

REDOVISNING AV GRAVSKÖTSEL

Svenska Kyrkans Redovisningskommitté

KRED

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

1 Inledning	3
2 Gravskötsel och gravskötselavgift	3
2.1 Gravskötsel och blomstersmyckning	3
2.2 Gravskötselavgift.....	4
2.3 Tecknandetidpunkt för nya avtal	4
3 Avtalstyper.....	5
3.1 Fasttidsavtal	5
3.2 Avräkningsavtal – så länge kapitalet räcker	6
3.3 Allframtidssavtal.....	6
3.4 Särskilt om banksamverkan och stiftelser.....	6
4 Till vilken verksamhet hör åtagandet?	7
5 Redovisning - begravningsverksamhet.....	8
5.1 Fasttidsavtal	8
5.2 Avräkningsavtal.....	9
5.3 Allframtidssavtal.....	9
6 Redovisning - serviceverksamhet	10
6.1 Fasttidsavtal upp till 3 år	10
6.2 Fasttidsavtal över 3 år	11
6.3 Avräkningsavtal.....	13
7 Årsredovisning och bokslut	13
7.1 Årsredovisning	13
7.2 Särskild förteckning över gravskötselskulden	14
7.3 Övrig räkenskapsinformation	14
Bilaga 1_Församlingsförbundets standardavtal.....	15
Bilaga 2_Inventering av ingångna åtaganden	17
Bilaga 3Konton enligt kyrkbas.....	19

1 INLEDNING

Rutinerna för gravskötseladministrationen inom Svenska kyrkan varierar över landet och över tiden. I samband med de nya krav som ställs på kyrkan efter relationsändringen med staten beträffande bland annat bokföring har behovet av enhetliga avtal, rutiner och regelverk blivit påtagligt.

Svenska kyrkans redovisningskommitté (KRED) beskriver i denna rekommendation hur olika typer av gravskötselavtal skall hanteras i bokföringen. Rutinerna har anpassats till bokföringslag (1999:1078), årsredovisningslag (1995:1554) och god redovisningssed. Utgångspunkten vid beskrivningen av olika avtalstyper är det standardavtal som Svenska kyrkans Församlingsförbund utarbetat. Standardavtalet bifogas som bilaga 1.

Rekommendationen är disponerad så att inledningsvis beskrivs innebörden i begreppet gravskötsel samt olika huvudtyper av gravskötselavtal. Därefter beskrivs hur olika avtalstyper skall hanteras redovisningsmässigt.

I rekommendationen används av förenklingsskäl genomgående begreppet församling för såväl församlingar som samfälligheter som är huvudmän för begravningsverksamheten.

Sammanfattning

- Föreliggande rekommendation bygger på Församlingsförbundets standardavtal för gravskötsel.
- Skillnader finns i redovisningsprinciper för avtal som tillhör begravningsverksamheten respektive församlingens serviceverksamhet.
- Serviceverksamhetens fasttidsavtal där löptiden är längre än 3 år uppräknas med en schablonmässigt fastställd kostnadsökning. Detta gäller både avseende den periodiserade skötselavgiften och kvarvarande skuld.
- Förteckning över vilka avtal som ingår i gravskötselskulden skall finnas som dokumentation till bokslutet.

Ikraftträdande

Denna rekommendation skall tillämpas av alla församlingar och samfälligheter senast från och med räkenskapsåret 2004.

2 GRAVSKÖTSEL OCH GRAVSKÖTSELAVGIFT

2.1 Gravskötsel och blomstersmyckning

Enligt 7 kap. 3 § begravningslagen (1990:1144) skall en gravrättsinnehavare ”hålla gravplatsen i ordnat och värdigt skick”. I en del fall fullgör gravrättsinnehavaren sin skyldighet genom att köpa en gravskötseljänst av församlingen. Enligt Församlingsförbundets standardavtal för gravskötsel åtar sig församlingen just att gravplatsen ”hålls i ordnat och värdigt skick”. Gravskötseln skall enligt standard-

avtalet utföras i den omfattning som behövs med avseende på gravplatsens utformning. Avtalet innehåller två olika skötselalternativ:

1. Vårstädning, klippning av gräsyta alternativt ogrärensning i grusytor och riktning av gravvård, och/eller
2. Klippning av häck, beskärning av växter inom gravplatsen och ogrärensning inkl. puts av blommor i gravrabatt.

Ofta kompletteras skötselavtalet med ett avtal om blomstersmyckning av gravplatsen. I den fortsatta framställningen benämns samtliga dessa åtaganden, oavsett om de innehåller bestämmelser om blomstersmyckning eller ej, för gravskötselavtal.

I de fall församlingen säljer gravskötseltjänster tecknas ett avtal med gravrättsinnehavaren. Alla avtal och förändringar av avtal skall vara skriftliga som stöd vid en eventuell tvist. Detta är av särskild vikt inom gravskötselområdet eftersom många avtal avser långa avtalsperioder. Ett ingånget avtal kan endast ändras om båda avtalsparterna är överens om ändringen. Gravskötselavtal kan emellertid även upphöra genom att församlingen återtar gravrätten. Motivet till detta är att vid återtagande av gravrätter har församlingen inte längre någon avtalspart vilket får till följd att avtalet faller.

2.2 Gravskötselavgift

Fastställande av gravskötselavgifter är en principiell fråga som kyrkofullmäktige beslutar om. Avgifterna fastställs årligen, vanligtvis i samband med budgetbeslutet.

