

Den ekonomiska församlingsenhetens bestående aktiva och avskrivningar enligt plan

Ämbetskollegiet 18.12.2025

Innehållsförteckning

1. Inledning	3
2. Centrala begrepp	4
2.1. Bestående aktiva.....	4
2.2. Anskaffningsutgift	5
2.3. Avskrivningar enligt plan	5
2.4. Tillgångar som aktiveras bland bestående aktiva	6
2.5. Kostnader som tas upp i resultaträkningen	6
3. Fastställande av avskrivningsgrunden.....	7
3.1 Aktivering av anskaffningsutgiften för en tillgång.....	7
3.2 Anskaffningsutgift för bestående aktiva.....	8
3.3 Värdejusteringar	10
3.4 Restvärde	12
3.5 Anskaffningsutgift som täckts med bidrag, statsandel eller annan finansieringsandel.....	12
3.6 Upplösning av en investeringsreserv eller investeringsfond.....	13
3.7 Utgift för grundläggande förbättring av en tillgång bland bestående aktiva	13
3.8 Anskaffningar av ringa värde.....	14
3.9 Immateriella tillgångar	15
4. Avskrivningsplan	15
4.1 Avskrivningstidens längd	16
4.2 Att påbörja och avsluta avskrivningar	17
4.3 Avskrivningsmetod	18
4.4 Ändring av avskrivningsplanen	19
5. Avskrivningar som överskrider eller underskrider planen	21
6. Försäljning och överlåtelse av en anläggningstillgång.....	22
7. Bokföring av anläggningstillgångar.....	22
7.1 Tillgångar som ska kostnadsföras genom avskrivningar	22
7.2 Tillgångar som ska upptas som årskostnader (lösöresförteckning).....	23

8.	Uppgifter om bestående aktiva i bokslutet	24
8.1	Resultaträkning	24
8.2	Balansräkning	25
8.3	Noter till bokslutet	25
8.4	Balansspecifikationer	27
9.	Kyrkostyrelsens anvisning om planenliga avskrivningstider	27
	Bilaga 1	29

1. Inledning

Kyrkostyrelsens föreskrifter och anvisningar hör i fråga om den ekonomiska församlingens enhetens bokföring till källorna för den goda bokföringssed som förutsätts i bokföringslagen (BokfL 1:3). I församlingens enhetens bokföring av anläggningstillgångar och beräkning av avskrivningar enligt plan ska denna anvisning följas. Anvisningen tillämpas från och med 1.1.2026. Bokslutet för 2025 upprättas enligt den tidigare anvisningen. Anvisningen ersätter Kyrkostyrelsens anvisning om bokföring av anläggningstillgångar och beräkning av avskrivningar enligt plan från 17.6.2020.

Anskaffningsutgiften för anläggningstillgångar och andra materiella tillgångar som hör till bestående aktiva ska aktiveras i balansräkningen och tas upp under sin verkningstid i resultaträkningen som kostnad genom avskrivningar enligt plan (BokfL 5:5,1). Ett villkor för aktivering i balansräkningen är att tillgångsposten ger inkomst (= är i serviceproduktion) under fler än en räkenskapsperiod. Den grundläggande principen är att anskaffningar som underskrider aktiveringsgränsen (t.ex. 10 000 euro) kostnadsförs i resultaträkningen även om de uppfyller aktiveringskriterierna, och endast anskaffningar som överskrider aktiveringsgränsen aktiveras i balansräkningen. Exempelvis tas en arbetsmaskin för 7 000 euro som skaffas för församlingsträdgårdsmästarens bruk därmed upp som kostnad i resultaträkningen, även om anskaffningen uppfyller aktiveringskriterierna. Den eurobaserade gränsen är inte den enda avgörande faktorn när man ska avgöra hur en anskaffning bokförs. Exempelvis ska en underhållsmålning av en kyrka för 200 000 euro tas upp som kostnad i resultaträkningen.

Församlingens enheten bör genomföra projekt jämnt fördelade under årens lopp så att ekonomin hålls i balans och reparationsskulden inte blir ohanterlig. Det är viktigt att redan under planeringen av projekten identifiera huruvida det är fråga om en anskaffning som ska aktiveras i balansräkningen (investering) eller en kostnad som ska tas upp i resultaträkningen (driftsekonomin). Detta inverkar på såväl den ekonomiska planeringen som bokföringspraxis. Det är också bra att notera att samma projekthelhet kan innehålla både kostnader som ska aktiveras i balansräkningen och kostnader som ska tas upp i resultaträkningen.

Även om det är kyrkofullmäktige i församlingen som godkänner grunderna för avskrivningar enligt plan och beslutar om gränsen i euro för aktivering av anskaffade anläggningstillgångar, är det förenligt med god bokföringssed att följa avskrivningstiderna enligt Kyrkostyrelsens anvisning (BILAGA 1).

Församlingen kan genom att följa denna anvisning försäkra sig om att dess bokföring av anläggningstillgångarna innehåller behövliga uppgifter om församlingens utgifter med lång verkningstid, att investeringarna allokeras rätt på räkenskapsperioderna som kostnader för under deras verkningstid samt att resultaträkningen ger en korrekt bild av räkenskapsperiodens resultat och balansräkningen av tillgångarnas värde. När alla församlingensenheter använder sig av samma avskrivningstider ökar jämförbarheten mellan församlingensenheter.

I 17 § i Kyrkostyrelsens modell till ekonomistadga ges anvisningar om bokföringen av anläggningstillgångar. Bokföringen av fast egendom sköts i bokföringssystemet av Kyrkans servicecentral.

Anvisningar om bestående aktiva ges även i anvisningen Kontoplan för resultaträkningen och balansräkningen, bokföringsanvisningar och beräkningsscheman för konton (ämbetskollegiet 18.12.2025).

2. Centrala begrepp

2.1. Bestående aktiva

Enligt BokfL 4:3 delas posterna bland aktiva i balansräkningen upp i bestående och rörliga beroende på det ändamål för vilka de är avsedda. Bestående är sådana poster som är avsedda att stadigvarande ge inkomst under flera räkenskapsperioder. De övriga posterna bland aktiva är rörliga. **Bestående aktiva** är en huvudgrupp i balansräkningen, i vilken ingår alla långfristiga tillgångar som inte är avsedda att säljas på kort sikt.

Till församlingens bestående aktiva hör, *oavsett om tillgångarna är avsedda att ge inkomst eller inte*, immateriella och materiella tillgångar som stadigvarande inverkar som produktionsfaktorer under flera räkenskapsperioder samt aktier, andelar och övriga placeringar som förvärvats för att möjliggöra församlingens verksamhet. Denna utvidgning av begreppet bestående aktiva är motiverad eftersom syftet med

anskaffningen av produktionsfaktorer inom församlingens serviceproduktion inte nödvändigtvis är att generera inkomst, utan att producera bastjänster, vilket enligt lag eller genom fullmäktiges beslut finansieras med skattemedel.

