

Notat

21. februar 2011
ØKO/SRH

Tilpasning af regelsæt i ØAV som følge af selvejereformen

Som led i selvejereformen underlægges de statsfinansierede selvejende institutioner det statslige regelsæt på bevillings- og regnskabsområdet fra 1. januar 2011, og i den forbindelse oprettes bevillingstypen statsfinansieret selvejende institution, jf. pkt. 2.11.1 i Budgetvejledningen 2011.

Samtidig foretages en række justeringer i regelsættet i ØAV i relation regnskabsreglerne for de statsfinansierede selvejende institutioner.

Justeringerne foretages på de områder hvor regelsættet på selvejeområdet hidtil har adskilt sig fra det statslige regelsæt.

Det drejer sig om følgende områder:

1. Værdifastsættelse af bygninger og grunde
2. Afskrivninger på bygninger
3. Beløbsgrænse for aktivering af aktiver
4. Anvendelse af scrapværdi for materielle anlægsaktiver
5. Opskrivning og nedskrivninger
6. Lagre
7. Indtægtsføring af tilskud
8. Uregulerede områder

De enkelte områder er nærmere gennemgået nedenfor med angivelse af hvilke ændringer der i den forbindelse er indarbejdet i ØAV.

De indarbejdede ændringer i ØAV er angivet i de røde kasser.

Det understreges, at ændringerne på regnskabsområdet finder anvendelse i takt med, at ændringerne i ressortlovgivningen træder i kraft, eller en administrativ gennemførelse finder sted, i tilfælde, hvor der er den nødvendige lovhjemmel.

1. Værdifastsættelse af bygninger og grunde

Statslige regler

På statens område optages bygninger og grunde til kostpris, og der er som udgangspunkt ikke mulighed for at optage grunde og bygninger til den almindelige ejendomsvurdering.

Værdifastsættelse ud fra ejendomsvurderingen blev dog anvendt på visse områder i forbindelse med overgangen til de omkostningsbaserede regnskabsprincipper, men anvendes ikke længere.

Meget tyder endvidere på, at anvendelsen af den almindelige ejendomsvurdering indenfor SKAT vil ophøre indenfor en kort årrække.

Universitetsområdet

Grunde og bygninger optages på Universitetsområdet til kostpris, men har hidtil kunnet optages til den almindelige *ejendomsvurdering*, hvis dette giver et mere retvisende billede.

Bygninger der er overtaget fra staten optages i balancen til *genanskaffelsespris*, og der foretages nyvurdering af disse bygninger hvert 4 år, hvilket kan resultere i opskrivninger, jf. afsnit 3.5.

Undervisningsministeriets område

På Undervisningsministeriets område optages bygninger og grunde til kostpris.

Løsning

Det nuværende statslige regelgrundlag fastholdes.

Alle nyerhvervelser på universitetsområdet skal derfor værdifastsættes til kostpris.

For eksisterende bygninger og grunde på universitetsområdet, hvor afskrivningsgrundlaget er baseret på den seneste ejendomsvurdering fastholdes dette afskrivningsgrundlag.

Eventuel fremtidig afvigelse fra reglen om anvendelse af kostpris kan kun ske med Økonomistyrelsens tilladelse.

Tilpasning af regelsæt i ØAV

Regelsættet er anført under:

Bogføring/Aktiver/Grunde, arealer og bygninger:

<http://www.oes.dk/OEAV/3-Bogfoering/36-Vaerdiansaettelse-og-indregning-af-aktiver/36-2-Bygninger-mv>

Der indarbejdes særskilt nyt afsnit med følgende ordlyd. Afsnittet indarbejdes efter afsnittet om levetider, forbedringer mv.

Særbestemmelser angående statsfinansierede selvejende institutioner

For bygninger og grunde anskaffet før 1. januar 2011, og hvor afskrivningsgrundlaget er baseret på den seneste ejendomsvurdering fastholdes dette afskrivningsgrundlag.

2. Afskrivninger på bygninger

Statslige regler

På statens område afskrives bygninger over 50 år.

