

# ANBEFALT STANDARD

## Statlig RegnskapsStandard 17

### Anleggsmidler

#### Innholdsfortegnelse

---

Innledning .....	2
Mål .....	2
Virkeområde .....	2
Definisjoner .....	3
Konkrete problemstillinger .....	4
Regulering i Norge og internasjonalt .....	4
Overordnede retningslinjer for regnskapsføring av anleggsmidler .....	5
Immaterielle eiendeler .....	6
Varige driftsmidler .....	7
Finansielle anleggsmidler .....	8
Anskaffelseskost .....	8
Balansføring eller direkte kostnadsføring .....	9
Avskrivninger .....	10
Nedskrivning .....	11
Avgang immaterielle eiendeler og varige driftsmidler .....	11
Åpningsbalansen .....	12
Iverksettelse .....	14
Appendiks .....	15
Vedlegg: Anleggsmidler/varige driftsmidler – matrise for verdsettelse/avskrivninger .....	17

## Innledning

Statlige virksomheter kan i samråd med overordnet departement velge å føre virksomhetsregnskapet etter andre prinsipper enn kontantprinsippet. Prinsippet som i tilfelle velges, skal være dokumentert og konsistent over tid, jf. punkt 3.2.3 i Bestemmelser om økonomistyring i staten.

Denne statlige regnskapsstandarden er fastsatt av Finansdepartementet som anbefalt, men ikke obligatorisk standard med hjemmel i punkt 3.2.2 i Bestemmelser om økonomistyring i staten. Standarden er én av et sett anbefalte regnskapsstandarder for virksomheter som velger å føre periodisert virksomhetsregnskap.

Virkeområdet for de anbefalte statlige regnskapsstandardene (SRS) er statlige forvaltningsorganer som er en del av staten som juridisk person, heretter betegnet som statlige virksomheter, jf. § 2 i Reglement for økonomistyring i staten. Disse standardene gjelder ikke for statsforetak, helseforetak, særlovselskaper og andre statlige selskaper som fører sine regnskaper i henhold til annet lovverk.

De statlige regnskapsstandardene (SRS) inneholder regler om hvordan statlige virksomheter som følger disse, skal utarbeide og presentere sitt virksomhetsregnskap. Dersom en virksomhet, i samråd med overordnet departement, velger å føre sitt virksomhetsregnskap i henhold til de statlige regnskapsstandardene, skal som utgangspunkt alle standardene benyttes. Dersom en virksomhet avviker fra de anbefalte standardene på enkelte punkter, må dette opplyses om og begrunnes i regnskapspresentasjonen. Det skal i tillegg sendes en redegjørelse for eventuelle avvik til Senter for statlig økonomistyring via overordnet departement. Det vises også til Rundskriv R-114 om fastsettelse og bruk av anbefalte statlige regnskapsstandarder i virksomhetsregnskapene.

**Regnskapsreglene i SRS kommer i tillegg til de bestemmelser som er gitt om bokføring og rapportering i Reglement for økonomistyring i staten og Bestemmelser om økonomistyring i staten av 12. desember 2003 med senere endringer. SRS kan aldri legitimere disposisjoner som ligger utenfor de fullmakter virksomheten er gitt.**

I denne standarden er **halvfete typer** benyttet for å fremheve hovedprinsippene, men all tekst har samme autoritet.

## Mål

Målsetningen med denne standarden er å gi kriteriene for regnskapsføring av anleggsmidler i statlige virksomheter som fører sine virksomhetsregnskaper i henhold til SRSene.

## Virkeområde

1. **Denne standarden skal brukes ved regnskapsføring av anleggsmidler i statlige virksomheter.**
2. Denne standarden omhandler kriteriene for verdsettelse, klassifisering, avskrivning og nedskrivning av anleggsmidler. Dersom det oppstår forhold som er av en slik art at de

ikke er dekket av bestemmelsene i denne standarden, må spørsmål om den regnskapsmessige behandlingen tas opp med Senter for statlig økonomistyring (SSØ).

3. Denne standarden dekker ikke problemstillinger som knytter seg til anleggskontrakter og regnskapsmessig måling og presentasjon av slike arbeider. For fremgangsmåte ved identifisering og presentasjon av slike arbeider/kostnader vises til SRS 11 Anleggskontrakter.

## Definisjoner

4. Følgende begreper brukes i denne standarden:

**Bokført verdi** er lik kostpris fratrukket akkumulerte avskrivninger og eventuelle nedskrivninger.

**Anskaffelseskost (kostpris) ved kjøp** er kjøpspris med tillegg av kjøpsutgifter.

**Anskaffelseskost ved tilvirkning** omfatter faste og variable tilvirkningskostnader.

**Avskrivbart beløp** er eiendelens anskaffelseskost, eller et annet beløp som tilsvarer anskaffelseskost, fratrukket eiendelens restverdi.

**Avskrivning** er en systematisk fordeling av eiendelens avskrivbare beløp over den perioden virksomheten forventer å ha nytte av eiendelen i egen virksomhet. Den totale avskrivningsperioden er i normaltilfellet sammenfallende med eiendelens økonomiske levetid.

**Virkelig verdi** tilsvarer det beløp en eiendel kan omsettes for i en transaksjon på armlengdes avstand mellom velinformerte, frivillige parter.

**Tap ved verdifall** er det beløp som eiendelens balanseførte verdi overstiger dens gjenvinnbare beløp med.

**Gjenvinnbart beløp** er høyeste verdi av en eiendels netto salgspris og dens bruksverdi.

**Restverdi** av en eiendel er det estimerte beløp som et foretak i øyeblikket forventer å oppnå ved avhending av eiendelen, etter fradrag for estimerte avhendingsutgifter, dersom eiendelen allerede var av forventet alder og i forventet tilstand ved slutten av dens økonomiske levetid.

**Økonomisk levetid** er den perioden en eiendel har økonomisk verdi for en eller flere brukere ved bruk i deres virksomhet.

## Konkrete problemstillinger

### *Regulering i Norge og internasjonalt*

5. Det finnes ingen egen regnskapsstandard for driftsmidler i Norge. Utgangspunktet for sammenligning med internasjonale regnskapsstandarder (IAS/IPSAS) vil derfor være hovedreglene i Regnskapsloven (RL) og god regnskapsskikk (GRS) i Norge.
6. Den vesentligste forskjellen mellom RL/GRS og de internasjonale regnskapsstandardene (IAS 16<sup>1</sup> og IPSAS 17<sup>2</sup>) er knyttet til de internasjonale standarders adgang til *revaluering* av driftsmidler. Det legges ikke opp til en slik adgang i denne regnskapsstandarden.
7. Grunnlaget for balanseføring etter både GRS og de internasjonale standarder er fremtidige økonomiske fordeler. Overført til offentlig sektor er imidlertid dette utgangspunktet en utfordring. Innenfor offentlig sektor vil man i mindre/liten grad ha virksomheter som skaper inntjening, og formålet med balanseføring blir derfor ikke å vise verdier, men å måle kostnader knyttet til produksjon av offentlige goder/tjenester.
8. De internasjonale standardene IAS og IPSAS er substansielt veldig like. Som følge av at denne regnskapsstandarden gjelder for statlig sektor, vil det være relevant å trekke frem enkelte særegenheter/retningslinjer for offentlige virksomheter (Public sector), som omhandles i IPSAS 17. Dette er blant annet bestemmelser rundt
  - infrastruktureiendeler
  - nasjonaleiendom og kulturminner ("heritage assets")
9. Infrastruktureiendeler skal verdsettes og balanseføres i henhold til reglene i denne standarden. Den anbefalte regnskapsmessige behandling er følgelig lik med det som gjelder for tilgang av varige driftsmidler generelt.
10. For nasjonaleiendommer og kulturminner, dvs. eiendeler med kulturell, miljømessig eller historisk betydning, legges det i IPSAS 17 opp til en valgfrihet knyttet til balanseføring av slike. I denne standarden legges det til grunn at kulturminner som hovedregel ikke skal balanseføres. Hvis et kulturminne/nasjonaleiendom faktisk brukes som driftsmiddel i virksomheten, skal det verdsettes og balanseføres etter reglene i denne standarden.
11. Det er ikke noe krav om å balanseføre kunstverk som er ervervet før tidspunktet for etablering av åpningsbalansen. Det er heller ikke noe krav om å balanseføre kunstverk som mottas som gave. Kjøp av kunstverk etter tidspunktet for etablering av åpningsbalansen skal normalt balanseføres til kostpris.

---

<sup>1</sup> IAS 16 er International Accounting Standard nr 16 vedr. *Property, plant and equipment*.

<sup>2</sup> IPSAS 17 er International Public Sector Accounting Standard nr 17 vedr. *Property, plant and equipment*.

