

Administration och bokföring av gravskötselavtal

Ämbetskollegiet 4.5.2023



Innehåll

1. Inledning	3
2. Administration av gravskötselavtal.....	4
2.1 Gravskötselavtal och avgifter som tas ut för dessa	4
2.2 Upprättande av gravskötselavtal	6
3. Bokföring av gravskötselavtal.....	7
3.1 Egen balansenhet för gravskötselavtal – gravsköselfond.....	7
3.2 Gravskötselavtal utan gravsköselfond.....	11
3.3 Beräkning av avtalsansvar.....	13
3.4 Korrigering av över-/underskott i gravskötselavtalen	14
4. Avtal om skötsel för all framtid.....	15
4.1 Användningen av medel som hör till avtal om skötsel för all framtid.....	15
4.2 Hävande av avtal om skötsel för all framtid.....	16
4.2.1 Rättsfall.....	16
4.2.2 Alternativa sätt att häva avtal om skötsel för all framtid	17

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). Innehavaren av gravrätten ansvarar i första hand för gravskötseln. De ekonomiska församlingseenheterna får statlig finansiering för skötseln av begravningsverksamheten, men denna finansiering får inte användas för skötseln av enskilda gravar. Inte heller kyrkoskatte medel får användas för skötseln av privata gravar (3 kap. 33 § 1 mom. i kyrkolagen).

Församlingen kan med innehavaren av gravrätten ingå ett avtal för viss tid om att församlingen mot ersättning tar på sig ansvaret för gravskötseln. Gravskötselavgifterna bokförs antingen så att skötselavgifterna placeras i en särskild gravskötsselfond, med vars medel gravarna i fråga ska skötas (3 kap. 33 § 2 mom. i kyrkolagen), eller så att bokföringen av gravskötselavtalen sköts inom ramen för församlingseenhetens bokföring. Bokföringen för gravskötsselfonder följer samma anvisningar som getts för bokföringen i församlingarna.

Förhållandet mellan gravskötselansvaret och de inkomna medlen för gravskötseln ska granskas årligen i samband med bokslutet. Om medlen och ansvaret inte är i balans, ska församlingseenheten vidta åtgärder för att korrigera situationen.

2. Administration av gravskötselavtal

2.1 Gravskötselavtal och avgifter som tas ut för dessa

2.1.1 Avtalstyper

Församlingarna har ingått **gravskötselavtal för en viss tid** för olika tidperioder, se nedan. Prissättningen av längre skötselavtal för en viss tid är utmanande, då förändringarna i verksamhetsmiljön och den ekonomiska utvecklingen är snabba och svåra att förutse. Församlingens ekonomiska situation kan förändras snabbt, och det är därför inte förnuftigt av församlingen att ta på sig det ekonomiska ansvaret för gravskötseln för en lång tid framåt. Kyrkostyrelsen rekommenderar därför att nya skötselavtal för en viss tid ingås för högst 10 år i taget.

Avtal om skötsel för all framtid kan inte längre ingås. Ett betydande antal av dessa finns dock fortfarande kvar i församlingarna.

Skötselavtal kan ingås för skötseln av såväl **kistgravar** som **urngravar**.

Bild nedan: Skötselavtalens situation 31.12.2022 (kistgravar).

