant årlig minimumsleasingydelse, dvs. nutidsværdien er følgende

s=scrapværdi

$$(((1,03^3-1)/(0,03*1,03^3))*65.778) + (1,03^{-3}*171.574)$$
 kr. = 343.075 kr.

Det bemærkes, at nutidsværdien af minimumsleasingydelseerne inkl. scrapværdi er lig med dagsværdien i eksemplet.

Afskrivning foretages med $(343.075-171.574)/3=57.167$ kr. årligt i 3 år. Der afskrives ikke på dagsværdien, da aktivet forventes at have en scrapværdi ved leasingperiodens udløb, og da ejendomsretten overgår til regionen ved leasingperiodens udløb.

Til sammenligning kan det oplyses, at såfremt regionen selv køber og finansierer køretøjet og beholder det til scrapværdien er 0, kan den årlige afskrivning ved en afskrivningsperiode på f.eks. 6 år opgøres til $(343.075/6)$ kr. = 57.179 kr.

8.3.2 Immaterielle anlægsaktiver

I dette afsnit findes en beskrivelse af de regler, som regioner skal følge, ved indregning af immaterielle anlægsaktiver i anlægskartotek og statusbalance.

Immaterielle anlægsaktiver defineres som *identificerbare* ikke-finansielle anlægsaktiver uden fysisk substans, som er erhvervet til vedvarende eje eller brug i produktion, bortforpagtning eller lignende. Typisk vil der være tale om udviklingsomkostninger. Det kan være udgifter til forskellige udviklingsaktiviteter f.eks. investering i systemudvikling eller visse softwareudgifter.

Indregning af immaterielle anlægsaktiver

Et kriterium for, at et immaterielt aktiv indregnes i status, er, at det er *identificerbart*. At et immaterielt anlægsaktiv er identificerbart, betyder, at aktivet udgør et separat aktiv, eller regionen på anden måde kan opgøre de fremtidige fordele eller det fremtidige servicepotentiale fra aktivet.

For at kunne indregne et immaterielt aktiv i anlægskartotek og statusopgørelse, skal der endvidere gælde, at det er sandsynligt, at der for regionen vil være fremtidige økonomiske ressourcer forbundet hermed (jf. definitionen på et aktiv i afsnit 1.1), samt at *aktivets værdi kan opgøres pålideligt*.

For internt oparbejdede immaterielle anlægsaktiver vil det ofte være svært at opgøre aktivets værdi pålideligt. Denne type af immaterielle anlægsaktiver skal alene medtages, hvor aktivet er centralt og væsentligt for opgavevaretagelsen.

For immaterielle anlægsaktiver erhvervet mod vederlag kan aktivets værdi opgøres pålideligt, og disse skal derfor medtages i anlægskartoteket.

Dato: 19. juli 2006

Ikrafttrædelsesår: Budget 2007

Yderligere krav, som skal være opfyldt for at indregne et immaterielt anlægsaktiv er:

- Aktivet forventes anvendt i mere end ét regnskabsår (dvs. har en forventet brugstid på mere end et år)
- Immaterielle anlægsaktiver til en værdi på over bagatelgrænsen på 100.000 kr. indregnes, hvis aktivet opfylder de øvrige kriterier for indregning.

Måling af immaterielle anlægsaktiver

Immaterielle anlægsaktiver skal måles til kostprisen.

Kostprisen for immaterielle aktiver omfatter købsprisen incl. eventuelle afgifter³ til told eller lignende i forbindelse med købet. Med til kostprisen skal endvidere regnes andre omkostninger, der relaterer sig direkte til ibrugtagelsen af aktivet som f.eks. honorarer til konsultation af fagkonsulenter. Eventuelle rabatter i forbindelse med anskaffelsen af aktivet fratrækkes anskaffelsesprisen.

