

ADMINISTRATION OCH BOKFÖRING AV GRAVSKÖTSELAVTAL

Ämbetskollegiet 17.6.2020

Röd text = ändring eller tillägg till tidigare anvisning

INNEHÅLL

1. INLEDNING.....	1
2. BAKGRUNDEN TILL GRAVVÅRDSFONDERNA	1
3. ADMINISTRATIONEN AV SKÖTSELAVTALEN.....	2
4. EGEN BALANSENHET FÖR GRAVSKÖTSELAVTAL – GRAVVÅRDSFOND	2
5. GRAVSKÖTSELAVTAL UTAN GRAVVÅRDSFOND.....	3
6. KORRIGERING AV BETYDANDE UNDER- ELLER ÖVERSKOTT I SKÖTSELAVTALEN.....	4

1. INLEDNING

Församlingen ska sköta begravningsplatsen på ett värdigt sätt och så att minnet av de avlidna respekteras (5 kap. 13 § 1 mom. i begravningslagen). Den som innehar gravrätten ansvarar i första hand för gravskötseln. Kyrkofullmäktige/gemensamma kyrkofullmäktige kan besluta att på församlingens bekostnad sörja för grundskötseln av gravarna. Skattemedel får inte användas för skötseln av enskilda gravar förutom vid de undantag som nämns i 17 kap. 5 § i kyrkolagen. Om det ur församlingens synvinkel är viktigt att värna om den avlidnes minne kan kyrkofullmäktige/gemensamma kyrkofullmäktige besluta att den aktuella graven sköts på församlingens bekostnad. (KL 17:5,1)

Församlingen kan avtala med den som innehar gravrätten om att församlingen för en bestämd tid mot ersättning påtar sig ansvaret för gravskötseln. Skötselavgifterna kan placeras i en särskild gravvårdsfond, med vars medel gravarna i fråga ska skötas. (KL 17:5,2) Även skötselavtal som ingåtts bara för en sommar kan administreras via gravvårdsfonder. Om församlingen ingår skötselavtal som är längre än ett år men inte har någon gravvårdsfond, ska bokföringen av medel och ansvar göras med beaktande av periodiseringsregeln. Bokföringen för gravvårdsfonder följer samma anvisningar som getts för bokföringen i församlingarna.

2. BAKGRUNDEN TILL GRAVVÅRDSFONDERNA

De äldsta gravvårdsfonderna grundades i början av 1900-talet. Stadgarna för gravvårdsfonderna reviderades år 1977 och i det sammanhanget tog man bort reglerna om skötsel för all framtid och om skyldigheten att hålla gravvårdarna i skick. Stadgarna reviderades senast i början av år 1994, när den nya kyrkolagen och -ordningen trädde i kraft.

Enligt 349 § 2 mom. i den gamla kyrkolagen kunde endast avkastningen på kapitalet i en gravvårdsfond användas för skötseln av gravar för vilka ingåtts gravvårdsavtal för all framtid eller för en viss tid. Församlingarna har dock iakttagit kyrkostyrelsens rekommendation från år 1954, enligt vilken både kapitalet och avkastningen på detta får användas för skötselavtal som ingåtts för en viss tid. Även om användningen av kapitalet i en gravvårdsfond för gravvårdsavtal för en viss tid inte var förenligt med bestämmelserna i den gamla kyrkolagen, var detta förfarande oundvikligt eftersom det betalda kapitalet annars skulle ha blivit kvar hos församlingen när avtalsperioden gick ut.

Församlingarna hade möjlighet att för tiden efter den nya kyrkolagens ikraftträdande (1994) grunda en andra gravvårdsfond, genom vilken nya skötselavtal hanterades. Församlingarna hade möjlighet att ingå skötselavtal för en viss tid även utanför fonderingssystemet.