Voimassa olevat arkkuhautojen hoitosopimukset

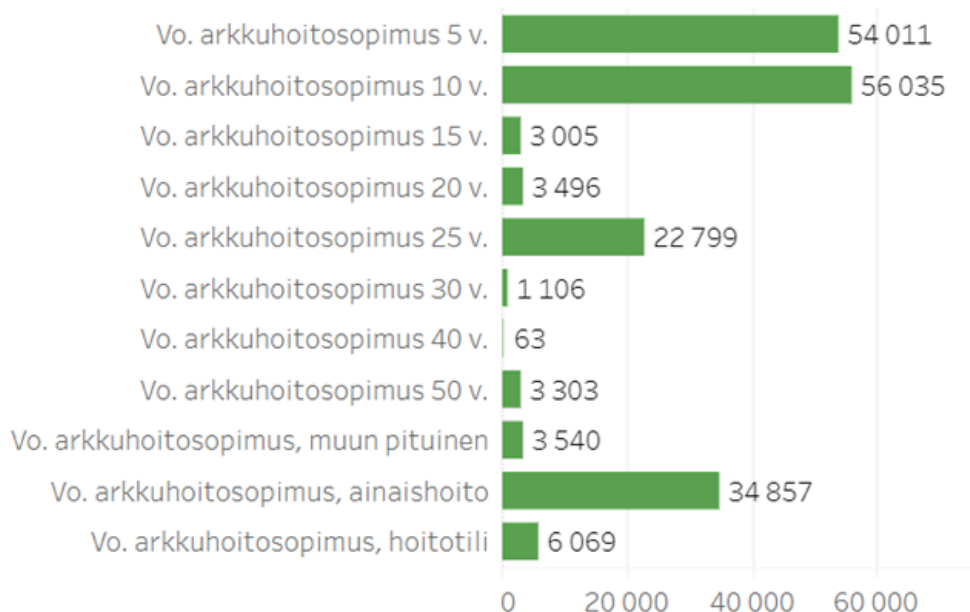
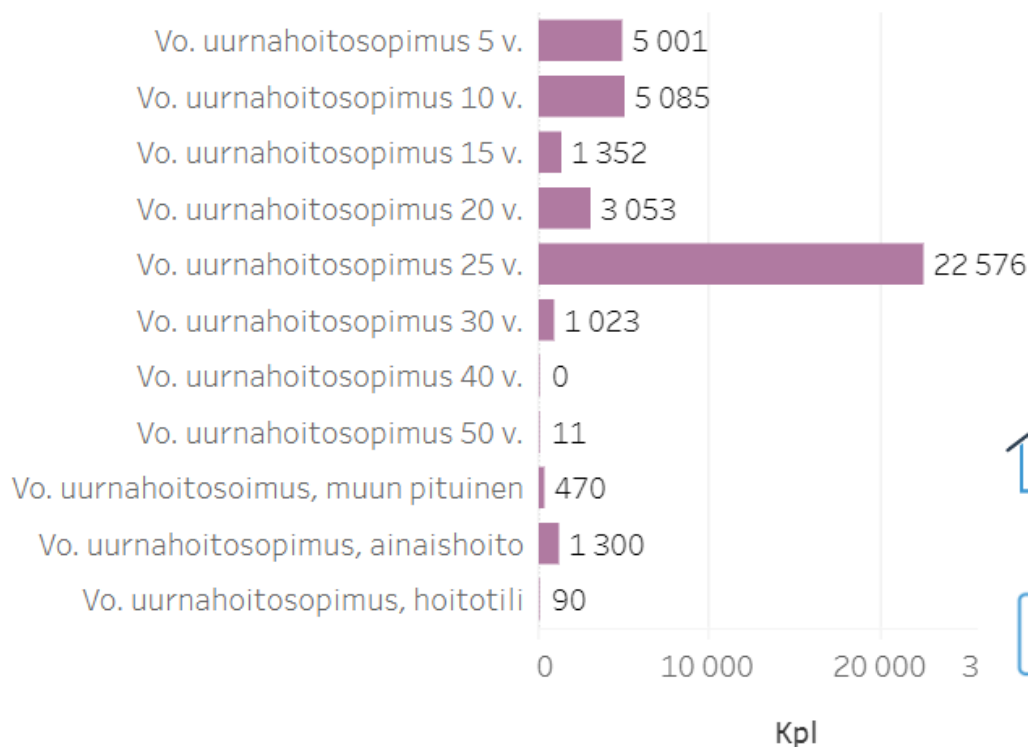


Bild nedan: Skötselavtalens situation 31.12.2022 (urngravar).

Voimassa olevat urnahautojen hoitosopimukset



2.1.2 Avgifter som tas ut för gravskötselavtal

Skötselavgiften för en grav fastställs så att det betalda kapitalet och avkastningen på detta tillsammans motsvarar skötselkostnaderna för den avtalade tiden (3 § i stadgarna för gravvårdsfonder). Pengar som tagits emot för gravskötsel får inte användas för andra ändamål.

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 invånare i kommunen (2 kap. 6 § 1–2 mom. i begravningslagen). Vid prissättningen ska således ett så exakt självkostnadspris som möjligt eftersträvas.

Intäkterna och de direkta och indirekta utgifterna i anknytning till gravskötselavtalen ska kunna följas upp som en egen helhet i bokföringen.

2.2 Upprättande av gravskötselavtal

Ett avtal om gravskötsel för en lång tid upprättas alltid skriftligt i två exemplar. Avtalet undertecknas på det sätt som fastställts i instruktionerna för församlingens tjänsteinnehavare.