Efterfølgende udgifter, der relaterer sig til et immaterielt anlægsaktiv, må *kun* tillægges aktivets værdi, hvis de medfører, at de fremtidige økonomiske ressourcer, som aktivet tilfører regionen, øges ud over det oprindeligt antagne. Dette kan f.eks. være tilfældet, hvis de efterfølgende udgifter bevirker, at aktivets levetid, kapacitet eller kvaliteten af output forøges udover det oprindeligt antaget. Efterfølgende udgifter, der ikke resulterer i en forøgelse af de økonomiske ressourcer, som aktivet tilfører regionen, skal derimod registreres som en udgift i den regnskabsperiode, de relaterer sig til.

Oftest vil det for immaterielle aktivers vedkommende være meget vanskeligt at vurdere, om efterfølgende udgifter til aktivet vil resultere en forbedring af aktivet, således at mængden af fremtidige fordele fra aktivet vil øges. Derfor vil udgifter til immaterielle anlægsaktiver, efter at aktivet er indregnet i status, som hovedregel altid blive betragtet som en udgift, der straks afskrives, og således ikke påvirker målingen af aktivet.

Afskrivning af immaterielle anlægsaktiver

Afskrivningsgrundlaget for immaterielle anlægsaktiver fastsættes ved indregningstidspunktet som kostprisen. I enkelte tilfælde vil der eksistere en scrapværdi for aktivet, som skal fratrækkes anskaffelses- eller kostprisen. Scrapværdien for immaterielle aktiver vil dog oftest være nul, hvormed afskrivningsgrundlaget kan fastsættes som den historiske kostpris. Dette er dog ikke tilfældet, hvis en tredje part har forpligtet sig til at købe regionens immaterielle aktiv efter udløbet af den forventede brugstid.

Immaterielle anlægsaktiver skal *afskrives lineært* over den forventede brugstid. For immaterielle anlægsaktiver må dog maksimalt anvendes en afskrivningsperiode på 10 år. Dette skyldes, at immaterielle aktiver har en høj risiko for teknisk eller teknologisk forældelse, og at usikkerheden ved fastsættelsen af levetiden er større, jo længere levetiden antages at være. Afskrivningsperioden må derfor ikke overstige 10 år.

³ Med undtagelse af moms.

Dato: 19. juli 2006

Ikrafttrædelsesår: Budget 2007

Ved en vurdering af et immaterielt aktivs levetid skal følgende forhold tages i betragtning:

- den forventede brugstid af aktivet
- den typiske levetid for lignende aktiver
- risikoen for teknologisk forældelse
- eventuelle juridiske begrænsninger på brugen af aktivet
- hvorvidt aktivets forventede brugstid afhænger af levetiden på andre aktiver
- det forventede slid af aktivet, som afhænger af den funktion aktivet skal tjene

Efterfølgende værdi i anlægskartotek

Efter et immaterielt anlægsaktiv er optaget i anlægskartoteket skal det fremgå til den historiske kostpris fratrukket akkumulerede afskrivninger og eventuelle nedskrivninger.

Regioner skal med jævne mellemrum tage værdien af de immaterielle anlægsaktiver op til vurdering. I enkelte tilfælde kan det være relevant at nedskrive et immaterielt anlægsaktiv.

Nedskrivning af aktivets værdi skal alene ske, hvor aktivets værdi som følge af en faktisk hændelse forringes betydeligt, og det skønnes, at denne ændring i aktivets værdi vil være permanent.

Det er ikke tilladt at foretage opskrivning på immaterielle anlægsaktiver, da der er en stor usikkerhed forbundet med denne type af aktiver.

Et immaterielt anlægsaktiv bogføres i anlægskartoteket som en afgang, når det ikke længere anvendes i kommunen, og dermed ikke kan forventes at tilføre regionen økonomiske ressourcer eller servicepotentiale.

Oplysninger i anlægskartoteket

Følgende oplysninger skal fremgå af anlægskartoteket.

