

# REKOMMENDATION 11.4

## Materiella anläggningstillgångar

December 2013



RÅDET FÖR KOMMUNAL REDOVISNING

### Innehåll

Denna rekommendation behandlar redovisningen av materiella anläggningstillgångar. I rekommendationen regleras

- definitionen av en materiell anläggningstillgång
- när en materiell anläggningstillgång ska redovisas som tillgång i balansräkningen
- hur anskaffningsvärdet ska fastställas
- hur avskrivningar ska beräknas
- hur utrangeringar och avyttringar ska redovisas värderingsregler
- vilka upplysningar som ska lämnas

---

### Rekommendationens bindande verkan

**Text markerad med fet stil** utgör den normerande delen i denna rekommendation. Om avvikelser från rekommendationen görs ska, enligt 1 kap. 3 § lagen (1997:614) om kommunal redovisning, i årsredovisningen anges vilken avvikelse som gjorts och skälen för detta.

---

### Lagregler och andra rekommendationer från RKR

Materiella anläggningstillgångar regleras i 6 kap, 6 och 8 §§ lagen om kommunal redovisning (KRL).

Redovisning av extraordinära poster och upplysningar för jämförelseändamål behandlas i RKR 3.1. I RKR 15.1 behandlas förutsättningarna för att aktivera lånekostnader som del av anskaffningsutgiften för materiell anläggningstillgång. Hur eventuella nedskrivningar ska beräknas och redovisas behandlas i RKR 19.

---

### Definitioner

I denna rekommendation används följande begrepp med den innebörd som anges nedan.

*Tillgång* – en resurs som kontrolleras till följd av inträffade händelser och som förväntas ge ekonomiska fördelar eller servicepotential i framtiden.

*Framtida ekonomiska fördelar* – en tillgångs kapacitet att, ensam eller i kombination med andra tillgångar, bidra direkt eller indirekt till att skapa intäkter eller kostnadsbesparingar.

*Servicepotential* - en tillgångs kapacitet att, ensam eller i kombination med andra tillgångar, bidra direkt eller indirekt till att de mål som fastlagts uppnås.

*Materiell anläggningstillgång* - fysisk tillgång avsedd för stadigvarande bruk eller innehav.

*Avskrivning* - en systematisk fördelning av en tillgångs avskrivningsbara belopp över dess nyttjandeperiod.

*Avskrivningsbart belopp* - tillgångens anskaffningsvärde med avdrag för beräknat restvärde.

*Restvärde* - det belopp som man kan förväntas erhålla efter nyttjandeperiodens slut efter avdrag för kostnader i samband med avyttringen.

*Nyttjandeperiod* - den tid under vilken en tillgång förväntas bli utnyttjad för sitt ändamål.

*Anskaffningsvärde* - det belopp som betalats för tillgången vid anskaffningen eller verkligt värde av vad som erlagts på annat sätt.

*Redovisat värde* - tillgångens värde i balansräkningen

*Verkligt värde* - den utgift som vid anskaffningstillfället skulle krävs för att anskaffa en identisk eller likvärdig tillgång.

---

### Tidpunkt för redovisning

**En materiell anläggningstillgång ska redovisas som tillgång i balansräkningen när**

- det är sannolikt att de framtida ekonomiska fördelarna eller den servicepotential som har samband med innehavet kommer kommunen eller landstinget till del och
- anskaffningsvärdet för tillgången kan beräknas på ett tillförlitligt sätt.

