



KRED 2017:7

Modell för särredovisning av  
begravningsverksamhetens intäkter och kostnader

Svenska kyrkan 

KRED

1 Inledning.....	4	5.2.2 Intern försäljning av tjänster från begravningsverksamheten till den kyrkliga verksamheten.....	13
1.1 Bakgrund .....	4	5.2.3 Andra intäkter .....	13
1.2 Nyheter i Modell för särredovisning 2017.....	4	6 Särredovisningens kostnadsposter.....	14
1.3 Rekommendationens disposition.....	5	6.1 Personalkostnader .....	14
2 Vad är begravningsverksamhet? .....	6	6.2 Övriga kostnader.....	15
2.1 Avgränsningar.....	6	6.2.1 Fastighets- och lokalkostnader ....	15
2.1.2 Huvudprincip vid osäkerhet .....	6	6.2.1.1 Fastigheter och lokaler som nyttjas av både församlings- och begravningsverksamheten.....	15
2.1.3 När inträder huvudmannens ansvar? .....	6	6.2.1.2 Särskilt om ekonomibyggnader inom begravningsverksamheten .....	15
2.1.4 Tjänster som utförs inom ramen för begravningsverksamheten .....	6	6.2.1.3 Lokal utan religiösa symboler	15
2.2 Transporter.....	7	6.2.1.4 Särskilt om begravningskapell .....	15
2.3 Lokaler .....	7	6.2.2 Begravningsverksamhetens interna köp av tjänster från den kyrkliga verksamheten .....	16
2.4 Kremering.....	8	6.2.3 Andra kostnader .....	16
2.5 Gravsättning, gravplats, allmänna ytor och gravvårdar.....	8	6.3 Av- och nedskrivning på materiella anläggningstillgångar .....	16
2.5.1 Tillhandahållande av gravplats.....	8	7 Begravningsverksamhetens finansiella poster – intern och extern ränta .....	17
2.5.2 Allmänna ytor .....	8	7.1 Internränta.....	17
2.5.3 Särskilda gravplatser.....	8	7.2 Extern ränta .....	17
2.5.4 Kulturhistoriskt intressanta gravanordningar .....	8	7.3 Ränta på gravskötselskuld .....	17
2.6 Gravskötsel.....	9	7.4 Ränta på materiella anläggningstillgångar .....	17
2.7 Särskilt om avtal ingångna och påbörjade före 1 januari 2000.....	9	7.5 Ränta på begravningsverksamhetens över-/underskott .....	18
2.8 Myndighetsuppgifter och administration .....	9	8 Gemensamma administrationskostnader .	18
2.9 Begravningsombud.....	10	8.1 Fastställande av vilka nettokostnader som är gemensamma .....	19
3 Clearing.....	10	8.1.1 Mallar för beräkning av kostnaderna för gemensam administration.....	20
4 Begravningsverksamhetens särredovisning .....	10	8.1.2 Varför nettokostnader? .....	20
4.1 Särredovisningens uppställningsform .	11	8.1.3 Särskilt om informationsverksamheten .....	20
4.2 Dokumentation.....	11		
5 Särredovisningens intäktsposter .....	11		
5.1 Begravningsavgift .....	11		
5.2 Övriga intäkter.....	13		
5.2.1 Gravskötselintäkter .....	13		

8.1.4 Huvudmän med egen administration för begravningsverksamheten (kyrkogårdsexpedition).....	20
8.1.5 Lokaler för den gemensamma administrationen .....	20
8.1.6 Ytterligare exempel .....	20
8.2 Fastställande av fördelningsnyckel.....	21
8.2.1 Beräkningsmodell för fördelningsnyckel .....	21
8.3 Beräkning av begravningsverksamhetens kostnad för gemensam administration .....	22
8.4 Exempel på fördelning av gemensam administration .....	22
9 Begravningsverksamhetens över-/underskott.....	24
9.1 Redovisning och reglering av över-/underskott.....	24
Ordlista .....	26
Litteraturhänvisning .....	28

Denna skrift kan hämtas kostnadsfritt på Svenska kyrkans intranät.

Verksamhetsstöd/Ekonomi och finans/ Ekonomi/KRED

---

*Svenska kyrkans redovisningskommitté kan nås genom:*

Svenska kyrkan

Kyrkokansliet

Att: Svenska kyrkans redovisningskommitté

751 70 UPPSALA

Telefon: 018-16 95 00

E-post: kred@svenskakyrkan.se

# 1 Inledning

## 1.1 Bakgrund

Begravningsverksamhet avser de olika åtgärder som har direkt samband med förvaltningen av allmänna begravningsplatser.

Begreppet begravningsverksamhet används som en sammanfattande benämning på de uppgifter som samhället ska svara för i samband med ett dödsfall. Ansvaret för begravningsverksamheten är en viktig samhällsuppgift som givits till Svenska kyrkans församlingar. Begravningsverksamhetens innehåll och utformning regleras i begravningslagen (1990:1144).

Begravningshuvudmannens uppgift är att svara för begravningsverksamheten inom ett visst geografiskt område. Med huvudman för begravningsverksamheten avses en församling eller ett pastorat inom Svenska kyrkan eller – efter särskilt beslut av regeringen – en kommun.<sup>1</sup>

Alla medborgare som har en kommunalt beskattningsbar inkomst betalar en begravningsavgift för att täcka kostnaderna för begravningsverksamheten. I förarbetet till begravningslagen fastslår regeringen ”att det bör vara en uppgift för huvudmännen att själva utforma en särredovisning av begravningsverksamhetens intäkter och kostnader som ger ett rättvisande underlag för fastställande av begravningsavgiften.”<sup>2</sup>

### Modell för särredovisning

Svenska kyrkans Församlingsförbund (nuvarande Svenska kyrkans arbetsgivarorganisation) presenterade 1999 en modell för särredovisningen av begravningsverksamhetens intäkter och kostnader. Modellen har legat till grund för de flesta församlingars och pastorats särredovisning sedan 2000 och har fungerat väl. Modellens syfte är att säkerställa att personer som inte är medlemmar i Svenska kyrkan inte heller bidrar till den religiösa verksamheten, det vill säga att begravningsavgiften endast används för begravningsverksamhet.

KRED, Svenska kyrkans redovisningskommitté, redovisar i denna skrift en uppdaterad modell som redogör för de principer som gäller vid särredovisning av begravningsverksamhetens intäkter och kostnader. Det förutsätts att samtliga församlingar och pastorat tillämpar rekommendationen, eftersom det är viktigt att bibehålla en enhetlig redovisning för att skapa likartade bedömningar över hela landet. Rådgivning, utbildning med mera rörande särredovisningen ges av Svenska kyrkans nationella nivå.

För att kunna tillgodogöra sig innehållet i denna rekommendation krävs vissa förkunskaper såsom god kunskap om ekonomisk redovisning och om begravningsverksamhetens juridiska förutsättningar och avgränsningar. I avsnitt 2 ges en översiktlig beskrivning av begravningsverksamheten. För en mer fördjupad genomgång av densamma hänvisas till arbetsgivarorganisationens *Handbok för begravningsverksamheten 2013 samt BEDA - en webbaserad handbok om begravningsfrågor*.

Av förenklingsskäl används fortsättningsvis begreppet församling för såväl församlingar som pastorat.

### 1.2 Nyheter i Modell för särredovisning 2017

Uppdateringarna har sin grund i de ändrade bestämmelserna om enhetlig begravningsavgiftssats som gäller från och med 2017 samt slopande av den statliga clearingen.

Konto 3120 har bytt namn till Begravningsavgift- erhållit *för* året istället för Begravningsavgift-erhållit *under* året. Namnändringen har gjorts för att det inte ska uppstå ett missförstånd mellan det belopp som betalats ut av skatteverket och det belopp som fastställt som begravningsavgift av

---

<sup>1</sup> I Tranås och Stockholm sköts begravningsverksamheten av kommunen. Församlingen i dessa kommuner omfattas inte av denna rekommendation.

<sup>2</sup> Prop 1998/99:38 s.110

Kammarkollegiet. Det belopp som betalas ut är påverkat av regleringen av tidigare års över-/underskott.

Hänvisningar i avsnitt om Gemensamma administrationskostnader följer kodnumreringen enligt Modell för verksamhetsindelning 2011.

### 1.3 Rekommendationens disposition

Kapitel 1: Inledning

Kapitel 2: En kort beskrivning av vad som är begravningsverksamhet

Kapitel 3: Clearing

Kapitel 4 Begravningsverksamhetens särredovisning

Kapitel 5: Särredovisningens intäktsposter

Kapitel 6: Särredovisningens kostnadsposter

Kapitel 7: Begravningsverksamhetens finansiella poster- intern och externs ränta

Kapitel 8: Fördelning av gemensamma administrationskostnader

Kapitel 9: Över-/underskott i begravningsverksamheten

## 2 Vad är begravningsverksamhet?

I detta kapitel beskrivs översiktligt vad som ingår i begravningsverksamheten och därmed även vad som ska finansieras via begravningsavgiften. En utförligare beskrivning av begravningsverksamheten finns i arbetsgivarorganisationen skrift *Handbok för begravningsverksamhet 2013* samt i den webbaserade handboken om begravningsfrågor i *BEDA*. Den verksamhet som inte utgör begravningsverksamhet benämns kyrklig verksamhet.

Begravningsverksamheten finansieras av en begravningsavgift som beräknas på samma underlag som den kommunala inkomstskatten. Endast de aktiviteter och åtgärder som utgör begravningsverksamhet får finansieras med begravningsavgiften. Detta innebär att det är av största vikt att huvudmännen har god kunskap om vad som ingår i begreppet begravningsverksamhet och om var gränsen går mellan den kyrkliga verksamheten och dödsboets rättigheter och skyldigheter.