- kostpris
- årets afskrivninger
- akkumulerede afskrivninger
- årets nedskrivninger
- akkumulerede nedskrivninger
- årets opskrivninger *[ikke relevant: her angives 0, idet det ikke er tilladt at foretage opskrivninger på immaterielle anlægsaktiver]*
- akkumulerede opskrivninger *[ikke relevant: her angives 0, idet det ikke er tilladt at foretage opskrivninger på immaterielle anlægsaktiver]*
- den bogførte værdi

Herudover kan anføres

- eventuel scrapværdi
- afskrivningsgrundlag

Herudover skal den forventede brugstid samt oplysninger om eventuelle nedskrivninger fremgå af bemærkninger til anlægskartoteket.

Dato: Maj 2010

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2010

8.3.3 Omsætningsaktiver

Omsætningsaktiver defineres som aktiver, der ikke er anlægsaktiver. Omsætningsaktiver defineres traditionelt som varer og tjenesteydelser, der besiddes med henblik på videresalg som et led i et normalt forretningsforløb.

I regional sammenhæng vil omsætningsaktiver fortrinsvist omfatte forskellige typer af varer - primært grunde og jord - som er bestemt for videresalg, samt beholdninger af varer til eget forbrug eller som relaterer sig til udførelsen af en given serviceopgave. Der kan være tale om råvarer, hjælpematerialer og biprodukter samt varer til regionens eget forbrug. Eksempler på regionale varebeholdninger findes f.eks. inden for sundhedsvæsenet. Det kan være tale om lagre af medicin, hjælpemidler eller lignende.

Indregning af grunde og bygninger til videresalg

Grunde og bygninger til videresalg skal altid indregnes i anlægskartotek og statusbalance⁴. En forudsætning for, at et aktiv kan optages som et omsætningsaktiv er, at der er taget stilling til et fremtidigt videresalg. Grunde og bygninger, som ikke ejes med henblik på salg men til et ubestemt formål, betragtes som materielle anlægsaktiver. Afgørende for, hvornår en bygning eller en grund er et anlægsaktiv eller et omsætningsaktiv, er formålet med at eje aktivet. Hvis grunden eller bygningen ejes til vedvarende eje og brug, skal aktivet betragtes som et anlægsaktiv, mens det bør betragtes som et omsætningsaktiv, hvis aktivet ejes med henblik på salg. Aktivet skifter status fra det øjeblik, der er truffet beslutning om et salg, og aktivet ikke længere anvendes direkte i serviceproduktionen. Det er dermed ikke aktivets karakter men formålet med at eje det, der er afgørende for, om aktivet optages som et anlægsaktiv eller som et omsætningsaktiv.

Hvis eksempelvis en institution flytter ud af en bygning, der sættes til salg, vil denne bygning skifte status til et omsætningsaktiv. Bliver institutionen boende og bruger bygningen, vil hensynet til at kunne opgøre ressourceforbruget ved serviceproduktionen i børnehaven tilsige, at aktivet bevarer sin status som anlægsaktiv, der afskrives. I dette tilfælde skal det dog af en bemærkning i anlægskartoteket fremgå, at bygningen er sat til salg.

Måling af grunde og bygninger til videresalg

Grunde og bygninger til videresalg skal måles til kostprisen tillagt eventuelle forarbejdningssomkostninger.

⁴ Med mindre de mod forventning skulle falde under bagatelgrænsen på 100.000 kr.

Dato: Maj 2010

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2010

Efterfølgende værdi i anlægskartotek

Værdien af omsætningsaktiver afskrives ikke, da omsætningsaktiver ikke er bestemt til fortsat brug men til bortsalg eller forbrug i den løbende drift.

Efter at aktivet er optaget i anlægskartoteket, skal det fremgå af anlægskartoteket og status til kostprisen reduceret med eventuelle nedskrivninger.

Hvis det konstateres, at værdien for grunde eller bygninger til videresalg uforudset er forringet betydeligt i forhold til den værdi, det er optaget til i anlægskartoteket, og værdifaldet ikke anses for at være midlertidigt, skal aktivet nedskrives til denne lavere værdi. Det er vigtigt, at nedskrivningen foretages med forsigtighed.

