



**Leiðbeiningar um óefnislegar eignir**

## Efnisyfirlit

**Markmið**

**Yfirlit um reikningsskilaaðferðir IPSAS**

**Öflun óefnislegrar eignar**

**Niðurfærsla óefnislegrar eignar**

**Virðisrýrnin óefnislegrar eignar**

**Afskráning óefnislegrar eignar – lok notkunar**

**Endurmat notkunartíma**

**Leiðréttingar á villum**

**Verk í vinnslu**

**Kostnaður sem ekki telst til stofnverðs óefnislegrar eignar**

**Líftími og notkunartími óefnislegrar eignar**

**Fjárhæðarviðmið**

## 1. Markmið

Markmið þessa kafla er að gefa stutt yfirlit yfir lífsferil bókhalds og viðeigandi leiðbeiningar um bókhaldslega meðferð viðskipta sem tengjast ófnislegum eignum innan A-hluta ríkissjóðs.

Þessi kafli lýsir hvernig ríkisaðili í A-hluta ætti að framkvæma hlutverk og ábyrgð sem tengist bókhaldi í tengslum við ófnislegar eignir.

Skil milli ófnislegra eigna og efnislegra geta verið óljós, t.d. efni geymt á tölvudisk, skjöl vegna einkaleyfis eða kvikmynd. Meta þarf hvort vegur þyngra við flokkun.

Dæmi um ófnisleg eign; hugbúnaður, einkaleyfi, höfundarréttur, hönnun, kvikmyndir, viðskiptamannaskrár, veiðiheimildir, inn-/útflytningaskvótar, viðskiptasambönd, þróunarkostnaður, uppskriftir, losunarheimildir, afnotaréttur, útgáfuréttur, leyfisréttindi ofl.

Byggt er á IPSAS 31: Ófnislegar eignir.

## 2. Yfirlit yfir reikningsskilaaðferðir IPSAS

Ófnisleg eign er skilgreind sem aðgreinanleg ópeningaleg eign án efnislegrar tilvistar (þ.e. verður hvorki séð né snert).

Ófnisleg eign er færð ef, og aðeins ef, öll eftirfarandi skilyrði eru uppfyllt:

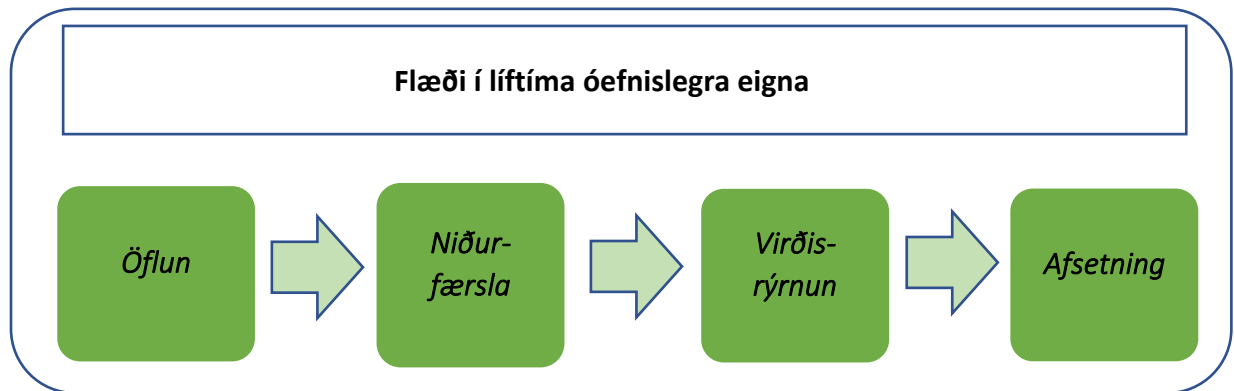
- Eignin er auðkennanleg, þ.e.
  - o er aðgreinanleg, þ.e. að hægt er að aðskilja eignina eða deila henni frá ríkisaðila og selja, flytja, veita leyfi fyrir henni, leigja hana eða skipta henni út sér eða sem hluta af samningi, óháð því hvort ætlunin sé að gera það; eða
  - o er til orðin vegna samningsbundinna eða annarra lagalegra réttinda, óháð því hvort réttindin eru framseljanleg eða aðskiljanleg frá ríkisaðila eða frá öðrum réttindum og skyldum;
- ríkisaðili hefur yfirráð yfir eigninni þ.e. hefur ákvörðunarvald til að öðlast efnahagslegan ávinning í framtíðinni eða þjónustumöguleika sem streymir frá undirliggjandi eign og takmarka aðgang annarra að þeim ávinningi eða þeim þjónustumöguleikum;
- Það er líklegt (meira en 50% líkur) að væntanlegur framtíðar efnahagslegur ávinningur eða þjónustumöguleiki sem rekja má til eignarinnar renni til ríkisaðila;
- Mæla má kostnað eða gangvirði (gefin ófnisleg efni) eignarinnar með áreiðanlegum hætti;
- Ófnislega eignin hefur nýtingartíma til eins árs eða lengur; og
- Kostnaðarverð aðkeyptar ófnislegrar eignar er yfir fjárhæðamörkum skv. ákvörðun FJS