I gravskötselavtalet avtalas om: (5 § i modellstadgarna för gravvårdsfonder)

- skötseltiden
- skötselavgiften
- 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
- andra eventuella avtalsvillkor.

Skötselavtalet kan omfatta:

- plantering, skötsel och bevattning av blommor
- sådd, klippning och bevattning av gräsmatta
- rensning av ogräs och skräp
- andra eventuella uppgifter.

Efter gravsättningen utför församlingen en grundläggande iståndsättning av graven, som prissätts i anslutning till begravningstjänsterna.

Över gravskötselavtalen förs en förteckning, som innehåller: (8 § i modellstadgarna för gravvårdsfonder)

- avtalsnummer
- avtalsparternas namn och kontaktuppgifter
- uppgifter om var graven ligger
- gravens skötseltid och uppgifter om skötseln
- övriga behövliga uppgifter.

3. Bokföring av gravskötselavtal

Bokföringen av gravskötselavtalen sköts i enlighet med bokföringslagen och kyrkostyrelsens anvisningar för bokföringen och den övriga ekonomiförvaltningen. Gravskötselfondens bokslut upprättas i enlighet med bokslutsanvisningen för ekonomiska församlingsenheter och kostnaderna fördelas i enlighet med anvisningen Fördelning av kostnader i församlingar och kyrkliga samfälligheter.

I vissa församlingar har man tagit för vana att sköta en del av penningtrafiken i anknäring till gravskötselavtal via skötselkonton i bankerna (direktdebiteringsavtal e.d.). Kyrkostyrelsen rekommenderar inte att skötselkonton används.

3.1 Egen balansenhet för gravskötselavtal – gravskötselfond

Trots att församlingarna inte har någon lagstadgad skyldighet att förvalta separata gravskötselfond, har största delen av församlingarna ändå en sådan. Gravskötsel fonden behandlas i bokföringen som en egen, separat balansenhet.

Den fond som grundats för den ekonomiska församlingen enhetens gravskötselavtal kallas i regel NN församlingens gravskötsel fond. Ersättningarna för skötseln bokförs i gravskötsel fonden, med vars medel gravarna i fråga ska skötas (3 kap. 33 § 2 mom. i kyrkolagen). Vissa församlingen enheter kan av historiska skäl ha flera gravskötsel fond, med stora skillnader i över- eller underskott. Gravskötsel fond med likartad ekonomisk ställning ska t.ex. vid en församlingen sammanslagning sammanslås, dock så att bl.a. eventuella skillnader mellan fonderna i ansvaren i fråga om gravskötselavtal för all framtid beaktas.

Gravskötsel fondens segment

Gravskötsel fonden och församlingen s transaktioner finns under samma församlingen kod i bokföringen s systemet. Balansenheternas transaktioner särskiljs med hjälp av segment. Alla transaktioner i en fond bokförs direkt på den aktuella fondens resultatenhet eller kostnadsställe. Exempelvis bokförs lönerna direkt på kostnadsstället för den gravskötsel fond de hänför sig till.

Segmentdifferenser och månatlig utjämning av dessa

Om ett bokföringsverifikat innehåller transaktioner från två olika segment som segmentvis inte går jämnt ut uppstår en segmentdifferens. Därför ska man sträva efter att upprätta memorialverifikaten så att verifikaten endast innehåller transaktioner från ett segment. En segmentdifferens uppstår också när en inköpsfaktura som innehåller anskaffningar för både församlingen och gravskötsel-fonden bokförs på rätt segment, men betalas från endera balansenshetens bankkonto.

Segmentdifferenserna utjämnas av Kyrkans servicecentral med en månatlig bokföring av fordringar och skulder mellan församlingen och gravskötsel-fonden. Gireringen mellan församlingen och gravskötsel-fonden görs av församlingen. Församlingen upprättar också ett memorialverifikat över gireringen.

Exempel: Gravskötsel-fondens fakturor på sammanlagt 2 000,00 euro betalas från församlingens bankkonto. Inköpsfakturan har bokförts på gravskötsel-fondens kostnadsställe och hänförs då automatiskt till gravskötsel-fondens segment. Betalningen utgår från församlingens bankkonto, som i bokföringen hör till församlingens segment. Till följd av detta uppstår en segmentdifferens, alltså en fordring från församlingen på gravskötsel-fonden och en skuld från gravskötsel-fonden till församlingen.