Bestående aktiva delas upp i förslitning underkastade och förslitning icke underkastade tillgångar. Förslitning underkastade tillgångar är till exempel byggnader samt maskiner och inventarier. På dessa görs avskrivningar, eftersom tillgångarna förslits. Förslitning icke underkastade tillgångar är markområden, värdepapper, konstföremål. Även om inga avskrivningar görs på de tillgångar som inte förslits, ska värderingen av dessa uppfylla de värderingsbestämmelser som avses i bokföringslagen med beaktande av försiktighetsprincipen.

Anläggningstillgångar är ett snävare begrepp än bestående aktiva, och avser organisationens materiella tillgångar som förvärvats för långvarigt eller permanent bruk i affärsverksamheten eller serviceproduktionen.

2.2. Anskaffningsutgift

Till anskaffningsutgifter räknas de direkta utgifterna för anskaffning och tillverkning av en tillgång. En rimlig andel av de indirekta utgifterna för anskaffning och tillverkning får räknas in i anskaffningsutgiften för en tillgång, till den del dessa utgifter hänför sig till produktionsperioden. Dessa indirekta utgifter måste kunna utredas med stöd av kostnadsberäkning eller kostnadskalkyler. Ränteutgifterna för lån som under produktionsperioden kan hänföras till produktionen av en tillgång får räknas in i anskaffningsutgiften (BokfL 4:5).

2.3. Avskrivningar enligt plan

Med avskrivningar enligt plan avses avskrivningar som församlingen gör på sina anläggningstillgångar enligt en på förhand uppgjord plan oberoende av resultatet för räkenskapsperioden. Avskrivningsgrunder är utöver anskaffningsutgiften även den ekonomiska livslängden. Den ekonomiska livslängden beskrivs närmare i punkt 4.1.1 i denna anvisning.

2.4. Tillgångar som aktiveras bland bestående aktiva

I vardagligt språkbruk används begreppet investering ofta för brett, och även projekt som ska tas upp som årskostnader i resultaträkningen kallas investeringar. Ett projekt ska dock uppfylla vissa kriterier för att vara en investering som i bokföringen uppfyller kriterierna för en tillgång som ska tas upp i balansräkningen bland bestående aktiva.

En investering i bestående aktiva är ett projekt eller en anskaffning (tillgång) som tas upp i balansräkningen och kostnadsförs under sin ekonomiska verkningstid, alltså under flera års tid. Den årliga kostnadsföringen i resultaträkningen sker genom avskrivningar. En investering i bestående aktiva kan vara en nyanskaffning eller en utgift för grundläggande förbättring. En utgift för grundläggande förbättring är en utgift genom vilken tillgångens användningsändamål ändras eller utvidgas eller tillgången sätts i bättre skick än den ursprungligen var.

2.5. Kostnader som tas upp i resultaträkningen

Årskostnader som ska tas upp i resultaträkningen (driftsekonomin i budgeten) är reparations- och underhållsutgifter som medför att en tillgångs förmåga att ge inkomst bevaras oförändrad.

Årskostnader som ska tas upp i resultaträkningen är utgifter som är kortverkande eller som jämföras med sådana, såsom normala kostnader för underhåll av en fastighet, reparation av skador och hyreskostnader för tillfälliga lokaler. I resultaträkningen kostnadsförs också reparationer som utförs vid behov och som upprätthåller den befintliga nivån samt utgifter för undersökningar och utredningar när olika alternativ undersöks. Även kostnader för rivning av gamla byggnader är kostnader som ska tas upp i resultaträkningen.

Exempelvis är målning av en byggnad, reparation och tjärning av ett spåntak samt olika slags istandsättningar och reparationer av fastigheters konstruktioner kostnader som ska tas upp i resultaträkningen (utgifter i driftsekonomin i budgeten). Med hjälp av åtgärderna försätts byggnaden i ett sådant skick som den ursprungligen var. Exempelvis återställer målning av en byggnad dess utsida till ett sådant skick som den hade som ny med nya färgytor, men höjer inte byggnadens ursprungliga

nivå. Om tjärning av ett spåntak tidigare har aktiverats i balansräkningen bland bestående aktiva, ska man se till att anskaffningsutgiften avskrivs i sin helhet från balansräkningen. En ny tjärning tas upp som årskostnad i resultaträkningen.

3. Fastställande av avskrivningsgrunden

3.1 Aktivering av anskaffningsutgiften för en tillgång

Enligt BokfL 5:5,1 avskrivs anskaffningsutgiften för tillgångar som hör till de **materiella tillgångarna** och väntas ge inkomst under flera räkenskapsperioder enligt plan så att den kostnadsförs på respektive räkenskapsperiod under sin verkningstid (avskrivning). Återstoden av anskaffningsutgiften ska efter räkenskapsperiodens avskrivning tas upp i balansräkningen bland bestående aktiva (aktivering).

Enligt BokfL 5:5 a,1 ska anskaffningsutgiften för koncessioner, patent, licenser och varumärken samt andra motsvarande rättigheter som hör till de **immateriella tillgångarna** aktiveras om en rättighet väntas ge inkomst under flera räkenskapsperioder. Om den bokföringsskyldige själv har skapat den immateriella rättigheten får anskaffningsutgiften för denna aktiveras med iakttagande av försiktighet, under förutsättning att rättigheten väntas ge inkomst under flera räkenskapsperioder. En aktiverad anskaffningsutgift ska under sin verkningstid avskrivas enligt plan.

Grundläggnings- och forskningsutgifter tas alltid upp som kostnader under räkenskapsperioden (BokfL 5:7–8).

Utvecklingsutgifter får aktiveras om de väntas ge inkomst under flera räkenskapsperioder. De aktiverade utvecklingsutgifterna ska avskrivas enligt plan under sin verkningstid. Om den bokföringsskyldige inte på ett tillförlitligt sätt kan bedöma verkningstiden, ska utvecklingsutgifterna avskrivas under högst tio år. Utvecklingsutgifter får inte aktiveras som andra utgifter med lång verkningstid (BokfL 5:8).

3.2 Anskaffningsutgift för bestående aktiva

I bestående aktiva inkluderas immateriella och materiella tillgångar samt långfristiga placeringar, som förvärvats för att möjliggöra församlingens verksamhet.

Grunden för avskrivningarna enligt plan är anskaffningsutgiften för bestående aktiva. Med anskaffningsutgift avses de direkta utgifterna för anskaffning och tillverkning av en tillgång (BokfL 4:5,1). Förutom själva inköpspriset ingår även till exempel frakt-, import- och installationsutgifter. Eventuella erhållna rabatter minskar anskaffningsutgiften. Mervärdesskatten räknas till anskaffningsutgiften om tillgången förvärvas för mervärdesskattefri verksamhet. Om tillgången används i affärsverksamhet som berättigar till momsavdrag räknas inte mervärdesskatten till anskaffningsutgiften.

Om de fasta utgifterna i anslutning till anskaffningen och tillverkningen av en tillgång är väsentliga jämfört med anskaffningsutgiften, får även de fasta utgifternas andel räknas in i anskaffningsutgiften (BokfL 4:5,2). Detta förutsätter dock att församlingens interna redovisningssystem producerar tillräckligt tillförlitlig information om de fasta kostnadernas allokering på olika tillgångar.

