

Investeringspolicy

Antagen av kommunfullmäktige 2019-02-27,
§2019/5-KF

1 ALLMÄNT

Investeringspolicyn har till avsikt att förtydliga investeringsprocessen och de redovisningsregler som gäller på investeringsområdet. Investeringspolicyn är kommunens uttolkning av regler och rekommendationer. I det fall rekommendationer från **Rådet för kommunal redovisning (RKR)** förändras, ska kommunen i möjligaste mån följa dessa. Reglerna i denna policy gäller endast i de fall de står i överensstämmelse med RKR:s rekommendationer.

1.1 Definitioner

Med begreppet investering åsyftas anskaffning av anläggningstillgångar som maskiner, fordon, inventarier, program/licenser, fastigheter och anläggningar.

En investering är en anskaffning av tillgångar som är avsedda att stadigvarande användas i verksamheten eller för uthyrning. Utgiften för denna anskaffning bokförs som en investering och själva anskaffningen påverkar anskaffningsårets resultat endast med de avskrivningar som avser detta år. Anskaffning av anläggningstillgångar medför investeringsutgifter, som genom periodisering av avskrivningsbart belopp fördelas över den tid som anläggningstillgången är till nytta för verksamheten.

Den fördelade kostnaden för anläggningen - avskrivningen - samt räntan på det kapital som tagits i anspråk för anskaffningen, benämns kapitalkostnad.

2 Investering eller kostnad

2.1 Grundprincip

Grundprincipen är att en vara eller tjänst ska kostnadsföras när den konsumeras.

Bedömningen av anskaffningens art påverkas inte av om det finns tillgängliga medel i drifts- eller investeringsbudgeten. För att en utgift ska redovisas som en investering ska samtliga fyra nedanstående kriterier vara uppfyllda.

1. Anskaffningen ska vara avsedd för stadigvarande bruk eller innehav.
2. Anskaffningen ska överstiga 0,5 prisbasbelopp. Inventarier av mindre värde kostnadsförs direkt.
3. Anskaffningen ska beräknas ha en nyttjandetid på minst tre år.
4. Om det är mer än ett objekt krävs även orsakssamband.

Uppfylls inte de fyra kriterierna ska anskaffningen redovisas som en driftskostnad.

Som huvudregel gäller tillgång- för tillgångvärdering. Det innebär att beloppsgräns gäller för varje enskild tillgång som införskaffas. I redovisningen tillämpas väsentlighetsprincip, det vill säga att redovisningen ska fokusera på väsentligheter. När en köpt vara redovisas som anläggningstillgång innebär det ökad administration genom att tillgångarna ska registreras i anläggningsregistret, det vill säga värderas och skrivs av under flera år. Den ökade administrationen ska vägas mot eventuell förbättrad ekonomisk information som fås i redovisningen. För flertalet mindre inventarier är den ökade administrationen för stor för att motivera att varan redovisas som en anläggningstillgång. Undantag finns dock för

anskaffningar av inventarier som har ett naturligt samband eller som kan anses ingå som ett led i en större investering. Bedömningen av vad som ska räknas som inventarier av mindre värde bör göras utifrån inventariernas sammanlagda anskaffningsvärde. Vid svårigheter i bedömningen av om det finns ett naturligt samband bör väsentlighet väga tungt vid val av redovisningsmetod.

2.2. Förbättringsutgift i annans fastighet

Vid investering i annans fastighet av värdehöjande slag ska nyttjanderättshavaren aktivera förbättringsutgifterna som en tillgång. Avskrivning ska ske enligt en systematisk plan över nyttjandeperioden.

Nyttjandeperioden bestäms med hänsyn till investeringens art och hyresförhållande. Allmänt gäller att avskrivningstiden ej får överskrida kontraktstiden. Är fastigheten avsedd att användas under kortare tid än tre år ska förbättringsutgifterna kostnadsföras direkt.

2.3 Immateriell anläggningstillgång

En särskild typ av tillgångar är immateriella tillgångar. De definieras enligt Rådet för kommunal redovisningen enligt följande:

2.3.1 En immateriell tillgång

- förväntas ge upphov till framtida ekonomiska fördelar, antingen i form av intäkter eller som kostnadsbesparingar,
- är en resurs över vilken kommunen eller landstinget har kontroll vilket innebär förmåga att säkerställa att framtida ekonomiska fördelar kommer kommunen eller landstinget till del och att andras förmåga att få del av dessa fördelar kan begränsas, har uppkommit till följd av inträffade händelser.

Det innebär att en utgift som enbart ger upphov till ökad servicepotential inte skall redovisas som en immateriell tillgång.