I servicecentralen bokförs transaktionen enligt följande:

Huvudbokskonto	Debet	Kredit	Segment
167400 Utredningskonto mellan balansensheterna	2 000,00		xxxx01 församling
167400 Utredningskonto mellan balansensheterna		2 000,00	xxxx50 gravskötsel-fond

Församlingen överför 2 000,00 euro från gravskötsel fondens bankkonto till församlingens bankkonto. I församlingen upprättas följande memorialverifikat över gireringarna:

Huvudbokskonto	Debet	Kredit	Segment
19xxx1 Bankens inkommande interimskonto	2 000,00		xxxx01 församling
167400 Utredningskonto mellan balansenheter		2 000,00	xxxx01 församling

Huvudbokskonto	Debet	Kredit	Segment
19xxx2 Bankens utgående interimskonto		2 000,00	xxxx50 gravskötsel-fond
167400 Utredningskonto mellan balansenheter	2 000,00		xxxx50 gravskötsel-fond

Bokföring av gravskötselavgiften

Kunden betalar fakturan för gravskötseln till bankkontot. Alla erhållna förskott för gravskötselavtal, oberoende av periodens längd, bokförs på ett enda huvudbokskonto i balansräkningen, **239000 Erhållna förskott**.

Exempel 1: En betalning som gjorts 30.6.2019 för ett 5-årigt gravskötselavtal bokförs enligt följande:

Huvudbokskonto	Debet	Kredit	Resultatenhet
19xxx1 Bankens inkommande interimskonto	2 500,00		
239000 Erhållna förskott för gravskötselavtal för viss tid		2 500,00	9004050xxx

Bokslutsposter

I bokslutet överförs räkenskapsperiodens andel av de erhållna förskotten i balansräkningen till kontot *Periodiserade skötselavgifter* i resultaträkningen med iakttagande av periodiseringsreglerna. Periodiseringen ska göras avtalsspecifikt. Exempelvis ska en femtedel av de erhållna förskotten för femåriga avtal årligen överföras som periodiserade skötselavgifter till resultaträkningen.

Huvudbokskonto	Debet	Kredit	Resultatenhet
323200 Avgifter för sommarskötsel av gravar		500,00	9004050xxx
239000 Erhållna förskott för gravskötselavtal för viss tid	500,00		9004050xxx

Från de långfristiga skulderna på konto 239000 överförs till kortfristiga skulder på konto 253800 följande års andel av gravskötselavgifterna.

Gravskötsel fondens slutsumma upptas under förvaltade medel och förvaltad kapital i församlingens balansräkning. Gravskötsel fondens intäkter och kostnader tas upp som en informativ uppgift i församlingens resultaträkning (kontona 679000–679800).

Gravskötsel fondens bokslut upprättas separat, men inkluderas i församlingens enhets bokslut.

Gravskötsel fondens resultaträkning

I gravskötsel fondens resultaträkning bokförs:

- avtal för ett år (skötselavgift för en sommar)
- alla löneutgifter jämte bikostnader som skötseln av avtalsgravarna gett upphov till
- förnödenheter, material och köp av tjänster
- hyror
- finansiella inkomster och utgifter samt övriga utgifter.
- avskrivningar som beräknats utifrån bestående aktiva i gravskötsel fondens balansräkning
- interna ränteutgifter och ränteinkomster

- gravskötsselfondens andel av utgifterna för den allmänna förvaltningen
- gravskötsselfondens eventuella andel av användningen av församlingens fastigheter och maskiner

Om utgifterna under räkenskapsperioden har bokförts som församlingens utgifter, ska utgifterna fördelas mellan församlingen och gravskötsselfonden enligt orsaksprincipen.

Gravskötsselfondens balansräkning

Investeringar som gjorts för skötseln av avtalsgravarna och långfristiga placeringar av avtalskapitalet aktiveras som bestående aktiva i gravskötsselfondens balansräkning. Avskrivningarna görs enligt församlingens enhets avskrivningstider.