---

### Anskaffningsvärde

**Anskaffningsvärdet för en materiell anläggningstillgång utgörs av inköpspris och kostnader för att få tillgången på plats och i skick för att utnyttjas för sitt ändamål.**

**Anskaffningsvärdet för en materiell anläggningstillgång som förvärvats genom:**

- byte av icke monetär tillgång
- gåva
- eller på annat sätt erhållits genom överlåtelse utan eller mot symboliskt vederlag

**är tillgångens verkliga värde, dvs den utgift som vid anskaffningstillfället skulle krävs för att anskaffa en identisk eller likvärdig tillgång.**

**Till anskaffningsvärdet hör också beräknade utgifter för nedmontering och bortforsling av tillgången och återställande av plats där tillgången varit installerad eller uppförd till den del de beräknade kostnaderna uppfyller kriterierna för när en avsättning ska redovisas i balansräkningen.**

---

### Exempel på utgifter som skall ingå i anskaffningsvärdet

Som exempel på vad som förutom inköpspriset ska ingå i anskaffningsvärdet för en materiell anläggningstillgång kan nämnas utgifter för

- iordningställande av plats eller område för installation,
- leverans och hantering,
- installation,
- konsulttjänster såsom arkitekt-, ingenjör- och juristtjänster,
- lagfart.

### Exempel på utgifter som inte skall ingå i anskaffningsvärdet

Som exempel på vad som *inte* ska ingå i anskaffningsvärdet för en materiell anläggningstillgång kan nämnas

- administrationskostnader och andra allmänna omkostnader om de inte är direkt hänförliga till anskaffningen,
  - utgifter för provkörning och intrimning eller
  - andra löpande driftsförluster som uppstår i ett inledningskede innan anläggningen når planerad driftsnivå.
- 

### Egentillverkade materiella anläggningstillgångar

**Anskaffningsvärdet för egentillverkade materiella anläggningstillgångar beräknas på samma sätt som för förvärvade tillgångar.**

---

### Tillkommande utgifter

**Tillkommande utgifter för materiell anläggningstillgång ska läggas till anskaffningsvärdet till den del tillgångens prestanda och/eller servicepotential förbättras jämfört med prestandanivån och/eller servicepotentialen vid anskaffningstillfället. Alla andra tillkommande utgifter ska redovisas som kostnader i den period då de uppkommer.**

Exempel på åtgärder som kan anses medföra en sådan ökning av tillgångens prestanda och/eller servicepotential att utgiften ska läggas till anskaffningsvärdet är

- modifiering av tillgången som förlänger den beräknade nyttjandeperioden eller som höjer tillgångens kapacitet och/eller servicepotential,
  - förändringar som medför avsevärd förbättring av kvaliteten hos producerade produkter eller tjänster eller
  - förändringar som medför en avsevärd minskning av produktionskostnaderna.
- 

### Reparation och underhåll

**Utgifter för reparation och underhåll av en materiell anläggningstillgång som syftar till att vidmakthålla tillgångens egenskaper ska redovisas som en kostnad den period de uppkommer.**

---

### Beräkning av avskrivningen

**Anläggningstillgångar med begränsad nyttjandeperiod ska skrivas av systematiskt över denna nyttjandeperiod enligt en plan som fastställs vid anskaffningstillfället. Eventuellt restvärde ska inte utgöra underlag för avskrivning.**

**Lagen föreskriver inte någon speciell avskrivningsmetod. Den metod man väljer ska dock avspegla hur tillgångars värde och/eller servicepotential successivt förbrukas.**

**Periodens avskrivningar redovisas som en kostnad.**

**Avskrivning ska ske från och med den tidpunkt då tillgången är färdig att tas i bruk.** Det är lämpligt att i årsredovisningen upplysa om vilka principer som legat till grund för bedömningen av nyttjandeperioden, och därmed avskrivningstiden.

Den fastställda nyttjandeperioden för en tillgång kan behöva omprövas. Det kan finnas många skäl härtill som exempelvis teknisk utveckling, minskad prestanda eller förändrat kapacitetsutnyttjande. **Om en ny bedömning av nyttjandeperioden väsentligt avviker från tidigare bedömningar ska avskrivningsbeloppen för innevarande och framtida perioder justeras.**

---

### Komponentavskrivning

Viktiga delar, komponenter, i anläggningstillgångar kan behöva ersättas regelbundet men med olika tidsintervall. Det kan exempelvis gälla pumpar, styrutrustning, doseringsutrustning mm i reningsverk, idrottsplatser, gator och vägar. Ett annat exempel på materiell anläggningstillgångar där viktiga komponenter kan behöva särskiljas är byggnader. Byggnaden har normalt ett flertal betydande komponenter såsom stomme, stammar, fasad, tak, hissar, ventilationsutrustning och liknande. Dessa komponenter har vanligtvis väsentligt olika nyttjandeperioder och byts därför ut med olika tidsintervall i takt med sin förbrukning.