## **Overordnede retningslinjer for regnskapsføring av anleggsmidler**

### **Generelt om anleggsmidler**

12. Anleggsmidler er eiendeler som er anskaffet til varig eie eller bruk i virksomheten. Andre eiendeler er omløpsmidler. Fordringer som skal tilbakebetales innen ett år, kan ikke klassifiseres som anleggsmidler, jf. RL § 5-1.
13. Hovedtrekkene i oppstillingsplanen for anleggsmidler i balansen<sup>3</sup> er gjengitt nedenfor. Grunnkontorammen (kontoplanen) vil gi ytterligere spesifikasjoner.

### **Eiendeler**

#### **A. Anleggsmidler**

##### *I Immaterielle eiendeler*

Forskning og utvikling

Rettigheter og lignende immaterielle eiendeler

##### *II Varige driftsmidler*

Bygninger, tomter og annen fast eiendom

Maskiner og transportmidler

Driftsløsøre, inventar, verktøy og lignende

Anlegg under utførelse

Beredskapsanskaffelser

##### *III Finansielle anleggsmidler*

Investeringer i datterselskap

Investeringer i tilknyttet selskap

Investeringer i aksjer og andeler

Obligasjoner og andre fordringer

14. Beholdninger klassifiseres som omløpsmidler mens beredskapsanskaffelser som hovedregel skal klassifiseres som anleggsmidler. Det avgjørende vil være hvilken funksjon eiendelen har i virksomheten, dvs. om eiendelene knytter seg direkte til virksomhetens vare- og tjenestekretsløp eller ikke. Som eiendeler knyttet direkte til virksomhetens vare- og tjenestekretsløp anses virksomhetens kjøp av varer og andre innsatsfaktorer for å tilvirke varer og å utføre tjenester, samt kjøp av varer for videresalg.
15. Eiendeler som knytter seg til virksomhetens vare- og tjenestekretsløp klassifiseres som omløpsmidler. Eiendeler som er varige defineres som anleggsmidler.
16. Anleggsmidler skal som hovedregel balanseføres til anskaffelseskost (jf. RL § 5-3). I åpningsbalansen gjøres unntak fra denne regelen ved at man har valgt bruksverdi basert på gjenanskaffelsesverdi som utgangspunkt for verdsettelse av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler.

---

<sup>3</sup> Ref. SRS 1, som bygger på hovedtrekkene i Regnskapslovens oppstillingsplan (ref. RL§6-2).

## Forpliktelsesmodellen

17. Balanseførte anleggsmidler skal ha en motpost i form av en langsiktig forpliktelse i balansen. Forpliktelsen benevnes *Ikke inntektsført bevilgning knyttet til anleggsmidler* og inntektsføres i takt med de årlige av- og nedskrivningene, jf. SRS 10 Regnskapsføring av inntekter fra bevilgninger. Dette gir avskrivningene en resultatnøytral effekt.

Denne regnskapsmetoden ivaretar både målsetningen om å vise virksomhetens kostnader til avskrivning og målsetningen om å inntektsføre bevilgninger etter hvert som aktiviteten utføres.

## Beregning av renter på statens kapital

18. Det er knyttet kostnader til å kunne disponere statlig kapital ved at staten kan oppnå avkastning på sin kapital ved alternativ plassering. **En kalkulert rentekostnad som gir uttrykk for statens alternative avkastning skal vises som noteopplysning.** Den kalkulerte rentekostnaden skal ikke bokføres i regnskapet og påvirker ikke virksomhetens resultat.
19. Virksomhetene skal benytte den samme rentesatsen som forvaltningsbedriftene benytter ved beregning av renter på statens rentebærende kapital. Rentesatsen for det enkelte år fastsettes av Finansdepartementet i 4. kvartal året forut for budsjettåret. Det skal benyttes samme rentesats for all kapital som omfattes.
20. Grunnlaget for renteberegningen er statens finansiering av gjennomsnittet av inngående og utgående balanseført verdi av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler i oppstillingsplanen for balansen. Finansielle anleggsmidler skal ikke tas med i beregningsgrunnlaget. Statens finansiering av virksomhetens anleggsmidler fremgår av regnskapslinjen *Ikke inntektsført bevilgning knyttet til anleggsmidler*.

## Immaterielle eiendeler

21. **Utgangspunktet for regnskapsføring av immaterielle eiendeler er at de følger de samme generelle vurderingsreglene som øvrige anleggsmidler.**
22. Vi vil i det følgende kun belyse enkelte hovedlinjer vedrørende immaterielle eiendeler som vil være relevante for statlige virksomheter. For en mer utfyllende drøftelse vises det til NRS (F)<sup>4</sup> Immaterielle eiendeler.
23. **Immaterielle eiendeler er ikke-pengeposter uten fysisk substans, som virksomheten benytter i tilvirkning eller salg av varer og tjenester, ved utleie til andre foretak, eller for administrative gjøremål, og som**
- a) er identifiserbare
  - b) kontrolleres av virksomheten slik at de representerer framtidige økonomiske fordeler som forventes å tilflyte virksomheten

---

<sup>4</sup> NRS (F) Immaterielle eiendeler – Foreløpig Norsk RegnskapsStandard

**24. Immaterielle eiendeler kan deles inn i følgende hovedgrupper:**

- a) forskning og utvikling (FoU)
- b) rettigheter og lignende immaterielle eiendeler

**Forskning og utvikling**

- 25.** Statlige virksomheter utfører i noen tilfeller forsknings- og utviklingsaktiviteter i egen regi. Metoder, rettigheter og lignende som følge av dette, skal prinsipielt verdsettes til virkelig verdi på lik linje med andre eiendeler. Enkelte av disse aktivitetene vil kunne hevdes å tilfredsstille ovennevnte krav til balanseføring. Tradisjonelt er verdien på FoU vanskelig å fastsette og dokumentere, samtidig som FoU er vanskelig å avgrense fra øvrige eiendeler. Verdien har normalt ingen sammenheng med nedlagte historiske kostnader. Eventuell fastsatt verdi vil uansett være beheftet med en meget stor grad av usikkerhet. Av praktiske årsaker og forsiktighetshensyn, skal kostnader knyttet til FoU som hovedregel kostnadsføres i resultatregnskapet etter hvert som de påløper.

**Rettigheter og lignende immaterielle eiendeler**

- 26.** For statlige virksomheter vil hovedregelen være at kun eksternt kjøp av programvare med tilhørende eksterne konsulent tjenester tilknyttet implementeringen skal balanseføres.
- 27.** Kostnader i tilknytning til kjøp av konsesjoner, patenter, varemerker og lignende rettigheter skal som hovedregel balanseføres.
- 28.** Kostnader til egenutvikling av konsesjoner, patenter, varemerker og lignende rettigheter skal i utgangspunktet ikke balanseføres, men kostnadsføres i resultatregnskapet etter hvert som de påløper.
- 29.** Programvare (herunder bruksrettigheter til programvaren) skal inkluderes i virksomhetens balanse. Med programvare forstås alle administrative systemer, herunder økonomisystem, personalsystem, tekniske systemer, fagsystemer mv. Som hovedregel balanseføres eksternt anskaffet programvare med tilhørende eksterne konsulent tjenester tilknyttet implementeringen. Øvrige utgifter, som for eksempel egenutviklet programvare, balanseføres som hovedregel ikke. Egenutviklet programvare som er sentral i virksomhetens drift kan balanseføres.
- 30.** I spesielle tilfeller vil det være sannsynlighetsovervekt for at egenutviklede immaterielle eiendeler vil generere vesentlige positive kontantstrømmer i fremtiden. I slike tilfeller skal utviklingskostnadene balanseføres etter hvert som de påløper.

**Varige driftsmidler**

- 31.** Med varige driftsmidler forstås materielle eiendeler som er ment til varig eie og bruk i virksomheten. Eksempler på dette kan være:
- bygninger, herunder både tekniske og administrative bygninger

- **anlegg under utførelse, blant annet bygg eller ombygging under oppføring**
  - **tomter, som er definert å tilhøre virksomheten**
  - **boliger, herunder personalboliger med tilhørende tomter**
  - **infrastruktureiendeler**
  - **bedriftsspesifikt utstyr, maskiner og lignende**
  - **IT- og kommunikasjonsutstyr, eksempelvis PCer og servere**
32. Det er gitt en mer utfyllende beskrivelse av ulike typer varige driftsmidler med kommentarer og eksemplifisering i vedlegg til denne standarden.