I gravskötsselfondens balansräkning upptas även de **donationer** och **testamenten** som har tillfallit fonden. Om donationen/testamentet gäller skötseln av särskilt nämnda gravar, bokförs det erhållna kapitalet på konto 239000 Erhållna förskott för gravskötselavtal för viss tid och hänförs till resultatdelen för gravskötselavtalets/-avtalen i fråga. Mindre donationer/testamenten som tillfaller gravskötsselfonden för gravskötseln i allmänhet bokförs däremot bland övriga intäkter i gravskötsselfondens resultaträkning på kontot 323700. Eftersom gravskötseln genom en gravskötsselfond ska finansieras med inkomsterna från skötselavtalen och inget över-/underskott borde uppstå, är det inte ändamålsenligt för församlingens enhet att ta emot överstora donationer eller testamenten som enbart är avsedda för gravskötsel.

3.2 Gravskötselavtal utan gravskötsselfond

Ett annat och förvaltningsmässigt betydligt lättare sätt att hantera gravskötselavtalen är att hantera dem inom församlingens bokföring.

Under huvudtiteln Begravningsverksamhet finns då ett eget uppgiftsområde, *gravskötselavtal*, där inkomsterna och utgifterna i anslutning till gravskötselavtalen bokförs. Gravskötselavtalen särskiljs med hjälp av bokföringskoder på samma sätt som i en gravskötsselfond.

I resultaträkningen på uppgiftsområdet Gravskötselavtal bokförs:

- inkomster från sommarskötselavgifter för en sommar
- ränteinkomster och andra eventuella inkomster från gravskötselavtalen
- löneutgifter jämte bikostnader som skötseln av avtalsgravarna gett upphov till
- förnödenheter och köp av tjänster
- hyror och övriga utgifter
- gravskötselavtalens andel av den allmänna förvaltningens överföringsutgifter
- gravskötselavtalens andel av interna hyresutgifter och andra eventuella interna utgifter.

Utgifterna och inkomsterna delas genom intern kalkylering upp på uppgiftsområdet Gravskötselavtal och församlingens övriga verksamhet i enlighet med orsaksprincipen.

Bokföring av gravskötselavtal

Avgifterna för gravskötselavtal bokförs på samma sätt som i en gravsköselfond. Alla erhållna förskott för gravskötselavtal, oberoende av periodens längd, bokförs bland främmande kapital på balansräkningens konto *239000 Erhållna förskott för gravskötselavtal för viss tid*. Gravskötselavtal som församlingen ingår för perioder av olika längd skiljs åt med en kod.

Bokslutsposter

I bokslutet överförs räkenskapsperiodens andel av de erhållna förskotten i balansräkningen till kontot *Periodiserade skötselavgifter* i resultaträkningen med iakttagande av periodiseringsreglerna. Periodiseringen ska göras avtalsspecifikt. Exempelvis ska en femtedel av de erhållna förskotten för femåriga avtal årligen överföras som periodiserade skötselavgifter till resultaträkningen.

Från de långfristiga skulderna på konto 239000 överförs till kortfristiga skulder på konto 253800 följande års andel av gravskötselavgifterna.

En redogörelse över gravskötselavtalens väsentliga ansvar ska ingå i noterna till bokslutet.

3.3 Beräkning av avtalsansvar

Gravskötselavtalens avtalsansvar beräknas årligen i bokslutet, och kalkylerna över avtalsansvaret samt gravskötselavtalens över-/underskott presenteras i noterna till balansräkningen. Kalkylerna presenteras oberoende av om gravskötselavtalen hanteras i en separat fond eller inom församlingens enhetens bokföring.

Gravskötselavtalens avtalsansvar 31.12.20XX

GSF-kostnader/kostnader för avtalsgravar 2022	100 000
antal avtalsgravar under räkenskapsperioden	2 000
genomsnittskostnader för en skött grav	50
(kostnader/antal gravar)	