Beräkning av avgift för gravskötsel och blomstersmyckning är en viktig uppgift som skall föregås av en noggrann kalkyl. I proposition "Staten och trossamfunden" (1998/99:38) påpekar regeringen att kostnaden för skötsel av enskilda gravplatser som församlingen tar på sig efter relationsändringen inte får belasta de medel som tas in genom den obligatoriska begravningsavgiften. Regeringen konstaterar mot bakgrund av detta att avgifter för gravskötseltjänster därför måste baseras på "en noggrann kalkyl så att de särskilda avgifter som tas ut ger full kostnadstäckning" (prop. 1998/99:38 s.115). Full kostnadstäckning innebär att kostnadskalkylen innehåller samtliga kostnader för exempelvis arbetskraft, material, administration och kapitalkostnader. I de fall församlingen har en felaktig prissättning som innebär förluster kommer dessa förluster att drabba församlingsverksamheten.¹

2.3 Tecknandetidpunkt för nya avtal

Huvudregeln för tecknande av nya avtal är att avtalet tecknas i nära anslutning till att tjänsten skall börja levereras. Det förekommer dock att gravrättsinnehavare vill teckna avtal långt före skötelsäsongen börjar. Varje församling måste därför ta ställning till vilka regler som skall tillämpas för avtalstecknande, exempelvis om det

¹ För de åtaganden som tecknades och påbörjades före Svenska kyrkans relationsändring med staten svarar dock begravningsverksamheten för eventuella underskott.

är möjligt att i oktober år 1 teckna ett avtal som skall gälla från och med skötsel-säsongen år 2.

Det är här viktigt att påpeka att avtal självklart inte kan tecknas förrän skötsel-avgiften är fastställd för den önskade avtalsperioden.

3 AVTALSTYPER

Det finns två huvudtyper av gravskötselavtal; fasttidsavtal och avräkningsavtal. (Församlingsförbundets standardavtal för dessa två typer av avtal finns som bilaga 1.) Tidigare användes även en tredje avtalstyp, nämligen allframtidssavtal. Samtliga dessa tre avtalstyper beskrivs nedan.

Det förekommer att församlingar tecknat vilande fasttids- eller avräkningsavtal. Ett vilande avtal är ett avtal där tidpunkten för när tjänsten skall börja levereras inte har fastställts eller där gravskötseln skall börja utföras vid en given tidpunkt i framtiden. *Det är direkt olämpligt att tillåta vilande gravskötselavtal* eftersom det inte går att förutse vilka kostnadsförhållanden som råder när tjänsten skall börja levereras. Det är särskilt olämpligt att acceptera avtal där gravrättsinnehavaren själv skall bestämma när tjänsten skall börja tillhandahållas. Detta särskilt med hänsyn till att det inte är ovanligt att gravrättsinnehavare avlider innan han/hon hunnit aktivera tjänsten.

3.1 Fasttidsavtal

Fasttidsavtal delas ofta in i ettårsavtal och flerårsavtal.

Ettårsavtal

Ettårsavtal är, precis som framgår av namnet, ett gravskötselavtal som gäller ett år. Gravskötselavgiften faktureras i förskott.

Församlingsförbundets standardvillkor för ettårsavtal (alternativ A) har en förlängningsklausul. Detta innebär att avtalet förlängs med ett år i taget om det inte sägs upp. Rätten till förlängning bortfaller vid gravrättstidens utgång.

Flerårsavtal

Flerårsavtal är avtal om gravskötsel för ett i avtalet bestämt antal år. Avgiften för hela avtalsperioden faktureras i förskott. Avtalskonstruktionen bygger på antagandet att räntan på inbetalda medel motsvarar kostnadsökningen under avtalsperioden.

Församlingsförbundets flerårsavtal gäller tre år (alternativ B). För längre avtalsperioder hänvisas till avräkningsavtal (se nedan). Motivet till detta är den osäkerhet som uppstår rörande ränte- och kostnadsutvecklingen under längre avtalsperioder. Treårsgränsen påverkar även hur nya gravskötselavtal (tecknande eller påbörjade från och med 2000) skall bokföras, se vidare avsnitt 6.2.

3.2 *Avräkningsavtal – så länge kapitalet räcker*

Avtal om gravskötsel så länge inbetalda medel räcker benämns avräkningsavtal. Församlingen fastställer för denna avtalstyp ett maximibelopp som får inbetalas av gravrättsinnehavaren. Avräkningsbeloppet faktureras i förskott.

Varje år *avräknas* årets skötselavgift (avgiften för ettårsavtal) från de inbetalda medlen. Avräkningsavtal utgör alternativ C i Församlingsförbundets standardavtal. Enligt konsumentlagstiftningen måste avräkningsavtal alltid innehålla en garanterad minimitid för skötsel av gravplatsen. Avtalet gäller dock alltid, enligt Församlingsförbundets standardavtal, längst till och med gravrättstidens utgång. Vid fastställandet av minimisköseltiden rekommenderar Församlingsförbundet att församlingen har en mycket god säkerhetsmarginal i sina beräkningar.

Enligt Församlingsförbundets standardavtal skall inte ränta beräknas på avräkningsavtal. Tidigare avtal innehöll ofta bestämmelse om ränteberäkning. Befintliga avtal som innehåller räntebestämmelser skall även fortsättningsvis ränteberäknas.

