

Statens bokföringsnämnd nr 3/4.9.1995

Statens bokföringsnämnds utlåtande om en ansökan i vilken Statskontoret/Projektet för revidering av statens bokföring har begärt ett utlåtande om behandlingen av ADB-program som hör till statens ämbetsverk och inrättningar samt till statens fonder utanför budgeten i tillgångsrapporten.

Statskontoret styr verkställandet av revideringen av statens bokföring och den inventering av statens tillgångar och kapital som verkställs i första skedet. I samband med inventeringen uppgörs de tillgångs- och kapitalrapporter för de enskilda räkenskapsverken. Rapporterna fungerar som grund för den ingående balans som fastställs senare. Statskontoret/Projektet för revidering av statens bokföring har begärt utlåtande om hur de olika ADB-program som hör till statens ämbetsverk och inrättningar samt till statens fonder utanför budgeten skall behandlas i tillgångsrapporterna över situationen den 31 december 1995.

### **Motiveringar till utlåtandet**

Staten anskaffar en betydande mängd sådana ADB-program som skall upptas som anläggningstillgångar. De räknas antingen till immateriella rättigheter eller till övriga utgifter med lång verkningstid.

Enligt 12 § bokföringslagen är anläggningstillgångar föremål, rättigheter, som särskilt för sig kan överlåtas, och andra nyttigheter, vilka avsetts ge avkastning under flera än en räkenskapsperiod. Enligt statskontorets anvisning (16.6.1995) är anläggningstillgångar, förutom egendomen ovan, dessutom egendom vars verkningstid som produktionsfaktor sträcker sig över flera än ett finansår (räkenskapsperiod).

Anskaffningen av program kan i princip göras på tre olika sätt: genom köp av färdig programvara, genom utomstående produktion eller genom egen produktion av applikationen. Såväl självproducerade ADB-program som ADB-program producerade av utomstående kan jämföras med program som köps färdiga. Därför skall behandlingen av dem i tillgångsrapporten och senare också i bokföringen i princip överensstämma med varandra.

Enligt Statens bokföringsnämnds utlåtande nr 1 (27.02.1995) skall anläggningstillgångar värderas till sitt gängse värde i de tillgångsrapporter som utgör grund för den ingående balansen enligt följande:

- Ett marknadspris som baserar sig på utbud och efterfrågan ligger teoretiskt närmast det gängse värdet. Om ett sådant marknadspris kan fastställas pålitligt skall det gängse värdet för anläggningstillgångar fastställas enligt detta marknadspris.
- Om ett marknadspris som baserar sig på utbud och efterfrågan inte finns att tillgå skall det gängse värdet för anläggningstillgångarna fastställas på grundval av det nuvarande bruksvärdet antingen beräknat enligt återanskaffningspriset eller indexkorrigerat.
- Om anläggningstillgångarna har förvärvats 1990 eller senare

kan anläggningstillgångarnas gängse värde fastställas utgående från den ursprungliga anskaffningsutgiften.

- Om räkenskapsverket har använt sig av en allmänt godkänd kapitalkostnadsberäkning kan anläggningstillgångens gängse värde fastställas enligt det restvärde denna beräkning visar.
- Om de ovan nämnda metoderna inte kan användas skall anläggningstillgångarnas gängse värde fastställas enligt avkastningsvärdet, bedömning av en sakkunnig person eller genom något annat godtagbart förfarande.

Den verkliga användningstiden för ADB-program varierar betydligt. Vanligen är den rätt kort men det finns också program som är mycket stabilare och som har en längre användningstid. På grund av försiktighetsprincipen begränsas den ekonomiska livslängden (avskrivningstiden) för de långlivade programmen vanligen till några år. Ekonomisk användningstid återstår således vanligen för sådana program eller delar av program som skaffats 1990 eller därefter.