avtalens längd	skötselår	antal avtal	återstående skötselår	antal skötselår tot.	skötselkostnad genomsnitt	kapital 1.1	periodisering	kapital 31.12 erhållna förskott
5 år	2018–2022	75	1	75	50	3 750,00	3 750,00	0,00
5 år	2019–2023	96	2	192	50	9 600,00	4 800,00	4 800,00
5 år	2020–2024	170	3	510	50	25 500,00	8 500,00	17 000,00
5 år	2021–2025	158	4	632	50	31 600,00	7 900,00	23 700,00
5 år	2022–2026	220	5	1 100	50	55 000,00	11 000,00	44 000,00
10 år	2013–2022	105	1	105	50	5 250,00	5 250,00	0,00
10 år	2014–2023	175	2	350	50	17 500,00	8 750,00	8 750,00
10 år	2015–2024	165	3	495	50	24 750,00	8 250,00	16 500,00
10 år	2016–2025	150	4	600	50	30 000,00	7 500,00	22 500,00
10 år	2017–2026	105	5	525	50	26 250,00	5 250,00	21 000,00
10 år	2018–2027	150	6	900	50	45 000,00	7 500,00	37 500,00
10 år	2019–2028	120	7	840	50	42 000,00	6 000,00	36 000,00
10 år	2020–2029	196	8	1 568	50	78 400,00	9 800,00	68 600,00
10 år	2021–2030	105	9	945	50	47 250,00	5 250,00	42 000,00
10 år	2022–2031	10	10	100	50	5 000,00	500,00	4 500,00
SAMMANLAGT	SAMMANLAGT	2 000	70	8 937		446 850,00	100 000,00	346 850,00

Belopp av återstående skötselansvar 346 850,00 euro.

(kostnaderna för en skött grav i genomsnitt * antalet återstående gravskötselår som ingår i ansvaret)

Tabell 2. ÖVER -/UNDERTÄCKNING AV SKÖTSELANSVARET

Gravskötselavtal					
Gravskötselavtalens förskott 31.12.2022			346 850,00		
Gravskötselavtalens tillgångar sammanl. 31.12.2022			263 500,00	(Gravskötselavtalens balansomslutning under aktiva)	
Gravskötselavtalens över-/underskott 31.12.2023			-83 350,00		

3.4 Korrigering av över-/underskott i gravskötselavtalen

Om de medel som hör till gravskötselavtalen är väsentligt större än de kalkylmässiga skötselansvaren, ska församlingen:

1. kontrollera huruvida inkomster samt direkta och indirekta utgifter fördelas enligt orsaksprincipen på församlingen och gravsköselfonden 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.

Eftersom de avgifter som tas ut för gravskötseln får vara högst lika stora som produktionskostnaderna för tjänsten (2 kap. 6 § 1 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 de medel som hör till gravskötselavtalen är väsentligt mindre än de återstående kalkylmässiga skötselansvaren, ska församlingen:

- kontrollera huruvida inkomster samt direkta och indirekta utgifter fördelas enligt orsaksprincipen på församlingen och gravsköselfonden och om prisnivån är den rätta
- överväga att sänka nivån på gravskötseln
- överväga att häva avtal som ingåtts för all framtid eller göra om dem till avtal för en viss tid, om orsaken till underskottet är att de medel som erhållits för gravskötselavtalen för all framtid har använts
- överväga att häva avtal som ingåtts för en lång tid (flera tiotals år) eller att förkorta deras giltighetstid, om orsaken till underskottet är

att de medel som erhållits för avtalen som ingåtts för en lång tid har använts.

Om församlingen fattar beslut om att förkorta skötseltiden eller häva avtal som ingåtts för all framtid 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.

I vissa gravskötselavtal har församlingen getts rätt att sänka skötselnivån om medlen tar slut.

En betydande obalans mellan gravskötsel fondens medel och de kalkylerade skötelansvaren (över-/underskott) ska korrigeras genom ovan nämnda åtgärder oberoende av om gravskötselavtalen hanteras i en fond eller inom församlingens bokföring.

4. Avtal om skötsel för all framtid

År 2022 hade församlingarna 34 857 avtal om skötsel för all framtid som gällde kistgravar, och dessutom 1 300 skötselavtal för urngravar.

4. 1 Användningen av medel som hör till avtal om skötsel för all framtid

Enligt 349 § 2 mom. i den gamla kyrkolagen kunde endast avkastningen på kapitalet i en gravskötsel fond användas för skötseln av gravar för vilka ingåtts avtal för all framtid eller för en viss tid. Kyrkostyrelsen rekommenderade dock 1954 att både kapitalet och avkastningen på detta får användas för skötselavtal som ingåtts för en viss tid. Församlingarna har följt rekommendationen. Även om användningen av kapitalet för skötselavtal 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.

Den nya kyrkolagen (1994) gjorde det möjligt för församlingarna att grunda en andra gravskötsel fond för tiden efter att lagen trädde i kraft. De nya gravskötselavtalen hante-

rades via denna nya gravskötsel fond. Samtidigt blev det också möjligt för församlingarna att ingå gravskötselavtal för en viss tid även utan fondering. I vissa församlingar har den nya kyrkolagens möjligheter använts så att man har grundat en ny gravskötsel fond och bibehållit den s.k. gamla gravskötsel fonden, i vilken det efter att skötselavtalen för en viss tid har gått ut endast återstår avtal för all framtid. En del av församlingarna har övergått till att hantera gravskötselavtalen inom församlingens bokföring.