Universitetsområdet

På Universitetsområdet har bygninger hidtil kunnet afskrives over den skønnede levetid.

Universiteterne anvender som udgangspunkt en levetid på 50 år for deres bygninger, men der anvendes også andre levetider, hvis dette skønnes at være mere retvisende.

På Københavns Universitet afskrives væksthuse over 30 år, og CBS afskriver nyopførte bygninger over 100 år og totalrenoveringer over 80 år.

På DTU afskrives bygninger over 40 år, mens man på Århus Universitet anvender en fleksibel afskrivningshorisont på bygninger på mellem 10-50 år.

Undervisningsministeriets område

På Undervisningsministeriets område anvendes en afskrivningsprofil på 30 - 60 år med mulighed for at fastsætte en scrapværdi på fra 0 - 50 procent af kostprisen afhængig af bygningernes stand.

Undervisningsministeriet er indforstået med at overgå til en 50-årig afskrivningsperiode, såfremt muligheden for at anvende scrapværdier fastholdes.

Løsning

Det nuværende statslige regelgrundlag fastholdes dvs. en 50 års afskrivningshorisont på bygninger. På Undervisningsministeriets område bibeholdes muligheden for fastsættelse af scrapværdi til fra 0 – 50 procent af kostprisen.

Alle nyerhvervelser på undervisnings- og universitetsområdet skal derfor fremover afskrives over en tidshorisont på 50 år.

For eksisterende bygninger og grunde på undervisnings- og universitetsområdet hvor afskrivningshorisonten afviger fra 50 år fastholdes den hidtil anvendte afskrivningsprofil indtil aktivet er afskrevet. .

Eventuel fremtidig afvigelse fra regelsættet kan kun ske med Økonomistyrelsens tilladelse.

Tilpasning af regelsæt i ØAV

Regelsættet er anført under:

Bogføring/Generelle bogføringsbestemmelser/Levetider:

<http://www.oes.dk/OEAV/3-Bogfoering/33-Generelle-bogfoeringsbestemmelser/336-Levetider>

Der indarbejdes særskilt nyt afsnit med følgende ordlyd. Afsnittet indarbejdes efter afsnittet om Materielle anlægsaktiver.

Særbestemmelser angående statsfinansierede selvejende institutioner

For bygninger og grunde anskaffet før 1. januar 2011, og hvor afskrivningshorisonten afviger fra 50 år fastholdes den hidtil anvendte afskrivningsprofil indtil aktivet er afskrevet.

På universitetsområdet kan laboratorier afskrives over 30 år.

3. Beløbsgrænse for aktivering af aktiver

Statslige regler

Statens anvender en beløbsgrænse på 50.000 kr.

Universitetsområdet

På Universitetsområdet har Universiteterne hidtil selv fastsat minimumsgrænsen for de aktiver, som skal indgå i balancen, dog således at minimumsgrænsen højst må udgøre 100.000 kr.

Undervisningsministeriets område

På Undervisningsministeriets område har hidtil anvendtes anvendes i dag en beløbsgrænse på 25.000 kr. for aktivering af anlægsaktiver.

Forslag til løsning

Den nuværende beløbsgrænse på 50.000 kr. fastholdes, men der etableres mulighed for at anvende en beløbsgrænse på 100.000 kr. på universitetsområdet.

Eventuel afvigelse fra de normerede beløbsgrænser kan kun ske med Økonomistyrelsens tilladelse.

Tilpasning af regelsæt i ØAV

Regelsættet er anført under:

Bogføring/Generelle bogføringsbestemmelser/afskrivningskriteriet:

<http://www.oes.dk/OEAV/3-Bogfoering/33-Generelle-bogfoeringsbestemmelser/335-Afskrivningskriteriet>

Der indarbejdes særskilt nyt afsnit med følgende ordlyd. Afsnittet indarbejdes som afsluttende afsnit.

Særbestemmelser angående statsfinansierede selvejende institutioner

Bagatelgrænsen for afskrivninger kan efter særskilt aftale med Økonomistyrelsen hæves til 100.000 kr. Bestemmelsen gælder udelukkende i relation til universitetsområdet.