2.3.2 Leasing

Leasing är en finansieringsform i vilket en leasegivare enligt avtalade villkor under en avtalad period ger en leasetagare rätt att använda en tillgång i utbyte mot betalningar. Leasingavtal kallas ibland hyresavtal.

I redovisningen görs en skillnad mellan operationell leasing vilket i stor del likställs med förhyrning och finansiell leasing, vilket till stor del likställs med köp av tillgång.

Redovisningen av leasingavtal regleras närmre i Rådet för kommunal redovisningsrekommendationer.

Definitionen av ett finansiellt leasingavtal är att det är ett leasingavtal vari de ekonomiska risker och fördelar som förknippas med ägandet av ett objekt i allt väsentligt överförs från leasegivaren till leasetagaren. Äganderätten kan, men behöver inte, slutligen övergå till leasetagaren. Övriga leasingavtal räknas som operationella.

Finansiell leasing innebär att införskaffningen till stor del ska följa samma rutiner som inköp av anläggningstillgångar. Det innebär att införskaffningen ska budgeteras och redovisas som en investering. Tillgången redovisas som en anläggningstillgång och driften belastas med

periodisering i form av avskrivningar och ränta. Förpliktelsen att i framtiden betala leasingavgifter redovisas som skuld i balansräkningen.

Operationell leasing räknas som en driftkostnad vilket bedöms innebära en enklare redovisning.

Det finns enligt rekommendation undantag från att redovisa som finansiell leasing även om införskaffandet uppfyller definitionen. Undantagen görs då informationsvärdet av att redovisa införskaffandet som en anläggningstillgång/investering inte bedöms motivera den ökade administration som krävet på att redovisa det som anläggningstillgång innebär. (se även avsnitt Grundprincip ovan). Undantag görs för:

1. Om avtalets värde är obetydligt, det vill säga understiger 0,5 basbelopp, får leasingavtalet redovisas som ett operationellt avtal, oavsett hur det klassificeras.
2. Om leasingobjektets nyttjandeperiod inte väsentligt överstiger leasingkontraktets avtalstid samt att det sammantagna beloppet för flera avtal inom samma tillgångskategori inte är väsentligt, får leasingavtal med en avtalstid om högst tre år redovisas som ett operationellt avtal.

Då beslutsprocess och redovisning skiljer sig markant mellan de olika typerna av leasing är det av vikt att hänsyn tas till detta redan i budgetprocessen. Vidare är det viktigt att ta hänsyn till att beslut om finansiering via leasing fattas av kommunstyrelsen.

2.3.3 Utgifter för underhåll

För befintliga anläggningar där komponentavskrivning inte tillämpas, ska utgifter som avser underhållsåtgärder i syfte att bevara eller återställa en anläggning i dess ursprungliga skick inte räknas som investering oavsett ovanstående kriterier. Åtgärder som innebär en standardhöjning, det vill säga en värdehöjande åtgärd, räknas som investering. 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. Det innebär att standardhöjningen jämförs med den standard anläggningstillgången hade vid anskaffandet.

För nyanskaffade anläggningar ska komponentavskrivning tillämpas. Likaså ska komponentavskrivningar tillämpas för anläggningar som i redovisningen delats upp i komponenter (gator och cykelvägar samt VA-anläggningar). Det innebär att återanskaffning av en komponent inte redovisas som underhållskostnad, utan ska redovisas som anskaffning av ny anläggningstillgång. Kvarvarande redovisat värde för den ersatta enheten kostnadsförs. Löpande underhåll och reparationer omfattas inte av komponentavskrivning utan kostnadsförs direkt.

2.3.4 Anskaffningsvärde

Huvudregeln vid värdering av anläggningstillgångar i bokföringen är att de vid förvärvstillfället tas upp till anskaffningsvärdet. I anskaffningsvärdet ska ingå samtliga utgifter som är direkt hänförliga till förvärvet. Mer om anskaffningsvärde finns i RKR:s rekommendation 11 Materiella anläggningstillgångar. En anskaffning som görs i samband med en försäljning, så kallat inbyte, ska redovisas enligt bruttometoden, dvs nyanskaffningen och försäljningen ska redovisas separat.

Ett statligt investeringsbidrag eller investeringsbidrag från andra bidragsgivare ska *inte* minska anskaffningsvärdet utan ska redovisas som en förutbetalad intäkt och intäktsföras på ett sätt som återspeglar investeringens nyttjande och förbrukning.

Utrednings- och projekteringsuppdrag som föregår en eventuell investering redovisas som en investeringsutgift och tas upp som en pågående anläggningstillgång fram till det att investeringsbeslut tagits. Om investeringen inte genomförs ska investeringsutgiften kostnadsföras i sin helhet.