4.2 Hävande av avtal om skötsel för all framtid

De flesta församlingar har endast en gravskötsel fond genom vilken alla gravskötselavtal hanteras. Det kan då vara svårt att utreda hur medel som hör till avtal om skötsel för all framtid och medel som hör till långa visstidsavtal har använts, eftersom medlen inte har hållits isär i bokföringen.

Då gravskötsel fondernas ansvar varit större än tillgångarna, har församlingarna sänkt nivån på skötseln av avtalsgravarna. Då också kapitalet för avtalen om skötsel för all framtid har använts för skötseln av gravarna, har några församlingar fattat beslut om att häva avtalen. År 2003 fanns det enligt statistiken ännu 52 512 avtal om skötsel för all framtid, vilket innebär att församlingarna under de senaste cirka 20 åren har hävt 16 355 avtal.

4.2.1 Rättsfall

I fråga om hävande av avtal om skötsel för all framtid finns det två exempel fall. Det första är högsta förvaltningsdomstolens beslut HFD 23.8.2002 (liggarnummer 1932, diarienummer 2063/1/01), enligt vilket församlingen hade haft rätt att häva avtal om skötsel för all framtid, när hela det kapital som betalats för skötseln och ränteavkastningen på detta hade använts. Enligt motiveringarna till beslutet hade kapitalet använts, och avtalen om skötsel 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.

I det andra fallet gick ärendet vidare via förvaltningsdomstolen till högsta förvaltningsdomen, och de olika rättsinstansernas avgöranden skiljde sig från varandra. Tavastehus

förvaltningsdomstol, nr 12/0688/3 från 19.11.2012, ansåg att den ekonomiska församlingensheten hade rätt att häva avtalet om skötsel för all framtid. Högsta förvaltningsdomstolen, HFD: 2014:64 upphävde förvaltningsdomstolens beslut och fastställde att församlingensheten utifrån de kalkyler man lagt fram inte hade rätt att häva det aktuella avtalet om skötsel för all framtid. En församlingenshet kan befrias från sin förbindelse om gravskötsel för all framtid endast i det fall att församlingensheten inte klarar av att uppfylla sin förpliktelse enligt förbindelsen p.g.a. att *kapitalet och avkastningen av detta faktiskt har använts i sin helhet*. Församlingensheten hade lagt fram kalkyler för att påvisa att det kapital och de ränteintäkter som hörde till avtalen om skötsel för all framtid hade tagit slut. I kalkylerna hade dock inte beaktats bl.a. *differensen mellan bokföringsvärdet och det gängse värdet*. Församlingensheten hade inte påvisat att kapitalet och dess avkastning faktiskt hade använts i sin helhet.

4.2.2 Alternativa sätt att häva avtal om skötsel för all framtid

Om de återstående medlen för gravskötselavtal för all framtid är otillräckliga i förhållande till ansvaret och församlingen beslutar att undersöka möjligheterna att säga upp avtalen, måste man först kunna påvisa att varje enskilt avtal om gravskötsel för all framtid har granskats separat, och att det kapital och den avkastning som hör till det enskilda avtalet faktiskt har använts i sin helhet.

Om såväl gravskötselavtalen för en viss tid som avtalen för all framtid under årens lopp har hanterats i samma gravskötsel fond, och medlen som hör till de olika avtalen inte har hållit isär i bokföringen, är det i praktiken mycket svårt att påvisa att de medel som hör till ett enskilt avtal om skötsel för all framtid har tagit slut.

Åtgärdsalternativ för hävande av avtal om skötsel för all framtid:

1. Bokföringen av nya avtal överförs till församlingens bokföring och alla nya avtal ingås inom ramen för denna. (rekommenderas)

Alla hittills ingångna avtal lämnas kvar i gravskötsel fonden. När avtalen för en viss tid har gått ut hanteras enbart avtalen om skötsel för all framtid via gravskötsel fonden. När medlen i fonden tar slut kan man visa på att medlen för avtal för all framtid har tagit slut, vilket då också kan bevisas.