4. Anvendelse af scrapværdi i forbindelse med opstilling af levetid for materielle anlægsaktiver

Statslige regler

Statens anvender ikke scrapværdier på anlægsaktiver, dog med undtagelse af ministerbiler.

Universitetsområdet

På Universitetsområdet anvendes ikke scrapværdier på anlægsaktiver.

Undervisningsministeriets område

På Undervisningsministeriets område er der mulighed for at fastsætte scrapværdi fra 0-50 pct. på materielle anlægsaktiver.

Adgangen omfatter både bygninger og øvrige anlægsaktiver. Adgangen anvendes altovervejende i relation til bygninger.

Forslag til løsning

Det statslige regelsæt fastholdes indtil videre, men der etableres mulighed for fortsat at anvende scrapværdier på Undervisningsministeriets område.

Tilpasning af regelsæt i ØAV

Regelsættet er anført under:

Bogføring/Generelle bogføringsbestemmelser/Levetider:

<http://www.oes.dk/OEAV/3-Bogfoering/33-Generelle-bogfoeringsbestemmelser/336-Levetider>

Der indarbejdes særskilt nyt afsnit med følgende ordlyd. Afsnittet indarbejdes efter afsnittet om Materielle anlægsaktiver.

Særbestemmelser angående statsfinansierede selvejende institutioner

For bygninger og grunde anskaffet før 1. januar 2011, og hvor afskrivningshorisonten afviger fra 50 år fastholdes den hidtil anvendte afskrivningsprofil indtil aktivet er afskrevet.

På Undervisningsministeriets område anvendes scrapværdi ved nybyggeri og ved erhvervelse af brugte ejendomme.

5. Opskrivning og nedskrivninger***Statslige regler***

Ifølge det statslige regelsæt er der udelukkende mulighed for at anvende nedskrivninger, mens der ikke er adgang til at foretage opskrivninger. Princippet har været gældende siden indførelsen af omkostningsreformen og er kombineret med et krav om, at bygninger skal afhændes til Freja A/S til bogført værdi, hvorved institutionerne ikke har gevinst af opskrivninger.

Dog har de statslige ejendomsvirksomheder mulighed for at anvende opskrivning som modposteres på egenkapitalen.

Universitetsområdet

På universitetsområdet har der hidtil været mulighed for at foretage opskrivninger i følgende tilfælde:

- 1) Hvis ejendomsvurderingen anvendes ved værdiansættelse af grunde og bygninger (universiteterne anvender dog ikke denne mulighed i praksis)
- 2) Bygninger, der er overtaget fra staten, optages i balancen til genanskaffelsesprisen, jf. § 20 stk. 1 og 2 i bekendtgørelse nr. 1148 af 5. december 2005 om realkreditinstitutters værdiansættelse og låneudmåling. Idet der som udgangspunkt foretages nye vurderinger hvert 4. år, kan dette resultere i opskrivninger.

Undervisningsministeriets område

På Undervisningsministeriets område har der også hidtil været mulighed for at foretage opskrivninger i situationer hvor der er et tydeligt misforhold mellem den reelle værdi af et aktiv og den bogførte værdi. Det er meget sjældent, at muligheden har været anvendt.

Forslag til løsning

Det statslige regelsæt fastholdes men således at det præciseres, at der i ekstraordinære tilfælde kan foretages opskrivninger på materielle anlægsaktiver i situationer, hvor der er et åbenlyst misforhold mellem den reelle værdi af et aktiv og den bogførte værdi.

Det præciseres samtidig, at eventuel opskrivning kun kan foretages med Økonomistyrelsens godkendelse.

Tilpasning af regelsæt i ØAV

Regelsættet er anført under:

Bogføring/Generelle bogføringsbestemmelser/Opskrivninger:

<http://www.oes.dk/OEAV/3-Bogfoering/33-Generelle-bogfoeringsbestemmelser/337-Op-og-nedskrivningskriterier/3371-Opskrivninger>

Der indarbejdes særskilt nyt afsnit med følgende ordlyd. Afsnittet indarbejdes som afsluttende afsnit, og vil gælde såvel statsfinansierede selvejende institutioner og almindelige statsinstitutioner.