### **Finansielle anleggsmidler**<sup>5</sup>

33. **Finansielle eiendeler består i første rekke av langsiktige fordringer, aksjer, andeler og andre finansielle instrumenter, og vurderes i utgangspunktet til anskaffelseskost.** Hovedregelen om ”varig eie og bruk” vil gjelde tilsvarende med hensyn til skille mellom anleggsmidler og omløpsmidler. Fordringer som skal tilbakebetales innen ett år, kan ikke klassifiseres som anleggsmidler.

### **Anskaffelseskost**

34. **Anleggsmidler skal balanseføres til anskaffelseskost. Anskaffelseskost ved kjøp er kjøpspris med tillegg av kjøpsutgifter.**
35. **Ved tilvirkning av egne varige driftsmidler omfatter anskaffelseskost variable og faste tilvirkningskostnader.**
36. Med anskaffelseskost skal forstås kjøpsprisen for anleggsmidlet med tillegg av eventuelle offentlige avgifter og kostnader i tilknytning til å klargjøre driftsmidlet til bruk. Frakt, montering, merverdiavgift og toll vil være typiske tilleggskostnader. Videre gjøres det fradrag for eventuelle rabatter og bonuser. Opplæring i bruk av utstyret anses ikke som en del av anskaffelseskost. I de tilfeller kjøpspris også inkluderer betaling for eksempelvis fremtidig service, må prisen skilles i to ulike komponenter – pris for utstyret og pris for servicekontrakten. Prisen for utstyret balanseføres som en del av anskaffelseskost for anleggsmidlet, mens prisen på servicekontrakten balanseføres som en forskuddsbetalt kostnad. Den forskuddsbetalte kostnaden skal fordeles (kostnadsføres) over servicekontraktens løpetid.
37. **I de tilfeller der anleggsmidlet er kjøpt inn med utenlandsk valuta, skal den utenlandske valutaen regnes om til norske kroner på transaksjonstidspunktet. Vanligvis anses leveringstidspunktet for å være transaksjonstidspunktet.**

---

<sup>5</sup> Finansielle anleggsmidler vil normalt være av begrenset omfang i statlige virksomheter. Dette blant annet som følge av begrensninger i *Reglement for og Bestemmelser om økonomistyring i staten*, og de statlige virksomhetenes egenart.



## Dekomponering av anskaffelseskost

38. I Norge har det historisk ikke vært særlig vanlig at et driftsmiddel deles opp i flere deler/komponenter. I følge IAS 16 om varige driftsmidler (ref. også IPSAS 17) skal hver del av et driftsmiddel, som har en kostpris som er vesentlig i forhold til den totale kostprisen for driftsmidlet, balanseføres separat. Dette kan for eksempel gjelde for bygninger, skip, fly og infrastruktur. Deler som antas å ha lik økonomisk levetid kan slås sammen.
39. **Når et driftsmiddel dekomponeres, må avskrivningssatsen fastsettes for hver enkelt komponent.** Dermed blir det enklere å fastsette fornuftige avskrivningssatser knyttet til driftsmidlet, fremfor bruk av en felles gjennomsnittlig avskrivningssats (levetid) for driftsmidlet som helhet. Ved bruk av dekomponeringsteknikken løses også problemstillinger rundt periodisk vedlikehold. De delene som etter planen skal skiftes ved et periodisk vedlikehold, balanseføres som en egen komponent og får ved utskiftingen en ny levetid.
40. En må vurdere nøye hvor mange komponenter det vil være hensiktsmessig å dele et driftsmiddel opp i. Dette vil måtte baseres på virksomhetens egen kunnskap om driftsmidlene sine, samt relevante forhold og standarder som kan være knyttet opp til det enkelte driftsmiddel.<sup>6</sup>

## Balanseføring eller direkte kostnadsføring

### Nyanskaffelser

41. **Hovedregelen er at anleggsmidler skal balanseføres i sin helhet på anskaffelsestidspunktet.**
42. Ubetydelige driftsmidler, dvs. med uvesentlig anskaffelseskost, kan imidlertid kostnadsføres direkte. Direkte kostnadsføring betyr at hele driftsmidlets anskaffelseskost resultatføres på anskaffelsestidspunktet.
43. **Enkeltstående anskaffelser med kostpris lavere enn kr 30 000 (inklusive eventuelle offentlige avgifter og tilleggs kostnader) skal som hovedregel kostnadsføres på anskaffelsestidspunktet. Ved vurdering av om en anskaffelse er under grensen for balanseføring må det utøves en viss grad av skjønn ved den enkelte virksomhet. Driftsmidler som hver for seg har en verdi lavere enn kr 30 000, men som anses å utgjøre en del av en fellesanskaffelse, skal balanseføres dersom fellesanskaffelsen totalt utgjør mer enn kr 30 000.**
44. I visse tilfeller kan det imidlertid tenkes at anskaffelser med verdi over kr 30 000 ikke skal balanseføres. Dette dersom en konkret vurdering tilsier at driftsmidlet ikke har "varig verdi". Driftsmidler som har kortere økonomisk levetid enn 3 år vil normalt kunne kostnadsføres på anskaffelsestidspunktet. Dersom anskaffelsen ikke balanseføres som anleggsmiddel, bør kostprisen likevel periodiseres over antatt brukstid.

<sup>6</sup> For bygninger vil det foreligge en Norsk Standard (byggningsdelstabellen), som gir et godt utgangspunkt for tilnærming til dekomponering og fastsettelse av standard levetider for de enkelte bygningsdeler. Det vises for øvrig til vedlegg til denne regnskapsstandard, hvor dette er nærmere illustrert.

### **Påkostninger og vedlikehold**

45. **Når virksomheten gjør anskaffelser i relasjon til allerede eksisterende driftsmidler, må det foretas en konkret vurdering av om anskaffelsene anses som påkostning eller vedlikehold.**
46. **Anskaffelser som gir et driftsmiddel en varig forbedring eller økt funksjonalitet, anses som påkostning.** For eksempel er en oppgradering av en maskin eller en hel forelesningssal en påkostning som gir forlenget levetid og/eller økt kapasitet/funksjonalitet. En slik påkostning skal balanseføres som en del av den eksisterende maskin eller bygningsmessige innredning, dersom påkostningene for øvrig oppfyller vilkårene for balanseføring.
47. **Løpende vedlikehold som utføres daglig eller med korte tidsintervaller og som gjøres for å bøte på slitasje, skader og lignende som har funnet sted gjennom driften, skal kostnadsføres på anskaffelsestidspunktet. Ved utskifting av deler/komponenter som er registrert separat i anleggsregisteret, skal den utrangerte delen/komponenten regnskapsføres som ved avhending.**

### **Avskrivninger**

#### **Generelt**

48. **Immaterielle eiendeler og varige driftsmidler, som har begrenset økonomisk levetid, skal avskrives etter en fornuftig avskrivningsplan.** Eiendeler som har ubegrenset økonomisk levetid skal ikke avskrives. Med unntak av tomter er det svært få eiendeler som har ubegrenset økonomisk levetid.

#### **Økonomisk levetid og fornuftig avskrivningsplan**

49. **Anleggsmidler skal avskrives over den perioden virksomheten forventer å ha nytte av eiendelen i egen virksomhet. De årlige avskrivningene skal kostnadsføres.**
50. **Periodens avskrivninger beregnes ved å fordele eiendelens avskrivbare beløp, definert som eiendelens anskaffelseskost fratrukket eiendelens restverdi, over den perioden virksomheten forventer å ha nytte av eiendelen i egen virksomhet.**
51. Hva som kreves for at en avskrivningsplan skal være "fornuftig" følger dels av teori og dels av hva som er praksis i den enkelte bransje. I prinsippet søker en å benytte en avskrivningsmetode som samsvarer med den faktiske bruken av anleggsmidlet.
52. Det finnes ulike metoder for å utforme en avskrivningsplan som for eksempel
- lineære avskrivninger, dvs. at det avskrives med like store beløp hvert år
  - degressive avskrivninger, dvs. at de årlige avskrivninger er størst i begynnelsen av perioden og lavest i slutten (eksempelvis saldometoden)
  - progressive avskrivninger, dvs. at de årlige avskrivningene øker for hvert år som går

- 53. I regnskapspraksis er det oftest lineære avskrivninger som benyttes. Dette vil også være hovedregelen for statlige virksomheter.**
- 54.** Som vedlegg til denne regnskapsstandarden er det satt opp en matrise som gir veiledning ved fastsettelse av avskrivningstid for visse eiendeler. Enkelte typer eiendeler vil kunne finnes i de fleste statlige virksomheter og bør behandles regnskapsmessig likt. Andre eiendeler vil være mer virksomhetsspesifikke, og en separat vurdering av dekomponering, levetider, avskrivningsmetode mv. må gjøres av den enkelte virksomhet.
- 55. Avskrivninger på anskaffelser som er foretatt i løpet av året, beregnes forholdsmessig basert på det antallet hele måneder driftsmidlet har vært i virksomhetens eie og bruk.**

### ***Nedskrivning***

- 56. Dersom virksomhetens anvendelse/utnyttelse av en eiendel endres, skal eiendelen nedskrives til virkelig verdi dersom virkelig verdi er lavere enn balanseført verdi.**
- 57. Verdipapirer som er klassifisert som finansielle anleggsmidler skal nedskrives til virkelig verdi ved verdifall som forventes ikke å være forbigående.**
- 58. Nedskrivningen skal reverseres i den utstrekning grunnlaget for nedskrivningen ikke lenger er til stede. Nedskrivninger skal normalt klassifiseres som driftskostnader på regnskapslinjen *Nedskrivninger*.**
- 59. Det skal foretas en vurdering av behovet for nedskrivninger ved hver regnskapsrapportering.**
- 60.** En særskilt effekt av forpliktelsesmodellen vil være at nedskrivning på et varig driftsmiddel i utgangspunktet vil gi en resultatmessig null-effekt. Nedskrivningen vil utløse en inntektsføring av den forpliktelsen (Ikke inntektsført bevilgning knyttet til anleggsmidler) som har finansiert driftsmidlet.