Anskaffningsutgift för en anläggningstillgång som tillverkats för eget bruk

När en församlingens enhet tillverkar en anläggningstillgång (t.ex. en byggnad eller en fast konstruktion) för eget bruk, ska de rörliga utgifter som föräntats av tillverkningen bokföras som anskaffningsutgift.

Utgifter för material och tillbehör som använts vid tillverkningen samt experttjänster, installationer, entreprenader och andra köp av tjänster bokförs som anskaffningsutgift så, att de rabatter som erhållits på inköpspriserna minskar beloppet av de utgifter som räknas med i anskaffningsutgiften. Om den mervärdesskatt som ingår i anläggningstillgångens anskaffningspris inte får avdras vid beräkningen av den skatt som redovisas till staten, räknas även mervärdesskattens andel av inköpspriset med i anskaffningsutgiften.

I anskaffningsutgiften för en anläggningstillgång som tillverkats för eget bruk kan man inkludera löner inklusive sociala kostnader till personer som är i församlingens tjänst, om dessa personers arbetstid har allokerats på den aktuella tillgången i bokföringen, samt om dessa fasta utgifters andel är väsentlig i förhållande

till tillgångens anskaffningsutgift. Som pris för arbetstiden kan man använda de aktuella personernas genomsnittliga månads- eller timlöner, inklusive de genomsnittliga lönebikostnaderna. Arbetets pris kan även inkludera en genomsnittlig andel av sociala löner, såsom semesterlönen.

Anskaffningsutgift för en fastighet

När en bebyggd fastighet har förvärvats med ett ospecificerat köpebrev eller genom annat motsvarande förvärv, ska anskaffningsutgiften enligt principen om att varje tillgång ska värderas särskilt för sig (BokfL 3:3,1 7 punkten) samt för att fastställa byggnadens avskrivningsgrund delas upp i markområdets och byggnadens andelar.

Tillgångar som erhållits genom donation

Tillgångar som erhållits genom donation upptas i balansräkningen till det värde som de sannolikt hade vid tidpunkten för överlåtelsen, inom ifrågavarande balanspost bland bestående aktiva, ifall det inte föreligger några användningsbegränsningar. Den valda metoden bör tillämpas bestående och enhetligt. Om en donerad byggnad kan användas för församlingens serviceproduktion eller om den ger inkomst, ska byggnadens värde tas upp i balansräkningen. För en donerad byggnad görs en avskrivningsplan upp på normalt sätt, och byggnaden avskrivs under sin verkningstid.

Egendom som erhållits genom donation och vars disponering och kapitaltillväxt förknippas med villkor i ett avtal, testamente eller gåvobrev tas upp som en egen balanspost i Donationsfondernas medel med särskild täckning. Eventuella nedskrivningar av mark- och vattenområden eller aktier samt avskrivningar som görs på byggnader eller lösöre som hör till donationsfondernas medel med särskild täckning, och alltså är underkastade en begränsad användning, tas upp bland donationsfondernas övriga kostnader och som minskning i medlen samt bland fondens nettokostnader och som minskning i kapitalet. Detta görs för att eventuella nedskrivningar och avskrivningar i donations- och testamentsfonderna ska hållas åtskilda från nedskrivningar/avskrivningar som görs på församlingens tillgångar.

3.3 Värdejusteringar

3.3.1 Uppskrivningar

Möjligheten att göra en uppskrivning gäller endast mark- och vattenområden som hör till bestående aktiva samt värdepapper, som inte är sådana finansiella instrument som avses i BokfL 5:2 a. Uppskrivning är **en exceptionell** bokföringspost som ska bokföras med försiktighet.

Vid uppskrivning ska samtliga av följande villkor uppfyllas samtidigt:

- uppskrivningsobjektet hör till bestående aktiva
- uppskrivningen gäller ett jord- eller vattenområde eller ett annat värdepapper än ett i BokfL 5:2 a avsett finansiellt instrument
- det sannolika överlåtelsepriset för föremålet för uppskrivningen på bokslutsdagen är varaktigt och väsentligt högre än anskaffningsutgiften (BokfL 5:17,1)

Ett belopp som motsvarar uppskrivningen ska bokföras i den uppskrivningsfond som ingår i det egna kapitalet. Om uppskrivningen visar sig vara ogrundad ska den hävas och uppskrivningsfonden minskas med motsvarande belopp. En uppskrivning får upptas i balansräkningen med iakttagande av konsekvens och försiktighet och dess maximala belopp är differensen mellan det sannolika överlåtelsepriset och den oavskrivna delen av anskaffningsutgiften. Summan av den återstående anskaffningsutgiften och uppskrivningen får inte överstiga det sannolika överlåtelsepriset.

Tillgångar inom samma balanspost ska i fråga om uppskrivningar behandlas enhetligt, om det inte finns en godtagbar anledning för avvikande behandling. Försiktigheten kräver att en uppskrivning är väl motiverad och dokumenterad. I praktiken ska en uppskrivning grunda sig på en utomstående sakkunnigs bedömning, ifall grunden inte kan visas på annat sätt. Det rekommenderas att man i fråga om det sannolika överlåtelsepriset inhämtar utlåtande av en utomstående sakkunnig som samtidigt tar ställning till hur bestående värdeökningen är (BokfN 1427/1996).

3.3.2 Nedskrivningar

I församlingens enheternas bokslut kan nedskrivning göras endast på sådana tillgångar bland bestående aktiva på vilka avskrivningar enligt plan inte görs. Sådana tillgångsposter är mark- och vattenområden, aktier och andelar bland bestående aktiva samt konstföremål.

Enligt de allmänna bokslutsprinciperna ska varje tillgång och annan post som tas upp bland posterna i balansräkningen värderas särskilt för sig (BokfL 3:3,1 7 punkten). Om den sannolika framtida inkomsten av en tillgång eller investering som hör till bestående aktiva eller dess värde i serviceproduktionen beräknas bli varaktigt mindre än den ännu oavskrivna anskaffningsutgiften, ska skillnaden kostnadsföras som en nedskrivning (BokfL 5:13). Om en kostnadsföring som har gjorts enligt BokfL 5:13 senast vid räkenskapsperiodens slut visar sig vara obefogad, ska den enligt BokfL 5:16 tas upp som en rättelse av kostnadsföringen.

Nedskrivningarna redovisas i resultaträkningen i gruppen Nedskrivningar under avskrivningar och nedskrivningar. Bokföringsposter som beror på ändringar i avskrivningsplanen för bestående aktiva som avskrivs enligt plan behandlas som engångsavskrivningar och till exempel kostnadsföringar av engångsnatur som beror på att tillgångar förstörs eller användningsändamålet för en tillgång har ändrats behandlas som nedskrivningar. Nedskrivningar av övriga placeringar bland bestående aktiva, förutom aktier och andelar och förskottsbetalningar på dessa, redovisas bland övriga finansiella kostnader.

Materiella och immateriella tillgångar

Väsentliga förändringar i bestående aktivas inkomstförväntningar eller värde för församlingens verksamhet ska i första hand beaktas genom ändringar i avskrivningsplanen. Tilläggsavskrivningar på materiella eller immateriella tillgångar som avskrivs enligt plan, vilka görs med anledning av befogade justeringar i avskrivningsplanen, bokförs som avskrivningar enligt plan.

