

Redovisningsprinciper för bedömning av vad som ska anses vara investeringar, planerat underhåll och drift

Fastighetskontoret lägger ned stora resurser på upprustning och underhåll av fastighetsbeståndet. Det kan ibland vara svårt att avgöra hur respektive upprustning eller underhåll ska klassificeras i den ekonomiska redovisningen. Handlar det om en investering eller ett planerat underhåll? Även för vissa typer av ombyggnader är det viktigt att klargöra om det handlar om investering eller inte.

Syftet med detta dokument är att få en gemensam grund att stå på när vi inom fastighetskontoret bedömer hur respektive insats ska redovisas. Utöver redovisningen har kommunfullmäktige fastställt anvisningar för t.ex. beslut, genomförande och uppföljning av investeringar, något som ej kommer att behandlas här.

Det finns många situationer där gränsdragningen inte är helt självklar och vi kommer inte att kunna klara ut alla frågetecken, men förhoppningsvis kan detta dokument höja medvetandet inom redovisningsområdet. Det behövs en ständigt levande diskussion mellan projektavdelningen och ekonomienheten men även inom ekonomienheten.

Investeringar

En investering innebär anskaffning av en anläggningstillgång. Med anläggningstillgång menas en tillgång som är avsedd för stadigvarande bruk eller innehav.¹ Med stadigvarande innehav menas att anläggningstillgången har en ekonomisk livslängd på tre år eller mer och som inte är av ringa värde. Definitionen av ”ringa värde” i detta sammanhang är, inom Stockholms stad, en beloppsgräns på *ett basbelopp exklusive moms*. Vid anskaffning av flera inventarier med ett naturligt samband ska anskaffningen avse det samlade anskaffningsvärdet. Motsvarande gäller anskaffning som kan anses vara ett led i en större investering.²

Åtgärder som innebär standardförbättringar genom ny-, till- och ombyggnad ska bokföras som investeringsutgift. Det är endast mellanskillnaden mellan vad som kan betraktas som värdehöjande och normalt planerat underhåll som ska aktiveras som en anläggningstillgång.

Exempel på investeringar:

- Förbättring av materialkvalitéer.
- Byte av två- till treglasfönster i en fastighet.
- Utbyte av bärande delar (bjälklag, bärande mellanväggar, trappstomme, takresning).
- Väsentlig förändring av planlösning.
- Ändring av byggnadens användning, exempelvis från industri till bostäder.
- Tillbyggnader.

Generellt så anses att investeringsåtgärder är sådana åtgärder som förbättrar en tillgångs prestanda eller förlänger den beräknade nyttjandeperioden.

¹ Kommunal redovisningslag, kap. 6 § 1

² Stadsledningskontoret/Redovisningsstaben, CIRKULÄR 2003:6

Inom Fastighetskontoret finansieras de flesta investeringarna via hyror. Undantag kan dock göras för investeringar som föranleds av exempelvis stadsmuseala skäl.

Planerat underhåll

Planerat underhåll utförs med en längre periodicitet än ett år och omfattar aktiviteter för underhåll av mark, byggnad utvändigt, byggnad invändigt och installationer. Planerat underhåll är åtgärder inom den beräknade nyttjandeperioden, som erfarenhetsmässigt måste vidtas med en byggnad någon eller några gånger under byggnadens livslängd för att *vidmakthålla* eller *återskapa* ursprungligt **fysiskt skick**. Utgångspunkt för bedömning är senaste ny-, till- eller ombyggnad. Underhållsinsatser återkommer med regelbundna intervaller och kan förutses och planeras. Underhållskostnader kan även vara kostnader associerade med åtgärder som syftar till att *vidmakthålla* eller *återskapa* tillgångens egenskaper så att dess **prestationsförmåga** motsvarar den nivå som gällde då den ursprungligen anskaffades.

Även underhåll som planeras men som, av någon anledning, måste utföras tidigare än planerat ingår (så kallat *tidigarelagt planerat underhåll*). Observera att kostnader för personal, material, maskiner, fordon, arbetsledning och entreprenörer ingår.

Exempel på planerat underhåll:

- Ommurning av skorsten.
- Omläggning av tak och golv.
- Målning och tapetsering.
- Byte av ventilation (ej standardförbättrande insatser).
- Reparationer av trasig inredning.

En del underhållsåtgärder höjer standarden på objektet istället för att exakt återskapa den ursprungliga. Vid sådana fall ska *merkostnaden* för den bättre standarden räknas som investering och det resterande som planerat underhåll.

Lokalanpassningar/Arbete åt utomstående

Kontoret genomför även ombyggnadsprojekt som inte är värdehöjande för fastigheten. Ombyggnaderna görs ofta på uppdrag av hyresgästen eller i en lokal för att kunna få in en ny hyresgäst. Vid bedömningen om det tillför fastigheten något eller inte är det viktigt att fundera över om ombyggnaden är intressant även om man byter hyresgäst. I många fall byggs lokaler om för att passa nuvarande hyresgästs behov, t.ex. kan man flytta innerväggar för att på så sätt förändra planlösningen. Dessa åtgärder finansieras ofta direkt av hyresgästen och blir ett så kallat "arbete åt utomstående". I vissa fall är kontoret tvunget att förändra lokalen för att få in en ny hyresgäst. Dessa åtgärder betalas inte direkt av hyresgästen utan är en förutsättning för den framtida hyresintäkten. Om ombyggnaden kan ses som värdehöjande är det att betrakta som investering, i övrigt ska det kostnadsföras direkt som lokalanpassning. I många fall är det en kombination av normalt planerat underhåll och lokalanpassning. Kontoret ska skapa förutsättningar i redovisningen för att det ska bli möjligt att redovisa och följa upp lokalanpassningarna, förutsättningarna finns för närvarande inte.

Exempel på åtgärder:

- Flyttning av innerväggar i samband med omdisponering av lokaler.

En kombination av investeringar och underhåll

I vissa fall är de åtgärder som ska vidtas i en fastighet både underhållsåtgärder och *standardförbättringar* genom ny-, till- och ombyggnad och ska bokföras som *investeringsutgift*. Det är endast mellanskillnaden mellan vad som kan betraktas som värdehöjande och normalt planerat underhåll som ska bokföras som en investeringsutgift och aktiveras som en anläggningstillgång.

Drift, dvs fastighetsskötsel

Med driftkostnader avses kostnader för åtgärder med ett förväntat intervall mindre än ett år vilka syftar till att upprätthålla funktionen hos ett förvaltningsobjekt. I drift innefattas *fastighetsskatt, försäkring, mediaförsörjning* och *fastighetsskötsel* (REPAB, 2003). Driftkostnader bokförs som kostnad det år de utförs.

Ibland används även begreppet felavhjälpande underhåll. Detta är underhållsinsatser som syftar till att återställa en funktion som oförutsett nått en oacceptabel nivå. Med oförutsett avses att det inte är möjligt att förutse vilket förvaltningsobjekt som drabbas av funktionsnedsättningen eller tidpunkten för denna. Felavhjälpande underhåll utförs normalt genom reparation eller utbyte efter felanmälan från brukare, tillsynsrapportering eller larm. Fastighetskontoret följer REPABs rekommendationer och hanterar felavhjälpande underhåll som en del av förvaltningens driftkostnader.