Der kan i ekstraordinære tilfælde og efter særskilt aftale med Økonomistyrelsen foretages opskrivninger på materielle anlægsaktiver i situationer, hvor der er et åbenlyst misforhold mellem den reelle værdi af et aktiv og den bogførte værdi.

6. Lagre

Statslige regler

Der skelnes ikke i det statslige regelsæt mellem indkøbs- og produktionslagre og regelsættet er som udgangspunkt tænkt anvendt i relation til indkøbslagre.

Reglen er, at lagre indregnes i balancen når de anskaffes og fragår i takt med at de tilknyttede indtægter indregnes i resultatopgørelsen.

Der findes ikke angivet særskilte regler for håndtering af produktionslagre, men der vil som udgangspunkt skulle anvendes kostpris, da dette er det generelle udgangspunkt for værdiansættelse i de statslige regnskabsregler.

Universitetsområdet

Universiteterne har mulighed for at aktivere omkostnings- og produktionslagre.

Varebeholdninger måles til kostpris efter FIFO-metoden eller nettorealiseringsværdi, hvor denne er lavere. Dyrebesætninger er værdiansat i henhold til normalhandelsværdier fastsat af SKAT.

Undervisningsministeriets område

Der anvendes så vidt vides ikke produktionslagre på Undervisningsministeriets område.

Forslag til løsning

Reglerne for håndtering af produktionslagre er tydeliggjort i det statslige regelsæt, idet der er indarbejdet eksplicitte beskrivelser heraf i ØAV.

Reglerne tager udgangspunkt i, at produktionslagre værdiansættes til kostpris efter FIFO-metoden, dog opretholdes muligheden for at særlige typer lagre kan værdiansættes efter almindeligt anerkendte principper, således at dyrebesætninger fortsat kan værdiansættes til normalhandelsværdier fastsat af SKAT.

Tilpasning af regelsæt i ØAV

I ØAV er indarbejdet særskilt afsnit om produktionslagre. Regelsættet er anført under:

Bogføring/aktiver/Varebeholdninger/produktionslagre:

<http://www.oes.dk/OEAV/3-Bogfoering/36-Vaerdiansaettelse-og-indregning-af-aktiver/36-5-Varebeholdninger/36-5-1-produktionslagre>

Der indarbejdes særskilt nyt afsnit med følgende ordlyd.

Som udgangspunkt værdiansættes varebeholdninger til kostpris efter FIFO-metoden. Dyrebesætninger værdiansættes dog i henhold til de til enhver tid gældende normalhandelsværdier fastsat af **SKAT**.

7. Indtægtsføring af tilskud

Statslige regler

Driftsbevillinger til statsinstitutioner er rammebevillinger, og de kan anvendes indenfor de generelle bevillingsmæssige rammer og i overensstemmelse med bemærkningerne på finansloven. De er således ikke øremærkede til ganske specifikke formål

Bevillingerne tildeles som 12-dels rater og udbetales den 25. i hver måned.

12-dels raterne bogføres ved modtagelsen. Eventuelle reservationer der foretages i forbindelse med årsafslutningen/bevillingsafregningen indtægtsføres dog ikke.

Universitetsområdet

Tilskud til universitetsområdet er rammetilskud på tilsvarende som de statslige driftsbevillinger.

Tilskuddene udbetales månedsvis forud med 1/12 af det årlige tilskud.

Tilskuddene indtægtsføres ved modtagelsen og der foretages ikke bevillingsmæssige reservationer i den enkelte institution.

Undervisningsministeriets område

Tilskuddene udbetales månedsvis forud med 1/12 af det årlige tilskud.

Forslag til løsning

Udbetaling af tilskud til selvejende institutioner under Undervisnings- og Videnskabsministeriets område berøres ikke af omlægningen i regelsættet på selvejeområdet.

De månedlige tilskud vil derfor også fremover blive indtægtsført ved modtagelsen.