3.3 *Allframtidsavtal*

Fram till en bit in på 1960-talet tecknade många församlingar gravskötselavtal för ”evinnerlig tid”. Avtalet innebär att gravplatsen sköts till dess att gravrättsinnehavaren säger upp avtalet eller så länge gravrätten består. Allframtidsavtal tecknas inte längre.

3.4 *Särskilt om banksamverkan och stiftelser*

Gävlemodellen

Den så kallade ”Gävle-modellen” bygger på en överenskommelse mellan en gravrättsinnehavare och en bank. Banken förbinder sig att för gravrättsinnehavarnas räkning förvalta medel för betalning av gravskötseljänster. Banken kommer sedan överens med församlingen om hur exempelvis fakturering och redovisning av gravskötselkonton skall ske.

Den praktiska hanteringen är sådan att banken öppnar ett räntebärande bankkonto i *gravrättsinnehavarens* namn och personnummer. Församlingen fakturerar banken gravskötselavgiften och banken belastar kontot med fakturerat belopp. Gävlemodellen är *en service som banken tillhandahåller en gravrättsinnehavare*.

Sett ur församlingens perspektiv faktureras vanliga ettårsavtal till banken istället för direkt till gravrättsinnehavaren. Ettårsavtalen faktureras så länge det finns pengar på bankkontot. Gävlemodellen kan aldrig ge upphov till någon gravskötselsskuld i församlingens bokföring.

Det förekommer att banker felaktigt har registrerat församlingens organisationsnummer på de särskilda bankkontona som skall användas för betalning av gravskötseljänster. Om så har skett måste församlingen kontakta banken och begära

rättelse av uppgifterna så att gravrättsinnehavaren åter blir innehavare av bankkontot.

Stiftelser

Många församlingar förvaltar stiftelser som har till ändamål att finansiera underhåll och/eller smyckning av en eller flera gravplatser. Sådana förvaltade stiftelser är egna juridiska personer med egen ekonomi. Stiftelser kan som ombud för en gravrättsinnehavare teckna ett gravskötselavtal med församlingen. Församlingen skall då upprätta ett avtal med stiftelsen på samma sätt som med övriga gravskötselkunder.

4 TILL VILKEN VERKSAMHET HÖR ÅTAGANDET?

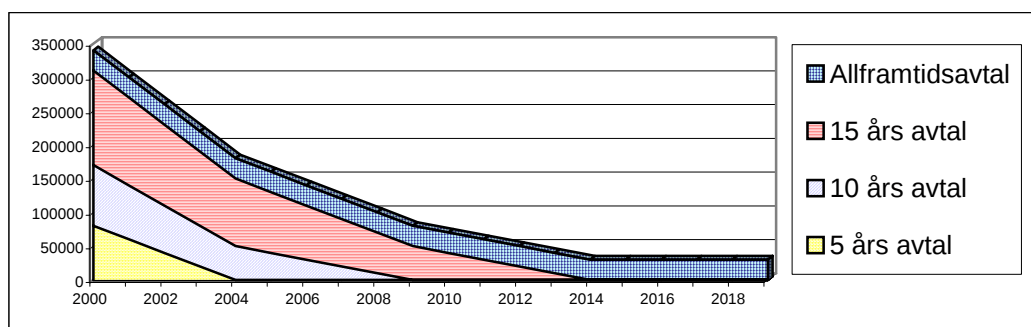
Årsredovisningen och bokföringen skall ge en rättvisande beskrivning av församlingens ekonomiska ställning och resultat. För att få en korrekt bild av årets gravskötselintäkter och utestående gravskötselåtaganden (gravskötselskulden) skall inbetalda avgifter periodiseras över avtalsperioden. Beroende på om gravskötselåtagandet tillhör begravningsverksamheten eller serviceverksamheten gäller delvis olika redovisningsmetoder.

I begravningslagens förarbeten (prop. 1998/99:38 s. 115) konstateras att skötselåtagandena som tecknats före relationsändringen har gjorts under en tid ”då andra förutsättningar gällde för församlingarnas ekonomi”. Vad som åsyftades var att Svenska kyrkans församlingar tidigare haft en beskattningsrätt som garanterat nödvändiga verksamhetsintäkter. Tack vare denna ekonomiska trygghet fanns det enligt den kyrkokommunala redovisningsseden inget behov av att periodisera intäkter. Rent praktiskt innebar detta att många församlingar valde att bokföra alla gravskötselavgifter som intäkter det år som de inbetalades, oavsett om avgiften avsåg ettårsavtal eller flerårsavtal. Regeringen ansåg att denna kyrkokommunala redovisningssed varit försvarbar mot bakgrund av de förhållanden som rådde på den kyrkokommunala tiden. Riksdagen slog därför fast att kostnader för alla äldre skötselåtaganden som inte täcks av en vid relationsändringen bokförd gravskötsel-skuld skall betraktas som verksamhetskostnader i begravningsverksamheten. Genom detta beslut garanterar begravningsverksamheten finansieringen av gamla gravskötselåtaganden.

Med utgångspunkt från ovanstående uppstår två typer av gravskötselåtaganden. Den ena typen av åtaganden utgör begravningsverksamhet och den andra typen utgör församlingsverksamhet (benämnd serviceverksamhet). Gränsdragningen mellan vilka åtaganden som tillhör vilken verksamhet går vid relationsändringen. Gravskötselåtaganden som är tecknade och påbörjade före 1 januari 2000 utgör begravningsverksamhet medan åtaganden som avtalats eller påbörjats senare utgör den frivilliga serviceverksamhet som församlingen svarar för. Kostnaden för åtaganden i form av skötsel av enskilda gravplatser som församlingen åtar sig efter relationsändringen får härigenom inte belasta de medel som tas in genom den obligatoriska begravningsavgiften. Dessa åtaganden måste därför baseras på en noggrann kalkyl så att de särskilda avgifter som tas ut ger full kostnadstäckning.