### Huvudmannens skyldighet

Huvudmannen är skyldig att upprätta en korrekt ekonomisk redovisning för begravningsverksamheten så att den tydligt kan särskiljas från församlingens övriga verksamhet. För en trovärdig hantering av begravningsverksamheten är det av yttersta vikt att begravningsavgiften inte till någon del finansierar den kyrkliga verksamheten.

### 2.1 Avgränsningar

Gränsdragning av vad som är begravningsverksamhet måste göras dels mot kyrklig verksamhet, dels mot de kostnader som dödsbo och gravrättsinnehavare ska svara för. Avskedstagande, till exempel en begravningsgudstjänst i Svenska kyrkans ordning, ingår inte i begravningsverksamheten. För medlemmar i Svenska kyrkan ingår kostnaden för begravningsgudstjänsten i kyrkoavgiften. Dödsboet svarar för svepning av den avlidne samt kista, transport av den avlidne till huvudman, gravsten och kostnaden för en eventuell minnesstund. Gravrättsinnehavaren svarar för skötsel och utsmyckning av gravplatsen.

Det finns inga juridiska hinder för en huvudman att erbjuda service i form av exempelvis blomstersmyckning, rabattrensning, ljusständning eller motsvarande. I den mån denna typ av service erbjuds finansieras den genom särskilda avgifter, ofta benämnda gravskötselavgifter, som är en del av verksamhetsområdet Övrig kyrklig verksamhet.

#### 2.1.2 Huvudprincip vid osäkerhet

I de fall det råder tveksamheter huruvida en åtgärd ska hänföras till kyrklig verksamhet eller begravningsverksamhet ska huvudmannen tillämpa följande principer:

- Vid osäkerhet rörande kostnader ska dessa anses tillhöra kyrklig verksamhet, och
- vid osäkerhet rörande intäkter ska dessa anses tillhöra begravningsverksamhet

#### 2.1.3 När inträder huvudmannens ansvar?

Huvudmannens ansvar uppkommer i den stund stoftet överlämnats till denne. Det betyder att det är mottagandet av stoftet som utgör gränsen för när ansvaret övergår.

#### 2.1.4 Tjänster som utförs inom ramen för begravningsverksamheten

I begravningslagen och dess förarbeten<sup>3</sup> beskrivs vad som ingår i begreppet begravningsverksamhet. Tjänster som ingår i begravningsavgiften är:

- Transporter inom huvudmannens förvaltningsområde från det att huvudmannen övertagit ansvaret för stoftet tills dess att gravsättning har skett. I vissa fall kan även transporter utanför huvudmannens förvaltningsområde ingå (se punkt 2.2)
- Lokal för förvaring och visning av stoft samt lokal utan religiösa symboler för begravningssceremoni (se punkt 2.3)

---

<sup>3</sup> BegrL 9kap. 6§, Prop 1998/99:38

- Kremering (se punkt 2.4)
- Gravsättning (inklusive gravöppning, återfyllning och iordningsställande av öppnad grav) samt gravplats eller motsvarande på allmän begravningsplats under en tid av 25 år (se punkt 2.6)
- Viss gravskötsel enligt avtal tecknade och påbörjade före år 2000 (se punkt 2.6)

För att tillhandahålla ovanstående tjänster krävs att huvudmannen har de byggnader och inventarier samt den administrativa kapacitet som är nödvändig. Även kostnaderna för begravningsombudets tjänster ingår i begravningsavgiften.<sup>4</sup>

Nedan beskrivs de olika tjänsterna närmare.

## 2.2 Transporter

Alla normalt förekommande transporter inom huvudmannens förvaltningsområde, efter att ansvaret för stoftet har överlämnats till huvudmannen till dess gravsättning har skett, är begravningsverksamhet. Huvudmannens ansvar för transporter inträder när stoftet efter den avlidne kommit till den lokal för förvaring och visning som huvudmannen anvisat, eller när huvudmannen på annat sätt övertagit ansvaret för stoftet.

Även transporter utanför huvudmannens förvaltningsområde kan ingå i begravningsverksamheten. Detta gäller när huvudmannen inte kan erbjuda kremation eller särskilda gravplatser inom det egna förvaltningsområdet.

Exempel på transporter som ingår i begravningsverksamheten:

IH = Inom huvudmannens geografiska område, UH = Utanför huvudmannens geografiska område

	IH	UH
Transport mellan lokal för förvaring och visning till ceremonilokal	X	
Transport från lokal för förvaring och visning till anvisad lokal utan religiösa symboler och vidare till begravningsplats	X	X
Transport till och från anvisat krematorium	X	X
Transport till begravningsplats	X	
Transport till anvisad särskild gravplats	X	X

Ansvar för transportkostnaderna ovan innebär inte att transporterna måste utföras av huvudmannen själv. Avtal kan träffas med de transportorganisationer som finns, till exempel begravningsbyråer. Transporterna ska utföras på ett pietetsfullt och värdigt sätt. Observera att upphandlingen ska vara affärsmässig (KO 47:3).<sup>5</sup>

Processionsbärning ingår inte som en del av begravningsverksamheten. Mer information om detta finns i Observera nr 6/2011.

## 2.3 Lokaler

I begravningsverksamhet ingår att tillhandahålla eller anvisa:

<sup>4</sup> BegrL 10kap. 6§

<sup>5</sup> Svenska kyrkan, som huvudman för begravningsverksamheten, omfattas inte av den upphandlingslagstiftning som gäller sedan 2008, se FörbundsInfo 2/2008, Upphandling inom Svenska kyrkan.

- Lokal för förvaring och visning av stoftet,
- lokal för begravningsceremoni (utan religiösa symboler) samt
- övriga nödvändiga byggnader och lokaler

Kostnader och eventuella intäkter för detta tillhandahållande hör därmed till begravningsverksamheten.

#### 2.4 Kremering

Intäkter och kostnaden för kremering, via avtal eller eget krematorium hör till begravningsverksamheten.

#### 2.5 Gravsättning, gravplats, allmänna ytor och gravvårdar

Gravsättning inklusive gravöppning, återfyllning och iordningställande av öppnad grav ingår i begravningsavgiften.

##### 2.5.1 Tillhandahållande av gravplats

Huvudmannen ska, utan kostnad för dödsboet, tillhandahålla gravplats. Om tillgången på gravplatsmark medger det får även den som inte var folkbokförd inom förvaltningsområdet beredas gravplats där. En gravplats kan vara en kistgravplats, urngravplats, kolumbarium, minneslund eller motsvarande. Gravrättstiden är 25 år. Vid flera gravsättningar på samma gravplats gäller gravrättstiden 25 år från den senaste gravsättningen.

Huvudmannen ska kunna erbjuda *förnyad upplåtelse* av gravrätten när den ordinarie gravrättstiden gått ut.<sup>6</sup> Tiden och avgiften för detta ska beslutas av fullmäktige.<sup>7</sup> Minimitiden för förnyad upplåtelse är enligt begravningslagen 15 år, vilket arbetsgivarorganisationen även rekommenderar som maximitid. Avgiften baseras huvudsakligen på de administrativa kostnaderna för att bland annat uppdatera gravboken. Intäkten ska tillföras begravningsverksamheten.

*Förlängning* av gravrätten sker vid ny gravsättning i befintlig grav under pågående avtalsperiod och är kostnadsfri för gravrättsinnehavaren.

##### 2.5.2 Allmänna ytor

Enligt begravningslagen ska begravningsplatsen hållas i ordnat och värdigt skick och den helgd som tillkommer de dödas vilorum ska alltid iakttas. Det innebär att underhåll och skötsel av begravningsplatsens allmänna ytor såsom gångar, gräsmattor, träd, buskar och planteringar också tillhör begravningsverksamheten. Kostnaderna för inköp av förbrukningsmaterial, växtmaterial m.m. för skötseln av allmänna ytor ingår därmed i begravningsavgiften.

##### 2.5.3 Särskilda gravplatser

Huvudmannen för begravningsverksamheten är skyldig att tillhandahålla särskilda gravplatser för dem som inte tillhör något kristet trossamfund.<sup>8</sup> Med särskild gravplats avses gravplats vars läge och utformning är motiverad utifrån livsåskådning, religion eller begravningsseder. Huvudmannen kan välja mellan att själv tillhandahålla särskilda gravplatser eller genom avtal med annan huvudman fullgöra uppgiften.

Samtliga kostnader och intäkter för särskilda gravplatser hör till begravningsverksamheten.

##### 2.5.4 Kulturhistoriskt intressanta gravanordningar

Äldre och *återlämnade* gravanordningar av kulturhistoriskt värde som hör till en begravningsplats omfattas av bestämmelserna om skydd för kyrkliga kulturminnen.<sup>9</sup> Kostnaderna för vården och underhållet av dessa kulturhistoriskt värdefulla gravanordningar är en del av

<sup>6</sup> BegrL 7 kap. 9§

<sup>7</sup> BegrL 9 kap.9§

<sup>8</sup> BegrL 2 kap. 2§

<sup>9</sup> 4 kap. 6-10 §§ Kulturmiljölagen



begravningsverksamheten. I den mån huvudmannen erhåller kyrkoantikvarisk ersättning för sådan gravanordning hör även denna ersättning till begravningsverksamheten. Huvudmannens styrelse, det vill säga kyrkorådet, beslutar efter länsstyrelsens yttrande vilka gravanordningar som ska anses ha ett kulturhistoriskt värde.

Centrala Gravvårdskommittén har gett ut Handbok för kulturhistorisk inventering, bevarande och återanvändning av gravanordningar.<sup>10</sup>

## 2.6 Gravskötsel

Alla gravrättsinnehavare ska se till att gravplatsen är i ”ordnat skick”. För många är det inte möjligt att utföra denna skötsel själv. Därför erbjuder de flesta församlingar gravskötsel mot särskild avgift.