Hvis værdien for grunde og bygninger til videresalg omvendt stiger betydeligt i forhold til kostprisen, og værdistigningen opfattes som værende permanent, kan regionen vælge at opskrive disse aktivers værdi til denne højere værdi. Man skal være meget forsigtig med opskrivninger. Forbigående værdiopgang berettiger ikke til opskrivning. Opskrivninger skal også alene ske på baggrund af en faktisk hændelse, der resulterer i en varig forøgelse af aktivets værdi, og kun hvis den kan foretages på et objektivt grundlag.

Opskrivninger må ikke påvirke driftsresultatet, da der ikke er tale om en realiseret gevinst. Nedskrivninger skal derimod behandles som en påvirkning af driften i lighed med årets afskrivninger.

Oplysninger i anlægskartotek

Følgende oplysninger skal fremgå af anlægskartoteket.

- kostpris
- årets afskrivninger *[ikke relevant - her angives 0 for omsætningsaktiver]*
- akkumulerede afskrivninger *[ikke relevant - her angives 0 for omsætningsaktiver]*
- årets nedskrivninger
- akkumulerede nedskrivninger
- årets opskrivninger
- akkumulerede opskrivninger
- den bogførte værdi

Indregning og måling af øvrige omsætningsaktiver

Varebeholdninger skal indregnes, hvis værdien overstiger 1 mio. kr. Varebeholdninger mellem bagatelgrænsen og 1 mio. kr. skal registreres, hvis der sker forskydninger i varelageret, som vurderes at være væsentlige. Væsentlighedskriteriet skal kunne dokumenteres. Det er frivilligt at indregne varebeholdninger under bagatelgrænsen på 100.000 kr.

Ved indregning af omsætningsaktiver bør der være tale om større eller væsentlige varebeholdninger, hvor det har betydning for bedømmelse af regnskabet, at der foretages en periodisering af anvendelsen. Indregning af varebeholdninger er således specielt vigtig i de tilfælde, hvor der år for år sker væsentlige forskydninger i forbrugsmønster og indkøbsmønster. F.eks. kan man på sundhedsområdet have en målsætning om altid at have et vist lager af medicin til akutte situationer. Såfremt dette lager altid er konstant, er det i sig selv ikke interessant, selvom værdien for lageret er lig med eller overstiger 100.000 kr. Det, der gør lageret interessant, er, at selve forbruget er uforudsigeligt og falder 'skævt' på tværs af regnskabsår.

Dato: 19. juli 2006

Ikrafttrædelsesår: Budget 2007

Målingen af en varebeholdning skal omfatte kostprisen samt eventuelle forarbejdningsomkostninger og andre omkostninger, der kan henføres direkte til den pågældende vare. Kostprisen omfatter eventuelle afgifter og andre udgifter direkte knyttet til anskaffelsen. Eventuel mængderabat, bonus eller lignende skal derimod fratrækkes anskaffelsesprisen. Hvis der er tale om en varebeholdning til senere forbrug, som ikke forarbejdes skal varebeholdningen optages på status til anskaffelsesprisen.

Ved forbrug fra lageret udgiftsføres værdien af det forbrugte - eksempelvis ud fra en vejet gennemsnitspris på lagerbeholdningen.

For andre varebeholdninger som eksempelvis hjælpemidler er det muligt at identificere det enkelte aktiv f.eks. en kørestol, og her kan i stedet driftsføres den faktiske anskaffelsessum ved udlevering af kørestolen. Alternativt kan det vedtages, at lagerværdien styres efter FIFO princippet (first in first out). Det vil sige, at det altid er den ældste registrering, der udgiftsføres først for at sikre, at lageret består af rimelig tidssvarende anskaffelsværdier.

I overvejelserne omkring, hvilket princip der skal anvendes, bør der tages udgangspunkt i, hvor specifikt det enkelte aktiv kan identificeres (her kan faktisk anskaffelsessum eller FIFO) benyttes, eller hvorvidt der er tale om en mængde af en ensartet masse (vejet gennemsnit). De fleste standardlagermoduler til økonomisystemer kan håndtere disse principper.