5 REDOVISNING - BEGRAVNINGSVERKSAMHET

Avtal ingångna och påbörjade före 1 januari 2000 tillhör begravningsverksamheten.² Som en konsekvens av att alla nytecknade avtal utgör serviceverksamhet kommer begravningsverksamhetens gravskötselskuld fortlöpande att minska. Efter en period kommer skulden enbart att bestå av åtagande för all framtid (se figur 1 nedan).



Figur 1: Exempel på utvecklingen av begravningsverksamhetens gravskötselskuld under 20 år.

5.1 Fasttidsavtal

För begravningsverksamhetens fasttidsavtal har det varit god redovisningssed sedan 1993 att periodisera inbetalda medel över avtalets löptid. Periodiseringen är *linjär*, dvs. inbetalda avgifter fördelas över avtalstiden med lika stora belopp varje år. Den periodisering som tidigare gjorts kommer även i fortsättningen att accepteras för denna skuld. Församlingen kan således fortsätta att använda hittillsvarande periodiseringsprinciper även för den kvarvarande avtalsperioden.

Årets gravskötselavgift (årets minskning av gravskötselskulden) redovisas som intäkt i begravningsverksamheten. Detta innebär att gravskötselskulden fortlöpande kommer att minska för att efter ett antal år helt försvinna.

Exempel: Årets skötselavgift.

	Debet	Program	Kredit	Program
Årets skötselavgift	2381		3650	51

I de fall församlingen inte har gjort någon intäktsperiodisering (det finns ingen bokförd gravskötselskuld) skall ingen åtgärd vidtas. Kostnaden för gravskötseln kommer i detta fall ingå som en verksamhetskostnad i begravningsverksamheten och därmed finansieras av begravningsavgiften.

² Avtal som var vilande vid relationsändring, dvs som ännu ej var påbörjade, utgör genom denna beskrivning serviceverksamhet eftersom de påbörjas först efter relationsändringen.

5.2 *Avräkningsavtal*

Avräkningsavtal innebär att gravskötselskulden minskar varje år med årets skötselavgift och ökar med eventuellt avtalad ränta. Med tiden kommer gravskötselskulden för denna typ av avtal helt försvinna ur begravningsverksamheten. Metoden med avräkningsavtal ger en "automatisk" periodisering av inbetalda medel. Metoden är lika oavsett om avräkningsavtalen tillhör begravnings- eller serviceverksamheten.

Årets avgift redovisas som intäkt i begravningsverksamheten och skulden minskar med motsvarande belopp. Därefter beräknas eventuell ränta enligt avtal och skulden ökas med motsvarande belopp.

Exempel: Årets skötselavgift.

	Debet	Program	Kredit	Program
Årets skötselavgift	2382		3650	51
Ev. ränta enligt avtal	6032	51	2382	

5.3 *Allframtidssavtal*

Enligt begravningslagen (1990:1144) får inte inbetalda medel för allframtidssavtal ingångna före 1964 förbrukas. Medlen skall istället bilda en "gravfond". Numera benämns detta åtagande för "gravskötselskuld för allframtidssavtal". För dessa - åtaganden förekommer normalt inga bokföringstransaktioner, varken under året eller i samband med bokslut. I de fall ett allframtidssavtal upphör genom att gravrätten upphör skall dock gravskötselskulden för den berörda gravplatsen intäktsföras i begravningsverksamheten.

Exempel: Upphörande av allframtidssåtagande.

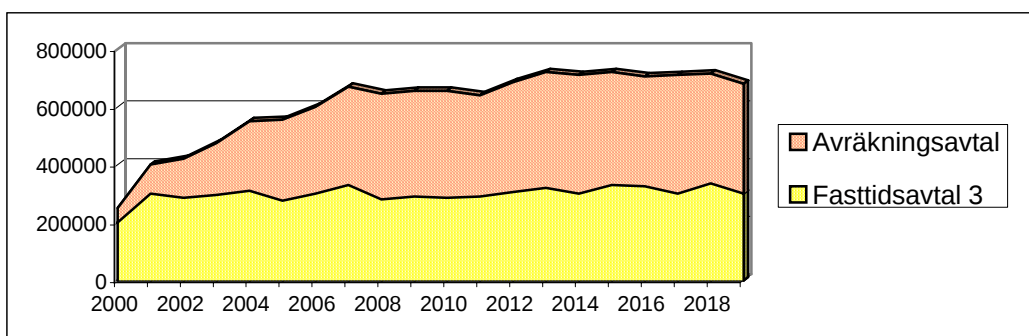
	Debet	Program	Kredit	Program
Upphört åtagande	2383		3659	51

Kan inte gravskötselskulden hänföras till enskilda gravplatser kan församlingen välja att intäktsföra en så stor andel av gravskötselskulden som gravplatsen motsvarar.

Exempel: En gravplats återtas under året. Gravplatsen är en av 50 med gravskötselåtaganden för all framtid. Det innebär att 2 % (1/50) av gravskötselskulden skall intäktsföras.