### ***Avgang immaterielle eiendeler og varige driftsmidler***

- 61.** Med avgang forstås i første rekke salg. Det at et driftsmiddel blir ødelagt eller er utslitt (utrangert), betegnes også som avgang.
- 62. Ved avgang av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler skal det beregnes gevinst/tap, og eiendelene skal fjernes fra balansen og anleggsregisteret. Den regnskapsmessige gevinsten eller tapet beregnes ut fra salgssummen (ved utrangering er denne som oftest null) og bokført verdi på salgstidspunktet. Gevinst/tap føres i resultatregnskapet. Gevinst klassifiseres som driftsinntekt, mens tap klassifiseres som driftskostnad.**
- 63.** Forpliktelsesmodellen innebærer at bokført verdi, etter fradrag for den tilhørende *Ikke inntektsført bevilgning knyttet til anleggsmidler*, i utgangspunktet vil være lik null.

Dette medfører at salg vil gi en netto gevinst tilsvarende salgssummen. Dersom virksomheten ikke har fullmakt til å disponere salgssummen i egen virksomhet, føres den tilhørende *Ikke inntektsført bevilgning knyttet til anleggsmidler* direkte mot avregning med statskassen uten å påvirke regnskapslinjen *Resultat av periodens aktiviteter*.

## Åpningsbalansen

### Generelt

64. **Åpningsbalansen skal gi et dekkende bilde av virksomhetens eiendeler, forpliktelser og eventuelle virksomhetskapital. Den skal være basert på pålitelig informasjon, være fullstendig samt være tilstrekkelig dokumentert.** Det er viktig at man allerede fra kartleggingsfasen legger til rette for sporbarhet i de listeføringer, spesifikasjoner, avgrensninger og forutsetninger som gjøres. Dette av hensyn til etterfølgende gjennomgang/revisjon, samt for tilrettelegging av gode rutiner for vedlikehold av balansepostene ved fremtidige periodeavslutninger.

### Kartlegging, identifisering og klassifisering av eiendeler

65. Virksomheten må først identifisere og kartlegge hvilke eiendeler man besitter og hvilke av disse som det vil være aktuelt å verdsette og inkludere i åpningsbalansen. Bestemmelser om økonomistyring i staten pkt. 5.3.7 stiller krav om registrering av eiendeler som enkeltvis har en anskaffelsesverdi over kr 30.000 uansett regnskapsprinsipp. Det kan være praktisk å starte kartleggingen i det registeret som allerede er bygget opp for å tilfredsstille dette kravet, jf. avsnitt om anleggsregister nedenfor.
66. Virksomheten må dessuten gjøre en vurdering av hvordan man vil organisere oppfølgingen av senere innkjøp, avgang og avskrivningsmetoder for de varige driftsmidlene. Dette vil omfatte vurdering av økonomiske levetider/avskrivningssatser samt verifikasjonskontroller knyttet til driftsmidlenes tilstand, tilstedeværelse og lokalisering. Enkelte av de driftsmidlene som inkluderes i åpningsbalansen vil være relativt enkle å følge opp, mens det for andre vil være nødvendig med mer oppfølgingsarbeid.
67. Etablering av kontrollrutiner i tilknytning til virksomhetens varige driftsmidler vil normalt inkludere flere avdelinger i virksomheten. Virksomheten bør tidlig etablere rutiner for periodeavslutning og regnskapsrapportering, herunder avklare ansvarsdeling for nøkkelkontroller mellom sentrale og lokale avdelinger.
68. Virksomheten må ta stilling til klassifisering av de enkelte driftsmidler i balansen. Kontoplanen vil i de fleste tilfeller gi veiledning med hensyn til gruppering av eiendeler og kostnader.

### Verdsettelse av anleggsmidler i åpningsbalansen og dokumentasjon

69. **Finansielle anleggsmidler verdsettes til virkelig verdi.**

70. **Immaterielle eiendeler og varige driftsmidler skal i åpningsbalansen vurderes etter prinsippet om bruksverdi basert på gjenanskaffelsesverdi. Verdien i åpningsbalansen skal ta hensyn til driftsmidlets alder og tilstand for øvrig.**
71. **De mest vanlige immaterielle eiendelene i statlige forvaltningsorganer er programvare. Standard programvare som kan gjenanskaffes (kjøpes) på tidspunktet for etablering av åpningsbalansen, vil i prinsippet ikke få noen verdireduksjon basert på slit og elde. Som en praktisk tilpasning settes verdien av programvare som er anskaffet mer enn fem år før balansedagen, til null.**
72. **Øvrig programvare verdsettes til gjenanskaffelsesverdi. Dagens gjenanskaffelsesverdi reduseres med 1/5 pr. år som er gått etter anskaffelsestidspunktet.**
73. Verdsettelse av immaterielle eiendeler og varige driftsmidler, og eventuelle tilhørende forpliktelser, vil kunne gjøres ut fra forskjellige metoder, avhengig av tilgjengelig materiale, tidligere etablerte registre, oversikter mv. Det vises til eget vedlegg, hvor det gis enkelte praktiske forslag til metoder for vurderinger og verdsettelse.

### **Anleggsregister**

74. **En virksomhet vil til enhver tid eie et større eller mindre antall ulike driftsmidler. For å holde oversikt over disse, og for å kunne beregne periodevise avskrivninger og samlet bokført verdi på driftsmidlene, må alle virksomheter etablere et anleggsregister. Dette er også et krav i henhold til Bestemmelser om økonomistyring i staten pkt. 5.3.7.** Et anleggsregister er vanligvis integrert som en del av virksomhetens regnskapssystem. Dette innebærer at når et nyinnkjøpt driftsmiddel registreres i anleggsregisteret, oppdateres samtidig balansen. Et oppdatert anleggsregister vil også gi grunnlag for å beregne de samlede avskrivninger som skal bokføres i resultatregnskapet.
75. For små virksomheter vil et opplegg med regneark antagelig ofte kunne være tilstrekkelig for oppfølging og avstemmingsformål. Den enkelte virksomhet må selv vurdere tilnæringsmetode og opplegg for regnskapsføringen/listeføringen, samt frekvens for oppdatering og gjennomgang av anleggsregisteret. God intern kontroll må tilstrebes i de rutinene som legges opp.
76. Følgende opplysninger bør vanligvis registreres i anleggsregisteret:
- beskrivelse av driftsmidlet, herunder hvilken gruppe det inngår i (for eksempel programvare, servere, inventar etc.), samt henvisning til konto
  - anskaffelsesdato
  - anskaffelseskost (som er lik avskrivningsgrunnlag)
  - lokasjon
  - et eget identifikasjonsnummer
  - avskrivningssats
  - årets avskrivninger
  - akkumulerte avskrivninger
77. Ved utarbeidelse av åpningsbalanse i henhold til SRSene anbefales det at bruksverdien registreres som kostpris og benyttes som avskrivningsgrunnlag.

### **Leie av driftsmidler / leasing**

78. Det kan forekomme at virksomheter har inngått leieavtaler vedrørende bruk av varige driftsmidler. Slike tilfeller reguleres i SRS 13 Leieavtaler.

### **Iverksettelse**

79. Denne regnskapsstandarden gjelder for regnskapsår som starter **1. januar 2010** eller senere. Det oppfordres til tidligere anvendelse.