Vid bedömningen av om en nedskrivning eller engångsavskrivning behövs ska försiktighetsprincipen följas vid uppskattning av de sannolika förväntade inkomsterna från tillgången eller placeringen och av dess värde för församlingens verksamhet.

Placeringar

Värdepapper som ingår i placeringarna ska värderas separat.

Inkomstförväntningarna på de aktier som i församlingens balansräkning upptas som placeringar bland bestående aktiva begränsas i vanliga fall inte till löpande dividendinkomster och försäljningsinkomster i samband med att de realiserats. För en församlings aktier i dottersamfund och andra aktier bland bestående aktiva är det typiskt att de som en del av den helhet som bestående aktiva utgör ofta saknar ett eget värde som går att fastställa. De inkomstförväntningar och övriga förväntningar på innehavet som hänför sig till dem ingår i värdet av den totala investeringen i bestående aktiva eller i hela företagens värde eller i värdet som en del av anordnandet av församlingens serviceproduktion.

3.4 Restvärde

Skillnaden mellan anskaffningsutgiften och det uppskattade restvärdet för bestående aktiva kostnadsförs genom avskrivningar enligt plan. Restvärdet kan bestämmas till exempel på basis av det sannolika överlåtelsepriset på likartade tillgångar som hör till bestående aktiva, som nått slutet av sin ekonomiska livslängd. Vid bestämmandet av restvärdet iakttas försiktighetsprincipen. På grund av svårigheterna att beräkna restvärdet kan man också ta tillgångens hela anskaffningsutgift som grund för avskrivningarna enligt plan.

Utgifter som efter användningstiden för en tillgång uppstår på grund av att tillgången tas ur bruk kan inte räknas in i avskrivningsgrunden utan ska tas upp som kostnader. Till sådana utgifter som ska kostnadsföras hör till exempel utgifter för rivning och avlägsnande samt iståndsättande av markområdet för att återställa placeringsstället för en tillgång som hör till bestående aktiva i sitt ursprungliga skick.

3.5 Anskaffningsutgift som täckts med bidrag, statsandel eller annan finansieringsandel

Kyrkans centralfonds bygg- eller utvecklingsbidrag samt till exempel EU-finansiering för en investeringsutgift bokförs som avdrag på den aktuella anskaffningsutgiften. Anskaffningsutgiftens belopp efter avdrag för bidrag eller finansieringsandel är värdegrunden för beräkningen av avskrivningen.

Ett privat stöd kan behandlas som investeringsbidrag endast då det är fråga om en donation eller ett arv på basis av testamente för en specifik investering.

I finansieringsanalysen och i noterna till balansräkningen redovisas då med iakttagande av väsentlighetsprincipen hela anskaffningsutgiften för den aktuella tillgång som hör till bestående aktiva och det belopp av anskaffningsutgiften som täckts med investeringsbidrag, statsandel eller annan finansieringsandel.

3.6 Upplösning av en investeringsreserv eller investeringsfond

När anskaffningsutgiften för en anläggningstillgång täcks helt eller delvis med en investeringsreserv eller investeringsfond, utgör hela anskaffningsutgiften ändå värdegrunden för avskrivningarna enligt plan. Om en investeringsreserv eller investeringsfond används för att täcka anskaffningsutgiften innebär detta i allmänhet en ökning av den avskrivningsdifferens som tas upp bland aktiva i balansräkningen. Den ackumulerade avskrivningsdifferensen i balansräkningen minskas under kommande räkenskapsperioder genom avskrivningar enligt plan i förhållande till hur stor andel av anskaffningsutgiften som täckts med investeringsreserven eller investeringsfonden. Motkonto för minskningen av en ackumulerad avskrivningsdifferens i balansräkningen är minskning av avskrivningsdifferensen i resultaträkningen.

Kyrkostyrelsen rekommenderar inte att investeringsreserver görs eller att investeringsfonder bildas.

3.7 Utgift för grundläggande förbättring av en tillgång bland bestående aktiva

Utgiften för grundläggande förbättring av en tillgång som aktiverats bland bestående aktiva bokförs som en egen balanspost i samma grupp av tillgångar. För separat aktiverade utgifter för grundläggande förbättring fastställs en egen avskrivningsplan. Utgiftens verkningstid kan till exempel vara densamma som den återstående ekonomiska livslängden för den grundligt förbättrade tillgången.

En utgift för grundläggande förbättring kan aktiveras som utgift med lång verkningstid om den till exempel gäller en hyres- eller aktielägenhet, på vilken man inte gör avskrivningar enligt plan. I så fall ska en separat avskrivningsplan fastställas för den aktiverade utgiften.

De utgifter för grundläggande förbättring som förbättrar tillgångens förmåga att ge inkomst eller producera service jämfört med det ursprungliga får aktiveras. Förmågan att ge inkomst eller producera service kan anses växa om den grundläggande förbättringen medför

- förlängd ekonomisk verkningstid och ökad produktionskapacitet hos en tillgång
- betydande förbättring av prestationernas kvalitet eller
- betydande minskning av produktionsprocessens kostnader.

Reparations- och serviceutgifter som medför att tillgångens förmåga att ge inkomst eller dess användningsmöjligheter för serviceproduktionen kan upprätthållas tas i allmänhet upp som kostnad för den räkenskapsperiod under vilken de har uppstått.

3.8 Anskaffningar av ringa värde

Materiella och immateriella tillgångar av ringa värde (under aktiveringsgränsen) kan med beaktande av väsentlighets- och försiktighetsprinciperna i sin helhet tas upp som kostnad för den räkenskapsperiod under vilken de tagits i bruk, trots att de används i församlingens serviceproduktion under flera räkenskapsperioder.

Om en tillgång består av flera olika komponenter, för vilka den sammanräknade anskaffningsutgiften överstiger den aktiveringsgräns som godkänts av kyrkofullmäktige (t.ex. 10 000 euro), bokförs den bland bestående aktiva och kostnadsförs normalt genom avskrivningar under sin verkningstid.

Anskaffning för första inredning kan aktiveras i balansräkningen även om värdet på en enskild anskaffning inte överskrider gränsen för anskaffningar av ringa värde. Inredningen ska ansluta till att verksamheten vid en ny enhet eller liknande inleds och anskaffningen ska i regel göras innan verksamheten inleds. Kompletterande anskaffningar räknas inte till första inredning.

3.9 Immateriella tillgångar

Grundläggnings- och forskningsutgifter upptas som kostnad under räkenskapsperioden.

Till gruppen immateriella rättigheter hör bland annat koncessioner, patent, copyright och varumärkesrättigheter, trafikillstånd, licenser till IT-program och andra motsvarande rättigheter som har införskaffats mot vederlag. Om en immateriell rättighet enligt BokfL 5:5 a har införskaffats mot vederlag och förväntas ge inkomster eller kunna användas som produktionsfaktor i serviceproduktionen under flera räkenskapsperioder ska dess anskaffningsutgift aktiveras och bokföras som kostnad genom avskrivningar enligt plan (aktiveringsskyldighet). Denna skyldighet gäller endast aktivering av anskaffningsutgiften för sådana koncessioner, patent, licenser, varumärken samt motsvarande rättigheter och tillgångar som har införskaffats mot vederlag. För övriga tillgångar är aktivering möjlig med beaktande av försiktighetsprincipen.