I vissa församlingar har gravvårdsfonden enligt den gamla kyrkolagen (som gällde till slutet av år 1993) bibehållits och via denna hanteras bara avtal för all framtid allteftersom gamla skötselavtal för en viss tid har gått ut. De flesta församlingar har bara en gravvårdsfond genom vilken alla avtal hanteras. Då kan det vara svårt att utreda skötseln av avtal för all framtid enbart med avkastningen på kapitalet. Även användningen av medel som gäller mycket långa visstidsavtal kan vara svår att utreda, eftersom medlen för avtal för all framtid och medlen för visstidsavtal inte har hållits isär i bokföringen.

Då gravvårdsfondernas ansvar varit större än tillgångarna, har församlingarna sänkt nivån på skötseln av avtalsgravarna. Då även kapitalet för avtal om skötsel för all framtid har använts för skötseln av gravarna, har några församlingar fattat beslut om att häva avtalen.

Enligt ett prejudikat av högsta förvaltningsdomstolen har församlingarna haft rätt att häva avtal om skötsel för all framtid, om hela det kapital som betalats och ränteavkastningen på detta har använts för skötseln. Enligt motiveringarna till prejudikatet hade kapitalet använts och skötselavtalen för all framtid hade gett upphov till ett underskott i församlingen. Enligt 15 kap. 1 § i kyrkolagen får församlingens tillgångar och inkomster användas endast för att fullfölja församlingens uppgifter. (HFD 23.8.2002, liggare 1932, diarienummer 2063/1/01)

3. ADMINISTRATIONEN AV SKÖTSELAVTALEN

Ett avtal om gravskötsel för lång tid upprättas alltid skriftligt i två exemplar. Avtalet undertecknats på ett av kyrkorådet fastställt sätt. Avtalet innehåller punkter om bl.a. skötseltiden och skötselavgiften, vilka uppgifter som ingår i skötseln, församlingens rätt att göra sådana förändringar vid graven som är nödvändiga för skötseln, församlingens rätt att sänka nivån på skötseln om den betalda skötselavgiften inte räcker till för att upprätthålla den avtalade skötselnivån och andra eventuella avtalsvillkor. Skötselavtalet kan omfatta plantering och skötsel av blommor, gräs-såning, -klippning och -bevattning samt rensning av ogräs och skräp och andra eventuella uppgifter. Efter gravsättningen utför församlingen en grundläggande istandsättning av graven. (Modellstadgor för gravvårdsfonder, 5 §)

Över skötselavtalen förs en förteckning som innehåller avtalsnummer, avtalsparternas namn- och kontaktuppgifter, uppgifter om var graven ligger, skötseltiden och uppgifter om skötseln samt övriga nödvändiga uppgifter (Modellstadgor för gravvårdsfonder, 8 §).

Det rekommenderas att avtal ingås för högst tio år i taget.

De avgifter som tas ut för gravskötseln får vara högst lika stora som produktionskostnaderna för tjänsten och grunderna för avgifterna ska vara lika för alla (2 kap. 6 § 1–2 mom. i begravningslagen). Skötselavgiften för en grav fastställs så att det betalda kapitalet och avkastningen på detta tillsammans motsvarar skötselkostnaderna för den avtalade tiden (Modellstadgor för gravvårdsfonder, 3 §). Pengar som tagits emot för gravskötsel får inte användas för andra ändamål.

Intäkter och direkta och indirekta utgifter i anknytning till gravskötseln ska kunna följas upp som en egen helhet. Bokföringen av skötselavtalen görs i enlighet med bokföringslagen och Kyrkostyrelsens bokföringsanvisningar och andra anvisningar som rör ekonomiförvaltningen. Gravvårdsfondernas resultaträkning och balansräkning ska i tillämpliga delar uppgöras i enlighet med församlingens motsvarande bokföring, och t.ex. avskrivningar enligt plan göras enligt kyrkostyrelsens anvisningar. En budget och en verksamhets- och ekonomiplan ska i tillämpliga delar upprättas på samma sätt som för hela församlingen. Löneutgifter, fastighetsutgifter och andra utgifter ska uppdelas enligt orsaksprincipen på skötselavtalen och församlingens övriga verksamhet, om en del av verksamheten gäller t.ex. det allmänna underhållet av begravningsplatsen och en annan del skötseln av privata gravar.