Gravskötsel ingår inte i begravningsverksamheten med undantag för avtal som tecknats, och där skötsel påbörjats, före år 2000. Det är av stor vikt att församlingens kostnader för gravskötsel täcks av de skötselavgifter som gravrättsinnehavarna betalar. Noggranna beräkningar ska ligga till grund för de avgifter som fastställs.<sup>11</sup> Felaktiga kalkyler som medför otillräckliga intäkter innebär att medel tas från den kyrkliga verksamheten. Det finns inget hinder för att skötselverksamheten redovisar ett överskott. Gravskötselverksamheten är moms- och skattebefriade enligt lag.

Svårigheten att beräkna framtida kostnader gör långsiktiga avtal riskfyllda varför fasttidsavtal för mer än tre år inte rekommenderas. Vid önskemål om längre avtalsperioder kan istället avräkningsavtal erbjudas. Arbetsgivarorganisationen har tagit fram avtal som säkerställer dels att avtalen är juridiskt korrekta, dels att de uppfyller kraven för konsumentskydd. Dessa avtal finns på arbetsgivarorganisationens webbplats.

## 2.7 Särskilt om avtal ingångna och påbörjade före 1 januari 2000

Intäkter och kostnader för gravskötselavtal som ingåtts, och påbörjats, före 1 januari 2000 ingår i begravningsverksamheten. Bakgrunden till detta är att det under hela 1900-talet funnits en annan tradition än idag rörande till exempel avtalsperiod och prisnivåer. Staten beslutade därför i samband med kyrka-statreformen att samtliga ingångna avtal vid relationsändringen skulle tillhöra begravningsverksamheten. Dessa avtal kan finansieras av tidigare inbetalda medel men kostnaderna för dessa avtal betraktas som en driftkostnad i begravningsverksamheten

## 2.8 Myndighetsuppgifter och administration

I begravningsverksamheten ingår också att fullgöra myndighetsuppgifter enligt begravningslagen som till exempel att upplåta gravrätt och utfärda gravbrev, att upprätta gravkartor, att föra gravbok eller gravregister samt att svara för medling i tvister mellan anhöriga om kremering och gravsättning.

Tillsyn över gravanordningarna och de kontakter med gravrättsinnehavarna som behövs med anledning av detta ingår också. Även information till allmänheten om begravningsverksamheten utgör kostnader som ska belasta begravningsverksamheten. Behov av åtgärder på gravanordningar som påtalats i samband med tillsyn bekostas däremot av gravrättsinnehavaren.

Ovanstående uppgifter är en del av begravningsverksamhetens administration. Denna och övrig administration som till exempel betalning av fakturor, fakturering och löneutbetalning utförs i allmänhet av den gemensamma administrationen. Vissa större enheter har en separat administration för begravningsverksamheten i särskilda lokaler på begravningsplatsen.

---

<sup>10</sup> Centrala gravvårdskommittén är ett ideellt samarbetsorgan mellan Svenskkyrkans arbetsgivarorganisation, Sveriges kyrkogårds- och krematorieförbund, Föreningen Sveriges kyrkogårdschefer och Gravvårdsfirmornas riksorganisation.

<sup>11</sup> Värt att notera är att gravskötsel genom lagreglering är undantagen från mervärdeskatt när den tillhandahålls av huvudman.

## 2.9 Begravningsombud

Förutsättningen för att Svenska kyrkan skulle ges uppdraget att vara huvudman för begravningsverksamheten var att de icke tillhörigas intressen skulle tillvaratas och bevakas av begravningsombud. Ombuden utses av länsstyrelsen som också är tillsynsmyndighet. Genom att begravningsverksamheten är en myndighetsuppgift kontrolleras verksamheten även av Riksrevisionen.

Församlingen ska bekosta begravningsombudets utbildning. Utbildningen utgör en kostnad för begravningsverksamheten.

Ombudet ska skaffa sig nödvändig kunskap och information för att kunna göra en bedömning huruvida begravningsavgiften används på rätt sätt. Ombudet har därmed rätt att få tillgång till samtliga handlingar som rör begravningsverksamheten och ska kallas till sammanträden hos huvudmannen för att ha möjlighet att närvara, ställa frågor och göra påpekanden när frågor om begravningsverksamheten behandlas. Ombudet ska kontrollera att huvudmannen samråder med dem som inte tillhör Svenska kyrkan om förvaltningen av de särskilda gravplatserna och vid större förändringar av en allmän begravningsplats. Det är viktigt att samråd/möten dokumenteras med hjälp av minnesanteckningar alternativt protokoll. Om anmärkning kan riktas mot förvaltningen ska ombudet underrätta länsstyrelsen om detta.

Ombudet ska skriftligen meddela Kammarkollegiet om hon eller han tillstyrker eller avstyrker det nettokostnadsbelopp huvudmannen äskar för utförandet av begravningsverksamheten. Om förslaget avstyrks ska ombudet skriftligen motivera det och lämna ett eget förslag.

Det är viktigt att ombuden får relevant information i god tid så att de har möjlighet att utföra sitt uppdrag. Det gagnar båda parter att ha ett aktivt samarbete under året och att det finns en aktiv samverkan mellan ombudet och församlingens representanter för begravningsverksamheten.

Begravningsombudet ska senast den 15 maj varje år samråda med den av huvudmannen utsedde auktoriserade revisorn i frågor som rör huvudmannens årsredovisning och kravet på särredovisning av begravningsverksamhetens intäkter och kostnader.

Ombudet har rätt till ersättning för sitt arbete och sina kostnader. Ersättningen betalas av huvudmannen och utgör en kostnad för begravningsverksamheten. Ersättningens storlek regleras i begravningsförordningen (1990:1147).

## 3 Clearing

I och med införandet av den enhetliga begravningsavgiftssatsen upphör det tidigare systemet med statligt reglerad clearing mellan huvudmän. Det innebär hädanefter att de merkostnader som uppstår när en person väljer en annan huvudman än folkbokföringshuvudmannen för exempelvis kremation, gravsättning och/eller gravrätt får bäras av den utförande huvudmannen. Kompensation fås genom att den utförande huvudmannen äskar medel för ökade kostnader i samband med den ordinarie budgetprocessen. Liksom övriga kostnader regleras de faktiska kostnaderna mot de budgeterade vid regleringen av över-/underskott två år senare.

Bestämmelserna kring den inomkyrkliga clearingen för begravningsgudstjänst påverkas inte utan gäller även fortsättningsvis.

## 4 Begravningsverksamhetens särredovisning

I huvudmannens uppdrag från staten ingår att visa att begravningsavgiften inte används till något annat än det som anges i begravningslagen. En sammanställning avseende begravningsverksamhetens intäkter och kostnader presenteras därför varje år, i not, som en del av huvudmannens årsredovisning.

Huvudmannen ska även årligen inrapportera budgeten enligt denna uppställning till Kammarkollegiet i samband med äskande av kommande års begravningsavgift.

Av särredovisningen framgår begravningsverksamhetens intäkter och kostnader för året. Uppgifterna hämtas från huvudmannens bokföring. För att på ett korrekt och enkelt sätt särskilja begravningsverksamhetens intäkter och kostnader från den kyrkliga verksamheten måste bokföringen vara indelad i verksamheter och innehålla internkonton. De flesta huvudmän använder sig sedan 2014 av Modell för verksamhetsindelning 2011. Begravningsverksamheten redovisas där inom verksamhet 8, Begravningsverksamhet. I Kyrk-BAS 2016 finns förslag på internkonton.

#### 4.1 Särredovisningens uppställningsform

Nedan visas hur särredovisningen presenteras i årsredovisningen.

Till skillnad från årsredovisningens resultaträkning omfattar särredovisningen även interna intäkter och kostnader. En intern intäkt eller kostnad är en transaktion som inte föranleder någon in- eller utbetalning eftersom det inte finns någon extern motpart. Det är ett sätt att fördela intäkter och kostnader mellan olika verksamheter.

I sammanställningen görs inte någon skillnad mellan interna och externa intäkter och kostnader. För begravningsverksamhetens särredovisning är det ovidkommande om kostnaderna eller intäkterna är interna eller externa.

Begravningsverksamhetens särredovisning, i not i årsredovisningen

	2017	2016	
			Se mer i
Begravningsavgift - erhållet för året	xx	xx	5.1
Övriga intäkter	xx	xx	5.2
<b>Summa verksamhetens intäkter</b>	xx	xx	
<i>Verksamhetens kostnader</i>			6
Personalkostnader	xx	xx	6.1
Övriga kostnader	xx	xx	6.2
Av- och nedskrivningar av materiella anläggningstillgångar	xx	xx	6.3
<b>Summa verksamhetens kostnader</b>	xx	xx	
<i>Finansiella poster</i>			7
Ränteintäkter	xx	xx	
Räntekostnader	xx	xx	
<b>Begravningsverksamhetens över-/underskott</b>	<b>xx</b>	<b>xx</b>	<b>9</b>

I de kommande kapitlen beskrivs de olika posterna som ingår i begravningsverksamhetens särredovisning.

#### 4.2 Dokumentation

Vid upprättandet av särredovisning är det viktigt att, på samma sätt som i det övriga budget- och bokslutsarbetet, noggrant dokumentera alla poster och beräkningar. Det ska finnas specifikationer och underlag till varje post i sammanställningen. Specifikationerna ska visa vilka konton som ingår i posterna. Fördelningsnycklar och internpriser samt uppdateringar av dessa ska vara väl beskrivna och av dokumentationen ska det framgå att de varit föremål för årlig översyn. Fördelningen av de gemensamma administrationskostnaderna ska också vara väl dokumenterad med underlag till beräkningarna och det ska framgå att de gemensamma administrationskostnaderna har analyserats.