Andra utgifter i anslutning till IT-program än anskaffningsutgiften för licenser har ansetts utgöra övriga utgifter med lång verkningstid. Anskaffningsutgiften för köpta IT-program får också tas upp som en post bland andra utgifter med lång verkningstid förutsatt att principerna om väsentlighet och lönsamhet beaktas. (BokfN 1604/2000).

4. Avskrivningsplan

Avskrivningar enligt plan förutsätter att församlingsenheten upprättar en avskrivningsplan samt separat följer tillgångarna bland bestående aktiva. Uppföljningen sker i Kyrkans servicecentrals system.

När avskrivningsplanen upprättas är det särskilt viktigt att, med beaktande av väsentlighetsprincipen, fastställa rätt avskrivningstid för de i penningbelopp mätt största tillgångarna och grupperna av tillgångar.

För mindre tillgångar kan avskrivningsplanen upprättas så att bestående aktiva indelas i olika grupper enligt väsentlighetsprincipen och baserat på avskrivningstid. Grunderna för planavskrivningarna ska då fastställas gruppvis.

Man ska regelbundet gå igenom avskrivningsplanen före bokslutet och kontrollera att tillgångarnas avskrivningstider fortsättningsvis motsvarar tillgångarnas ekonomiska livslängd.

4.1 Avskrivningstidens längd

4.1.1 Ekonomisk livslängd

Anskaffningsutgiften för materiella och immateriella tillgångar bland bestående aktiva ska avskrivas under tillgångarnas verkningstid. Med verkningstiden för en tillgång som hör till bestående aktiva avses dess ekonomiska livslängd. Anskaffningsutgiften för bestående aktiva periodiseras genom avskrivningar som kostnad i regel över hela den ekonomiska livslängden. När den ekonomiska livslängden har utgått är anskaffningsutgiften oftast avskriven i sin helhet. Genom planavskrivningar upp- tas anläggningstillgångens hela anskaffningsutgift och eventuella restvärde som kostnad. Så kallade minneseuro lämnas inte längre kvar i bokföringen av anläggningstillgångar när tillgångens avskrivningstid har gått ut.

Med ekonomisk livslängd avses den tid under vilken den tillgång som hör till bestående aktiva förväntas vara till nytta för församlingens serviceproduktion. Den ekonomiska livslängden för en tillgång är i allmänhet kortare än dess tekniska livslängd, som är beroende av tillgångens tekniska användbarhet i församlingens verksamhet.

Om tillgångens inverkan på genererandet av inkomst förväntas minska väsentligt mot slutet av dess ekonomiska livslängd är det motiverat att beakta detta i avskrivningsplanen. Detta går att förverkliga genom att man som grund för avskrivningarna enligt plan använder en avskrivningstid som är något kortare än den förväntade ekonomiska livslängden bland bestående aktiva.

4.1.2 Konsekvenser av avskrivningstidens längd

Avskrivningstidens längd inverkar avsevärt på räkenskapsperiodens resultat och på den ekonomiska ställning som balansräkningen visar i församlingen. En lång avskrivningstid medför ett bättre resultat och kapital för räkenskapsperioden än en kort avskrivningstid. Kortare avskrivningstider ger dock bättre möjligheter för framtida investeringar, när de löpande avskrivningarna på tidigare års investeringar inte

finns kvar och belastar resultat i många år. Räkenskapsperiodens resultat inte ger en riktig bild av församlingens ekonomiska situation, om avskrivningarna är avsevärt mindre än investeringarna under en längre period än verksamhets- och ekonomiplanepreioden.

Bestämmelser om de maximala avskrivningstiderna finns i BokfL 5:7–11. Goodwill, utvecklingskostnader och andra aktiverade utgifter med lång verkningstid, såsom utgifter för grundläggande reovering av aktie- och hyreslägenheter, avskrivs plan enligt under sin verkningstid. På grund av de speciella värderingssvårigheterna i anknytning till verkningstiden bör avskrivningstiden för andra utgifter med lång verkningstid fastställas till högst fem år. Grundläggnings- och forskningsutgifter upptas som kostnad under räkenskapsperioden.

Vid valet av avskrivningstid bör bland annat följande faktorer tas i beaktande:

- kommande års investeringar och planavskrivningar som föranleds av dessa, årsbidragsbehovet under de kommande åren, räkenskapsperiodens resultat, hur kassan räcker till och hur starkt det egna kapitalet är
- uppskattning av tillgångens livslängd (*t.ex. en maskin som används för att gräva gravar används 4 000 timmar*)
- kalkyl över finansieringsalternativ (lån som behövs för finansieringen och ränta)
- uppskattning av kommande åtgärder för grundläggande förbättring och underhåll (*t.ex. byggnaden ska repareras mer grundligt om 15 år*)

Församlingenshetens investeringsplan på längre sikt ska göras upp i samband med upprättandet av budgeten och granskas årligen när en ny budget upprättas. Investeringsplanen ska innehålla en kalkyl över hur beloppet av avskrivningar i församlingensheten utvecklas årligen ifall investeringsplanen genomförs. På så sätt kan man förutse avskrivningarnas konsekvenser för driftsekonomi på längre sikt.

4.2 Att påbörja och avsluta avskrivningar

Avskrivningarna på anskaffningsutgiften påbörjas från början av månaden efter att tillgången har tagits i bruk i församlingenshetens verksamhet och anmälan om detta har gjorts till Kyrkans servicecentral. Till avskrivningstiden räknas till exempel inte en normal provkörningstid för maskiner som hör till anläggningstillgångarna. En

exceptionellt lång provdrift berättigar dock inte till senareläggning av avskrivningarna.

När en tillgång säljs, rivs e.d. beräknas avskrivningarna för innevarande räkenskapsperiod ända till den sista dagen i månaden för den aktuella åtgärden.

4.3 Avskrivningsmetod

Syftet med avskrivningar enligt plan är att periodisera anskaffningsutgiften för en tillgång med lång verkningstid under tillgångens verkningstid. Samtidigt beskriver minskningen av den oavskrivna anskaffningsutgiften i princip en minskning av tillgångens förmåga att producera service i församlingens verksamhet. Detta kan till exempel påverkas av att tiden går eller av hur mycket tillgången används. Avsikten med avskrivningar är dock inte att i första hand följa tillgångens fysiska förslitning eller minskningen av dess sannolika överlåtelsepris.

En avskrivning enligt plan görs systematiskt enligt den på förhand uppgjorda planen oberoende av resultatet för räkenskapsperioden. Planavskrivningarna kan därmed inte minskas eller lämnas ogjorda på grund av att resultatet för en räkenskapsperiod blivit sämre än väntat.

4.3.1 Linjär avskrivning

I församlingseenheterna tillämpas linjär avskrivning som avskrivningsmetod. Vid linjär avskrivning beräknas avskrivningen genom att man fördelar anskaffningsutgiften på den uppskattade användningstiden. Vid fastställandet av avskrivningstiden ska man särskilt se till att avskrivningstiden är tillräckligt kort och att metoden inte leder till en för låg avskrivningsnivå.