Når varebeholdningen er brugt, skal posten slettes fra anlægskartoteket.

Oplysninger i anlægskartotek

Følgende oplysninger vedrørende øvrige omsætningsaktiver skal fremgå af anlægskartoteket.

- kostpris
- årets afskrivninger [*ikke relevant - her angives 0 for omsætningsaktiver*]
- akkumulerede afskrivninger [*ikke relevant - her angives 0 for omsætningsaktiver*]
- årets nedskrivninger
- akkumulerede nedskrivninger
- årets opskrivninger
- akkumulerede opskrivninger
- den bogførte værdi

Dato: Maj 2010

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2010

8.4 Etablering af åbningsbalancen for 2007

I forbindelse med etableringen af en åbningsbalance er der en række særlige forhold, der gør sig gældende.

Det skal indledningsvist understreges, at såvel indregning som måling af aktiver i forbindelse med udarbejdelse af en åbningsbalance er meget væsentlig for vurdering af regionens regnskab. Det er derfor vigtigt, at alle aktiver der udgør en væsentlig værdi i regionens produktion af serviceydelser, indregnes i anlægskartotek og balancen.

Det skal præciseres, at *alle* materielle anlægsaktiver skal opføres til den bogførte værdi i åbningsbalancen. Der kan foretages reguleringer, så værdiansættelsen sker efter regionens regnskabspraksis.

8.4.1 Levetider for udvalgte anlægsaktiver

For aktiver, der er anskaffet eller opført før 1. januar 2007, er der nedenfor angivet maksimale restlevetider, som er obligatoriske at følge. De maksimale restlevetider betyder eksempelvis, at bygninger til administrative formål (fx hospitaler og sociale institutioner) højst kan afskrives over 30 år. Det skal bemærkes, at for aktiver anskaffet den 1. januar 2007 eller senere skal levetiderne, der findes i relation til anlægskartoteket i afsnit 8.2, benyttes.

Der gøres opmærksom på, at de standardiserede levetider i tilknytning til såvel anlægskartoteket som for åbningsbalancen for 2007 kan fraviges, såfremt kontraktlige eller juridiske forhold tilsiger en anden levetidsperiode.

MATERIELLE ANLÆGSAKTIVER:

01 Bygninger

Bygningens anvendelse	Eksempler	Maksimal restlevetid
Administrative formål	Administrationsbygninger mv.	50 år
Forskellige serviceydelser	Hospitaler og sociale institutioner	30 år
Diverse formål	Parkeringskældre mv.	15 år

02 Tekniske anlæg, maskiner, større specialudstyr og transportmidler

Til denne kategori hører anskaffelser, der har karakter af tekniske anlæg samt større maskiner og specialudstyr. Med udgangspunkt i afsnit 8.2 i Budget- og regnskabssystem for regioner er der fastlagt følgende maksimale restlevetider:

Dato: 28. februar 2007

Ikrafttrædelsesår: Budget 2007

Kategori	Eksempler	Maksimal restlevetid
Tekniske anlæg	Toiletanlæg m..v.	30 år
Maskiner	Snepløve og fejmaskiner	15 år
	Asfalts-, beton- og mørtelmaskiner	
	Maskinelt udstyr til affaldshåndtering (pumper, luftrensere/ventilatorer m.m.)	
	Elektriske motorer/maskiner	
	Maskiner til storkøkkener, vaskerier, beskyttede værksteder og lignende	
Specialudstyr	Laboratorieudstyr	5-10 år
Transportmidler	Større lastbiler og busser Påhængsvogne bl.a. personbiler og handicapbiler	5-8 år

03 Inventar – herunder computere og andet IT-udstyr

Der er ikke fastlagt særlige regler vedr. levetider for denne gruppe af aktiver i forbindelse med åbningsbalancen for 2007. Derfor skal de anførte levetider i tilknytning til anlægskartoteket for denne gruppe af aktiver anvendes som den maksimale restlevetid, jf. afsnit 8.2.