Kyrkofullmäktige godkänner gravvårdsfondens budget och verksamhets- och ekonomiplan. Församlingens revisorer granskar även bokslutet för gravvårdsfonden. Kyrkofullmäktige godkänner det och beslutar om beviljande av ansvarsfrihet.

4. EGEN BALANSENHET FÖR GRAVSKÖTSELAVTAL – GRAVVÅRDSFOND

För gravskötselavtalen kan den ekonomiska församlingsenheten ha en fond som sköts som en egen balansenhhet. En sådan kallas i regel NN församlings gravvårdsfond. Ersättningarna för skötseln bokförs i en särskild bokförs gravvårdsfond, med vars medel gravarna i fråga sköts (KL 17:5,2). Även skötselavtal för en sommar kan hanteras via gravvårdsfonden.

Bokföring och bokslut

Om församlingen i början av året ingår ett skötselavtal för bara den kommande sommaren, tas sommarskötselavgiften upp i gravvårdsfondens resultaträkning. Om församlingen ingår ett skötselavtal för en längre tid än ett år, tas ersättningen upp som erhållna förskott bland främmande kapital i balansräkningen. I anknytning till bokslutet överförs räkenskapsperiodens andel av de erhållna förskotten i balansräkningen till kontot *Periodiserade gravskötselavgifter* med iakttagande av periodiseringsreglerna. Periodiseringen ska göras avtalsspecifikt. Exempelvis överförs en femtedel av erhållna förskott för femårsavtal årligen som periodiserade skötselavgifter till resultaträkningen.

I fondens resultaträkning bokförs löneutgifter jämte bikostnader, material, köpta tjänster, hyror, övriga utgifter samt finansiella intäkter och utgifter som skötseln av avtalsgravarna gett upphov till. I resultaträkningen bokförs även avskrivningar som beräknats utifrån bestående aktiva i gravvårdsfondens balansräkning, interna ränteutgifter och -inkomster, gravvårdsfondens andel av utgifterna för den allmänna förvaltningen samt gravvårdsfondens eventuella

andel av användningen av församlingens fastigheter och maskiner. Om utgifterna under räkenskapsperioden har bokförts som församlingens utgifter, ska utgifterna fördelas mellan församlingen och gravvårdsfonden enligt orsaksprincipen.

Investeringar som gjorts för skötseln av avtalsgravarna och långfristiga placeringar av avtalskapitalet aktiveras som bestående aktiva i gravvårdsfondens balansräkning. Om gravvårdsfonden får en donation eller ett testamente av ett betydande belopp, gör man en fond med särskild täckning av detta bland förvaltad kapital på samma sätt som när det gäller donationer och testamenten som mottas av församlingen.

En inköpsfaktura som innehåller anskaffningar både för församlingen och för gravvårdsfonden bokförs på rätt segment även om den betalas från den enas bankkonto. Då gör servicecentralen den månatliga fordrings- och skuldbokningen mellan församlingen och gravskötsel-fonden. Efter denna bokning går segmenten jämnt ut. Penning-/kontoöverföringen mellan församlingen och gravskötsel-fonden görs av församlingen.

Gravvårdsfondens bokslut upprättas separat från församlingens bokslut. Det undertecknas, lämnas till revisorn och läggs fram för godkännande av kyrkofullmäktige (i allmänhet på samma gång som församlingens bokslut).

Gravvårdsfondens bokslut förvaras enligt samma arkiveringsanvisningar som församlingens bokslut. Gravvårdsfondens balansomslutning tas upp bland förvaltade tillgångar och förvaltad kapital i församlingens balansräkning. Gravvårdsfondens intäkter och kostnader tas upp som en informativ uppgift i församlingens resultaträkning (konton 679000-679800).