## Appendiks

Status:	Anbefalt standard
Forholdet til NRS:	Det finnes ingen egen regnskapsstandard for varige driftsmidler i Norge. Denne standarden er basert på hovedreglene om varige driftsmidler i regnskapsloven (RL).
Forholdet til IPSAS:	Denne standarden dekker innholdet i IPSAS 17 Property, Plant and Equipment.
Spesielle forhold:	Det er enkelte avvik mellom RL og SRS 17.

Forpliktelsesmodellen (punkt 17): Balanseførte anleggsmidler skal ha en motpost i form av en langsiktig forpliktelse i balansen. Forpliktelsen benevnes *Ikke inntektsført bevilgning knyttet til anleggsmidler* og inntektsføres i takt med de årlige av- og nedskrivningene, jf. SRS 10 Regnskapsføring av inntekter fra bevilgninger. Dette gir en resultatnøytral effekt.

Denne regnskapsmetoden ivaretar både målsetningen om å vise virksomhetens kostnader til avskrivning og målsetningen om å inntektsføre bevilgninger etter hvert som aktiviteten utføres.

Immaterielle eiendeler (punkt 21 til 24): Immaterielle eiendeler omtales ikke direkte i IPSAS 17 og IAS 16. Det er utgitt en foreløpig norsk regnskapsstandard som omhandler immaterielle eiendeler. SRS 17 punkt 25 til 30 bygger på innholdet i den foreløpige norske regnskapsstandard.

Nedskrivninger (punkt 56 til 60): Dersom virksomhetens anvendelse/utnyttelse av en eiendel endres, skal eiendelen nedskrives til virkelig verdi dersom virkelig verdi er lavere enn balanseført verdi. Dette medfører at statlige virksomheter bare har plikt til å vurdere behovet for nedskrivning når anvendelsen/utnyttelsen av eiendelen endres. Løsningen avviker også fra RL og god regnskapsskikk i Norge.

Begrunnelsen for dette er å forhindre at statlige virksomheter foretar planlagte investeringer som må nedskrives ved ferdigstilling, fordi virkelig verdi er lavere enn anskaffelseskost. Mange statlige virksomheter har spesielle formål som kan medføre at de anleggsmidlene som anskaffes, ikke har en markedsverdi som overstiger investert beløp. Eksempler: Forsvarsmateriell (skip, fly og festningsanlegg), jernbanestrekninger og kulturbygg.

Den valgte løsningen klargjør at det ikke inntreer noen plikt til å vurdere å gjennomføre nedskrivninger før et anleggsmiddel endrer

anvendelse/utnyttelse. (Kystfort blir stående ubrukt eller benyttes til hotell, operabygg benyttes til kontorbygg osv.)

I tillegg til dette er denne regelen enklere å praktisere, da virksomhetene bare har plikt til å vurdere nedskrivninger når anvendelse/utnyttelse av eiendelene endres.

Programvare i åpningsbalansen (punkt 71 og 73): Som en praktisk tilpasning settes verdien av programvare som er anskaffet mer enn fem år før balansedagen, til null. Øvrig programvare verdsettes til gjenanskaffelsesverdi. Dagens gjenanskaffelsesverdi reduseres med 1/5-del pr. år som er gått etter anskaffelsestidspunktet.



## **Vedlegg: Anleggsmidler/varige driftsmidler – matrise for verdsettelse/avskrivninger**

**Matrisen nedenfor er inndelt i følgende hovedområder for anleggsmidler:**

- A) Immaterielle eiendeler**
- B) Varige driftsmidler**
- C) Finansielle anleggsmidler**
- D) Varige driftsmidler – nærmere om bygninger og bygningskomponenter**

For hovedområdene A – C er matrisen inndelt i kolonner som angir

- regnskapslinje/regnskapspost
- beskrivelse
- eksempel
- åpningsbalansen. Kartlegging og verdsettelse
- nyanskaffelser
- økonomisk levetid
- avskrivningsprosent

Hovedområde D viser typiske delanlegg i en bygning basert på bygningsdelstabellene NS 3451 og NS 3453. Fordelingen er basert på prosenter av nybyggverdier.

Bygninger og bygningsmessige anlegg skal ikke balanseføres i en enkelt post, men dekomponeres i delanlegg på en hensiktsmessig måte. Derved blir det mulig å fastsette avskrivningenes størrelse. Dette gjelder både ved utarbeidelse av åpningsbalansen og ved senere anskaffelser. Normalt vil det ved nyanskaffelser være enklere tilgang til faktiske opplysninger enn ved åpningsbalansen.

Vedlagte matrise forsøker i ett skjema å kombinere retningslinjer for vurderinger av anleggsmidler både på åpningsbalansetidspunktet og anleggsmidler anskaffet i den løpende drift i periodene etter etableringen av åpningsbalansen.

Når det gjelder regnskapsføring av anleggsmidler og henføring til spesifikke konti i kontoplanen, vises til beskrivelse av poster i selve kontoplanen.

## SRS 17 Anleggsmidler

Regnskapslinje / regnskapspost	Beskrivelse	Eksempel	Åpningsbalansen. Kartlegging og verdsettelse	Nyanskaffelser	Økonomisk levetid	Avskrivningsprosent
<b>A) Immaterielle eiendeler</b>						
<b>Forskning og utvikling</b>	<p>Utvikling av nye eller vesentlig endrede systemløsninger og programmer for salg eller utlisensiering til andre.</p> <p>Forskningsmessig patenterte metoder / rettigheter med åpenbart potensial for kommersialisering.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Utvikling av systemer</li> <li>• Det foreligger avtale eller tilbud om samarbeid med eksterne interessenter.</li> </ul>	Verdsettes kun i de tilfeller der den forventes å gi positiv kontantstrøm fremover.	<p>Utgifter ved egenutvikling balanseføres kun i de tilfeller der fremtidig positiv kontantstrøm kan påvises.</p> <p>Balanseføres til anskaffelseskost.</p>	<p>Avskrives over økonomisk levetid.</p> <p>Økonomisk levetid vurderes konkret i hvert enkelt tilfelle.</p> <p>Det stilles utvidede krav til dokumentasjon hvis økonomisk levetid settes til mer enn 5 år.</p> <p>Nedskrivning vurderes ved bruksendring.</p>	Normalt 20 %
<b>Rettigheter og lignende immaterielle eiendeler</b>  Programvare og lisenser	<p>Regnskapsposten består av <u>kjøpt</u> programvare som <i>ikke</i> direkte relateres til annet teknisk utstyr, apparatur, eller infrastruktur. (Under infrastruktur <i>antas</i> f.eks. overvåkingssystemer som ATS, eller trafikksentralsystemer å inngå).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Økonomisystem</li> <li>• Lønn- og personal system</li> <li>• Logistikkssystem</li> <li>• Biblioteksystem</li> <li>• Låneadm.system</li> <li>• Studentadm.-systemer</li> <li>• Andre administrative systemer</li> <li>• Systemer for organisering av</li> </ul>	<p>Kartlegging gjennomføres ved fremskaffelse av oversikter.</p> <p>Ved verdsettelse fremskaffes innkjøpspris ved gjennomgang av tidligere fakturaer og kontakt med leverandør. Dagens verdi beregnes ved gjenanskaffelseskost fratrukket slit og elde etter normal avskrivning.</p>	<p>Eksternt anskaffet programvare samt tilhørende eksterne konsulenttenester tilknyttet implementeringen skal balanseføres til anskaffelseskost.</p>	<p>Avskrives over antatt økonomisk levetid.</p> <p>Økonomisk levetid settes som utgangspunkt til 5 år.</p> <p>Andre virksomhetsspesifikke vurderinger går foran den generelle 5 års-regel, herunder for</p>	Normalt 20 %

SRS 17 Anleggsmidler

Regnskapslinje / regnskapspost	Beskrivelse	Eksempel	Åpningsbalansen. Kartlegging og verdsettelse	Nyanskaffelser	Økonomisk levetid	Avskrivningsprosent
	<p>Kjøpt programvare kan også omfatte lisenser for bruk av systemer.</p> <p><u>Egenutviklede</u> systemløsninger spesifiseres.</p> <p>Mindre kostbare ”småprogrammer” som</p>	<p>store data-mengder</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Eiendomsadm.-systemer</li> <li>• Systemer for dokumentasjon av vedlikehold materiell /utstyr</li> <li>• Saksbehandlingssystemer</li> <li>• Annet</li> </ul>	<p><u>Standard programvare</u> som kan gjenanskaffes (kjøpes) på tidspunktet for etablering av åpningsbalansen, vil i prinsippet ikke få noen verdireduksjon basert på slit og elde. Som en praktisk tilpasning, settes verdien av programvare som er anskaffet mer enn 5 år før balansedagen, til kroner null.</p> <p>Øvrig programvare verdsettes til gjenanskaffelsesverdi. Dagens gjenanskaffelsesverdi reduseres med 1/5-del pr. år som er gått etter anskaffelsestidspunktet.</p> <p><u>Egenutviklede</u> systemløsninger verdsettes som hovedregel til null, med mindre man kan dokumentere / sannsynliggjøre en annen virkelig verdi.</p> <p><u>Mindre kostbare</u> ”småprogrammer” som</p>	<p><u>Egenutviklede</u> systemløsninger balanseføres som hovedregel ikke (unntak for egenutviklede systemer som kunne vært kjøpt eksternt).</p>	<p>eksempel om det foreligger konkrete planer om utskifting / fornyelse av programvaren i virksomheten.</p>	