Om anläggningstillgångens inverkan på genererandet av inkomst förväntas minska väsentligt mot slutet av dess ekonomiska livslängd, kan detta vid linjär avskrivning beaktas genom att man som grund för avskrivningarna enligt plan använder en avskrivningstid som är något kortare än tillgångens ekonomiska livslängd.

4.3.2 Avskrivningar på basis av användning

Främst i fråga om naturtillgångar (t.ex. sandtag) görs substansavskrivningar, vilket innebär att anskaffningsutgiften för tillgången avskrivs i takt med att naturtillgången används eller säljs.

4.4 Ändring av avskrivningsplanen

Eftersom upprättandet av avskrivningsplanen innebär en bedömning av framtiden, kan det hända att man blir tvungen att göra ändringar i avskrivningsplanen till exempel till följd av att planen konstateras felaktig eller för optimistiskt eller pessimistiskt upprättad. Om en ändring i avskrivningsplanen inverkar väsentligt på den bild som i församlingens bokslut ges av rörelseresultatet eller av församlingens ekonomiska ställning, ska ändringen meddelas i noterna till bokslutet. Följande uppgifter ska då framgå av noterna: grunder till ändringen av avskrivningsplanen, ändring i avskrivningstiden och avskrivningar av engångskaraktär som eventuellt orsakats av ändringen i avskrivningsplanen.

En ändring av avskrivningsplanen ska alltid godkännas av kyrkofullmäktige/gemensamma kyrkofullmäktige.

4.4.1 Ändringar i förväntningarna

Om förväntningarna på inkomst i anslutning till en aktiverad tillgång förändras väsentligt, kan man bli tvungen att ändra avskrivningsplanen. Avskrivningar och ackumulerad avskrivningsdifferens från tidigare räkenskapsperioder korrigeras inte. Ändring i avskrivningsplanen gäller endast planavskrivningarna under den aktuella räkenskapsperioden och därpå följande räkenskapsperioder. Om förmågan att producera tjänster hos en tillgång som hör till bestående aktiva eller inkomstförväntningarna på denna försvagas väsentligt, ska man göra en engångsavskrivning. Då ändras tillgångens oavskrivna anskaffningsutgift så att den motsvarar en lägre förmåga att producera tjänster eller en mindre inkomstförväntning.

Den återstående oavskrivna utgiftsresten för en tillgång som tagits ur serviceproduktion avskrivs i sin helhet det räkenskapsår då tillgången tas ur bruk.

4.4.2 Uppkomst av koncernförhållande

När församlingen förvärvar bestämmanderätten i ett nytt dottersamfund, kan det bli nödvändigt att ändra avskrivningsplanen i dottersamfundet. Detta är motiverat om användningsändamålet för de tillgångar som hör till bestående aktiva i det nya dottersamfundet och inkomstförväntningarna i samband med dem eller deras förmåga att producera service ur församlingskoncernens synvinkel är väsentligt annorlunda än de var innan koncernförhållandet uppstod. När ett koncernförhållande uppkommer ska man dessutom överväga behovet av eventuella nedskrivningar.

4.4.3 Ändring i församlingsindelningen

Församlingssammanslagningar föranleder nästan utan undantag ett behov av att justera avskrivningsplanen. Man går då igenom avskrivningstiderna för de tillgångar som hör till bestående aktiva i de församlingar som går samman, och säkerställer att de motsvarar tillgångarnas ekonomiska livslängd. Avskrivningsplanerna i de församlingar som går samman förenhetligas. Om en del av bestående aktiva som är avsedda för serviceproduktion tas ur bruk eller om deras användningsändamål ändras till följd av sammanslagningen, ska avskrivningsplanen ändras på dessa punkter. Vid behov ska man göra en tilläggsavskrivning på den återstående oavskrivna anskaffningsutgiften.

4.4.4 Bolagisering av verksamhet

Om en församling bolagiserar en del av sin verksamhet kan dottersamfundets bokföring av bestående aktiva fortsätta med församlingens bokföringsvärden som utgångspunkt, så att den efter planavskrivningar återstående delen av anskaffningsutgiften för tillgången som sådan överförs till det mottagande dottersamfundet. Överföringen av tillgångar bland bestående aktiva förutsätter inte att avskrivningsplanen ändras om inte bolagiseringen innebär en väsentlig förändring i de överförda tillgångarnas förmåga att ge inkomst eller producera service under den återstående ekonomiska livslängden.

Om en församling överför tillgångar bland bestående aktiva till ett nytt dottersamfund till ett apportvärde eller överlåtelsepris som överstiger tillgångens efter avskrivningar återstående anskaffningsutgift, bokförs överlåtelsen i församlingens

bokföring på samma sätt som då tillgångar bland bestående aktiva överlåts till utomstående. Överlåtelsepriset ska grunda sig på en utomstående sakkunnigs utlåtande.

Om bolagiseringen förutsätter en ändring av avskrivningsplanen, avskrivs anskaffningsutgiften för de emottagna till bestående aktiva hörande tillgångarna, justerad med eventuella korrigeringar, under loppet av den återstående ekonomiska livslängden.

De bestående aktiva som överförs av församlingen överförs per tillgång, varvid man som anskaffningsutgift kan bokföra den återstående utgiftsresten eller ett avtalat apport- eller överlåtelsepris. Tillgångarna avskrivs under den ekonomiska livslängden, där den tid under vilken tillgången redan tidigare varit i församlingens bruk beaktas som en faktor som förkortar avskrivningstiden. Om detta inte är tekniskt möjligt kan de tillgångar bland de bestående aktiva som överförs av församlingen i det mottagande samfundets bokföring även behandlas som grupperade benämningar per balanspost och en genomsnittlig avskrivningsplan görs upp för respektive post.

5. Avskrivningar som överskrider eller underskrider planen

Användning av en investeringsreserv eller investeringsfond för täckning av anskaffningsutgiften kan vara en grund för avskrivning utöver plan. En minskning av avskrivningsdifferensen innebär i själva verket att man gör avskrivningar utöver plan.

Om en investering har täckts helt eller delvis med en investeringsreserv eller investeringsfond, tas beloppet av den täckta anskaffningsutgiften upp i resultaträkningen och bland passiva i balansräkningen som en ökning av avskrivningsdifferensen. Om det finns aktiverad avskrivningsdifferens i balansräkningens passiva, ska man i resultaträkningen avdra planavskrivningarna genom att bokföra en minskning av avskrivningsdifferensen. I resultaträkningen tas räkenskapsperiodens sammanlagda planavskrivningar upp som avskrivningar och korrigeras med ändringen av avskrivningsdifferensen. Den ackumulerade avskrivningsdifferensen får upptas som minskning av avskrivningsdifferens i resultaträkningen högst till samma belopp som räkenskapsperiodens planavskrivningar. En upplösning av ackumulerad avskrivningsdifferens så att anskaffningsutgiftens oavskrivna del ökar är inte förenlig med god bokföringssed.