6 REDOVISNING - SERVICEVERKSAMHET

Avtal ingångna och påbörjade från och med 1 januari 2000 tillhör församlingens serviceverksamhet. Denna verksamhet skall i sin helhet finansieras med gravskötselavgifter. Serviceverksamhetens gravskötselsskuld är i inledningsskedet år 2000 blygsam eller noll. Skulden växer därefter årligen med årets nytecknade avtal (se figur 2 nedan).



Figur 2: Exempel på utvecklingen av serviceverksamhetens gravskötselsskuld under 20 år.

6.1 Fasttidsavtal upp till 3 år

6.1.1 Ettårsavtal

Intäkterna som faktureras årligen redovisas i serviceverksamheten som intäkt under aktuellt redovisningsår.

Exempel: Kontering av årets skötselavgift

	Debet	Program	Kredit	Program
Årets skötselavgift	Bank		3650	59

6.1.2 Fasttidsavtal 3 år

I de fall gravskötselavtal tecknas på tre år periodiseras den inbetalda avgiften *linjärt* över avtalets löptid, dvs med lika stort belopp varje år.³ Ett treårsavtal periodiseras i inbetalningsårets bokföring så att 1/3-del redovisas som intäkt, 1/3-del som kortfristig skuld och resterande 1/3-del som långfristig skuld.

Avgiftsmodellen bygger på att kostnadsökningen under avtalsperioden motsvaras av ränteeffekten på inbetald avgift. Redovisningsmodellen är försvarbar endast när fasttidsavtal skrivs på max 3 år. I annat fall kräver god redovisningssed att åtagandet uppräknas.

Exempel: Kontering av nytt åtagande med uppdelning i intäkt och skuld

	Debet	Program	Kredit	Program
Inbetalning	Bank		3650	59
			2384	

³ Jämför Bokföringsnämndens uttalande BFN U 89:10 Resultatavräkning av fleråriga serviceavtal.

6.2 Fasttidsavtal över 3 år

I de fall fasttidsavtal på längre period än tre år har tecknats från och med 1 januari 2000 krävs en uppräkningsfaktor av gravskötselskulden för att erhålla en rättvisande bild av aktuell skuld. I dessa fall blir avtalskonstruktionen med antagandet om "ränta på ränta" och förväntad kostnadsökning en typ av avtal med dold räntekompensation. Detta gör att periodiseringen måste ta hänsyn till den dolda räntekompensationen.

Redovisningsmetoden innebär att gravskötselskulden och skötselavgift årligen räknas upp för att möta kostnadsökningen. Uppräkningsfaktorn meddelas årligen av Församlingsförbundet. Modellen bygger på att alla avtal behandlas som om de var inbetalda 1 januari inbetalningsåret och att den årligt fastställda skötselavgiften tas ut vid årets början. Beräkningen sker i tre steg:

1. Beräkning av årets gravskötselavgift genom att ingående gravskötselskuld divideras med kvarvarande antal skötselår.
2. Avräkning av årets gravskötselavgift från ingående skuld (beräkning av kvarvarande skuld)
3. Fastställande av utgående gravskötselskuld. Detta sker genom att den kvarvarande gravskötselskulden uppräknas med uppräkningsfaktorn.

Uppräkning och fastställande av skötselavgiften för respektive år måste göras separat för varje inbetalningsår och löptid på avtal.

Exempel

År 1 tecknar en gravrättsinnehavare ett 10-årigt skötselavtal för 20 000 kr. Uppräkningsfaktorn är 5% för både år 1 och 2.

Hantering år 1

1. Beräkning av årets skötselavgift

20.000 dividerat med 10 år = 2.000

2. Avräkning av året skötselavgift från ingående skuld

20.000 - 2.000 = 18.000

3. Fastställande av utgående gravskötselskuld

18.000 + 5 % = 18.900 (18.000 + 900)

Kontering	Debet	Program	Kredit	Program
Inbetalning (20 000kr)	Bank		2386	
Årets skötselavgift (2 000kr)	2386		3650	59
Uppräkning av skuld (900kr)	6031	59	2386	

Hantering år 2

1. Beräkning av årets skötselavgift

18.900 dividerat med 9 år = 2.100

2. Avräkning av årets skötselavgift

18.900 - 2.100 = 16.800

3. Fastställande av utgående gravskötselskuld

16.800 + 5 % = 17.640 (16.800 + 840)

Kontering	Debet	Program	Kredit	Program
Årets skötselavgift (2 100kr)	2386		3650	59
Uppräkning av skuld (840kr)	6031	59	2386	

6.2.1 Engångsuppräkning av fasttidsavtal över 3 år tecknade mellan år 2000 och 2002

Fasttidsavtal på över 3 år tecknade mellan 2000 och 2002 skall som en konsekvens av denna rekommendation räknas upp till 2003 års kostnadsnivå *om de berörda avtalen sammanlagt uppgår till ett väsentligt skuldbelopp!* Uppräkning görs av 2003 års ingående bokförda skuld med 4 % per år från och med det år avtalet tecknades. 2003 års gravskötselintäkt beräknas genom att den uppräknade skulden divideras med avtalens återstående löptid. Därefter beräknas den utgående skulden på samma sätt som enligt den vanliga modellen.

Exempel

Förutsättningar:

År 2000 tecknar gravrättsinnehavare 10-åriga skötselavtal för 10 000 kr. Intäkten har periodiserats med lika stora belopp varje år. Ingående skuld 2003 uppgår till 7 000 kr.

År 2001 tecknar gravrättsinnehavare 10-åriga skötselavtal för 40 000 kr. Intäkten har periodiserats med lika stora belopp varje år. Ingående skuld 2003 uppgår till 32 000 kr.