## 5. Särredovisningens intäktsposter

### 5.1 Begravningsavgift

Begravningsavgiften är begravningsverksamhetens huvudintäkt. Alla som är folkbokförda i Sverige och har kommunalt beskattningsbar inkomst betalar begravningsavgift.

Från och med 2017 fastställs en enhetlig begravningsavgiftssats av Kammarkollegiet för alla personer som har en kommunalt beskattningsbar inkomst, förutom de som är folkbokförda i Stockholm eller Tranås kommun där kommunen fastställer avgiftssatsen.

Varje huvudman äskar ett belopp motsvarande sin budgeterade nettokostnad. Det äskade beloppet, efter godkännande från begravningsombud och Kammarkollegiet, blir den begravningsavgift som huvudmannen erhåller som begravningsavgiftsintäkt påföljande år. Begravningsavgiften bokförs enligt kontantmetoden. Det betyder att det äskade nettokostnadsbeloppet är det belopp som ska redovisas som Begravningsavgift - erhållet för året, i begravningsverksamhetens särredovisning.

Normalt kommer den slutliga nettokostnaden att avvika mot den budgeterade. Avvikelsen kommer att leda till ett över- eller underskott. Detta över-/underskott regleras två år senare genom att det belopp som då utbetalas antingen minskas eller ökas med fastställt över-/underskott.

Av det belopp som utbetalas med 1/12 del varje månad från Skatteverket är det viktigt att särskilja vad som är årets begravningsavgiftsintäkt och vad som är en reglering av tidigare års över-/underskott. Endast den del som motsvarar det äskade beloppet ska intäktredovisas, övrig del regleras mot balansräkningens kortfristiga skuld/fordran.

#### Exempel 1

Äskat nettokostnadsbelopp: 1 150 tkr

Reglering av tidigare års överskott: 350 tkr

Belopp som utbetalas:  $1\ 150 - 350 = 800$  tkr.

Debet		Kredit	
194X Bank	800	3120 Begravningsavgift - erhållet för året	1 150
2880 Skuld (kortfristig) begravningsverksamheten	350		

#### Exempel 2

Äskat nettokostnadsbelopp 1 150 tkr

Reglering av tidigare års underskott: 350 tkr

Belopp som utbetalas:  $1\ 150 + 350 = 1\ 500$  tkr

Debet		Kredit	
194X Bank	1 500	3120 Begravningsavgift – erhållet för året	1 150
		1670 Fordran (kortfristig) begravningsverksamheten	350

Kyrk-BAS 2016: Konto 3120,1670 och 2880

## 5.2 Övriga intäkter

Nedan presenteras de vanligaste intäkterna som redovisas som Övriga intäkter i särredovisningen.

### 5.2.1 Gravskötselintäkter

I den mån huvudmannen har en bokförd gravskötselskuld för åtaganden som är tecknade och påbörjade före 1 januari 2000 ska skulden minskas med årets skötselavgift. Skötselavgiften bokförs som gravskötselintäkt och redovisas inom posten övriga intäkter. Om församlingen inte tidigare har gjort någon intäktsperiodisering av gamla gravskötselåtaganden, och därmed inte har någon bokförd gravskötselskuld, ska inga intäkter redovisas.

Avtal som ingåtts 1 januari 2000 eller senare utgör inte begravningsverksamhet, utan är en del av den kyrkliga verksamheten. Mer om principerna för intäktsredovisning av gravskötselintäkter samt hanteringen av standardavtal för gravskötsel finns att läsa i KRED:s rekommendation *Redovisning av gravskötsel*.

#### Kyrk-BAS 2016: Konto 3650

5.2.2 Intern försäljning av tjänster från begravningsverksamheten till den kyrkliga verksamheten  
Intern försäljning av tjänster från begravningsverksamheten till kyrklig verksamhet förekommer i skiftande omfattning.

Metoden med intern försäljning är lämplig att använda när personal inom begravningsverksamheten utför tjänster till den kyrkliga verksamheten som till exempel snöröjning, gräsklippning och andra vaktmästartjänster. Det är viktigt att priset för tjänsterna baseras på den faktiska självkostnaden. Detta innebär att det inte är tillräckligt att ta med lönekostnader och personalomkostnadspålägg för personalen som utför tjänsten utan även kostnader för till exempel arbetsledning, material, kapitalkostnader i form av avskrivning och internränta samt administration. Grunderna för internprissättningen ska vara väl dokumenterade och internpriserna ska uppdateras varje år.

#### Lönebidrag och andra anställningsstöd

Många församlingar erhåller olika typer av stöd/bidrag för personal. Numera ska denna typ av bidrag redovisas som intäkt. Detta medför en missvisande kostnadsbild om bidragen är mer än obetydliga. Tidigare har dessa ersättningar redovisats som kostnadsreduktion inom personalkostnader. Det finns inget hinder för att lönekostnaderna minskas med bidraget vid internprissättningen av arbetskraftskostnader vid internfakturering av tjänster. Genom att minska kostnaderna med erhållit stöd/bidrag ges en mer rättvisande bild av kostnaden.

I årsredovisningen måste dock bidraget redovisas på rätt sätt.

Om internförsäljning används som metod redovisas alla personalkostnader i den ”säljande” verksamheten som genom den interna intäkten får en lägre totalkostnad för personalen.

#### Kyrk-BAS 2016: Internkonto 9210 och 9710

### 5.2.3 Andra intäkter

Exempel på andra intäkter inom begravningsverksamheten är:

- Avgifter för förnyelse av gravrätt (3691),
- hyresintäkter vid uthyrning av lokaler vars kostnader belastar begravningsverksamheten (9310),
- kyrkoantikvarisk ersättning (3214),
- försäljning av kremationer enligt avtal (36xx),
- avgifter för tillhandahållande av särskild gravplats (36xx),

- bidrag för personal, arbetsmarknadsbidrag (3288), se även avsnitt 5.2.2 samt
- vinst vid avyttring av materiella anläggningstillgångar (3970).

Vid försäljning eller utrangering av en tillgång ska eventuell vinst redovisas i den verksamhet som nyttjat tillgången och haft kostnaden för av- och nedskrivningar.

Kyrk-BAS 2016: Konto 3200-3990

## 6 Särredovisningens kostnadsposter

### 6.1 Personalkostnader

Här redovisas personalkostnader inom begravningsverksamheten. Posten innehåller samma baskonton (7000-7699) som motsvarande post i årsredovisningens resultaträkning, det vill säga samtliga personalkostnader. Även kostnader för företagshälsovård, utbildningar, interna konferenser och andra aktiviteter där kostnaden per person kan särskiljas ska redovisas direkt i begravningsverksamheten.

Personalkostnader som inte kan hänföras till en viss person eller verksamhet, till exempel gemensamma personalsamlingar eller andra gemensamma personalaktiviteter, kan belasta den gemensamma administrationen. Dessa kostnader fördelas sedan till begravningsverksamhet respektive kyrklig verksamhet i samband med fördelning av gemensamma administrationskostnader.

Kyrk-BAS 2016: Konto 7000-7699, 9720

Personal som arbetar både inom kyrklig verksamhet och begravningsverksamhet

I de fall personal endast tjänstgör i en verksamhet uppstår inga svårigheter med att belasta rätt verksamhet med kostnaderna. I många församlingar tjänstgör personal både inom den kyrkliga verksamheten och inom begravningsverksamheten. När tjänster delas mellan begravningsverksamheten och annan verksamhet måste även personalkostnaderna delas. Detta kan ske antingen genom en direkt fördelning av kostnaderna eller när det sker i mindre omfattning, genom internförsäljning av tjänster. (Internförsäljning beskrivs i avsnitt 5.2)

Direkt fördelning av personalkostnader kan ske enligt nedan:

#### a) **Fördelning av personalkostnader utifrån tjänstgöringsrapport/tidsregistrering**

En god ordning är att fördela personalkostnader med tjänstgöringsrapporter/tidsregistrering som grund.

Modellen innebär att personalkostnaden fördelas direkt till respektive verksamhet i samband med lönebearbetning. Denna fördelningsmetod innebär en hög grad av exakthet. Observera att det inte bara rör sig om direkt lön och personalomkostnadspålägg som ska fördelas utan även till exempel milersättningar m.m. Övriga personalkostnader får i efterhand fördelas utifrån den procentandel personen tjänstgjort inom de olika verksamheterna.

#### b) **Schablonfördelning av personalkostnader baserat på mätning**

En annan metod är att schablonfördela personalkostnaderna. Innan en schablonfördelning kan göras måste en mätning av tidsåtgången för respektive verksamhet göras. Detta krävs för att erhålla underlag för en rättvisande kostnadsfördelning. Genomförd mätning ligger till grund för att fastställa fördelningsnyckeln för hur stor andel av personalkostnaderna som ska belasta begravningsverksamheten respektive den kyrkliga verksamheten. Personalkostnaderna fördelas sedan med utgångspunkt i denna fördelningsnyckel i samband med lönebearbetningen.

Vid användning av denna metod ska en noggrann mätning genomföras *minst vart femte år*. Varje år ska huvudmannen göra en bedömning av om senaste mätning fortfarande speglar arbetsinsatsen, om

en justering av nuvarande fördelningsnyckeln ska göras eller om en helt ny mätning och uppdatering av fördelningsnyckeln är aktuell. Dessa överväganden, samt eventuell justering av fördelningsnyckeln, ska dokumenteras väl.

## 6.2 Övriga kostnader

Här redovisas de kostnader som inte är personalkostnader och av- respektive nedskrivningar av materiella anläggningstillgångar.

Nedan följer ett resonemang kring vissa typer av kostnader.