## SRS 17 Anleggsmidler

Regnskapslinje / regnskapspost	Beskrivelse	Eksempel	Åpningsbalansen. Kartlegging og verdsettelse	Nyanskaffelser	Økonomisk levetid	Avskrivningsprosent
	er installert på enkelt-PCer kan normalt utelates.		er installert på enkelt-PCer kan normalt utelates.			
<b>B) Varige driftsmidler</b>						
<b>Bygninger, tomter og annen fast eiendom</b>  Driftsbygninger	<p>Driftsbygninger inkluderer både kontor- og administrasjonsbygninger, undervisningsbygninger og mer tekniske bygninger, som virksomheten eier.</p> <p>Omfatter også lagerbygninger, garasjer, hangarer mv.</p> <p>Midlertidige brakkebygg skal også medtas. Evt. fjerningskostnad klassifiseres separat fra brakkebygget.</p>	<p>For kunst som utgjør en integrert del av en bygning, vises til eget punkt om <u>kunst</u> nedenfor.</p> <p>For nasjonaleiendom og kulturminner etc., se eget punkt om <u>kunst</u> nedenfor.</p>	<p>Virksomheten bør selv vurdere og begrunne metode for verddivurdering. Normalt bør ekstern fagekspertise konsulteres.</p> <p>I spesielle tilfeller vurderes bygningens verdi etter andre kriterier.</p> <p>Generelt vises til etterfølgende tabell over dekomponeringsfaktorer og levetider for bygninger. Ref. pkt. D nedenfor. Tabellene er å betrakte som et generelt rammeverk og hjelpemiddel som kan brukes som et utgangspunkt i verdsettelsesprosessen i mangel av mer konkrete opplysninger.</p> <p>Selv om en bygning som benyttes i driften faktisk er <u>eldre</u> enn de skisserte levetider, skal gjenværende levetid normalt</p>	Balanseføres til anskaffelseskost.	<p>Avskrives over antatt økonomisk levetid.</p> <p>Avskrivninger anbefales gjennomført for den enkelte komponent i bygget, f.eks. -bygningsskropp -VVS-anlegg -elkraft -tele/automat. -andre installasjoner</p> <p>Se pkt. D nedenfor.</p> <p>Nedskrivning vurderes ved bruksendring.</p>	<p>Bygget 2-10 %</p> <p>(Se pkt. D nedenfor)</p>

## SRS 17 Anleggsmidler

<b>Regnskapslinje / regnskapspost</b>	<b>Beskrivelse</b>	<b>Eksempel</b>	<b>Åpningsbalansen. Kartlegging og verdsettelse</b>	<b>Nyanskaffelser</b>	<b>Økonomisk levetid</b>	<b>Avskrivnings- prosent</b>
			benyttes som avskriv- ningstid.			

## SRS 17 Anleggsmidler

Regnskapslinje / regnskapspost	Beskrivelse	Eksempel	Åpningsbalansen. Kartlegging og verdsettelse	Nyanskaffelser	Økonomisk levetid	Avskrivningsprosent
Tomter og andre grunnarealer	Tomtearealer som eies / disponeres fritt av virksomheten inkluderes i verdsettelsen. Grunnbokshjemler bør kontrolleres for å kontrollere fullstendighet i registreringene.	Alle tomter virksomheten eier eller fritt disponerer skal kartlegges / spesifiseres.  For nasjonaleiendom og kulturminner etc., se eget punkt / kommentar / avgrensning under regnskapslinje <u>kunst</u> nedenfor.	Tomt til virksomhetens formål verdsettes til bruksverdi, basert på gjenanskaffelsesverdi. Virksomheten bør selv vurdere og begrunne metode for verdivurdering. Normalt bør eksterne fagekspertise konsulteres.  I spesielle tilfeller vurderes tomtens verdi etter andre kriterier. (Ref. f.eks. spesifikke reguleringsformål for tomter / områder mv.)	Verdsettes til anskaffelseskost.	Ubegrenset levetid.	Avskrives ikke.

SRS 17 Anleggsmidler

Regnskapslinje / regnskapspost	Beskrivelse	Eksempel	Åpningsbalansen. Kartlegging og verdsettelse	Nyanskaffelser	Økonomisk levetid	Avskrivningsprosent
Personalboliger, andre boliger, leiligheter, barnehager mv.	Regnskapsposten består av personalboliger, barnehager mv. Tilhørende tomt klassifiseres som hovedprinsipp under regnskapsposten tomter. Ved verdsettelse av leiligheter vil det være vanskelig å skille ut tomteverdi. Tomt klassifiseres derfor normalt sammen med leilighetens verdi.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Personalboliger</li> <li>• Leiligheter</li> <li>• Andre boliger</li> <li>• Barnehager</li> </ul>	For boliger i sentrale strøk vil markedsverdi normalt være tilgjengelig.  Barnehager må vurderes spesielt, bl.a. basert på bruksverdi og slitasje, samt egnethet for formålet.  Generelt vises til etterfølgende tabell over dekomponeringsfaktorer og levetider for bygninger. Ref. pkt. D nedenfor. Tabellene er å betrakte som et generelt rammeverk og hjelpemiddel som kan brukes som et utgangspunkt i verdsettelsesprosessen.	Balanseføres til anskaffelseskost.	Avskrives over antatt økonomisk levetid.  Se pkt. D nedenfor.  Nedskrivning vurderes ved bruksendring.	1 – 10 %

## SRS 17 Anleggsmidler

Regnskapslinje / regnskapspost	Beskrivelse	Eksempel	Åpningsbalansen. Kartlegging og verdsettelse	Nyanskaffelser	Økonomisk levetid	Avskrivningsprosent
Infrastruktur	<p>Til infrastruktur må regnes eiendeler som inngår i transport- eller kommunikasjonsnettverk – som fortrinnsvis betjener et større geografisk område.</p> <p>Infrastruktureiendeler skiller seg fra andre typer materielle eiendeler ved at etablering og drift har en bredere samfunnsmessig betydning.</p> <p>Infrastruktur dekker i denne sammenheng andre eiendeler enn den ”infrastruktur” man finner innenfor ordinære driftsbygninger.</p> <p>I den grad infrastruktureiendeler er under oppføring, vil det være naturlig at disse inkluderes som eiendeler i balansen.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Jernbane</li> <li>• Overvåkingsanlegg (ATS)</li> <li>• Fyrlykter / merker</li> <li>• Havneanlegg</li> <li>• Trafikksentraler</li> <li>• Transport-sentraler</li> <li>• Veier / broer</li> <li>• Flyplasser</li> </ul>	<p>Vurdere nybyggpriser / entreprenørpriser / erfaringstall eller liknende.</p> <p>Den enkelte virksomhet forutsettes selv best å kunne vurdere metode for verdsettelse.</p> <p>Det vil kunne være formålstjenlig å trekke erfaringer fra evt. liknende virksomheter i Norge eller andre land.</p> <p>Ekstern fagekspertise bør vurderes innhentet.</p> <p>Det må tas hensyn til evt. egeninnsats ifm bygging / oppføring. Inkludering av interne kostnader i verdien må dog begrunnes og dokumenteres.</p>	<p>Verdi fastsettes til anskaffelseskost. Anskaffelseskost kan begrenses til påløpte kostnader etter forprosjektering.</p> <p>Dekomponering anbefales lagt til grunn ved balanseføringen.</p> <p>Ifm. utbyggingsprosjekter overføres infrastruktur fra ”anlegg under utførelse” til relevante anleggskonti etter ferdigstillelse, og avskrives i henhold til retningslinjer for disse.</p>	<p>Avskrivninger vurderes gjennomført basert på dekomponering, eller annen hensiktsmessig anerkjent metode.</p> <p>Trekke erfaringer fra evt. liknende virksomheter i Norge eller andre land.</p>	<p>Den enkelte virksomhet må arbeide frem virksomhets-spesifikke vurderinger som dekomponeres etter art og ulik levetid.</p>