För gravvårdsfonden gäller samma anvisningar som givits för bokföringen i församlingen.

5. GRAVSKÖTSELAVTAL UTAN GRAVVÅRDSFOND

Församlingen kan ingå skötselavtal för en längre tid än ett år utan gravvårdsfond. Då bokförs inkomsterna från gravvårdsavtal som gäller längre än ett år som erhållna förskott bland främmande kapital. Förskotten upplöses årligen i resultaträkningen enligt periodiseringsreglerna. Det återstående beloppet av skötselansvaren i skötselavtalen räknas ut i noterna till bokslutet.

Bokföringen av skötselavtalen ska göras som en separat del i församlingens bokföring. Församlingen kan öppna ett eget uppgiftsområde för bokföringen av inkomster och utgifter i anknytning till skötselavtal i den fjärde huvudtiteln. Uppgiftsområdet benämns gravskötselavtal. Som inkomster från uppgiftsområdet bokförs sommarskötselavgifter för en sommar, ränteinkomster och andra eventuella inkomster från skötselavtalen. Inkomster från skötselavtal för en längre period än ett år bokförs som erhållna förskott i församlingens balansräkning. I anknytning till bokslutet överförs avgiftsinkomsterna från erhållna förskott i balansräkningen till uppgiftsområdet Gravskötselavtals konto *Periodiserade skötselavgifter* med iakttagande av periodiseringsreglerna.

Balansräkningen har kontot (239000) *Erhållna förskott på gravskötselavtal för viss tid*. Det rekommenderas att alla erhållna förskott på avtal av olika längd bokförs på detta konto. Gravskötselavtalen som församlingen ingår för perioder av olika längd skiljs åt med en kod. Därtill har balansräkningen egna konton för gravskötselavtal för viss tid; 10 och 25 år.

Till uppgiftsområdet bokförs löneutgifter jämte bikostnader, material, köpta tjänster, hyror och övriga utgifter som skötseln av avtalsgravarna gett upphov till. Här bokförs dessutom skötselavtalens andel av den allmänna förvaltningens överföringsutgifter samt interna hyresutgifter och andra eventuella interna utgifter. Utgifterna och inkomsterna delas genom intern kalkylering upp på uppgiftsområdet och församlingens övriga verksamhet i enlighet med orsaksprincipen.

När församlingen ingår skötselavtal för en längre period än ett år utan gravvårdsfond, ska en redogörelse över skötselavtalens väsentliga ansvar ingå i noterna till bokslutet. Man ska varje år i samband med bokslutet dra slutsatser om prissättningen av skötselavtalen i förhållande till kostnaderna. De avgifter som tas ut för gravskötsel får vara högst lika

stora som kostnaderna för att producera tjänsten, men skattemedel får inte användas för skötseln av enskilda gravar.

I vissa församlingar har man tagit för vana att sköta en del av penningtrafiken i anknötning till skötselavtal via skötselkonton i bankerna (direktdebiteringsavtal eller liknande). Skötselkonton rekommenderas inte för hanteringen av gravskötselavtal.

6. KORRIGERING AV BETYDANDE UNDER- ELLER ÖVERSKOTT I SKÖTSELAVTALEN

Församlingarna ingick en gång i tiden skötselavtal för all framtid och skötselavtal för tiotals år. Eftersom inflationen och avkastningen på erhållet kapital har varierat stort under årtiondena, har skötselavgifterna och kostnaderna för gravskötseln inte alltid motsvarat varandra. Bokföringspraxisen under gångna år har också medfört att gravvårdsfondernas tillgångar inte är förenliga med skötselansvaren. Gravvårdsfonderna i många församlingar uppvisar därför på betydande underskott eller överskott i förhållande till skötselansvaren.