### 6.2.1 Fastighets- och lokalkostnader

Kostnaderna för de lokaler som används i begravningsverksamheten redovisas under övriga kostnader. Om församlingen hyr lokal av annan för att till exempel kunna erbjuda en neutral lokal för avskedstagande ska hyreskostnaden redovisas här. Här redovisas även kostnader för drift av krematorium.

#### 6.2.1.1 Fastigheter och lokaler som nyttjas av både församlings- och begravningsverksamheten

Huvudmannen har ofta byggnader och lokaler som används både inom kyrklig verksamhet och inom begravningsverksamheten. I dessa fall måste församlingen först bedöma om byggnaden till största del används i den kyrkliga verksamheten eller i begravningsverksamheten. Den verksamhet som har den största användningen belastas med kostnaderna för den aktuella byggnaden och internfakturerar sedan den andra verksamheten för dess användning.

Internfaktureringen kan grundas på löpande, faktiska drift- och kapitalkostnader som sedan fördelas utifrån de antal kvadratmeter som respektive verksamhet disponerar eller utifrån annan lämplig grund. Internfaktureringen kan även grundas på en kalkylmässigt beräknad internhyra. För de delar av lokalerna som inte direkt går att hänföra till en viss verksamhet, exempelvis gemensamma utrymmen såsom personalrum och toaletter, fördelas kostnaderna lika mellan de verksamheter som finns i de aktuella lokalerna.

I det fall lokaler disponeras endast vid vissa tillfällen, till exempel en lokal som begravningsverksamheten vid behov hyr av den kyrkliga verksamheten som neutral ceremonilokal, faktureras en internhyra baserad på självkostnad.

Grunderna för internprissättningen ska vara väl dokumenterade och internpriserna ska uppdateras varje år.

#### 6.2.1.2 Särskilt om ekonomibygnader inom begravningsverksamheten

Begravningsverksamhetens lokaler används i allmänhet både för begravningsverksamheten och för den gravskötsel-service som sker inom ramen för den kyrkliga verksamheten. Utgångspunkten är att huvudmannen har ansvar för att hela begravningsplatsen är i ett ordnat skick. Därigenom måste det finnas lokaler som svarar mot hela begravningsverksamhetens behov. Detta gör att lokalerna måste existera oberoende av om det finns kyrklig gravskötsel-service eller inte. Mot bakgrund av detta bör i normalfallet ingen fördelning göras av lokalkostnaden mellan begravningsverksamheten och den kyrkliga verksamheten. Jämkning ska ske om denna fördelning av kostnaderna uppenbart är oskälig.

#### 6.2.1.3 Lokal utan religiösa symboler

Huvudmannen ska utan kostnad för dödsboet tillhandahålla en särskild lokal utan religiösa symboler för begravningsceremonier. Om egen lokal saknas redovisas kostnaden för hyrd lokal.

#### 6.2.1.4 Särskilt om begravningskapell

På många begravningsplatser eller vid krematorier finns begravningskapell som även erbjuds till begravningsceremonier som inte sker enligt Svenska kyrkans ordning, till exempel borgerliga begravningsceremonier. Den omständigheten att ett begravningskapell är ett invigt kyrkorum behöver inte vara ett hinder för att använda det för andra begravningsceremonier än Svenska kyrkans. Det är församlingen som avgör vilka slags ceremonier som begravningskapellet får upplåtas till.

Grundregeln är att lokalen ska kunna erbjudas utan religiösa symboler eller att symbolerna kan döljas. Om huvudmannen avser upplåta ett begravningskapell till begravningsverksamheten ska samråd ske med begravningsombudet. När samsyn råder mellan begravningsombudet och huvudmannen får samtliga kostnader för begravningskapellet belasta begravningsverksamheten. Dessa lokaler kan då användas för begravningsceremonier/begravningsgudstjänster för alla oavsett trostillhörighet. I de fall en begravningsgudstjänst hålls i Svenska kyrkans ordning, med präst, kyrkomusiker och vaktmästare, är deras medverkan i gudstjänsten en kostnad i den kyrkliga verksamheten.

Kyrk-BAS 2016: Konto 5000-5199, 9310, 9320

#### 6.2.2 Begravningsverksamhetens interna köp av tjänster från den kyrkliga verksamheten

Om begravningsverksamheten köper tjänster av den kyrkliga verksamheten ska detta redovisas under övriga kostnader. Ett exempel på internt köp av tjänst är när begravningsverksamheten köper annonsutrymme i församlingsblad. Grunderna för internprissättningen ska vara väl dokumenterade och internpriserna ska uppdateras varje år.

Kyrk-BAS 2016: Konto 9220

#### 6.2.3 Andra kostnader

Exempel på andra kostnader inom begravningsverksamheten som redovisas under övriga kostnader är:

- Begravningsombud (7120),
- kremationer, köp enligt avtal (6595),<sup>12</sup>
- kostnader för gravskötsel enligt avtal tecknade och påbörjade före 1 januari 2000,
- kostnad för gravsättning på enskild begravningsplats
- kostnader för underhåll och skötsel av begravningsplatsen, till exempel skötsel av grönytor och underhåll av kyrkogårdsmur, p-platser, m.m.,
- transporter,
- förlust vid avyttring av anläggningstillgångar (7970) samt
- begravningsverksamhetens andel av gemensam administration (se kapitel 8) (9120)

Vid försäljning eller utrantering av en tillgång ska eventuell förlust redovisas i den verksamhet som nyttjat tillgången och haft kostnaden för av- och nedskrivningar.

Kyrk-BAS 2016: Konto 5200–6999, 7970, 9120, 9720

#### 6.3 Av- och nedskrivning på materiella anläggningstillgångar

Här redovisas av- och nedskrivningar på de anläggningstillgångar som används i begravningsverksamheten.

Av- och nedskrivningar ska göras enligt årsredovisningslagen och Bokföringsnämndens allmänna råd vilket innebär att anläggningstillgångarna skrivs av över beräknad nyttjandetid. Mark har i normalfallet obegränsad livslängd. För kyrkogårdsmark som invigts/tagits i bruk görs undantag från denna regel för att återspegla hur tillgångens värde successivt förbrukas. Avskrivning görs enligt plan med 2 % per år (50 år).

---

<sup>12</sup> Detta gäller huvudman som inte har eget krematorium och därför köper kremeringstjänster av annan huvudman



## 7 Begravningsverksamhetens finansiella poster – intern och extern ränta

### 7.1 Internränta

Internränta definieras som en kalkylmässigt beräknad kostnad för värdet av det kapital som utnyttjas inom en viss verksamhet. Begravningsverksamheten erhåller internränta på sin del av gravskötselskulden och betalar en internränta för de anläggningstillgångar som verksamheten nyttjar och som finansierats av den kyrkliga verksamheten

På begravningsverksamhetens över-/ underskott utgår också en internränta.

För dessa ränteberäkningar ska alla huvudmän använda två räntesatser, en för utlåning och en för inlåning. Rekommendationer om nivån på dessa räntesatser lämnas av enheten för kyrklig ekonomi på kyrkokansliet. De rekommenderade räntesatserna baseras på ett genomsnitt av reporäntan under verksamhetsåret. Justeringar görs sedan enligt följande:

- När begravningsverksamheten lånar ut kapital till församlingen används en räntesats motsvarande genomsnittlig reporänta - 0,25 procentenheter, en så kallad inlåningsränta där församlingen ses som en "bank" (Används för beräkning av internränta på gravskötselskulden och ackumulerade överskott i begravningsverksamheten.)
- När begravningsverksamheten lånar kapital från församlingen används en räntesats motsvarande genomsnittlig reporänta + 0,25 procentenheter, en så kallad utlåningsränta där församlingen ses som en "bank". (Används för beräkning av internränta på anläggningstillgångar och ackumulerade underskott i begravningsverksamheten.)

Räntesats till bokslutet meddelas i början av januari, året efter aktuellt verksamhetsår. I budgetarbetet kan senast kända räntesats användas.

### 7.2 Extern ränta

I de fall församlingen väljer att göra en extern upplåning för investeringar i begravningsverksamheten ska den faktiska räntekostnaden belasta begravningsverksamheten.

### 7.3 Ränta på gravskötselskuld

Om huvudmannen har en bokförd gravskötselskuld för fasttids- och allframtidavtal som är tecknade och påbörjade före år 2000 ska begravningsverksamheten tillgodoräknas intäktsränta. Räntan beräknas på bokfört värde vid årets utgång med rekommenderad internräntesats för inlåning.

Räntan tillgodogörs inte det enskilda avtalet utan är en kompensation till begravningsverksamheten för den ränta församlingen har erhållit på inbetalda gravskötselmedel. Se även KRED:s rekommendation 2016:3 *Redovisning av gravskötsel*.

### 7.4 Ränta på materiella anläggningstillgångar

Begravningsverksamheten betalar en ränta som kompensation till den kyrkliga verksamheten för de investeringar i mark, byggnader och inventarier som begravningsverksamheten nyttjar men som har finansierats av den kyrkliga verksamheten. Den kyrkliga verksamheten måste tillhandahålla nödvändiga anläggningstillgångar eftersom begravningsverksamheten inte kan äga några tillgångar.

Räntan beräknas på anläggningstillgångarnas utgående redovisade värde efter avskrivningar med rekommenderad internräntesats för utlåning. Om det är uppenbart oskäligt att begravningsverksamheten ska betala internränta på en viss anläggningstillgång under ett helt år, kan

räntan istället beräknas månadsvis. En sådan metod kan tillämpas när exempelvis en stor investering gjorts sent under året. I de fall räntan beräknas månadsvis ska även avskrivning göras månadsvis.

Internränta ska beräknas även på pågående nyanläggningar. Det krävs inte att en anläggningstillgång har tagits i bruk för att ränteberäkning ska ske.

