

## Hanteringen av placeringsfastigheter i bokföringen

XX kyrkliga samfällighet har 6.11.2007 bett delegationen för bokföring om ett utlåtande eller en separat anvisning om hur placeringsfastigheter ska hanteras i bokföringen:

”XX och åtminstone flera andra större kyrkliga samfälligheter äger även fastigheter och aktielägenheter som skaffats i placeringssyfte. För några år sedan när vi skaffade några fastigheter i placeringssyfte, av vilka ett par visserligen också är i eget bruk, funderade vi på hur fastigheterna på ett praktiskt sätt kunde hanteras i bokföringen. Vi inrättade ett eget kostnadsställe, Placeringsfastigheter, under huvudklassen fastighetsväsendet, där driftintäkterna och driftutgifterna för dessa fastigheter bokförs. På grund av YY-bokföringens uppbyggnad var det besvärligt att få driftsekonomens konton knutna till finansieringsverksamheten, där åtminstone en del av dessa annars hade kunnat placeras. I synnerhet beräkandet av den interna räntan leder till att arbetsrådets bidrag även för detta kostnadsställe blir negativt. Vi har således inte överfört nettosumman till finansieringsverksamheten. Dessutom har vi många aktielägenheter som har hyrts ut som bostäder för anställda. Dessa har inte behandlats som placeringstillgångar.”

Begäran om utlåtande innehöll dessutom följande frågor:

1. Hur definieras placeringsfastigheter (balansposten aktier och andelar): enbart alla uthyrda lokaler, huvudsakligen uthyrda lokaler, i liten grad uthyrda lokaler?
2. Kan i placeringstillgångar (gruppen finansieringstillgångar i balansräkningen) inkluderas även för församlingens egen verksamhet obehövligen mark- och vattenområden, byggnader, etc.?
3. Under vilken resultaträkningspost bokförs intäkterna och kostnaderna för hela placeringsverksamheten – övriga finansiella intäkter och kostnader – eller borde man öppna nya poster i gruppen finansiella intäkter och kostnader?

### Delegationen för bokföring 19.11.2007 § 5:

1. Fastighetstillgångar bokförs under bestående aktiva i balansräkningen. Om församlingen äger aktier i ett fastighetsaktiebolag eller ett bostadsaktiebolag, bokförs dessa i gruppen *Placeringar* under bestående aktiva (Se modellen till kontoplan, kontona 1300–1359 samt punkt 1.3 i balansanvisningen). Penningplaceringar upptas bland finansiella värdepapper även om de skulle komma att realiseras först inom loppet av en längre tidsperiod.

Upptagningen av placeringsfastigheter under bestående aktiva i balansräkningen påverkas inte av om de lokaler som aktierna berättigar till är uthyrda, huvudsakligen uthyrda eller i liten grad uthyrda. Balansanvisningen, punkt 1.3.1: ”*Placeringar i aktier, fondandelar, masskuldebrev och övriga motsvarande penningplaceringar upptas i balansräkningen bland finansiella värdepapper även om de skulle komma att realiseras under en längre tidsperiod.*”

2. Alla mark- och vattenområden upptas i balansräkningens grupp *Mark- och vattenområden*. Alla byggnader upptas i balansräkningens grupp *Byggnader* förutom byggnader som ansluter sig till begravningsväsendet, vilka upptas i gruppen *Begravningsväsendets materiella tillgångar*. Ett undantag är fast egendom som erhållits genom testamente eller som gåva och som är avsedd för det ändamål som stipulerats i gåvobrevet eller testamentet. Fast egendom som erhållits genom testamente eller som gåva för ett fastställt ändamål upptas bland *Förvaltade medel och Förvalt kapital*.

3. Placeringsverksamhetens intäkter och kostnader bokförs i resultaträkningen som intäkter och kostnader under de konton och uppgiftsområden som de hänför sig till. T.ex. ränteinkomster bokförs som ränteintäkter i finansieringsdelen och dividendintäkter som dividendintäkter i finansieringsdelen. Hyresintäkter från bostadsaktier bokförs som hyresintäkter (3300–3399 enligt modellen till kontoplan) och bolagsvederlag som hyresutgifter (4530–4559 enligt modellen till kontoplan). Uppgiftsområdet för bostadsaktier är fastighetsväsendets uppgiftsområde *Bostadsfastigheter och aktier*.