Om avskrivningar över plan har gjorts på en såld anläggningstillgång och den ackumulerade avskrivningsdifferensen har följts upp per tillgång, ska de gjorda avskrivningarna rättas senast vid upprättandet av bokslutet genom att man från den ackumulerade avskrivningsdifferensen avdrar den sålda tillgångens andel och inkluderar den som en minskning av avskrivningsdifferensen i resultaträkningen.

6. Försäljning och överlåtelse av en anläggningstillgång

Försäljningsvinsten eller försäljningsförlusten för bestående aktiva uträknas separat för varje tillgång genom att man från försäljningspriset först avdrar tillgångens oavskrivna anskaffningsutgift, från vilken man tidigare har avdragit avskrivningen för hela den aktuella räkenskapsperioden fram till den månad tillgången såldes. Fördelningen av försäljningsinkomsten av en anläggningstillgång mellan oavskriven anskaffningsutgift och försäljningsvinst eller försäljningsförlust fås direkt från bokföringen av anläggningstillgångar.

Försäljningsvinster från bestående aktiva upptas i resultaträkningen bland övriga rörelseintäkter på konto *382000 Vinst på försäljning av bestående aktiva*. Försäljningsförluster upptas bland övriga verksamhetskostnader på konto *492000 Förluster av försäljning av bestående aktiva*.

7. Bokföring av anläggningstillgångar

Bokföringen av församlingsenheternas anläggningstillgångar som hör till bestående aktiva sköts i Kyrkans servicecentrals system.

7.1 Tillgångar som ska kostnadsföras genom avskrivningar

Följande uppgifter framgår av bokföringen av anläggningstillgångar:

- tillgångens identifikationsuppgifter: beteckning och nummer,
- anskaffningsutgift,
- beloppet av bidrag eller annan finansieringsandel samt separat en eventuell sådan finansieringsandel som måste återbetalas,
- anskaffningstidpunkt,
- avskrivningsmetod,
- avskrivningstid,

- investeringsreserveringens/investeringsfondens andel av anskaffningsutgiften.

Maskiner, inventarier och lösöre

Den bokföring av anläggningstillgångar som gäller maskiner, inventarier och därmed jämförbar lös egendom samt fasta konstruktioner och anordningar kan med beaktande av väsentlighetsprincipen även uppläggas per tillgångsgrupp, om sammanslagningen endast har obetydlig inverkan på planavskrivningarnas storlek. Också principen om att informationen ska produceras ekonomiskt, enligt vilken nytan av att beräkna planavskrivningar ska vara större än de förorsakade kostnaderna, talar för detta förfarande för tillgångar av ringa värde.

Övervakningen förutsätter att det bland basuppgifterna om tillgången även antecknas var tillgången är placerad eller vem som ansvarar för tillgången.

7.2 Tillgångar som ska upptas som årskostnader (lösöresförteckning)

Bland de egendomsposter som ska upptas som årskostnader finns tillgångar vilkas värde kan vara så stort att övervakningen bör ägnas särskild omsorg. Anskaffningsutgiften för egendom som ska upptas som årskostnad införs i resultaträkningen på ett utgiftskonto som motsvarar utgiftens karaktär. Det rekommenderas att sådana tillgångar upptas i en separat förteckning över lösöre. På det sättet kan man ge en förteckning till exempel på egendom som gått förlorad i samband med skada och skapa möjlighet till övervakning av tillgångarna. I dessa förteckningar upptas endast tillgångar som har ett sådant ekonomiskt värde att det finns skäl att separat följa upp användningen av dem.

Av bokföringen av anläggningstillgångarna bör i fråga om dessa tillgångar åtminstone följande uppgifter framgå:

- tillgångens identifikationsuppgifter (beteckning, typ, nummer etc.)
- anskaffningsutgift
- anskaffningstidpunkt
- var tillgången är placerad

- ansvarig person (som ansvarar för förvaringen av tillgången och följer upp behovet av service och reparation)

8. Uppgifter om bestående aktiva i bokslutet

8.1 Resultaträkning

Avskrivningarna indelas i avskrivningar enligt plan och avskrivningar av engångsnatur. Som avskrivning upptas även en engångsavskrivning på tillgångar bland bestående aktiva till följd av en ändring i avskrivningsplanen eller någon annan omständighet.

I bokslutet redovisas avskrivningar som överskrider eller underskrider plan på raden Ökning (-) eller minskning (+) av avskrivningsdifferens.

Avskrivningar enligt plan

Avskrivningarna i resultaträkningen omfattar, förutom avskrivningar enligt den av kyrkofullmäktige godkända planen, även avskrivningar av engångsnatur och tilläggsavskrivningar samt rättelser av avskrivningar till följd av ändring i avskrivningsplan.

Avskrivningar av engångsnatur, som vid skrotning, bokförs på ett särskilt konto.

Nedskrivningar

I församlingensheternas bokslut kan nedskrivning göras endast på sådana tillgångar bland bestående aktiva på vilka avskrivningar enligt plan inte görs. Återföringar av nedskrivningar bokförs på ett eget konto i resultaträkningen.

Ökning (-) eller minskning (+) av avskrivningsdifferens

Användningen av en investeringsreserv innebär att den ändras till en avskrivningsdifferens, som under det år reserven används och under följande räkenskapsperioder dras av till högst beloppet av planavskrivningen på ifrågavarande anläggningstillgång under respektive räkenskapsperiod.

Användningen av en investeringsreserv eller investeringsfond för täckande av en investeringsutgift upptas i resultaträkningen som en minskning (+) av reserven. När

den ackumulerade avskrivningsdifferensen i balansräkningens passiva avdras årligen högst till beloppet av planavskrivningarna, bokförs motposten som en ökning (+) av avskrivningsdifferensen i resultaträkningen.

8.2 Balansräkning

Under bestående aktiva i balansräkningen upptas anskaffningsutgiften för immateriella och materiella tillgångar samt långfristiga placeringar med avdrag för avskrivningar enligt plan.

Uppskrivningsmöjligheten gäller bara mark- och vattenområden samt värdepapper som hör till bestående aktiva. Förutsättningarna för uppskrivning anges i BokfL 5:17. Uppskrivning är en exceptionell bokföringspost som ska tillämpas med försiktighet. Värdeskillnaden ska bland annat vara väsentlig och bestående.

8.3 Noter till bokslutet

Noterna till bokslutet ska i tillämpliga delar följa bestämmelserna i kapitel 3 i bokföringslagen och kapitel 2 i bokföringsförordningen. Som noter ska presenteras de värderingsprinciper och värderingsmetoder samt periodiseringsprinciper och periodiseringsmetoder som har följts vid upprättandet av bokslutet (BokfF 2:2). Som värderings- och periodiseringsprinciper för bestående aktiva meddelas hur tillgångarnas anskaffningsutgifter har beräknats.

Exempel: En anläggningstillgång har upptagits i balansräkningen enligt sin anskaffningsutgift med avdrag för avskrivningar enligt plan. Avskrivningarna enligt plan har beräknats utgående från en på förhand upprättad avskrivningsplan. Beräkningsgrunderna för avskrivningarna enligt plan har lagts fram i noterna till resultaträkningen i punkten Grunderna för avskrivningar enligt plan.