Om en investering finansierats med extern upplåning är det den faktiska räntekostnaden som ska belasta begravningsverksamheten.

Kyrk-BAS 2016: Konto 9821 och 8410

#### 7.5 Ränta på begravningsverksamhetens över-/underskott

När begravningsverksamheten har samlat på sig över- eller underskott, innebär det att verksamheten har en fordran på eller en skuld till församlingen/staten (se vidare avsnitt 9). På denna fordran eller skuld ska begravningsverksamheten erhålla eller betala ränta.

Räntan beräknas på ett genomsnitt av ingående och utgående ackumulerat över-/underskott med följande räntesatser:

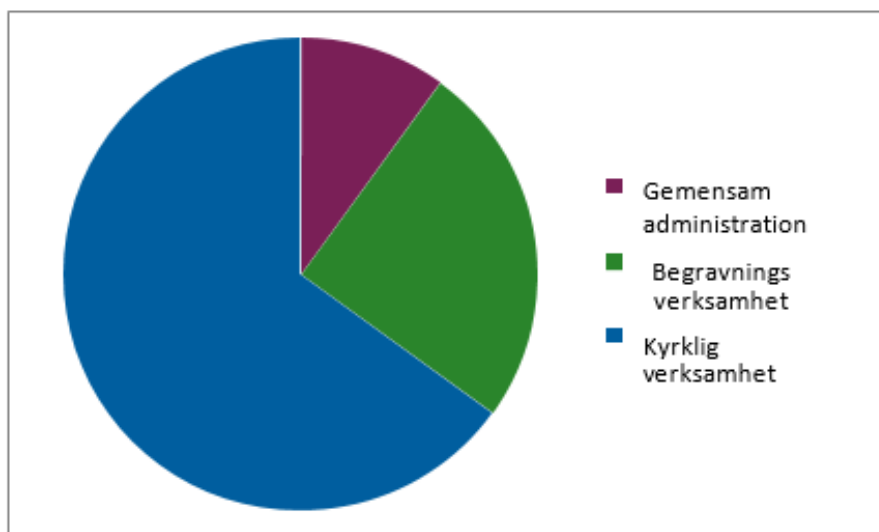
- Ett ackumulerat underskott i begravningsverksamheten innebär att begravningsverksamheten lånar pengar från församlingen och betalar/debiteras en ränta motsvarande utlåningsräntan.
- Ett ackumulerat överskott i begravningsverksamheten innebär att begravningsverksamheten lånar ut pengar till församlingen och erhåller/krediteras en ränta motsvarande inlåningsräntan.

Denna ränteberäkning är den sista transaktionen i begravningsverksamhetens särredovisning.

Kyrk-BAS 2016: Konto 9813 eller 9823

## 8 Gemensamma administrationskostnader

Huvudmän inom Svenska kyrkan har två huvudsakliga verksamhetsområden: kyrklig verksamhet och begravningsverksamhet. För att bedriva dessa verksamheter behöver huvudmannen ha administrativ kapacitet i form av bl.a. ledning, ekonomi- och löneadministration, IT- och informationsverksamhet. Dessa administrativa funktioner är vanligtvis gemensamma för båda verksamheterna och kallas därför ”Gemensam administration”. Schematiskt kan kostnadsmassan hos en huvudman beskrivas enligt nedan.



För att kunna fastställa begravningsverksamhetens totala kostnader måste kostnaden för den gemensamma administrationen fördelas mellan kyrklig verksamhet och begravningsverksamhet. Denna fördelning görs i tre steg och kan ske först när alla andra intäkter och kostnader redovisats och fördelats. De tre stegen är:

- 1 Fastställande av vilka nettokostnader som är gemensamma.
- 2 Fastställande av fördelningsnyckel.
- 3 Beräkning av begravningsverksamhetens kostnad för gemensam administration.

Begravningsverksamhetens kostnad för gemensam administration redovisas i posten Övriga kostnader i särredovisningen. Alla steg i fördelningen ska dokumenteras noggrant.

Av Modell för verksamhetsindelning 2011 (Appendix kap. 4) framgår att följande verksamheter ska ingå i gemensam administration: 510 Strategisk styrning (kyrkofullmäktige, kyrkoråd, utskott, kommittéer, revision, kyrkoval) samt 630 Gemensamma kostnader och administration. Även 580 Verksamhetsledning kan ingå om det är aktuellt och dessa kostnader inte kan direktfördelas.

#### Kyrk- BAS 2016: Konto 9120

Nedan redogörs för några begrepp som används i detta kapitel.

<b>Bruttokostnad</b>	Kostnad före avdrag för eventuella intäkter.
<b>Nettokostnad</b>	Kostnad efter avdrag för eventuella intäkter, jmf bruttokostnad.
<b>Extern kostnad</b>	En kostnad som förädlas av en utbetalning från församlingen till en extern motpart och som alltid är resultatpåverkande.
<b>Intern kostnad eller intäkt</b>	En intern post som förädlas av ett behov av fördelning av intäkter eller kostnader inom församlingen. I samband med interna poster förekommer inte någon in- eller utbetalning. I samband med bokföring av en intern post bokförs alltid lika stort belopp i debet och kredit. Interna poster bokförs på konton i kontoklass 9.

#### 8.1 Fastställande av vilka nettokostnader som är gemensamma

Huvudregeln är att kostnader som kan hänföras till en viss verksamhet ska redovisas direkt i den verksamheten. Så få kostnader som möjligt ska redovisas som gemensam administration. Exempelvis ska rekryteringskostnader för personal som endast arbetar inom kyrklig verksamhet, såsom präster, kyrkomusiker och diakoner, direkt hänföras till den kyrkliga verksamheten. På samma sätt gäller till exempel att utbildningskostnader för personal inom begravningsverksamheten ska redovisas direkt i begravningsverksamheten.

Kostnader för telefonväxel, IT-verksamhet, tryckeri m.m. redovisas i de flesta fall under 630 Gemensamma kostnader och administration och fördelas därigenom genom framräknad fördelningsnyckel, se punkt 8.2. En mer exakt fördelningsgrund, som kan tillämpas när det är möjligt, är att fördela kostnaderna baserat på förbrukningen av tjänsten. Det kan till exempel gälla fördelning av kostnader för telefonväxel på grundval av antal anknytningar.

Innan fördelningen av de gemensamma nettokostnaderna sker måste alla kostnader och intäkter som redovisas under gemensam administration, från konto 3200 till 9999, analyseras för att säkerställa att där bara ingår gemensamma nettokostnader. När analysen är klar har samtliga kostnader och intäkter på kostnadsstället hänförts antingen till kyrklig verksamhet, begravningsverksamhet eller till gemensam administration.

### 8.1.1 Mallar för beräkning av kostnaderna för gemensam administration

Mallar för att underlätta beräkning av begravningsverksamhetens andel av kostnaderna för gemensam administration och ränteberäkning av begravningsverksamhetens ackumulerade resultat finns publicerad på Svenska kyrkans intranät under Verksamhetsstöd/Ekonomi och finans/Ekonomi/Mallar och blanketter/Hjälpdokument budget respektive Hjälpdokument bokslut.

### 8.1.2 Varför nettokostnader?

Nettokostnad är kostnader efter avdrag för intäkter. Om församlingen exempelvis säljer administrativa tjänster till en grannförsamling, så måste kostnaderna för att producera dessa tjänster reduceras med intäkten för tjänsterna. I annat fall fördelas även dessa kostnader ut till begravningsverksamheten som då belastas med för hög andel av gemensam administration. Detsamma gäller vid intern försäljning och interna intäkter under gemensam administration.

### 8.1.3 Särskilt om informationsverksamheten

Många församlingar har under senare år väsentligt utökat sin informationsverksamhet. Stora delar av informationsverksamheten berör ofta bara den kyrkliga verksamheten. En huvudman som har omfattande informationsverksamhet bör utreda i vilken grad informationsverksamheten kommer begravningsverksamheten tillgodo. Huvudman med en inrättad informatörstjänst och/eller regelbundna utskick av församlingsblad bör också se hur stor del av informationsutbudet som berör begravningsverksamheten.

Om det visar sig att begravningsverksamhetens andel av informationsverksamheten till exempel utgör 10 %, och den gemensamma administrationen uppgår till 20 %, bör informationsverksamheten exkluderas från gemensam administration och istället redovisas i 610 Församlingsadministration och verksamhetsstöd. Istället internfaktureras begravningsverksamheten för informationstjänster baserat på faktiskt nyttjande. I detta fall är det lämpligt att informationsverksamheten redovisas under kyrklig verksamhet i stället för under gemensam administration för att beräkningen och fördelningen av gemensam administration ska bli så enkel som möjligt.

Motsvarande analys bör även göras av till exempel IT-kostnader.

### 8.1.4 Huvudmän med egen administration för begravningsverksamheten (kyrkogårdsexpedition)

Vissa huvudmän har en separat administration för begravningsverksamheten med egen personal, egna lokaler m.m. Kostnaden ska fördelas till den verksamhet där den hör hemma, på samma sätt som övriga kostnader. Hela kostnaden för förvaltningen kan dock inte utan analys redovisas i begravningsverksamheten. Kyrkogårdsförvaltningen utför ofta tjänster även till den kyrkliga verksamheten, till exempel lokalbokning av begravningsgudstjänster, gravskötsel-service, förvaltning av kyrkliga fastigheter samt administrativa uppgifter. En direkt fördelning eller internfakturerings till respektive verksamhet ska istället därför göras så långt som det är möjligt.

### 8.1.5 Lokaler för den gemensamma administrationen

För att få en total bild av verksamhetens kostnader ska även lokalkostnader för personal som arbetar inom den gemensamma administrationen belasta gemensam administration. Interndebitering eller fördelning av lokalkostnaden är därför nödvändigt. För vägledning vid beräkning av lokalkostnader se avsnitt 6.2.1.