## SRS 17 Anleggsmidler

Regnskaplinje / regnskapspost	Beskrivelse	Eksempel	Åpningsbalansen. Kartlegging og verdsettelse	Nyanskaffelser	Økonomisk levetid	Avskrivningsprosent
<b>Maskiner og transportmidler</b>  Maskiner og anlegg	Regnskapsposten inneholder alt utstyr relatert til virksomhetens drift.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Maskiner</li> <li>• Verkstedsmateriell</li> <li>• Analyseapp.</li> <li>• Lab. utstyr</li> <li>• Annet teknisk forskningsutstyr</li> </ul>	<p>Ved kartlegging benyttes evt. anleggsregister / eksisterende utstyrslister.</p> <p>I arbeidet med verdsettelsen, fremskaffes innkjøpspris ved gjennomgang av tidligere fakturaer og kontakt med leverandør. Dagens verdi beregnes til gjenanskaffelseskost fratrukket slit og elde etter angivelse / intervall til høyre.</p> <p>Enheter med anskaffelseskost under kr 30 000 kreves ikke medtatt.</p> <p>Merk: Eiendeler som virksomheten selv velger å definere ut fra en flåte-/pooltilnærming, verdsettes samlet og ut fra dette prinsipp. Ved en flåte- eller pooltilnærming skal alle innkjøp som omfattes av poolen balanseføres.</p>	<p>Balanseføres til anskaffelseskost.</p> <p>Grensen på kr 30 000 gjelder ikke for enkeltanskaffelser til poolen.</p>	<p>Avskrives over antatt økonomisk levetid.</p> <p>Avskrivningstid antas innenfor denne gruppe å kunne variere fra 3 – 15 år, avhengig av type utstyr og virksomhet.</p> <p>Nedskrivning vurderes ved bruksendring.</p>	7–33 %

SRS 17 Anleggsmidler

Regnskapslinje / regnskapspost	Beskrivelse	Eksempel	Åpningsbalansen. Kartlegging og verdsettelse	Nyanskaffelser	Økonomisk levetid	Avskrivningsprosent
Transportmidler	Flytende / sjøgående innretninger	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Skip</li> <li>• Lektere</li> <li>• Rigger</li> <li>• Båter</li> </ul>	<p>Den spesifikke virksomhet forutsettes selv å best å kunne vurdere metode for verdsettelse.</p> <p>Det anbefales at virksomheten vurderer behovet for å innhente uavhengig takst / anslag på verdi i evt. annenhåndsmarked eller lignende.</p>	Balanseføres til anskaffelseskost (anskaffelser over kr 30 000).	<p>Avskrives over antatt økonomisk levetid.</p> <p>Økonomisk levetid – individuell vurdering.</p> <p>Nedskrivning vurderes ved bruksendring.</p>	Vurderes individuelt.
Transportmidler	I regnskapsposten inkluderes alle rullende kjøretøyer.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Personbiler</li> <li>• Lastebiler/ busser</li> <li>• Traktorer, anleggsmaskiner eller liknende.</li> </ul>	<p>Kartlegging gjennomføres ved fremskaffelse av oversikter. Enheter med anskaffelseskost under kr 30 000 kreves ikke medtatt.</p> <p>Ved verdsettelse fremskaffes innkjøpspris ved gjennomgang av tidligere fakturaer og kontakt med leverandør for fremskaffelse av listepriis. Dagens verdi beregnes til gjenanskaffelseskost fratrukket slit og elde.</p>	Balanseføres til anskaffelseskost (anskaffelser over kr 30 000).	<p>Avskrives over antatt økonomisk levetid.</p> <p>Økonomisk levetid fastsettes som følger:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• personbiler 5 -10 år</li> <li>• lastebiler/ busser 7-10 år</li> <li>• traktorer, anleggsmaskiner eller liknende 7-15 år</li> </ul> <p>(Levetid for den enkelte bil / tran-</p>	<p>10-20 %</p> <p>10-15 %</p> <p>10-15 %</p>

## SRS 17 Anleggsmidler

Regnskapslinje / regnskapspost	Beskrivelse	Eksempel	Åpningsbalansen. Kartlegging og verdsettelse	Nyanskaffelser	Økonomisk levetid	Avskrivnings- prosent
					<p>sportmiddel vil være avhengig av den spesifikke virksomhets faktiske bruk av driftsmidlet. Eks. personbil som brukes på et anleggsområde eller bil som brukes til småkjøring i by. Eller anleggsmaskin som f.eks. brukes døgn-kontinuerlig på 3 skift mot maskin som bare brukes på ett skift).</p> <p>Nedskrivning vurderes ved bruksendring.</p>	

## SRS 17 Anleggsmidler

Regnskapslinje / regnskapspost	Beskrivelse	Eksempel	Åpningsbalansen. Kartlegging og verdsettelse	Nyanskaffelser	Økonomisk levetid	Avskrivningsprosent
<b>Driftsløsøre, inventar, verktøy og lignende</b>  Inventar	I regnskapsposten inngår alt inventar og innredning knyttet til bygningsmassen.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kontorinventar</li> <li>• Laboratorieinnredning</li> <li>• Kjøkkeninnredning</li> <li>• Kantineinnredning</li> <li>• Barnehageinnredning</li> <li>• Lesesalinnredning</li> <li>• Lagerinnredning</li> </ul>	Kartlegging gjennomføres ved fremskaffelse av oversikter. Enheter med anskaffelseskost under kr 30 000, som normalt ikke kreves balanseført, skal likevel inngå i verdsettelsen dersom virksomheten velger å verdsette slike etter sjablongberegninger (flåte-/pooltilnærming). Ved verdsettelse fremskaffes innkjøpspris ved gjennomgang av tidligere fakturaer og evt. kontakt med leverandør. Dagens verdi beregnes ved gjenanskaffelseskost fratrukket slit og elde etter kolonne til høyre.  (Kontorinnredning kan som hovedregel beregnes sjablongmessig til gjennomsnittsverdi pr. kontor basert på en gjennomsnittsvurdering ved virksomheten, hensyntatt slit og elde.)  Lab. innredning vurderes individuelt eller sjablongmessig.	Balanseføres til anskaffelseskost (anskaffelser kr 30 000, dog hensyntatt spesifikke grupper av eiendeler hvor virksomheten legger til grunn en flåte-/ pooltilnærming for balanseføringen).	Avskrives over antatt økonomisk levetid.  Økonomisk levetid fastsettes som følger: <ul style="list-style-type: none"> <li>• kontorinventar 10 år</li> <li>• laboratorieinnredning 15 år</li> <li>• kjøkkeninnredning 10 år</li> <li>• kantineinnredning 10 år</li> <li>• barnehageinnredning 10 år</li> <li>• lesesalinnredning 10 år</li> <li>• lagerinnredning 10 år</li> <li>• annen innredning 10 - 15 år</li> </ul> Nedskrivning vurderes ved bruksendring.	10 %  7 %  10 %  10 %  10 %  10 %  10 %  7-10 %

## SRS 17 Anleggsmidler

Regnskapslinje / regnskapspost	Beskrivelse	Eksempel	Åpningsbalansen. Kartlegging og verdsettelse	Nyanskaffelser	Økonomisk levetid	Avskrivningsprosent
IT- og kommunikasjonsutstyr	IT- og kommunikasjonsutstyr omfatter alt annet elektronisk utstyr, som <u>ikke</u> er integrert mot infrastruktur, eller utgjør en naturlig del av annet spesialutstyr (maskiner, apparater, forskningsutstyr mv).	<ul style="list-style-type: none"> <li>• PC-utstyr mv.</li> <li>• Servere</li> <li>• Operativsystem</li> <li>• Nettverk</li> <li>• Kommunikasjonsutstyr/teleutstyr</li> </ul>	<p>Kartlegging gjennomføres ved fremskaffelse av oversikter. Enheter med anskaffelseskost under kr 30 000, som normalt ikke kreves balanseført, skal likevel inngå i verdsettelsen dersom virksomheten velger å verdsette slike etter sjablongberegninger (flåte-/pooltilnærming).</p> <p>Ved verdsettelse fremskaffes innkjøpspris ved gjennomgang av tidligere fakturaer og evt. kontakt med leverandør. Dagens verdi beregnes ved gjenanskaffelseskost fratrukket slit og elde etter kolonne til høyre. (IT- og kommunikasjonsutstyr kan som hovedregel klassifiseres og verdsettes sjablongmessig basert på en gjennomsnittsvurdering ved virksomheten, hensyntatt slit og elde.)</p>	<p>Balanseføres til anskaffelseskost (anskaffelser over kr 30 000).</p> <p>For enkelte anleggsgrupper vil det være aktuelt å legge til grunn en pool- / flåtetilnærming. (Aktuelt for bl.a. for PCer, som gjenanskaffes planmessig i virksomheten.)</p>	<p>Avskrives over antatt økonomisk levetid.</p> <p>Økonomisk levetid fastsettes som følger:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• PC-utstyr mv. 3 år</li> <li>• servere 4 år</li> <li>• operativsystem 4 år</li> <li>• nettverk 5-10 år</li> <li>• kommunikasjonsutstyr/teleutstyr mv. 5-10 år</li> </ul> <p>Nedskrivning vurderes ved bruksendring.</p>	<p>33 %</p> <p>25 %</p> <p>25 %</p> <p>10–20 %</p> <p>10-20 %</p>