8.4.2 Anvendt regnskabspraksis ved udarbejde af åbningsbalance

Regionen skal i forbindelse med udarbejdelsen af åbningsbalancen redegøre for den anvendte regnskabspraksis herunder anvendte afskrivningsperioder for forskellige typer af aktiver samt en redegørelse for anvendte periodiseringsprincipper.

Dato: 19. juli 2006

Ikrafttrædelsesår: Budget 2007

8.5 Vigtige definitioner

Afskrivning: En systematisk fordeling af aktivets afskrivningsgrundlag over aktivets brugstid.

Afskrivningsgrundlaget: Udgøres af anskaffelses- eller kostprisen. I enkelte tilfælde, hvor der eksisterer en scrapværdi, skal denne fratrækkes anskaffelsesprisen. For aktiver, der er nedskrevet fratrækkes nedskrivningen, og for aktiver, der er opskrevet, tillægges opskrivningen. I udgangspunktet - dvs. ved i ibrugtagelsen - fastsættes afskrivningsgrundlaget som anskaffelses- eller kostpris fratrukket eventuel scrapværdi.

Afskrivningsperiode: Afskrivningsperioden er identisk med den tid, som kommunen forventer at benytte aktivet, dvs. brugstiden.

Aktiv: Et aktiv *defineres* i regnskabsliteraturen som en anskaffelse der a) er forbundet med *fremtidige økonomiske fordele eller servicepotentiale*, b) er et resultat af en *allerede indtruffet begivenhed eller transaktion* og c) hvor de fremtidige fordele eller det fremtidige servicepotentiale *kontrolleres af pågældende myndighed*

Anskaffelsesprisen/kostpris: Anskaffelsesværdien består af købsprisen incl. told eller andre eventuelle afgifter i forbindelse med købet - dog excl. moms. Desuden skal omkostninger, der er direkte forbundet med ibrugtagelsen af aktivet medregnes i anskaffelsesprisen. Eventuelle mængderabatter fratrækkes anskaffelsesprisen.

Anlægsaktiv: Et aktiv, der er bestemt til vedvarende brug eller eje og som er anskaffet til brug til produktion, handel med varer og tjenesteydelser, udlejning eller administrative formål.

Bogført værdi: Defineres som anskaffelses- eller kostprisen tillagt eventuelle opskrivninger og fratrukket afskrivninger og eventuelle nedskrivninger.

Brugstid: Den periode aktivet forventes benyttet til det fastsatte formål.

Genanskaffelsesværdi: Den værdi eller det beløb, som skal betales ved genanskaffelse eller reproduktion af identiske aktiver eller af aktiver, der har samme produktionskapacitet.

Immaterielt anlægsaktiv. Defineres som et ikke-finansielt anlægsaktiv uden fysisk substans.

Materielt anlægsaktiv. Et anlægsaktiv med fysisk substans.

Nedskrivning. En reduktion af aktivets værdi som følge af en objektiv konstaterbar hændelse, der har bevirket, at den fremtidige nytte af aktivet er lavere end den bogførte værdi, og denne værdi forringelse forventes at være permanent.

Nettorealisationseværdien: Nettorealisationseværdien udgøres af den forventede salgspris med fradrag af eventuelle færdiggørelsesomkostninger og omkostninger til at effektuere salget.

Dato: 19. juli 2006

Ikrafttrædelsesår: Budget 2007

Omsætningsaktiv: Aktiver der ikke er bestemt for vedvarende brug eller eje.

Opskrivning: En forøgelse af aktivets værdi som følge af f.eks. en forbedring af aktivet, der har bevirket, at nytten af aktivet er højere end den bogførte værdi, og denne værdiforøgelse kan forventes at være permanent.

Scrapværdi. Defineres som den forventede salgspris fratrukket eventuelle nedtagelses, salgs- og retableringsomkostninger ved udløbet af aktivets brugstid.

Økonomisk levetid: Den periode, hvori anlægsaktivet kan anvendes økonomisk rationelt efter dets formål.