Enligt bilaga 1 till anvisningen *Fördelning av kostnader i församlingar och kyrkliga samfälligheter* antecknas intäkter och kostnader för fastigheter och fastighetsaktier som anskaffats i placerings syfte under uppgiftsområdet *Det övriga fastighetsväsendet*.

Församlingen har rätt att öppna de uppgiftsområden som behövs. Då församlingen sänder in statistikblankett A7, som baserar sig på bokslutet, till Kyrkostyrelsen, upptas intäkter och kostnader för fastigheter och fastighetsaktier som anskaffats i placerings syfte under uppgiftsområdet *Det övriga fastighetsväsendet*. Intäkterna och kostnaderna för dessa fastighetstillgångar som anskaffats i placerings syfte bokförs i resultaträkningen under de intäcks- och kostnadskonton som de hänför sig till och under ett uppgiftsområde i huvudklassen fastighetsväsendet.

Enligt punkt 4.3. i anvisningen om fördelningen av kostnaderna beräknas intern ränta på immateriella och materiella tillgångar på den anskaffningsutgift som återstår efter avskrivningarna 31.12 med beaktande av väsentlighetsprincipen. Intern ränta beräknas inte på s.k. påminnelseeuron, d.v.s. på symboliskt balansvärde för en i praktiken avskriven egendomspost, och inte heller på t.ex. mark- eller skogsegendomar eller placeringar, om inte församlingen har ett behov av att räkna den interna räntan.

Enligt 15 kap. 1 § i kyrkolagen får församlingens tillgångar och inkomster användas endast för att fullfölja församlingens uppgifter. Församlingens placeringsverksamhet är inget självändamål. En växande församling har behov av att placera pengar och därför är ett måttligt investerande, även i fastigheter, verksamhet som faller inom 15 kap. 1 § i kyrkolagen. I församlingens investerings- och finansieringsplan torde finnas en plan för när och för vilka ändamål placeringsfastigheterna realiseras.

Problemet har sannolikt orsakats av balansanvisningens punkt 1.3.1 där det konstateras att - *balansräkningsposten Aktier och andelar innefattar värdepapper vilkas syfte är att möjliggöra församlingens verksamhet, t.ex. bostadsaktier och aktier som berättigar till förfogande över lokaler.* samt balansanvisningens punkt 3.3 där det konstateras att - *Finansiella värdepapper har erhållits som betalning för kundfordringar eller utgör placeringar av penningmedel. Alla aktier, andelar, masskuldebrev av placeringskaraktär och övriga motsvarande värdepappersplaceringar tas upp i denna post i balansräkningen, även om de kommer att realiseras under en längre tidsperiod* samt balansräkningens punkt 3.3.1, där det konstateras att

*- Aktier och andelar upptas bland finansieringstillgångarna om de på kort eller lång sikt kommer att realiseras för att finansiera församlingens verksamhet då likviditeten så förutsätter. T.ex. fondandelar bokförs som andelar under denna benämning.*

**Beslutsförslag:**

Aktier i ett fastighetsaktiebolag och aktier i ett bostadsaktiebolag upptas i församlingens balansräkning under bestående aktiva, balansposten *Placeringar*. Detta påverkas inte av huruvida aktierna som hänför sig till ägande av fastigheterna och bostadsaktierna har anskaffats för församlingens eget bruk eller i placeringssyfte. Mark- och vattenområden, byggnader etc. tas upp i balansräkningen under de balansposter som de hänför sig till. Placeringsverksamhetens intäkter och kostnader samt dess övriga finansiella intäkter och kostnader bokförs i resultaträkningen under de uppgiftsområden och konton som de hänför sig till.

**Beslut**

Beslutsförslaget godkändes enhälligt.