



19.12.1997

Räkenskapsverken och statens fonder utanför budgeten

FASTSTÄLLANDE AV ANSKAFFNINGSGIFTEN

Med stöd av 66 b § 4 mom. förordningen om statsbudgeten (11.12.1992 1243/1992 ändrad 927/1994, 1587/1995, 1042/1996, 600/1997 och 823/1997) som träder i kraft den 1 januari 1998 meddelar Statskontoret närmare föreskrifter om fastställandet av utgifterna för anskaffning av egendom. Enligt 66 h § kan Statskontoret meddela separata föreskrifter om övriga bilagor i räkenskapsverkets bokslut.

Statskontoret har i dag beslutat meddela en föreskrift om definitionen av utgifter för anskaffning av egendom.

Enligt 66 b § förordningen om statsbudgeten avses med anskaffningsutgift de rörliga utgifterna för anskaffning och tillverkning av en nyttighet. Om de fasta utgifter som ansluter sig till anskaffningen och tillverkningen av en nyttighet 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 nyttighet anslutna fasta utgifterna som kan hänföras till anskaffningsutgiften. De utgifter för anskaffning och tillverkning av en nyttighet som räknas som aktiverade anskaffningsutgifter skall kunna redas ut med hjälp av en kostnadsberäkning eller kostnadskalkyler.

De ovannämnda bestämmelserna gäller fastställande av anskaffningsutgiften för såväl materiella som immateriella nyttigheter och avser nationalegendom (kallas i förordningen nationalförmögenhet), anläggningstillgångar och omsättningstillgångar. Enligt 66 g § 1 mom. förordningen om statsbudgeten skall anskaffningsutgiften för omsättningstillgångar aktiveras. Om den sannolika anskaffningsutgiften för omsättningstillgångar eller det sannolika överlåtelsepriset för omsättningstillgångar i fråga om avgiftsbelagd verksamhet vid finansårets utgång är lägre än anskaffningsutgiften, skall skillnaden dock upptas såsom kostnad. Enligt 66 g § 2 mom. förordningen om statsbudgeten skall anskaffningsutgiften för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar aktiveras och upptas under sin verkningstid som kostnader genom avskrivningar enligt plan.

Statskontoret meddelar vid behov närmare föreskrifter om avskrivningar och uppgörandet av avskrivningsplaner.

Enligt balansräkningsschemat i finansministeriets föreskrift TM 9703 av den 28 augusti 1997 uppdelas de aktiverade anskaffningsutgifterna för omsättningstillgångar i material och tillbehör, halvfärdig produktion, färdiga produkter och varor samt förskottsbetalningar. Om anskaffningsutgiften för nyttigheter definieras enligt 66 b § 2 mom. förordningen om statsbudgeten räknas till de aktiverade anskaffningsutgifterna för halvfärdiga och färdiga produkter endast den andel av de fasta utgifterna för anskaffningen och tillverkningen som avser nyttigheter som ingår i slutliga lager. Andelen fasta utgifter för anskaffningar och tillverkning under finansåret som avser sålda nyttigheter upptas i bokslutet som skulder.

Rörliga utgifter

Grupperingen av utgifter i rörliga och fasta utgifter utgår från granskningen av förhållandet mellan utgifter och verksamhetsgraden. Med rörliga utgifter avses sådana utgifter som förändras med variationerna i verksamhetsgraden, dvs. produktionsvolymen. Rörliga utgifter kan vara exempelvis en del av arbetskostnaderna, materialkostnader, tillbehörskostnader och kostnader för köpta tjänster.

Fasta utgifter i anslutning till anskaffning och tillverkning

Med fasta utgifter avses sådana utgifter som inte förändras enligt variationer i produktionsvolymen under en viss tid. De fasta utgifterna beror bl.a. på produktionskapaciteten, organisationens omfattning och den tid som gått. Alla fasta utgifter är inte sådana fasta utgifter för anskaffningsutgiften som avses i 66 b § förordningen om statsbudgeten.

Fasta utgifter för anskaffning och tillverkning av en nyttighet är såväl sådana särskilda kostnader för anskaffning och tillverkning som enligt orsaksprincipen avser vissa nyttigheter som sådana fasta utgifter för anskaffning och tillverkning som är gemensamma för flera olika prestationer. Till sådana fasta utgifter som betraktas som anskaffningsutgifter räknas också sådana andelar av anskaffningsutgifter för anläggningstillgångar som hör till anskaffning och tillverkning av nyttigheter och andra utgifter med lång verkningstid enligt avskrivningsplaner. I praktiken måste de fasta utgifterna för anskaffning och tillverkning definieras från fall till fall.

Fasta utgifter i anslutning till anskaffning och tillverkning av en nyttighet är exempelvis:

- utgifter för anskaffning av material, tillbehör och produkter
- transportavgifter för anskaffning och tillverkning
- utgifter för upplagring
- reparations- och underhållsutgifter för produktionsbyggnader, -maskiner och inventarier, utgifter för produktionsplanering, styrning och kvalitetskontroll

- löner, lönebikostnader o.d. utgifter för produktionsledningen och produktionens stödfunktioner
- övriga administrativa utgifter för produktionsanläggningen

Till anskaffningsutgiften för en nyttighet räknas inte följande utgifter eller deras kalkylmässiga andel:

- utgifter för försäljning, marknadsföring och distribution
- utgifter för ämbetsverkets allmänna förvaltning

Till anskaffningsutgiften för en nyttighet kan dessutom räknas produktutvecklingsutgifter beställningsvis och övriga utgifter för en viss produkt eller ett visst produktparti.