Almennt ber að meta allar ófnislegar eignir sem eru færðar í reikningsskilum ríkisaðila á kostnaðarverði þegar þær eru færðar fyrst. Sé eignar aflað fyrir lítið eða ekkert endurgjald skal hún metin á gangvirði.

Miða skal nýtingartíma ófnislegrar eignir ríkisaðila, sem hafa endanlegan líftíma, við eftirfarandi töflu:

Flokkur ófnislegra eigna með endanlegan líftíma	Áætlaður notkunartími (ár) Leiðbeinandi viðmið
Aðkeyptur hugbúnaður eða hugbúnaðargerð	3-10 ár *
Hugbúnaðarleyfi	2-6 ár *
Aðkeypt vefsíðugerð	2-5 ár *
Aðrar aðkeyptar ófnislegar eignir	*
Eigin hugbúnaðargerð	3-10 ár *
Eigin vefsíðugerð	2-5 ár *
Eigin gerð ófnislegra eigna í vinnslu	Ekki niðurfært

\* - Ákvörðun nýtingartíma og lokavirðis fyrir dýra og / eða sérhæfða eign skal gerð sérstaklega ef notkun ofangreindra viðmiða leiðir til þess að ákvæðum IPSAS sé ekki fylgt.



### 3. Öflun ófnislegrar eignar

Upphafleg færsla ófnislegrar eignar á sér stað annaðhvort við ytri öflun hennar eða þegar hún verður til innan stofnunar sem afleiðing þróunar eða innri vinnu og uppfyllir skilyrði þróunarferlis. Bókhaldsmeðferð er háð því hvernig eignarinnar var aflað (þ.e. aðkeypt vs eigin gerð).

Ófnislegrar eignar er aflað eftir þremur meginleiðum, þ.e. aðkeypt, eigin framleiðsla/gerð eða sem gjöf. Bókhaldsleg framkvæmd fyrir hverja þessara leiða er eins eða svipuð og varðandi varanlega rekstrarfjármuni.

#### 3.1 Aðkeypt

Ein möguleg leið að eignast ófnislega eign er með kaupum af öðru, þá oftast á sjálfstæðum eignum. Sjálfstæðar eignir eru þær sem ekki er gert ráð fyrir viðbótarkostnaði við og eru eignfærðir við móttöku.

#### 3.2 Eigin gerð ófnislegra eigna

Önnur leið til að afla ófnislegrar eignar er með því að vinna hana og/eða þróa innhúss. Þar sem erfitt getur verið að meta hvort ófnisleg eign í eigin gerð uppfylli öll almenn eignfærsluskilyrði ófnislegrar eignar þarf að skipta tilurð hennar í rannsóknarstig og þróunar-/framleiðlustig (sjá tölulíð 9).