För större anskaffningar, t ex investering i gator, där komponentavskrivning tillämpas, ska varje ekonomiskt väsentlig komponent särskiljas och redovisas med sitt anskaffningsvärde.

2.3.5 Anläggningsregister

Alla materiella anläggningstillgångar ska finnas i ett anläggningsregister för att få en god överblick och kontroll. I anläggningsregistret ska nyanskaffningar innehålla tillräckligt detaljerade uppgifter om identifikation, anskaffningsvärde, anskaffningstidpunkt, avskrivningstid, ackumulerade avskrivningar och eventuella ackumulerade nedskrivningar. Detta är särskilt viktigt för större anskaffningar där komponentavskrivning tillämpas. Tillgångar som är helt avskrivna men fortfarande innehas av kommunen ska finnas med i registret. Avyttrade eller utrangerade tillgångar ska tas bort ur anläggningsregistret. Äldre anläggningstillgångar redovisas i möjligaste mån med samma detaljerade uppgifter som nyanskaffningar.

Det åligger varje förvaltning att till ekonomiavdelningen rapportera de tillgångar som inte längre används eller finns kvar i verksamheten. Varje förvaltning ska åtminstone årligen gå igenom deras tillgångar i anläggningsregistret. Dessutom ska en bedömning göras om det finns tillgångar som på balansdagen har ett lägre ekonomiskt värde än det bokförda värdet. Rapportering ska göras till ekonomiavdelningen. Eventuella kostnader för nedskrivningar belastar respektive nämnd.

2.3.6 Kapitalkostnader

En investering med begränsad ekonomisk livslängd ska skrivas av systematiskt över livslängden. Detta görs från och med att investeringen aktiveras. Grundprincipen är att aktivering av investeringar i maskiner och inventarier sker efter att investeringen tagits i bruk. Aktivering görs sex gånger per år till uppföljningarna, delårsrapporterna och årsredovisningen. För större projekt kan aktivering ske månaden efter att investeringen är slutbesiktad eller investeringen tagits i bruk. När en investering är aktiverad börjar den generera kapitalkostnader. Kapitalkostnader består av avskrivning och internränta.

Avskrivningar

Med avskrivning avses att investeringens anskaffningskostnad successivt fördelas under den ekonomiska livslängden, det vill säga en avskrivning är den periodiserade kostnaden för en investering och ska motsvara den faktiska resursförbrukningen av investeringen.

Rak avskrivning tillämpas, vilket innebär att avskrivningen är lika stor varje period tills tillgångens hela värde är avskrivet. Komponentavskrivning tillämpas för större investeringar med flera komponenter. Kommunen gör en egen bedömning av den beräknade ekonomiska livslängden. Beräkningen ligger till grund för val av avskrivningstid. Vid bedömning av den ekonomiska livslängden kan Rådet för Kommunal Redovisnings (RKR) idéskrift om

avskrivningar fungera som vägledning. Omprövningar av avskrivningsmetod och nyttjandeperiod bör göras regelbundet.

Internränta

För varje anläggningstillgång beräknas en interränta baserat på tillgångens bokförda värde vid varje beräkningstillfälle. Internränta är ett sätt att visa hur mycket det kostar att finansiera tillgången. För närvarande kan internräntan betraktas som det pris kommunen får ”betala” för att avstå från att placera likvida medel som skulle gett avkastning. I det fall kommunen behöver ta upp lån kan internräntan också betraktas som den kostnaden kommunen har för att lånefinansiera.

Ekonomiavdelningen gör varje år en egen bedömning av nivån på internräntan. Bedömningen gör med utgångspunkt från rekommendationerna från Sveriges Kommuner och Landstings (SKL) samt om det förekommer, ränta på eventuella lån kommunen innehar.

Internränta beräknas för alla investeringar. Däremot beräknas ingen internränta för exploateringstillgångar.

Affärsverksamheterna VA- och renhållning belastas med internräntan vilket i sin tur finansieras via intäkter i verksamheten. En del av VA-verksamhetens investeringar görs för att ansluta nya kunder. På samma sätt som alla andra investeringar belastas dessa investeringar med internränta. Samtidigt betalar kunder anslutningsavgifter för att få ansluta sig till VA-nätet. Dessa avgifter avses täcka kommunens utgifter för investeringen. Både investeringen och anslutningsavgiften periodiseras (avskrivningar, upplösning av intäkt) för att fördela kostnader respektive intäkter över den ekonomiska livslängden. På samma sätt som att verksamheten belastas med kostnader för internränta avseende återstående anläggningstillgångar får verksamheten intäkter i form av internränta för den del av inkomna anslutningsavgifter som ännu inte upplösts.