År 2002 tecknar gravrättsinnehavare 10-åriga skötselavtal för 30 000 kr. Intäkten har periodiserats med lika stora belopp varje år. Ingående skuld 2003 uppgår till 27 000 kr.

Beräkning:

Uppräkning av gravskötselskuld för avtal tecknade 2000

1. Ingående skuld 2003 uppräknas med 12 %

$$7.000 + 12\% = 7.840 (7.000 + 840)$$

2. Beräkning av årsavgift 2003

$$7.840 \text{ dividerat med } 7 \text{ kvarvarande skötselår} = 1.120$$

3. Avräkning av årets skötselavgift från gravskötselskulden

$$7.840 - 1.120 = 6.720$$

4. Fastställande av utgående gravskötselskuld (uppräkningsfaktor för 2003 används)

$$6.720 + 5,15\% = 7.066 (6.720 + 346)$$

Kontering	Debet	Program	Kredit	Program
Engångsuppräkning (840 kr)	6031	59	2386	
Årets skötselavgift (1 120 kr)	2386		3650	59
Uppräkning av skuld (X kr)	6031	59	2386	

Uppräkning av gravskötselskuld för avtal tecknade 2001

1. Ingående skuld 2003 uppräknas med 8 %

$$32.000 + 8\% = (32.000 +)$$

2. Enligt ovan...

osv.

Uppräkning av gravskötselskuld för avtal tecknade 2002

1. Ingående skuld 2003 uppräknas med 4 %

$$27.000 + 4\% = (27.000 +)$$

2. Enligt ovan...

osv.

6.2.2 Vilande fasttidsavtal

Alla vilande fasttidsavtal måste uppräknas med uppräkningsfaktorn fram till dess att tjänsten börjar levereras oavsett om avtalsperioden är kortare eller längre än 3 år. Därefter behandlas den på samma sätt som ett vanligt fasttidsavtal.

Exempel: Kontering av årlig transaktion under tiden avtalet är vilande

	Debet	Program	Kredit	Program
Inbetalning	6031	59	2384/2386	

6.3 Avräkningsavtal

Avräkningsavtal innebär att gravskötselskulden varje år minskar med aktuellt års skötselavgift och ökar med eventuellt avtalad ränta och nytecknade avtal. Metoden med avräkningsavtal ger automatiskt en periodisering av inbetalda medel. Metoden är lika oavsett om avräkningsavtalen tillhör service- eller begravningsverksamheten.

Årets avgift redovisas som intäkt i serviceverksamheten och skulden minskar med motsvarande belopp. Därefter beräknas eventuell ränta enligt avtal och skulden ökar med motsvarande belopp.

Kontering	Debet	Program	Kredit	Program
Nytt avtal	Bank		2383	

Årliga transaktioner

Årets skötselavgift	2383/2385		3650	59
Ev. ränta enligt avtal	6032	59	2382/2385	

Årliga transaktioner vilande avräkningsavtal

Ev. ränta enligt avtal	6032	59	2382/2385	
------------------------	------	----	-----------	--

7 ÅRSREDOVISNING OCH BOKSLUT

7.1 Årsredovisning

Gravskötselskulden skall i årsredovisningen delas upp i dels en långfristig och dels en kortfristig skuld (ÅRL 5:10). Detta görs på samma sätt som för övriga skulder i årsredovisningen. Förutom denna uppdelning skall årsredovisningen även innehålla följande tilläggsupplysningar om församlingens gravskötselskuld:

- Begravningsverksamhetens respektive serviceverksamhetens gravskötselskuld.
- Hur stor del av skulden som förfaller senare än fem (5) år efter räkenskapsårets utgång (ÅRL 5:10)

Efter relationsändringen har inte längre församlingarna några ansvarsförbindelser avseende gravskötsel som skall redovisas i årsredovisningen.

För ytterligare information om årsredovisningen se ”Branschanpassning av årsredovisning för Svenska kyrkans församlingar och samfälligheter”.

7.2 Särskild förteckning över gravskötselskulden

Enligt bokföringslagen skall alla sammansatta poster som ingår i årsredovisningens balansräkning, om inte postens sammansättning klart framgår av bokföringen i övrigt, specificeras i en särskild förteckning (BFL 6:11). För gravskötselskulden innebär detta att det skall finnas förteckningar över vilka avtal som ingår i gravskötselskulden och respektive avtals del av gravskötselskulden.

I de fall gravskötselskulden för allframtidavtal inte går att specificera per avtal förtecknas gällande avtal utan belopp.

För att den särskilda förteckningen skall vara aktuell krävs löpande inventeringar av gravskötselskulden. I bilaga 2 ges en kort beskrivning av hur en sådan inventering kan ske.

7.3 Övrig räkenskapsinformation

Enligt bokföringslagen skall räkenskapsinformation arkiveras i 10 år efter räkenskapsårets utgång (BFL 7:2). Bokföringsnämnden har gett ut en vägledning och ett allmänt råd avseende räkenskapsinformation och dess arkivering (BFNAR 2000:5). Bokföringsnämnden anger att det finns tre typer av räkenskapsinformation:

1. **Primär räkenskapsinformation** - exempelvis verifikationer, grundbok, årsredovisning, specifikationer till balansposter i årsredovisningen, systemdokumentation och behandlingshistorik.
2. **Avtal och andra viktigare handlingar** - avtal och andra handlingar som är av särskild betydelse för att belysa verksamhetens ekonomiska förhållanden.
3. **Övrig räkenskapsinformation** - uppgifter som är av betydelse för att det ska gå att följa enskilda bokföringsposters behandling. Exempel på detta är attestregler, värderingsnormer, prissättningsregler och inventeringslistor.