Tilpasning af regelsæt i ØAV

Regelsættet er anført under:

Bogføring/Indtægter/ Driftsindtægter/Bevilling

<http://www.oes.dk/OEAV/3-Bogfoering/35-Vaerdiansaettelse-og-indregning-af-indtaegter/35-1-Driftsindtaegter/35-1-1-Bevilling>

Der indarbejdes særskilt nyt afsnit med følgende ordlyd. Afsnittet indarbejdes som afsluttende afsnit.

Særbestemmelser angående statsfinansierede selvejende institutioner

Tilskuddene til de statsfinansierede selvejende institutioner forudbetales i rater, der som udgangspunkt udbetales månedsvis og indtægtsføres ved modtagelsen.

Eventuelle kvartalsvise forudbetalinger vedrørende det kommende finansår, som sker umiddelbart før årsskiftet, optages på balancekonti ved modtagelsen og indtægtsføres i det finansår tilskuddene vedrører.

Der stilles ikke krav om, at der foretages bevillingsmæssige reservationer i den enkelte institution.

8. Uregulerede områder

Statslige regler

Når der på det statslige område opstår regnskabsmæssige tvivlsspørgsmål eller problemstillinger, som ikke eksplicit er beskrevet i det regnskabsmæssige regelsæt, så forelægges sagen for Økonomistyrelsen.

Økonomistyrelsen træffer herefter afgørelse i sagen ud fra intentionen i det generelle regnskabsmæssige regelsæt og ud de generelle regnskabsvejledninger fra bl.a. FSR.

Undervisningsministeriet har gjort opmærksom på følgende områder, som umiddelbart ikke er reguleret i det statslige regelsæt:

- Behandling af finansielle instrumenter, herunder renteswaps – værdireguleringer mv.
- Regnskabspraksis ved fusioner og spaltninger.
- Indregning af finansielt leasede aktiver.
- Indregning af prioritetsgæld – herunder behandling af realiserede og urealiserede kursreguleringer ved omlægning af lån.

Universitetsområdet

Når der på det universitetsområdet opstår regnskabsmæssige tvivlsspørgsmål eller problemstillinger, som ikke eksplicit er beskrevet i det regnskabsmæssige regelsæt på selvejersområdet, så forelægges sagen for Videnskabsministeriet.

Videnskabsministeriet træffer herefter afgørelse i sagen.

Undervisningsministeriets område

Tilsvarende gælder på Undervisningsministeriets område.

Forslag til løsning

Med de nye områdelove og den heraf følgende harmonisering af regelsættet, hvor de selvejende institutioner på universitets- og undervisningsområdet skal følge det statslige regelsæt, vil sager omkring regnskabsmæssige tvivlsspørgsmål eller problemstillinger, som ikke eksplicit er beskrevet i det regnskabsmæssige regelsæt, skulle forelægges for Økonomistyrelsen gennem det relevante ressortministerium.

Tilpasning af regelsæt i ØAV

Der findes ikke et særskilt afsnit i ØAV om uregulerede områder, da alt af interesse principielt er reguleret.

Umiddelbart må praksis i relation til eventuelle uregulerede områder henhøre under dispensationer:

Bogføring/Grundlæggende regulering og organisering/
Regnskabsbekendtgørelsen/Dispensation:

<http://www.oes.dk/OEAV/3-Bogfoering/31-Grundlaeggende-regulering-og-organisation/312-Regnskabsbekendtgørelsen/3123-Dispensation-fra-regnskabsbekendtgørelsen>

Der indarbejdes et særskilt afsnit i ØAV om uregulerede områder i afsnittet om Grundlæggende regulering og organisation.

Afsnittet får følgende ordlyd.

Uregulerede områder

I den udstrækning der på det statslige område herunder de statsfinansierede selvejende institutioner opstår regnskabsmæssige tvivlsspørgsmål eller problemstillinger, som ikke eksplicit er beskrevet i det regnskabsmæssige regelsæt, så forelægges sagen for Økonomistyrelsen.

Økonomistyrelsen træffer herefter afgørelse i sagen ud fra intentionen i det generelle regnskabsmæssige regelsæt og ud de generelle regnskabsvejledninger fra bl.a. Foreningen af statsautoriserede revisorer (FSR).