### 8.1.6 Ytterligare exempel

Ytterligare exempel på områden som särskilt bör uppmärksammas vid analysen av gemensamma kostnader.

- Kostnaden för församlingsråd i en församling som ingår i ett pastorat är inte en gemensam kostnad eftersom församlingar i pastoratet endast arbetar med kyrklig verksamhet. Detta gäller även för identifierbara kostnader kopplade till val av församlingsråd.
- Bidrag till olika typer av organisationer, till exempel Stadsmissionen, vänförsamlingar och motsvarande, redovisas direkt som kyrklig verksamhet.

- Försäkringar är oftast ”paket” som omfattar såväl kyrklig verksamhet som begravningsverksamhet. I den mån det är möjligt ska försäkringspremien fördelas direkt mellan den kyrkliga verksamheten och begravningsverksamheten. Detta gäller till exempel fordonsförsäkringar som ska redovisas i den verksamhet där fordonet används. Endast de försäkringar som inte kan fördelas mellan den kyrkliga verksamheten och begravningsverksamheten ska redovisas under gemensam administration.
- Medlemsavgiften till arbetsgivarorganisationen ingår i den gemensamma administrationen. Arbetsgivarorganisationen är avtalslutande part för all personal inom Svenska kyrkan oavsett arbetsuppgifter.

## 8.2 Fastställande av fördelningsnyckel

### 8.2.1 Beräkningsmodell för fördelningsnyckel

Det är svårt, om inte omöjligt, att få en helt korrekt fördelning av gemensamma kostnader mellan olika verksamheter. För att få en så exakt fördelning som möjligt krävs en relevant fördelningsnyckel som på bästa sätt mäter hur kostnaderna bör fördelas.

I begravningslagens förarbete antas att den kyrkliga verksamhetens och begravningsverksamhetens andel av de totala kostnaderna även speglar dess andel av de gemensamma kostnaderna. Detta synsätt leder till att fördelningsnyckeln för begravningsverksamhetens andel av gemensam administration ser ut enligt nedan.

Många församlingar erhåller olika typer av stöd/bidrag för personal. Numera ska denna typ av bidrag redovisas som intäkt. Detta medför en missvisande kostnadsbild om bidragen är mer än obetydliga. Tidigare har dessa ersättningar redovisats som kostnadsreduktion inom personalkostnader. Genom att minska de totala kostnaderna och i förekommande fall begravningsverksamhetens kostnader med erhållit stöd/bidrag ges en mer rättvisande bild vid fastställandet av fördelningsnyckeln.

### Fastställande av fördelningsnyckel (C)

A	Begravningsverksamhetens kostnadsunderlag = Begravningsverksamhetens bruttokostnader minskat med interna intäkter (enl. särredovisningen före fördelning av gemensam administration)
<hr/>	
B	Totalt kostnadsunderlag = Totala bruttokostnader enligt resultaträkningen exkl. bruttokostnader för gemensam administration = C

### Beräkning av begravningsverksamhetens kostnadsunderlag (A)

Begravningsverksamhetens kostnadsunderlag består av begravningsverksamhetens kostnader enligt särredovisningen före fördelning av gemensam administration, minskat med interna intäkter. I begravningsverksamhetens kostnader ingår både interna och externa kostnader för personal, övriga kostnader och avskrivningar. Däremot ingår inte räntekostnader. I interna intäkter ingår intern försäljning till den kyrkliga verksamheten, men inte ränteintäkter. Beräkningen ger därmed samma utfall oavsett om huvudmannen väljer att fördela kostnader direkt vid ”källan” eller att internfakturera.

### Beräkning av begravningsverksamhetens kostnadsunderlag

+ Begravningsverksamhetens interna och externa bruttokostnader
– Intern försäljning till den kyrkliga verksamheten
= Begravningsverksamhetens kostnadsunderlag

### Beräkning av totalt kostnadsunderlag (B)

Det totala kostnadsunderlaget motsvaras av summa verksamhetens kostnader i årsredovisningens

resultaträkning, det vill säga alla externa bruttokostnader, summan av konto 4000–7979. Dessa kostnader minskas med externa och interna bruttokostnader för gemensam administration exklusive externa och interna räntekostnader, det vill säga konto 4000–7979 samt internkonto 9000–9799 under gemensam administration. Det är viktigt att analysen av gemensamma administrationskostnader i steg 1 är avslutad och att eventuella omföringar har gjorts.

#### Beräkning av totalt kostnadsunderlag

+ Verksamhetens totala bruttokostnader
– Externa och interna bruttokostnader Gemensam administration
= Totalt kostnadsunderlag

#### Beräkning av fördelningsnyckel i procent (C)

Fördelningsnyckeln kan nu beräknas genom att begravningsverksamhetens kostnadsunderlag divideras med det totala kostnadsunderlaget.

#### Beräkna fördelningsnyckel i procent

Begravningsverksamhetens kostnadsunderlag (A)	
_____	X 100 = Fördelningsnyckel i procent (C)
Totalt kostnadsunderlag (B)	

### 8.3 Beräkning av begravningsverksamhetens kostnad för gemensam administration

När fördelningsnyckeln är fastställd ska begravningsverksamhetens kostnad för gemensam administration beräknas. Det belopp som ska fördelas mellan begravningsverksamheten och den kyrkliga verksamheten är den gemensamma administrationens nettokostnad, det vill säga kostnaderna minskat med eventuella intäkter. I nettokostnaden ingår både interna och externa intäkter och kostnader, det vill säga summan av kontoklasserna 3000–9999. Nettokostnaden multipliceras med fördelningsnyckeln.

#### Beräkning av begravningsverksamhetens kostnad för gemensam administration

Nettokostnad gemensam administration	=	Begravningsverksamhetens
X Fördelningsnyckel		administrationskostnad

### 8.4 Exempel på fördelning av gemensam administration

Här presenteras ett exempel på beräkning av begravningsverksamhetens kostnad för gemensam administration.

Grunduppgifter		Kommentarer
Begravningsverksamhetens särredovisning (före fördelning av gemensam administration)	År 20XX	
Begravningsavgift - erhållet för året	260	
Övriga intäkter	30	b Varav 20 är intern försäljning till den kyrkliga verksamheten
Summa verksamhetens intäkter	290	
Personalkostnader	200	
Övriga kostnader	40	Före fördelad administration
Av- och nedskrivningar av materiella anläggningstillgångar	15	
Summa verksamhetens kostnader	255	a
Finansiella poster		
Ränteintäkter	-10	
Räntekostnader	1	
Begravningsverksamhetens över-/underskott	26	
Från årsredovisningens resultaträkning		
Verksamhetens bruttokostnader	1200	d Konto 5000-7979
Från huvudboken: Gemensam administration		
Kostnader	150	e Inga kostnader för externa eller interna räntor finns
Intäkter	-40	
Nettokostnader att fördela	110	h

## Beräkning

### A) Beräkna begravningsverksamhetens kostnadsunderlag

Verksamhetens kostnader	255	a
Avgår intern försäljning kyrkliga verksamheten	- 20	b
Begravningsverksamhetens kostnadsunderlag	235	c

### B) Beräkna totalt kostnadsunderlag

Verksamhetens bruttokostnader	1 200	d
Avgår bruttokostnad gemensam	- 150	e
Totalt kostnadsunderlag	1 050	f

### C) Beräkna fördelningsnyckel i procent

$$(c/f) * 100 = (235/1050) * 100 = 22,4 \% \quad g$$

### D) Beräkna begravningsverksamhetens kostnader för gemensam administration i kronor

$$g * h = 22,4\% * 110 = 24,6$$

Mallar för att underlätta beräkning av begravningsverksamhetens andel av kostnaderna för gemensam administration och ränteberäkning av begravningsverksamhetens ackumulerade resultat finns publicerad på Svenska kyrkans intranät under Verksamhetsstöd/Ekonomi och finans/Ekonomi/Mallar och blanketter/Hjälpdokument budget respektive Hjälpdokument bokslut.

## 9 Begravningsverksamhetens över-/underskott

Före fastställande av årets över-/underskott för begravningsverksamheten ska ackumulerade över-/underskott ränteberäknas (se avsnitt 7.5). Röntan utgör den sista transaktionen i begravningsverksamhetens särredovisning.

Det över- eller underskott som uppstår i begravningsverksamheten ska inte påverka församlingens resultat och måste därför ”plockas bort”, elimineras. Från och med bokslut 2014 ligger elimineringen som en intäktsjustering i posten Begravningsavgift.

Posten Begravningsavgift i resultaträkningen motsvarar summan av konto 3120, Begravningsavgift erhållet för året och konto 3129, Begravningsverksamhetens över-/underskott. Av noten Begravningsverksamheten i årsredovisningen framgår hur stort belopp som har utbetalts i begravningsavgift för året och hur stor justeringsposten är.

<b>Begravningsavgift redovisad i resultaträkningen</b>	2017	2016
Begravningsavgift – erhållet för året	xx	xx
Avgående överskott/tillkommande underskott enligt särredovisningen	xx	xx
<b>Summa begravningsavgift redovisad i resultaträkningen</b>	<b>xx</b>	<b>xx</b>

Intäktsjusteringen av årets över-/underskott måste göras i resultaträkningen i bokslutet för att församlingens resultat inte ska vara missvisande. Ett överskott i begravningsverksamheten debiteras konto 3129 Begravningsverksamhetens över-/underskott. Om begravningsverksamheten uppvisar ett underskott sker det motsatta med en kreditering av konto 3129.