Utifrån denna uppräkningslista förekommer olika typer av räkenskapsinformation inom gravskötseladministrationen, exempelvis:

- Avtal om gravskötsel
- Gravskötselfakturor
- Årsavräkningar för fasttids- och avräkningsavtal
- Ränteberäkning av gravskötselskuld
- Specifikationer till balansräkningens gravskötselskuld
- Prislistor för gravskötsel
- Systemdokumentation och behandlingshistorik över gravskötselsystemet

Räkenskapsinformationen skall arkiveras enligt bokföringslagens regler. För mer information om hantering av räkenskapsinformation se BFNs vägledning om räkenskapsinformation och dess arkivering (BFNAR 2000:5).

BILAGA 1 - FÖRSAMLINGSFÖRBUNDETS STANDARDAVTAL

Plats för förvaltningens stämpel

1(2)

GRAVSKÖTSELAVTAL

Handläggare	Diarienummer
-------------	--------------

Avtal träffat mellan

Församlingen/Kyrkliga samfundet, namn och adress (nedan kallat församlingen)	Gravrättsinnehavaren, namn, personnummer, adress och telefonnummer
--	--

Ombud för gravrättsinnehavare	
Avtalet gäller gravplats, nummer	Kyrkogård

Avtalstid/Avgift

Alternativ A ☐ Ettårsavtal. Avtalet gäller ett år (kalenderår) med automatisk förlängning med ett år i taget under gravrättstiden. Gravrättsinnehavaren åtar sig att årligen till församlingen erlägga en avgift för uppdraget genom att betala faktura som församlingen sänder till gravrättsinnehavaren. Årsavgiften (inklusive administrativ avgift) är för närvarande kronor.
Alternativ B ☐ Avtalet gäller för 3 år. Med början den , upphör den . Gravrättsinnehavaren erlägger en avgift för hela avtalsperioden i förskott mot faktura. Församlingen skall underrätta gravrättsinnehavaren i god tid innan avtalet löper ut.
Alternativ C (används vid skötsel mer än 3 år) ☐ Avtalet gäller för en minsta tid av år och så länge kapitalet räcker dock längst till gravrättstidens utgång. Gravrättsinnehavaren erlägger till församlingen ett belopp om, kronor mot faktura. Församlingen gör varje år avräkningar mot erlagt belopp med årsavgiften för uppdraget, denna årsavgift (inklusive administrativ avgift) är för närvarande, kronor. Församlingen skall underrätta gravrättsinnehavaren i god tid innan kapitalet är förbrukat annars förlängs avtalet automatiskt med 1 år i taget. Uppsägning skall ske senast 3 månader före avtalets utgång. Det erlagda beloppet avser skötsel av i avtalet angiven gravplats och disponeras endast för detta ändamål.

Grundskötsel - vård och underhåll

Grundskötsel innebär att gravplatsen hålls i ordnat och värdigt skick. I grundskötseln ingår i den omfattning som behövs med avseende på gravplatsens utformning:

- I. ☐ Vårstädning, klippning av gräsyta alternativt ogrärensning i gräsyta och riktning av gravvård.
- II. ☐ Klippning av häck, beskärning av växter inom gravplatsen och ogrärensning inkl. puts av blommor i gravrabatt.

Plantering och andra arbeten utöver grundskötsel

Församlingen åtar sig följande arbeten
--

Församlingen utför skötseln fackmässigt och tar med tillbörlig omsorg till vara gravrättsinnehavarens intressen och samråder med denne i den utsträckning som det behövs och är möjligt.

Avhjälpande av fel

Gravrättsinnehavaren har rätt att kräva att församlingen avhjälp fel hos tjänsten, om det inte medför olägenheter eller kostnader för församlingen som är oskäligt stora i förhållande till felets betydelse för gravrättsinnehavaren.

Även om gravrättsinnehavaren inte kräver det, får församlingen avhjälp felet om församlingen genast efter det att reklamation har kommit församlingen tillhanda erbjuder sig att göra detta och gravrättsinnehavaren inte har något särskilt skäl att avvisa erbjudandet.

Avhjälpande skall ske utan kostnad för gravrättsinnehavaren.

Avhjälp ej felet enligt vad som sägs här ovan har gravrättsinnehavaren rätt till ersättning som motsvarar vad det kostar att få felet avhjälp.

Hävning och uppsägning av avtalet

Gravrättsinnehavaren får häva avtalet, om församlingen i väsentlig omfattning åsidosätter avtalsenliga skyldigheter eller om förutsättningarna för avtalet väsentligt ändrats. Vid bedömning om förutsättningarna för avtalet väsentligt ändrats skall den ursprungliga gravrättsinnehavarens intressen beaktas.

Församlingen får häva avtalet om gravrättsinnehavaren i väsentligt avseende bryter mot av församlingen utfärdade ordnings- och säkerhetsföreskrifter eller i väsentlig omfattning åsidosätter avtalsenliga skyldigheter. Sådana fall är exempelvis att gravrättsinnehavaren inte erlägger avgiften för skötsel inom skälig tid efter det att han påmint om betalningen eller om gravrättsinnehavaren utan att meddela/samråda med församlingen utfört väsentliga förändringar på gravplats och dess överbyggnad.