Om församlingen väljer detta alternativ lönar det sig att göra överföringen t.ex. från 1.1.2024. Församlingen ska vara i kontakt med Kyrkans servicecentral om ändringen, eftersom ett nytt uppgiftsområde för gravskötselavtalen ska öppnas i bokföringen. Det är också bra att planera fördelningen av kostnader i den nya verksamhetsmodellen i förväg.

2. En ny gravskötsel fond grundas och de nya gravskötselavtalen hanteras via denna.

Alla hittills ingångna avtal lämnas kvar i den gamla gravskötsel fonden. När avtalen för en viss tid har gått ut hanteras enbart avtalen om skötsel för all framtid via denna s.k. gamla gravskötsel fond. När medlen i fonden tar slut kan man visa på att medlen för avtal för all framtid har tagit slut, vilket då också kan bevisas.

Liksom i det första alternativet lönar det sig att göra överföringen t.ex. från 1.1.2024. Församlingen ska vara i kontakt med Kyrkans servicecentral om ändringen, eftersom en ny balansenhet för gravskötsel fonden ska grundas i bokföringen. Det är också bra att planera fördelningen av kostnader i den nya verksamhetsmodellen i förväg.

Alternativen förutsätter att man i gravbokssystemet kan specificera gravskötselavtalen enligt deras ingångsdatum, för att saldon i begravnings systemet ska kunna avstämmas i bokföringen.

3. Kalkyler som påvisar att medlen för avtal om skötsel för all framtid har tagit slut

Att medlen för avtal om skötsel för all framtid har tagit slut kan påvisas enligt följande:

- A. Om storleken på det kapital som erhållits för avtal om skötsel för all framtid och mycket långa skötselavtal samt deras årliga avkastningar samt kostnaderna för de skötta gravarna framgår av bokföringen, beräknas storleken på det återstående kapitalet enligt ovan nämnda principer.

- Detta förutsätter att de medel och den avkastning som hör till avtal om skötsel för all framtid och de som hör till skötselavtal för en lång tid har hållits isär i bokföringen.
- B. Om man ur församlingens bokföring får klarhet i de mycket långa skötselavtalens kapital, men inte deras årliga avkastningar, kalkyleras den sannolika årliga avkastningen på kapitalet och från kapitalet avdras de årliga skötselkostnaderna eller storleken på avgiften för ett gravvårdsavtal för en sommar.
- Avkastningen från de medel som hör till ett enskilt avtal om skötsel för all framtid kan inte påvisas, såvida det inte framgår av bokföringen i vilka tillgångsslag de medel som hör till just detta avtal under årens lopp har placerats och vilken avkastningen av dessa har varit.
 - OBS. Om församlingen med kalkyler kan påvisa att investeringsfastigheter och/eller värdepapper har skaffats först efter att de medel som hörde till avtalen om skötsel för all framtid hade använts, inverkar avkastningen från de dessa senare investeringar inte på möjligheten att säga upp avtalen om skötsel för all framtid.
- C. Storleken på det kapital som erhållits för avtalen om skötsel för all framtid och/eller de mycket långa skötselavtalen, den årliga avkastningen eller de årliga kostnaderna för de skötta gravarna framgår inte av bokföringen.
- Om inget av det ovan nämnda är känt, kan det inte med kalkyler påvisas att de medel som hör till avtalen om skötsel för all framtid har tagit slut så länge gravsköselfonden innehåller placerade medel/tillgångar.
 - Vid bedömningen av de medel som hör till skötselavtalen ska differensen mellan bokföringsvärdet och det gängse värdet beaktas.

Gravskötsel fondens tillgångar ska först realiseras och medlen användas i sin helhet innan det kan påvisas att de medel som hör till avtalen om skötsel för all framtid faktiskt har tagit slut.

Om det ur bokföringen inte kan härledas vilket kapital som betalats in för avtalen om skötsel för all framtid och vilken avkastning detta kapital under åren har gett, ansvarar gravskötsel fonden med alla sina tillgångar för skötseln av de gravar för vilka gravskötselavgifterna i tiderna har betalats in till fonden. Värt att notera är att tillgångarna värderas till sitt gängse värde. Detsamma gäller i motsvarande fall även överskott från gravskötselavtal, om avtalen om skötsel för all framtid hanteras inom den ekonomiska församlingenshetens bokföring och det inbetalda kapital och den avkastning som hör till dessa inte har specificerats i bokföringen.