Noterna till resultaträkningen ska innehålla en redogörelse för grunderna för avskrivningarna enligt planen och ändringarna i dem (BokfF 2:3,1). Som redogörelse för grunderna för avskrivningar enligt plan och ändringar i dem ges uppgifter om planavskrivningarnas beräkningsgrund (avskrivningsmetod, avskrivningstid) och ändringar i dem, specificerade på tillgångsgrupp, samt orsaken till ändringarna i avskrivningsplanen. Uppgifterna kan ges gruppvis även för byggnader och andra såd-

ana tillgångar för vilka tillgångsspecifika avskrivningsplaner har upprättats. Ifrågasvarande uppgifter kan också redovisas i samband med ovannämnda värderings- och periodiseringsprinciper.

Exempel:

Redogörelse för grunderna för avskrivningar enligt plan

För fastställandet av avskrivningar på anläggningstillgångar som utsätts för slitage har tillämpats en i förväg upprättad avskrivningsplan. Planavskrivningarna har beräknats utifrån anskaffningsutgifterna enligt den uppskattade ekonomiska livslängden. Avskrivningsmetoden är linjär avskrivning. Små anskaffningar av anläggningstillgångar, vars anskaffningsutgift är under XXX euro, har upptagits som årskostnader.

Följande noter till bestående aktiva ska läggas fram för varje balanspost:

- oavskrivet anskaffningspris vid ingången av räkenskapsperioden,
- ökning och minskning under räkenskapsperioden samt överföringar mellan poster,
- räkenskapsperiodens avskrivningar enligt plan,
- räkenskapsperiodens nedskrivningar och återföringar av dessa,
- räkenskapsperiodens finansieringsandelar.

Sådana avskrivningar av engångsnatur som görs utöver planavskrivningarna på immateriella och materiella tillgångar som är föremål för planavskrivningar ska specificeras i noterna till bokslutet.

Noterna till balansposterna bland bestående aktiva redovisas med en tabell som fås från Kyrkans servicecentrals system.

	Arvo ed. vuoden lopussa	Lisäykset	Siirtokirjaukset	Vähennykset	Suunnitelman mukaiset poistot	Suunnitelmasta poikkeavat poistot	Arvonkorotukset	Invest. Tuki	Arvo vuoden lopussa
Aineettomat oikeudet									
Hautustoimen aineettomat hyödykkeet									
Muut pitkävaikutteiset menot									
Ennakkomaksut									
Aineettomat hyödykkeet Yht.									
Maa- ja vesialueet									
Hautustoimen aineelliset hyödykkeet									
Rakennukset									
Kiinteät rakenteet ja laitteet									
Koneet ja kalusto									
Muut aineelliset hyödykkeet									
Ennakkomaksut ja keskeneräiset hankinnat									
Aineelliset hyödykkeet Yht.									
Sijoitukset									
Yhteensä									

8.4 Balansspecifikationer

I balansspecifikationerna specificeras bestående aktiva per tillgång vid räkenskapsperiodens utgång. I balansspecifikationerna redovisas också ökning och minskningar i anläggningstillgångarna specificerade per tillgång. Vidare redovisas sådana anläggningstillgångar vars ekonomiska livslängd ännu inte har utgått, men vars anskaffningsutgift har avskrivits enligt plan. I balansspecifikationerna redovisas likaså sådana tillgångar vars anskaffningsutgift redan har avskrivits enligt plan, om de fortfarande används för församlingens produktion av prestationer eller tjänster. **Det rekommenderas att balansspecifikationerna även innehåller ledningens bedömning/utredning av värderingen.**

Beloppet av den ackumulerade avskrivningsdifferens som ska läggas fram under balansräkningens passiva och ändringar i den under räkenskapsperioden ska utredas i balansspecifikationerna, åtminstone specificerade enligt balansposterna för anläggningstillgångar och andra utgifter med lång verkningstid.

9. Kyrkostyrelsens anvisning om planenliga avskrivningstider

Enligt Kyrkostyrelsens anvisningar ska avskrivningstiderna enligt bilaga 1 tillämpas. I intervallet för avskrivningar per tillgångsgrupp ska i princip kortaste möjliga avskrivningstid väljas, såvida ingen särskild tillgångsspecifik grund för en längre av-

skrivningstid finns i församlingen. Om det finns en särskild grund ska denna dokumenteras. Avskrivningstiderna tillämpas på alla anläggningstillgångar oberoende av när tillgångsposten har aktiverats i balansräkningen. Som avskrivningsmetod används linjär avskrivning.

Enhetliga avskrivningstider i församlingarna gör församlingarna mer jämförbara sinsemellan. När avskrivningstiderna motsvarar den ekonomiska livslängden får man en korrekt bild av den ekonomiska situationen i församlingen. Som avskrivningstid väljs vanligtvis en kortare tid än den tid som tillgången kommer att användas i serviceproduktionen. Avskrivningstiderna har anvisats med iakttagande av försiktighetsprincipen, och är i linje med avskrivningstiderna hos andra aktörer inom den offentliga sektorn.

Begravningsverksamhetens avskrivningar och förklaringarna till dessa har precisrats i denna anvisning (se tabellen).

Bilaga 1

AVSKRIVNINGSTIDER	
1.1. Immateriella tillgångar	
1. Immateriella rättigheter	
Informationssystem (licensanskaffning)	3–5 år (eller koncessionens längd)
Övriga immateriella rättigheter	3–5 år
2. Övriga utgifter med lång verkningstid	
Etablerings- och organisationsutgifter	3–5 år
Forsknings- och utvecklingsutgifter	3–5 år
Informationssystem (själv framställt)	3–5 år
Övriga	3–5 år
1.2. Materiella tillgångar	
1. Mark- och vattenområden	ingen avskrivning
2. Begravningsplatser	
Övriga utgifter med lång verkningstid i anslutning till begravningsverksamheten (asfaltering, informationssystem)	3–5 år
Mark- och vattenområden för begravningsplatser	ingen avskrivning
Begravningsverksamhetens övriga byggnader (förråd, bårhus)	8–10 år
Begravningsverksamhetens fasta konstruktioner och anordningar (stängsel, elledningar , dränering)	15–20 år
Begravningsverksamhetens maskiner och anordningar	3–5 år
Begravningsverksamhetens övriga materiella tillgångar (t.ex. byte av marksubstans, markarbeten för utvidgning av begravningsplats)	20–25 år
3. Byggnader	
Kyrkor	30–60 år
Församlingshem	15–25 år
Kapell	20–40 år
Begravningskapell	20–40 år
Läger- och kursgårdar	15–25 år

Bostadsbyggnader	15–25 år
Förvaltningsbyggnader och inrättningar	10–20 år
Service- och ekonomibygnader	10–15 år
Övriga byggnader	10–15 år
4. Fasta konstruktioner och anordningar	
Mark- och vattenkonstruktioner	10–20 år
Orglar	10–20 år
Övriga fasta konstruktioner och anordningar	5–15 år
5. Maskiner och inventarier	
Transportmedel	3–5 år
IT-utrustning	3 år
Övriga maskiner och inventarier	3–5 år
6. Övriga materiella tillgångar	
Naturtillgångar	enligt användning
Sakral-, värde- och konstföremål	ingen avskrivning