För 1 och 3 årsavtal gäller att:

- uppsägning av avtalet ska ske senast 3 månader före avtalstidens utgång,
- vid ändring av avgiften får gravrättsinnehavaren säga upp avtalet med omedelbar verkan.

Församlingens skadeståndsansvar

Församlingen är skyldig att ersätta gravrättsinnehavaren skada som denne tillfogats på grund av felaktig gravskötsel, om inte församlingen visar att skadan beror på ett hinder utanför församlingens kontroll som församlingen inte skäligen kunde förväntas räkna med vid avtalets ingående och vars följderna församlingen inte heller skäligen kunde ha undvikit eller övervunnit (**kontrollansvar**).

Församlingens skadeståndsskyldighet på grund av fel omfattar även ersättning för skada på föremålet för tjänsten eller annan egendom som tillhör gravrättsinnehavaren eller någon medlem av hans hushåll.

Konsumenttjänstlagen (1985:716) innehåller regler om skadeståndsskyldighet.

Gravrättsinnehavarens ansvar vid skada

Gravrättsinnehavaren ansvarar för sakskada inklusive skada på tredje mans egendom för vilken församlingen hålls ansvarig om församlingen kan visa att gravrättsinnehavaren orsakat skadan genom vårdslöshet.

Vårdslöshet anses föreligga där skadan orsakats av gravrättsinnehavaren genom till exempel:

- olämplig åtgärd på gravvård eller annan gravöverbyggnad,
- otillfredsställande anordningar i övrigt på gravplats.

Gravrättsinnehavarens informationsskyldighet

Gravrättsinnehavaren skall så snart som möjligt underrätta församlingen om omständigheter av betydelse för skötselavtalet såsom:

- ny innehavare av rätten till gravplats,
- nytt ombud för innehavare av rätten till gravplats,
- adressändring.

Detta avtal har upprättats i två likalydande exemplar, varav parterna tagit var sitt

Församling, namnteckning	
Namnförtydligande	Ort och datum
Gravrättsinnehavare/Ombud, namnteckning	
Namnförtydligande	Ort och datum

BILAGA 2 - INVENTERING AV INGÅNGNA ÅTAGANDEN

För att erhålla en korrekt bild av vilka gravskötselåtaganden som finns inom ramen för begravnings- och serviceverksamheten måste regelbundna inventeringar göras.

Inventeringsmetod och dokumentation

De församlingar som har gravskötselinformationen registrerad i ett ADB-baserat gravsystem kan göra inventeringen genom att skriva ut en lista på registrerade åtaganden och stämma av mot verkligheten genom en fysisk inventering av de gravar som sköts. Dessutom kopplas sammanställningen med ingångna avtal. I de fall skillnader finns mellan de gravplatser som sköts och de avtal som är tecknade måste varje enskilt fall utredas och åtgärdas.

Avtalens utformning kan variera och kan i vissa fall enbart finnas som noteringar i protokoll. Även muntliga avtal om gravskötsel gäller. I de fall muntliga avtal ingåtts måste avtalsvillkoren dokumenteras i samband med inventeringen. I de fall avtal med stiftelser som köper gravskötsel inte har upprättats bör det göras i samband med inventeringen.

I de fall administrationen av gravskötselåtaganden sköts manuellt måste de personer som utför arbetet (vaktmästare/kyrkogårdsarbetare) göra en sammanställning över vilka gravplatser som sköts. Sammanställningen kopplas sedan till ingångna avtal.

Uppgifterna som erfordras för inventeringen:

- Identitet på gravplats och avtal
- Avtalstyp (fasttids-, avräknings- eller allframtidsavtal)
- Avtalets löptid
- Uppgift om avtalet utgör begravnings- eller serviceverksamhet
- Inbetalt belopp

På följande sida finns en hjälpblankett för manuell inventering.

HJÄLPBLANKETT FÖR MANUELL INVENTERING AV GRAVSKÖTSELÅTAGANDEN

[illegible]

BILAGA 3 – KONTON ENLIGT KYRKBAS

3650 Gravskötselintäkter*		2380 Långfristig gravskötselskuld	2480 Kortfristig gravskötselskuld		
3651	Beg.verks. fasttidsavtal	2381	Beg.verks. fasttidsavtal	2481	Beg.verk. fasttidsavtal
3652	Beg.verks. avräkningsavtal	2382	Beg.verks. avräkningsavtal	2482	Beg.verk. avräkningsavtal
3653	Beg.verks. allframtidsavtal	2383	Beg.verks. allframtidsavtal		
3654	3-årsavtal	2384	3-årsavtal	2484	3-årsavtal
3655	Avräkningsavtal	2385	Avräkningsavtal	2485	Avräkningsavtal
3656	Fasttidsavtal x år	2386	Fasttidsavtal x år	2486	Fasttidsavtal x år
3658	Ettårsavtal				
3659	Övriga gravskötselintäkter	2389	Övriga långfristiga gravskötselskulder	2489	Övriga kortfristiga gravskötselskulder
6030 Speciella orderkostnader					
6031	Uppräkning av kostnad för fasttidsavtal				
6032	Ränta enligt gravskötselavtal				
3690 Övriga sidoinkomster					
3691	Gravrättsavgift (tidigare 3655)				

*/ I allmänhet bokförs gravskötselintäkterna på 3650. I de fall information önskas om hur mycket av årets gravskötselintäkter som härrör från de olika typerna av avtal kan underindelning göras.