Stofnverð við eigin gerð ófnislegrar eignar tekur til alls beins kostnaðar sem nauðsynlegur er til að búa til, framleiða og undirbúa eignina til að geta notast á þann hátt sem ætlast er til.

Ákvæði IPSAS um ófnislegar eignir sem til verða innan stofnunar eru að það beri að halda utan um kostnað bæði í rannsóknarstigi, sem er gjaldfært, og þróunar-/framleiðlustigi, sem er eignfært.

#### 3.3 Ófnislegar eignir án endurgjalds - gjafir

Í sumum tilvikum eignast ríkisaðili ófnislegar eignir án endurgjalds eða gegn óverulegu endurgjaldi (undir markaðsverði). Í slíkum tilvikum er eignin metinn á gangvirði á yfirtökudegi.

### 4. Niðurfærsla<sup>1</sup> ófnislegrar eignar

Niðurfæranleg fjárhæð er skilgreind sem kostnaðarverð eignarinnar að frádregnu lokavirði hennar. Miða skal við kr. 0 sem lokavirði fyrir ófnislegar eignir nema fyrir liggja áreiðanlegar upplýsingar um annað verð.

Niðurfæranlegri fjárhæð eignar er dreift línulega yfir nýtingartíma hennar í formi niðurfærslu.

Niðurfærsla hefst þegar eign er tilbúin til notkunar, þ.e. þegar hún er á þeim stað og í því ástand sem nauðsynlegt er til að hún geti starfað/nýst á þann hátt sem ætlast er til.

<sup>1</sup> Niðurfærsla: Niðurfærsla er hugtak sem er notað vegna færslu til gjalda á ófnislegri eign sem dreift er á notkunartíma hennar niður á reikningstímabil. Niðurfærslan á sér samsvörun við afskrift varanlegra rekstrarfjármuna.

Endurmeta skal árlega eftirstöðvar notkunartíma óefnislegrar eignar með endanlegan líftíma.

#### 5. Virðisrýrnun óefnislegrar eignar

Óefnislega eign með ótímabundinn nýtingartíma og óefnislega eign sem ekki hefur verið tekin í notkun, skal meta árlega mtt virðisrýrnunar, óháð því hvort vísbending sé um virðisrýrnun. Það er gert með því að bera saman bókfært verð og fjárhæð endurheimtanlegs þjónustugildis.

Aðrar óefnislegar eignir eru prófaðar hvenær sem vísbending er um að eignin geti hafa virðisrýrnað.

Ferli til að bera kennsl á eignir sem þarfnast virðismats og framkvæmd þess er lýst nánar í IPSAS .

Ferli við að færa virðisrýrnun á óefnislegri eign er það sama og fyrir varanlega rekstrarfjármuni.

#### 6. Afskráning óefnislegrar eignar – lok notkunar

Lokaskref í líftíma óefnislegrar eignar er afsetning hennar. Óefnisleg eign er afskráð:

- við ráðstöfun hennar með sölu eða við gjöf (t.d. sem framlag); eða
- þegar ekki er búist við efnahagslegum ávinningi eða þjónustugildi í framtíðinni af notkun hennar eða við afsetningu hennar.

Hagnaður eða tap er ákvarðað við afskráningu eignarinnar sem mismunur á söluverði og bókfærðu verði.

Ferli við afskráningu óefnislegraigna er eins og ferli við afskráningu varanlegra rekstrarfjármuna.

#### 7. Endurmat notkunartíma

Ákveðnar aðstæður geta kallað á endurmat notkunartíma óefnislegraigna. Orsök þess getur verið vegna endurbóta, tækniúreldingar eða breyttrar notkunar eignar.

Þar sem krafa er um endurmat líftíma skal ferli um það fylgt og skráning niðurstöðu skal tryggð þannig að fyrir liggi forsendur og niðurstöður.

#### 8. Leiðréttingar á villum

Leiðréttá skal hvers kyns villur varðandi eignfærslu eða niðurfærslu óefnislegraigna um leið og ljós er þörf þess. Færsla þess skal lenda á elsta mögulega tímabili sem villan nær til.