### 9.1 Redovisning och reglering av över-/underskott.

Balansräkningen kommer att innehålla två poster, de två senaste årens över/underskott i begravningsverksamheten.<sup>13</sup> Det belopp som kommer att regleras påföljande år redovisas som kortfristig skuld/fordran. Innevarande års över/underskott ska redovisas som en långfristig skuld/fordran.

Exempel:

Årsredovisning 2017: Begravningsverksamheten redovisar ett underskott. Detta underskott kommer att regleras när begravningsavgiften för 2019 utbetalas. Denna fordran ska redovisas som en långfristig fordran i balansräkningen för 2017.

Om begravningsverksamheten redovisat ett överskott ska detta överskott redovisas som en långfristig skuld.

I balansräkningen finns även ett över-/underskott från 2016 som ska redovisas som en kortfristig skuld/fordran eftersom den kommer att regleras under 2018.

Konto från och med 2017:

138X Långfristig del av fordran begravningsverksamheten

1670 Kortfristig del av fordran begravningsverksamheten

<sup>13</sup> Några enheter har använt sig av möjligheten att under tre år 2017-2019 reglera 2015 års ackumulerade överskott. Den del som vid bokslutet 2017 är oreglerad ska delas upp på lång respektive kortfristig skuld beroende på när skulden ska regleras.



239X Långfristig del av skuld begravningsverksamheten  
2880 Kortfristig del av skuld begravningsverksamheten

Kyrk-BAS 2016: Konto 3129, 138X, 1670 eller 239X och 2880

## Ordlista

**Allmänna begravningsplatser** Sådana begravningsplatser som är anordnade av församlingar, av kommuner eller annars av det allmänna. Andra begravningsplatser är enskilda.

**Anläggningstillgång** Tillgång som är avsedd att stadigvarande brukas eller innehas i en verksamhet.

**Avskrivningar** Anskaffningsutgiften för en anläggningstillgång får inte kostnadsföras direkt utan periodiseras/fördelas över den beräknade nyttjandetiden genom årliga avskrivningar. Avskrivningarna är ”årets kostnad” för förslitningen på anläggningstillgångarna som disponeras i verksamheten.

**Begravning** Begreppet används ofta för begravningsceremonin men kan även innefatta kistläggning, svepning, gravsättning.

**Begravningsavgift** Avgift för begravningsverksamheten betalas av alla som är folkbokförda i Sverige och som har en kommunalt beskattningsbar inkomst.

**Begravningsceremoni** Samlingsbegrepp för de ceremonier och handlingar under vilka de efterlevande och andra tar avsked från den döde/döda.

**Begravningsgudstjänst** Ceremoni för avskedstagande av den avlidne i en gudstjänst i Svenska kyrkans ordning.

**Begravningshuvudman** Se Huvudman.

**Begravningsplatser** Områden eller utrymmen som är behörigen anordnade för förvaring av avlidnas stoft eller aska som har tagits i anspråk för detta ändamål, främst kyrkogårdar eller andra gravområden, minneslundar, kolumbarier eller urlundar.

**Begravningsverksamhet** De olika åtgärder som har direkt samband med förvaltningen av allmänna begravningsplatser. Begravningsverksamheten definieras i begravningslagen.

**Bruttokostnad** Kostnader utan avdrag för eventuella intäkter. Jämför nettokostnad.

**Ceremonilokal** Lokal för avskedstagande.

**Dödsbo** Kvarlåtenskapen efter en avliden person. Dödsboet är en juridisk person och förvaltas av de efterlevande som har arvsrätt till den avlidnes egendom. Dödsboet upplöses när arvsförfarandet är avslutat och all kvarlåtenskap fördelats mellan arvingarna.

**Externa poster** Kostnad eller intäkt som föranleds av en utbetalning från församlingen till en extern motpart respektive en inbetalning från extern motpart till församlingen. En extern post är alltid resultatpåverkande. Jämför interna poster.

**Fördelningsnyckel** En fördelningsnyckel är ett framräknat verktyg för att fördela kostnader. Med hjälp av fördelningsnyckeln belastas respektive verksamhet med sin andel av kostnaderna.

**Förvaltningsområde** Församlings geografiska område.

**Gravanordningar** Gravvårdar och andra gravöverbyggnader, stenramar, staket eller andra liknande anordningar på en gravplats.

**Gravbok** Förteckning över belagda eller upplåtta gravplatser med uppgift om gravsättning, gravrättsinnehavare m.m.

**Gravbrev** Bevis på gravrättsupplåtelse med uppgift om gravrättsinnehavare, upplåtelsestid, villkor för upplåtelsen m.m.

**Gravkarta** Karta över begravningsplatsen där samtliga gravplatser anges med nummer.

**Gravrätt** Den rätt som tillkommer den som är antecknad i gravboken när en bestämd gravplats på en allmän begravningsplats upplåts av den som förvaltar begravningsplatsen.

**Gravrättsinnehavare** Den eller de personer som har rätt att fatta beslut om gravrätten och som har skyldighet att se till att graven är i ordnat skick.

**Gravregister** Se Gravbok.

**Gravskötsel** Skötsel av gravplats, till exempel gräsklippning, ogrärensning, plantering.

**Gravskötselåtaganden** Civilrättsligt avtal mellan huvudmannen för begravningsplatsen och den enskilda gravrättsinnehavaren om skötsel av bestämd gravplats.

**Gravsättning** Placering av stoft eller aska inom en bestämd gravplats och placering eller utströende av aska i minneslund eller på någon annan plats än begravningsplats.

**Gravvårdar** Se Gravanordning.

**Huvudman** Församling inom Svenska kyrkan eller kommun som ska anordna och hålla allmänna begravningsplatser för dem som är folkbokförda inom ett visst geografiskt avgränsat förvaltningsområde.

**Interna poster** Kalkylmässigt beräknade intäkter och kostnader för internprestationer. En intern post föranleds av ett behov av fördelning av intäkter eller kostnader inom församlingen. I samband med interna poster förekommer inte någon in- eller utbetalning. I samband med bokföring av en intern post bokförs alltid lika stort belopp i debet och kredit. Jämför externa poster. Interna poster bokförs på konton i särskild kontoklass (kontoklass 9).

**Internkonto** Konto i särskild kontoklass (kontoklass 9) för interna poster.

**Internränta** Kalkylmässigt beräknad kostnad för värdet av det kapital som utnyttjas inom en viss verksamhet.

**Investering** Församlingens utgift för anskaffande av anläggningstillgångar, till exempel inventarier eller byggnader.

**Kapitalkostnad** Med kapitalkostnader avses avskrivningar och internränta på anläggningstillgångar.

**Kostnadsställe** En verksamhet, en funktion, ett ansvarsområde eller liknande vars ekonomiska resultat man vill mäta.

**KRED** Svenska kyrkans redovisningskommitté.

**Kremering** Förbränning av stoftet efter en avliden.

**Kyrklig gravskötsel-service** Församlingens försäljning av gravskötsel-tjänster till gravrättsinnehavare.

**Kyrklig verksamhet** Den verksamhet som församlingen bedriver som inte utgör begravningsverksamheten benämns i denna skrift kyrklig verksamhet.

**Kyrkoavgift** Kyrkoavgift, lokal och regional, betalas av de som tillhör Svenska kyrkan enligt Lag om Svenska kyrkan 7 § samt kyrkoordningen 41 kap.1 §.

**Nedskrivning** Om marknadsvärdet på en tillgång är lägre än bokfört värde kan/ska det bokförda värdet skrivas ned till verkligt värde/marknadsvärde.

**Nettokostnad** Kostnad efter avdrag för eventuella intäkter. Jämför bruttokostnad.

**Personalomkostnadspålägg** Kostnader för anställda utöver lönekostnader. Består av lagstadgade arbetsgivaravgifter samt avtalsenliga försäkringar och pensioner.

Processionsbärning Bärning av kista från kyrka/kapell till grav när begravningsgudstjänst avslutas på kyrkogården.

Pågående nyanläggning Anläggningstillgång under uppbyggnad. En anläggningstillgång redovisas först när den är färdigställd som till exempel byggnad.

Reporänta Riksbankens styrränta. Formellt är det den ränta som bankerna kan låna eller placera till i Riksbanken på sju dagar. Reporäntan påverkar direkt de korta marknadsräntorna, och därmed också räntorna på till exempel rörliga lån.

Resultatenhet En verksamhet, en funktion, ett ansvarsområde eller liknande vars ekonomiska resultat man vill mäta.

Serviceverksamhet Se Kyrklig gravskötsel-service.

Självkostnad Total kostnad för att producera en viss tjänst eller vara. Självkostnaden består dels av direkta kostnader som lön och material, dels av indirekta kostnader som till exempel kostnader för arbetsledning, kapitalkostnader i form av avskrivning och internränta samt administration.

Särskild gravplats Gravplats som anordnas för den som inte tillhör kristet trossamfund.

## Litteraturhänvisning

Begravningsförordningen (1990:1147)

Begravningslagen (1990:1144)

Observera 6/2011, Kistbärare, Svenska kyrkans arbetsgivarorganisation

FörbundsInfo 20/2007, Ränteberäkning av begravningsverksamhetens ackumulerade resultat, Svenska kyrkans arbetsgivarorganisation

Förordning om begravningsavgift (1999:729)

Handbok för begravningsverksamheten 2013, Svenska kyrkans arbetsgivarorganisation

Lagen (1988:950) om kulturmiljö

Kyrk-BAS 2016

Proposition 1997/98:116 Staten och trossamfunden – Bestämmelser om Svenska kyrkan och andra trossamfund

Proposition 1998/99:38 Staten och trossamfunden – begravningsverksamheten, kulturminnena, personalen, avgiftsbetalningen, m.m.

Redovisning av gravskötsel, *KRED 2016:3*

Staten och trossamfunden – Begravningsverksamheten, Betänkande av begravningsverksamhetskommittén, SOU 1997:42