På grund av den begränsade ekonomiska användningstiden tillämpas vanligen den tredje punkten i Statens bokföringsnämnds utlåtande nr 1 (27.02.1995) enligt vilken värdet på anläggningstillgångar fastställs utgående från den ursprungliga anskaffningsutgiften. Användningen av denna ursprungliga anskaffningsutgift som grund för värderingen motsvarar förfarandet enligt bokföringslagen.

Enligt 13 § bokföringslagen finns det två sätt att fastställa anskaffningsutgiften:

1. Med anskaffningsutgift avses de rörliga utgifterna för anskaffning och tillverkning av en nytthet.
2. Om de fasta utgifter som ansluter sig till anskaffningen och tillverkningen av en nytthet är väsentliga i förhållande till anskaffningsutgiften, får ett sådant undantag göras från 1 mom. att med anskaffningsutgift dessutom avses den del av de till anskaffningen och tillverkningen av en nytthet anslutna fasta utgifterna som kan hänföras till anskaffningsutgiften.

### **Statens bokföringsnämnds utlåtande**

Statens bokföringsnämnd anser att ADB-programmen i regel skall upptas i tillgångsrapporten över situationen den 31 december 1995 så att deras gängse värde fastställs utgående från det ursprungliga anskaffningsvärdet. Om räkenskapsverket har använt sig av en allmänt godkänd kapitalkostnadsberäkning kan anläggningstillgångens gängse värde fastställas enligt det restvärde denna beräkning visar. När det gängse värdet fastställs utgående från det ursprungliga anskaffningsvärdet sker detta genom att en ekonomisk användningstid fastställs för ADB-programmen och genom att från anskaffningsutgiften avdras planliga avskrivningar som motsvarar denna användningstid. Som ekonomisk användningstid skall användas värden som anges i statskontorets anvisning.

Till anskaffningsutgiften räknas de rörliga utgifterna för anskaffning och tillverkning. I de flesta fall kan till anskaffningsutgiften i stället för rörliga utgifter räknas de

direkta utgifter som fås från kostnadsberäkningen. Om de fasta utgifter som ansluter sig till anskaffningen och tillverkningen av en nyttighet är väsentliga i förhållande till anskaffningsutgiften får till anskaffningsutgiften dessutom räknas den del av de till anskaffningen och tillverkningen av en nyttighet anslutna fasta utgifterna.

De till anskaffningsutgiften räknade rörliga utgifterna för anskaffning och tillverkning skall kunna utredas med hjälp av kostnadsberäkningen eller kostnadskalkylerna. Dessutom skall programmets innehållsbeskrivning dokumenteras så att programmets innehåll och dess värde kan jämföras senare. De använda beräknings- och avskrivningsgrunderna skall framgå av tillgångsrapporten.

Om räkenskapsverket inte använder sig av en sådan kostnadsberäkning från vilken det på ett pålitligt sätt i efterhand är möjligt att utreda anskaffningsutgiften för ett självtillverkat ADB-program, kan ett självtillverkat ADB-program värderas i den tillgångsrapport som uppgörs den 31 december 1995, så att till dess anskaffningsutgift räknas endast utifrån köpta tjänster, material och förnödenheter.

Om den återstående ekonomiska användningstiden för ADB-programmet är så kort att dess anskaffningsutgift helt avskrivs senast 1997 eller om dess anskaffningsutgift i övrigt är oväsentlig kan programmet lämnas utanför tillgångsrapporten. I detta fall skall dock programmet ingå, på samma sätt som övrig lös egendom, i det register över lös egendom som avses i 60 § förordningen om statsbudgeten.

Statens bokföringsnämnd betonar att i den bokföringsmässiga behandlingen av ADB-program skall efterföljas principen om det väsentliga och att räkenskapsverken i fortsättningen skall sörja för organiseringen av sin beräkningsverksamhet så att anskaffningsutgiften för nya ekonomiskt väsentliga ADB-program pålitligt kan utredas i fortsättningen.

Ordförande

Tapio Leskinen

Sekreterare

Seppo Kivelä