#### 9. Verk í vinnslu

Rannsóknarstig: Tilfallandi kostnaður á rannsóknarstigi skal ávallt gjaldfæra þegar hann fellur til. Þessi kostnaður uppfyllir ekki skilgreininguna á óefnislegri eign né uppfyllir hann viðurkenningarskilyrðin vegna þess að ekki er hægt að sýna fram á efnahagslegan ávinning eða þjónustumöguleika í framtíðinni. Kostnaði við einstök verk óefnislegraigna á rannsóknarstigi ber að halda aðgreinanlegan frá öðrum kostnaði.

Þróunar-/framleiðslustig: Óefnislega eign, sem verður til vegna þróunarvinnu (eða á þróunarstigi innra verkefnis), skal færa þá og því aðeins að eining geti sýnt fram á alla eftirfarandi liði:

- Að tæknilega sé framkvæmanlegt að ljúka við óefnislegu eignina þannig að hún verði tiltæk til notkunar eða sölu
- Að hún ætli sér að ljúka við óefnislegu eignina og nota hana (eða selja)
- Getu hennar til að nota eða selja óefnislegu eignina

- d. Að líklegur efnahagslegur framtíðarávinningur myndist af óefnislegu eigninni. Einingin skal m.a. sýna fram á að markaður sé fyrir framleiðslu óefnislegu eignarinnar eða óefnislegu eignina sjálfa eða notagildi óefnislegu eignarinnar ef nota á hana innan einingarinnar
- e. Að fyrir hendi séu næg tæknileg, fjárhagsleg og önnur verðmæti til að ljúka þróuninni og til að nota eða selja óefnislegu eignina
- f. Getu hennar til að meta útgjöldin, sem rekja má til þróunar á óefnislegu eigninni, með áreiðanlegum hætti.

#### **10. Kostnaður sem ekki telst til stofnverðs óefnislegar eignar**

Stjórnunarkostnaður í tengslum við öflun óefnislegrar eignar telst ekki til stofnverðs og hvorki kynningarkostnaður né kostnaður við þjálfun starfsmanna við notkun eignar.

Ekki skal færa vörumerki, útgáfuheiti, útgáfutitla, lista yfir notendur þjónustu eða aðra efnislega sambærilega liði sem eru myndast hafa innan ríkisaðila sem óefnislegar eignir.

Við mat á stofnkostnaði við öflun óefnislegrar eignar er eðlilegt að miða við að óverulegir kostnaðarliðir séu undanskildir enda breyti þeir í heild séð ekki stofnverði efnislega.

#### **11. Líftími og notkunartími óefnislegrar eignar**

Líftími/notkunartími er annað hvort endanlegur eða óendanlegur. Endanlegur notkunartími miðast við hagrænan ávinning og notkunartími er óendanlegur ef ekki eru fyrirsjáanleg mörk á framtíðarhagræði. Notkunartími skal endurmetinn árlega. Notkunartími er sá hluti líftíma eignar sem stjórnendur áætla að nota eignina og á það m.a. við um afnotarétt sem er samningsbundinn.

Við ákvörðun notkunartíma óefnislegrar eignar skal horft til samningstíma, áætlaðs notkunartíma, áætlaðs líftíma mtt tækni- eða viðskiptaforsendna, stefnu (áætlunar) um viðhald eignar eða annarra atriði sem auka eða takmarka mögulega notkun, eftir atvikum.

#### **12. Fjárhæðarviðmið:**

Fjárhæðarmörk einstakra kostnaðarliða við öflun óefnislegrar eignar, sem vísað er til í kafla 2, skulu vera kr. 100.000 nema stofnun geri ráð fyrir lægri fjárhæðum í fjárfestingaáætlun sinni og skal hún þá gera grein fyrir því við gerð áætlunarinnar. Við notkun fjárhæðamarka skal ávallt taka mið af efnislegu mikilvægi fjárhæða.

Frekari upplýsingar er að finna í IPSAS 31.