Eftersom avskrivningarna ska spegla hur tillgångars värde och/eller servicepotential successivt förbrukas, måste skillnader, i förbrukning och nyttjandeperioder av betydande komponenter i en materiell anläggningstillgångs, beaktas. **Förväntas skillnaden i förbrukningen av en materiell anläggningstillgångs betydande komponenter vara väsentlig, ska tillgången delas upp på dessa. Respektive komponent ska skrivas av separat.** Återanskaffning av komponent redovisas som anskaffning av ny anläggningstillgång och eventuellt kvarvarande redovisat värde för den ersatta enheten kostnadsförs.

---

### Tillgångar med bestående värde

**För tillgångar som inte minskar i värde görs ingen avskrivning.** Som exempel på sådana tillgångar kan nämnas mark och, i de flesta fall, konstverk.

---

### Utrangeringar och avyttringar

**En materiell anläggningstillgång ska inte längre redovisas som tillgång när den avyttrats eller när den slutgiltigt tagits ur bruk och bedöms sakna värde i samband med en framtida avyttring. Vinst eller förlust vid utrangering**

eller avyttring redovisas i rörelseresultatet som mellanskillnaden mellan det redovisade värdet och det belopp som erhålls för tillgången vid eventuell avyttring.

---

## Upplysningar

För varje slag av materiell anläggningstillgång ska upplysning lämnas om

- tillämpad avskrivningsmetod,
- nyttjandeperiod eller tillämpad procentsats för avskrivning,
- anskaffningsvärde och
- ackumulerade avskrivningar.

För varje slag av materiell anläggningstillgång ska en avstämning presenteras för det aktuella året som visar

- redovisat värde vid årets början,
- investeringar,
- redovisat värde av avyttringar och utrangerade anläggningstillgångar,
- nedskrivningar,
- återförda nedskrivningar,
- avskrivningar,
- överföringar från eller till annat slag av tillgång
- övriga förändringar och
- redovisat värde vid årets slut.

Upplysningar ska lämnas om vilka beloppsgränser som tillämpas vid bedömningen av vad som ska anses vara inventarier av mindre värde och därför inte aktiveras.

(Vägledning för denna bedömning finns i Rådet för kommunal redovisnings information om korttidsinventarier och inventarier av mindre värde.)

Vidare ska upplysningar lämnas om den redovisningsprincip som tillämpats vid beräkning av kostnader för återställande av den plats där en materiell anläggningstillgång varit installerad eller uppförd.

---

## Ikraftträdande

Denna rekommendation ersätter rekommendation 11.3, Materiella anläggningstillgångar, juni 2012. Rekommendationen gäller från räkenskapsåret 2014.

---



### Rådet för Kommunal Redovisning

är normgivande organ för redovisningen på det kommunala området, dvs. för kommuner, landsting och kommunalförbund.

Bokföring och redovisning  
skall fullgöras enligt god redovisningssed.  
Till god sed hör att följa rekommendationer som ges av  
normgivande organ. Om man avviker från dessa skall  
upplysning om detta och skälen för avvikelsen  
anges i årsredovisningen.

### Rådet för Kommunal Redovisning

publicerar normerande text under rubriken  
”Rekommendationer”. Vad som i övrigt publiceras av Rådet för  
kommunal redovisning, såsom vägledningar och idéskrifter är  
inte normerande, men kan vara till hjälp vid behov av tolkning  
av vad som är god redovisningssed.



RÅDET FÖR KOMMUNAL REDOVISNING

118 82 Stockholm

[www.rkr.se](http://www.rkr.se)