## SRS 17 Anleggsmidler

Regnskapslinje / regnskapspost	Beskrivelse	Eksempel	Åpningsbalansen. Kartlegging og verdsettelse	Nyanskaffelser	Økonomisk levetid	Avskrivningsprosent
Andre driftsmidler	I regnskapsposten inkluderes alle øvrige tekniske innretninger.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Vaskerimaskiner</li> <li>• Kjøkkenmaskiner</li> <li>• Aggregater</li> <li>• Fyrkjeler</li> </ul>	<p>Kartlegging gjennomføres ved fremskaffelse av oversikter. Enheter med anskaffelseskost under kr 30 000 kreves ikke medtatt.</p> <p>Ved verdsettelse fremskaffes innkjøpspris ved gjennomgang av tidligere fakturaer og kontakt med leverandør for fremskaffelse av listepris. Dagens verdi beregnes til gjenanskaffelseskost fratrukket slit og elde etter retningslinjer i kolonne til høyre og vurderinger gjort av virksomheten selv.</p>	Balanseføres til anskaffelseskost (anskaffelser over kr 30 000).	<p>Avskrives over antatt økonomisk levetid.</p> <p>Økonomisk levetid fastsettes til 10-15 år.</p> <p>Nedskrivning vurderes ved bruksendring.</p>	7-10 %

## SRS 17 Anleggsmidler

Regnskapslinje / regnskapspost	Beskrivelse	Eksempel	Åpningsbalansen. Kartlegging og verdsettelse	Nyanskaffelser	Økonomisk levetid	Avskrivningsprosent
Kunst	<p>Som kunst regnes billedkunst, skulpturer og annen utsmykning, eksklusiv veggfaste arbeider eller installasjoner som anses inkorporert i bygget. Denne kunsten følger bygget og verdsettes som en del av bygget.</p> <p><u>Kulturminner</u>, nasjonaleiendom og lignende eiendeler ("heritage assets") verdsettes <u>kun</u> i den grad disse brukes i virksomheten.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Billedkunst</li> <li>• Skulpturer</li> <li>• Tekstilkunst mv.</li> </ul> <p><u>Kulturminner</u> og nasjonaleiendom er eiendeler som forvaltes og bevarer for kommende generasjoner med henvisning til eiendelenes kulturelle, miljømessige eller historiske verdi.</p>	<p>Kartlegging gjennomføres ved fremskaffelse av oversikter.</p> <p>Metode for verdsettelse av kunst må vurderes nærmere ved den enkelte virksomhet.</p> <p>Det er ikke noe krav om å balanseføre kunstverk som er ervervet før tidspunktet for etablering av åpningsbalansen.</p>	<p>Ny tilgang av kunst balanseføres til anskaffelseskost (anskaffelser over kr 30 000).</p> <p>Enkeltgjenstander (kunstverk) med kostpris mindre enn kr 30.000 bør normalt kostnadsføres.</p> <p>Det er ikke noe krav om å balanseføre kunstverk som mottas som gave.</p>	Avskrives ikke.	Ikke aktuelt.

## SRS 17 Anleggsmidler

Regnskapslinje / regnskapspost	Beskrivelse	Eksempel	Åpningsbalansen. Kartlegging og verdsettelse	Nyanskaffelser	Økonomisk levetid	Avskrivningsprosent
Bøker mv.	I kategorien bøker medregnes kun faglitteratur <u>som er ordnet i og følges opp i biblioteks form.</u>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Fagbøker og tidsskrifter i bibliotek</li> </ul>	<p>Kartlegging gjennomføres ved fremskaffelse av oversikter.</p> <p>I utgangspunktet balanseføres ikke bøker.</p> <p><u>Tidsskrifter</u> verdsettes i utgangspunktet ikke, da levetid og aktualitetsinnhold i slike normalt ikke antas å være <i>varig</i>.</p> <p>Det vil kunne være formålstjenlig å trekke erfaringer på området fra virksomheter i Norge og / eller andre land.</p>	Nyinnkjøp av bøker balanseføres ikke.		
<b>Anlegg under utførelse</b>	I de tilfeller et bygg er under oppføring eller ombygging vil det være naturlig at denne inkluderes i åpningsbalansen.	Vil kunne omfatte de fleste typer bygg og anlegg.	Verdi fastsettes til anskaffelseskost. Anskaffelseskost begrenses til kostnader etter forprosjektering og frem til dato for åpningsbalanse.	Verdi fastsettes til anskaffelseskost begrenset til påløpte kostnader etter forprosjektering.  Overføres til relevant driftsmiddelkonto etter ferdigstillelse, og avskrives i tråd med denne.	Avskrives ikke før ferdigstillelse / tidspunkt for bruksstart.	Ikke aktuelt i bygge- eller prosjektfasen.



## SRS 17 Anleggsmidler

Regnskapslinje / regnskapspost	Beskrivelse	Eksempel	Åpningsbalansen. Kartlegging og verdsettelse	Nyanskaffelser	Økonomisk levetid	Avskrivningsprosent
<b>C) Finansielle anleggsmidler</b>						
<b>Investering i datterselskap, tilknyttede selskaper, samt øvrige aksjer og andeler.</b>	Regnskapsposten gjelder virksomheter som eier en eller flere strategiske, langsiktige eierandeler i datterselskap, eller annen selskapsmessig innretning.	Investering i datterselskap, tilknyttet selskap mv.	Verdsettes til virkelig verdi i den grad dette rimelig enkelt kan fremskaffes og verifiseres / dokumenteres. (F.eks børsnotert eller annen pålitelig referansedokumentasjon / -informasjon)	Verdsettes til anskaffelseskost.  Nedskrivningsplikt ved varig verdifall.	Kostmetoden benyttes som utgangspunkt i virksomhetsregnskapet.	Ikke aktuelt.

## D) Varige driftsmidler – nærmere om bygninger og bygningskomponenter

### Fordeling på delanlegg – bygninger (Basert på prosenter av nybyggverdier)

Nybyggverdiene kan sjablongmessig dekomponeres på følgende delanlegg (Ref. bygningsdelstabeller NS 3451 / NS 3453):

- bygning
- ventilasjon
- varme/sanitær
- elkraftinstallasjoner
- tele og automatisering
- andre installasjoner

Prosentvis fordeling av nybyggverdien på slike delanlegg fremgår av tabellen nedenfor.

Bygningstyper	Kontor- og administrasjonsbygg	Skole, hotell, laboratorium	Garasje, lager, grovbygninger mv.	Boliger
<b>Delanlegg (%-andel)</b>				
<b>Bygning</b>	60	50	80	60
<b>Ventilasjon</b>	10	15	5	10
<b>Varme/sanitær</b>	10	10	5	20
<b>Elkraft</b>	10	10	10	10
<b>Tele og automatisering</b>	5	10	0	0
<b>Andre installasjoner</b>	5	5	0	0
<b>SUM prosentfordeling</b>	<b>100 %</b>	<b>100 %</b>	<b>100 %</b>	<b>100 %</b>

### Levetider for bygninger og bygningskomponenter

Følgende levetider kan, *som et utgangspunkt* for verditilnærming og tilnærming til avskrivningskostnader, legges til grunn for de ulike delanleggene ved bygninger:

Bygningstyper	Bygninger - generelt basis	Spesialiserte bygninger med særskilt infrastruktur
<b>Delanlegg (levetider i år)</b>		
<b>Bygning</b>	60	60
<b>Ventilasjon</b>	30	20
<b>Varme/sanitær</b>	30	20
<b>Elkraft</b>	30	20
<b>Tele og automatisering</b>	20	10
<b>Andre installasjoner</b>	30	20

### **Verdireduksjoner**

Verdireduksjoner gjøres bl.a. på bakgrunn av teknisk standard, funksjonalitet, innemiljø mv. I forbindelse med verdsettelse av bygninger må metode for tilstandsvurdering og verdireduksjoner dokumenteres og den totale verdivurdering sannsynliggjøres. Det vil normalt være nødvendig å innhente ekstern kompetanse til å gjøre slike vurderinger.