Till anskaffningsutgiften enligt budgetförordningen räknas endast verkliga utgifter för anskaffning och tillverkning. Exempelvis utgör avskrivningar enligt återanskaffningspris eller kalkylmässig ränta på bundet kapital inte utgifter som räknas till anskaffningsutgiften.

Till anskaffningsutgiften för anläggningstillgångar och nationalegendom kan räknas utgifter som uppstått innan nyttigheten tas i bruk och till anskaffningsutgiften för omsättningstillgångar kan räknas utgifter som uppstått fram till överlåtelsen av nyttigheten.

Väsentlighet

Enligt 66 b § 2 mom. förordningen om statsbudgeten krävs för att fasta utgifter skall tas med i anskaffningspriset att de fasta utgifter som ansluter sig till anskaffningen och tillverkningen av en nyttighet är väsentliga i förhållande till anskaffningsutgiften. På bedömningen av hur väsentliga de fasta utgifterna är för anskaffning och tillverkning verkar i praktiken de fasta utgifternas markbelopp och andel av de rörliga utgifterna, samt bland annat hur noggrant utgifterna för anskaffningen och tillverkningen kan avskiljas från utgifterna för övrig verksamhet samt hur de kan indelas i fasta och rörliga utgifter.

Sådan verksamhet som ger upphov till en väsentlig andel fasta utgifter för anskaffning och tillverkning i relation till anskaffningsutgiften, kan exempelvis vara produktion av sådana tjänster som består av arbetsprestationer som utgör en självständig helhet. Produktionstiden blir i detta fall så lång att en kostnadsberäkning prestationsvis i regel behövs.

Om fasta utgifter för anskaffning eller tillverkning ingår i den aktiverade anskaffningsutgiften meddelas detta i en bilaga till bokslutet.

Kostnadsberäkning och kostnadskalkyler

De utgifter för anskaffning och tillverkning av en nyttighet som betraktas som aktiverade anskaffningsutgifter skall kunna redas ut med hjälp av en kostnadsberäkning eller kostnadskalkyler. Särskilt för att verifiera redovisningen av fasta utgifter enligt god bokföringssed krävs att räkenskapsverket har ett fungerande och systematiskt kostnadsberäkningssystem prestationsvis. Kostnadsberäkningen skall också kunna avstämmas med affärsbokföringen.

Uppgörandet av separata kostnadskalkyler endast för att i bokslutet utreda de anskaffningsutgifter som skall aktiveras uppfyller inte kraven på en systematisk kostnadsberäkning. För anläggningstillgångar som tillverkats som enskild produktion för eget bruk kan en separat kostnadsberäkning dock vara tillräcklig för att verifiera anskaffningsutgiften. I så fall är det i regel inte möjligt att inkludera fasta utgifter i anskaffningsutgiften.

Genomförandet av en prestationsvis kostnadsberäkning beror på produktionstypen. Vid enskild produktion tillämpas vanligen projektkostnadsberäkning, vid processproduktion divisionskalkylering och vid partiproduktion påläggskalkylering. Kostnadsberäkningen kan också vara funktionsbaserad. De prestationsvisa kostnaderna kan beräknas på flera olika sätt som vanligen indelas i tre huvudtyper: minimikalkyl, genomsnittskalkyl och normalkalkyl. När de fasta utgifterna för anskaffningen och tillverkningen ingår i anskaffningsutgiften för nyttigheten skall de prestationsvisa kostnaderna beräknas enligt normalkalkylen eftersom variationer i produktionsmängden inte får påverka utgifterna som ingår i prestationens anskaffningsutgift.

I den prestationsvisa kostnadsberäkningen är det möjligt att också använda standardkostnader eller andra motsvarande kostnader som kan förutses. En anskaffningsutgift som definierats på detta sätt får inte väsentligt avvika från en anskaffningsutgift som utgår från realiserade utgifter. Sådana prestationskalkyler uppdateras minst en gång om året genom att man granskar de fasta utgifterna för anskaffning och tillverkning samt om de hänförs till produkterna på ett riktigt sätt. De metoder som används i kostnadsberäkningen utreds närmare i branschens läroböcker och handböcker.

Betydelsen av att kontinuerligt tillämpa samma principer vid bestämning av anskaffningsutgiften

Vid fastställandet av anskaffningsutgiften skall alltid samma principer följas om det inte finns särskilda skäl att ändra dem. Om dessa principer ändras skall verkningarna av ändringen meddelas som bilaga till bokslutet. Till anskaffningsutgiften för prestationerna kan man börja hänföra fasta utgifter för anskaffning och tillverkning endast om förutsättningarna för detta förfarande förutses bli uppfyllda också under kommande finansår.

Ikraftträdande

Denna föreskrift träder i kraft den 1 januari 1998.

Tilläggsuppgifter

Tilläggsuppgifter om denna föreskrift lämnas av Statskontoret/Minna Aalto
tfn (09) 7725 406

Finansdirektör



Paavo Halavaara

Enhetsdirektör



Mikko Kangaspunta