I enlighet med de bokslutsanvisningar som tillställts församlingarna ska man i noterna till bokslutet varje år beräkna gravvårdsfondens avtalsansvar och därtill relaterad över- eller underteckning. De genomsnittliga utgifterna för en skött grav under ett år får man genom att dividera kostnaderna för skötselavtalen med antalet skötta gravar. Beloppet av de återstående skötselansvaren får man genom att multiplicera kostnaderna för en skött grav med antalet återstående gravskötselår. Över- eller underteckning beräknas så att beloppet av skötselansvaren jämförs i balansräkningen med de för ändamålet reserverade tillgångarna. Om församlingen har en gravvårdsfond, ska slutsumman på aktiva-sidan i gravvårdsfondens balansräkning betraktas som de tillgångar som reserverats för skötselansvaren.

Om gravvårdsfonden har väsentligt mer tillgångar än kalkylmässiga skötselansvar, ska församlingen:

1. kontrollera huruvida inkomster samt direkta och indirekta utgifter fördelas enligt orsaksprincipen på församlingen och gravvårdsfonden och om prisnivån är den rätta
2. överväga att höja skötselnivån för en viss tid
3. utreda behovet av grundläggande renoveringar och iståndsättningar av avtalsgravarna
4. överväga att bevilja förlängning av avtalstiden för skötselgravar.

Gravvårdsfondens tillgångar kan vara väsentligt större än de återstående gravskötselansvaren på grund av att de ersättningar som tagits ut för skötselavtalen varit för stora jämfört med kostnaderna för skötseln av gravarna. I församlingar som har mycket långa skötselavtal har en övertäckning kunnat uppstå åtminstone delvis på grund av att avkastningen på kapitalet har varit så god. Eftersom de avgifter som tas ut för gravskötseln får vara högst lika stora som produktionskostnaderna för tjänsten och grunderna för avgifterna ska vara lika för alla (2 kap. 6 § 1-2 mom. i begravningslagen), inverkar avkastningen på kapitalet på de ersättningar som ska tas ut för gravskötseln. Om församlingen beslutar att höja skötselnivån på grund av att intäkterna ser ut att ha varit större än kostnaderna, ska skötselnivån bara för en viss tid höjas över den avtalade skötselnivån.

Om gravvårdsfonden har väsentligt mindre tillgångar än de återstående kalkylmässiga skötselansvaren, ska församlingen:

1. kontrollera huruvida inkomster samt direkta och indirekta utgifter fördelas enligt orsaksprincipen på församlingen och gravvårdsfonden och om prisnivån är den rätta
2. överväga att sänka nivån på gravskötseln
3. överväga att häva avtal som slutits för all framtid eller göra om dem till avtal för en viss tid
4. överväga att häva avtal som ingåtts för en lång tid (flera tiotals år) eller att förkorta deras giltighetstid.

Gravvårdsfondens tillgångar kan vara väsentligt mindre än de återstående kalkylmässiga gravskötselansvaren på grund av att de ersättningar som tagits ut för skötselavtalen inte varit tillräckliga när de en gång i tiden fastställts jämfört med kostnaderna för skötseln av gravarna.

Om församlingen fattar beslut om att sänka nivån på gravskötseln, förkorta skötseltiden eller häva avtal som ingåtts för evig tid eller en mycket lång tid, ska beslutet grunda sig på kalkyler över hur det erhållna kapitalet jämte avkastningen har räckt till för att täcka skötselkostnaderna för avtalsgravarna under åren/årtiondena.

De kalkyler och tilläggsanvisningar som nämns som bilagor nedan upprättas separat och publiceras i Sacrista.

Bilaga 1: Beräkning av över-/undertäckning i anknytning till gravvårdsavtalens tillgångar

Bilaga 2: Uppsägning av gravvårdsavtal för all framtid och/eller mycket långa tidsbundna gravvårdsavtal

Bilaga 3: Tillräckligheten hos det kapital som erhållits för skötselavtal för all framtid och mycket långa skötselavtal samt dess avkastningar för att täcka gravvårdskostnaderna