3 Investeringsprocess

3.1 Budget

Investeringsprocessen är en väsentlig del av kommunens ekonomistyrning. Styrregler för investeringar återfinns i kommunens styrprinciper som löpande uppdateras. Kommunfullmäktige styr med mål och riktlinjer som nämnden ska uppnå och följa. För att nämnden ska kunna följa riktlinjerna och uppnå målen får nämnden bland annat ett anslag i form av en investeringsram. Det är nämndens ansvar att fördela denna ram i enlighet med riktlinjer och så att målen nås.

För kommunfullmäktige är det av vikt att större investeringar och investeringar av principiell karaktär fortfarande beslutas av kommunfullmäktige. Det medför att investeringar vars totalutgift överstiger 5 mnkr inte ingår i investeringsramen utan ska ha en separat budget som fastställs av kommunfullmäktige.

Utdrag ur styrprinciper (2018-06-13, § 58):

”Kommunfullmäktige fastställer dels en investeringsram för projekt som understiger 5 mnkr, dels en investeringsbudget för varje ett- eller flerårigt projekt som uppgår till 5 mnkr eller mer.

Om totalutgiften för ett investeringsprojekt uppgår till 5 mnkr eller mer ska nämnd inhämta igångsättningstillstånd från kommunstyrelsen. I de fall ett investeringsprojekt inte startas och budgeten därmed inte tas i anspråk under det år som det finns upptaget i budgeten, så måste nämnd ansöka om nytt investeringsbelopp för att kunna genomföra investeringen. Projekt som ingår i ramen för mindre investeringar ombudgeteras endast i undantagsfall. Anslag som inte tagits i anspråk under budgetåret kvarstår inte. Om underskott prognostiseras för investeringsprojekt ska nämnden i första hand lösa underskottet genom omdisponering från nämndens investeringsram för mindre projekt. När denna möjlighet är uttömd kan ansökan om tilläggsanslag göras. Då projekt som överstiger 5 mnkr avslutas ska de slutredovisas av nämnden vid nästkommande delårs- eller årsredovisning.”

”Verksamhet som begrepp används för att ange anslagsbindning både vad gäller drift och mindre investeringar. Nämnden får omdisponera medel för drift och mindre investeringar mellan de verksamheter som nämnden ansvarar för, förutsatt att de uppfyller de mål och riktlinjer som kommunfullmäktige fastställt. Tekniska nämnden kan inte göra omdisponering mellan skattefinansierad verksamhet och affärsverksamhet.”

3.2 Investerings- och driftkalkyl

För varje investeringsprojekt överstigande 5 mnkr ska en beräkning/kalkyl tas fram. Av investerings- och driftkalkylen ska, förutom investeringsutgiften, även framgå vilka ekonomiska konsekvenser investeringen får i den löpande verksamheten (driftbudgeten) och motivering/behov av investeringen. Kalkylen ska göras inför budgetäskande. För investerings- och driftkalkylen ska särskilt framtagna blankett användas.

3.3 Igångsättningstillstånd

För att igångsättningstillstånd ska kunna ges av kommunstyrelsen krävs att nämnd skickar ett underlag i form av betalningsplan uppdelad per månad under hela projektet samt att väsentliga förändringar (av exempelvis innehållsmässig eller ekonomisk karaktär) jämfört med budgeteringstillfället anges.

3.4 Uppföljning

Uppföljning av investeringar ska ske i enlighet med styrprinciperna och ekonomiavdelningens anvisningar. Uppföljning av investeringar görs vid varje uppföljningstillfälle. Dessutom specificeras projekt vars totalutgift överstiger 5 mnkr enligt riktlinjer i delårsrapporterna och årsredovisningen:

3.5 Slutredovisning

Efter avslutat investeringsprojekt, som krävt ett igångsättningsbeslut, ska alltid en slutredovisning ske av projektet i kommunstyrelsen. Av slutredovisningen ska framgå total investeringsutgift fördelad på eventuella etapper samt avstämning mot anbud och/eller entreprenadsumma och det totala budgetanslaget för projektet. Uppföljning ska också ske av driftkostnader som uppkommer på grund av projektet. Särskild blankett finns för uppföljningen. Till kommunfullmäktige ska lämnas en aggregerad redovisning.

Övriga projekt slutredovisas till nämnd/styrelse i den omfattning och vid de tillfällen som nämnd eller ekonomiavdelningens anvisningar kräver.