# Ekonomiska frågor vid indelningsändring

Inför en indelningsändring måste samtal under omställningstiden föras i indelningsstyrelsen kring principiella, övergripande och strategiska frågor såsom vad som ska uppnås med den nya indelningen, vilka förväntningar och farhågor som finns och hur ekonomin totalt kan komma att se ut i den nya enheten. God kunskap om de olika enheternas verksamhet är också en förutsättning för att uppnå ett effektivt utnyttjande av den nya enhetens gemensamma resurser.

De ingående enheterna bör i sina respektive kyrkoråd tidigt initiera ett samarbete för att tillsammans göra en ekonomisk genomgång. Det handlar till stora delar om att analysera likheter och skillnader. Exempel på frågeställningar som bör bearbetas inför indelningsändringen är hur ekonomin ser ut, vilka redovisnings- och värderingsprinciper som tillämpas samt hur gåvomedel, stiftelser och personalförmåner m.m. hanteras i de olika enheterna. De utmaningar inom det administrativa flödet som eventuellt uppstår pga geografiska skillnader måste ses över.

Dessa analyser, med förslag på åtgärder och behov av förändringar rapporteras till indelningsstyrelsen. En tidig start av detta arbete möjliggör både bra åtgärdsplaner och beslutsunderlag vilket underlättar övergången till den nya enheten. Lämpligt är att indelningsdelegerade utser en projektledare, t.ex. en kamrer, som ansvarar för att dessa frågor blir genomlysta och att goda underlag tillställs indelningsdelegerade för beslut.

Ett nytt medelsförvaltningsreglemente bör upprättas utifrån de nya förutsättningarna och fastställas av indelningsdelegerade.

## Budget

Budgetprocessen åren före indelningsändringen påverkas i de samgående enheterna. Budgetdisciplin blir ännu viktigare än tidigare för att på så vis undvika obehagliga överraskningar inför eller efter samgåendet. De ingående enheterna måste vara överens om att inga väsentliga avsteg från fastställd budget kan tolereras eftersom detta kan förändra de ekonomiska förutsättningarna.

De sammangående enheterna bör se över möjligheterna att göra en gemensam budget innan sammanläggning. En annan möjlighet är att framtida ekonom/ekonomiavdelning gör budget för flera enheter inom det blivande pastoratet så att samma principer följs och efterföljande arbete underlättas.

Redan vid inledningen av samtalen bör även frågan om det långsiktiga målet för storleken på det egna kapitalet, målkapitalet, väckas. De förutsättningar som målkapitalet tidigare grundats på kan troligtvis inte överföras till den nya enheten. De nya, gemensamma, förutsättningarna måste därför noggrant analyseras eftersom ett nytt mål för det egna kapitalets storlek ska fastställas efter samgåendet. Detta bör vara en fokusfråga för indelningsdelegerade.

Avgiftsunderlagets utveckling varierar mellan församlingar. En gemensam bedömning av hur avgiftsunderlaget kan komma att påverkas och utvecklas i de ingående församlingarna i den nya enheten är därför en central fråga vid bedömningen av de framtida intäkterna. In- och utflyttning, generationsväxling och medlemsminskning är faktorer som måste bedömas och deras inverkan på den långsiktiga utvecklingen av den nya enhetens ekonomi analyseras.

## Ekonomisk utjämning

Den ekonomiska utjämningen kommer med stor sannolikhet att förändras vid indelnings­ändringen. På grund av det stora antalet variabler kan det vara svårt att beräkna hur stor förändringen blir. Kyrkokansliet kan biträda med en prognos av den nya enhetens ekonomiska utjämning.

## Övriga intäkter

Övriga intäkter såsom gravskötselavgifter, hyresintäkter och övriga intäkter i verksamheterna finns i de flesta församlingar. En kartläggning av gällande principer för prissättning före indelningsändringen kan underlätta arbetet med att få en enhetlig prissättning i den nya enheten. Taxor och avgifter för den nya enheten fastställs av indelningsdelegerade. Samma taxor ska gälla inom hela den nya enheten.

Kyrkoantikvarisk ersättning (KAE) och andra sökta bidrag ska tas med i budgeten om det finns beslut att de sökta bidragen beviljats.

## Kostnader

Sammangående enheter kan spara mycket genom att se över möjligheterna till samanvändning av resurser. Det kan gälla både administrativa kostnader för te x telefonväxel , posthantering och gemensamma avtal förkopiatorer eller på kyrkogårdssidan med gemensam användning av grävare, traktorer eller andra maskiner.

Även kostnadssidan behöver analyseras utifrån faktorer såsom organisations- och/eller verksamhetsförändringar, finansiella kostnader, osv. En gemensam inventering av kommande fastighetsunderhåll, verkställighet av vård- och underhållsplaner eller investeringsbehov är andra faktorer som kan påverka den nya enhetens kostnadsnivå. Uppgifterna kan helt eller delvis hämtas från den treåriga ekonomiska planen i respektive enhet.

Återigen vill vi hänvisa till avsnitt ”Budget” angående budgetdisciplin – eventuella större investeringar eller underhållsåtgärder bör lämpligen ha framkommit i den treåriga ekonomiska planen för att hänsyn ska kunna tas till detta vid bedömningen av kommande kostnader.

## Redovisnings- och värderingsprinciper

En generell genomlysning av balansräkningen och vilka redovisningsprinciper som tillämpas i de olika enheterna är nödvändig. Ett syfte med denna genomlysning är att få en samsyn kring vilka principer som ska gälla i den nya enheten. Ett annat syfte är att garantera att samtliga fastigheter och inventarier finns med in i den nya enhetens balansräkning och att samma avskrivningstider tillämpas när förutsättningarna är lika. Enheterna bör inventera och rensa bland sina anläggningstillgångar innan registrering i ett gemensamt anläggningsregister. Detta måste vara genomfört före bildandet av den nya enheten.

Värdering av vissa anläggningstillgångar är ett genomgående problem inom Svenska kyrkan på grund av det stora antal kulturhistoriska byggnader som församlingar och samfälligheter äger och förvaltar. Det är viktigt att veta hur de olika enheternas bokförda värden har fastställts. De ingående enheterna kan ha tillämpat olika metoder för både värdering och avskrivning. När det gäller nyare fastigheter och inventarier är detta troligen inget större problem under förutsättning att gällande lagstiftning och rekommendationer har följts. Genomgången bör fokusera på äldre byggnader och begravningsplatserna samt hur regelverket för direktavskrivning tillämpas. Olika tillämpning kan ha medfört stora skillnader i bokförda värden.

Om det vid genomgången visar sig att det bokförda värdet för en fastighet är väsentligt högre än vad som kan bedömas vara ett verkligt värde bör nedskrivning göras före indelningsförändringen. Uppskrivning är inte tillåten. Även en översyn av de finansiella tillgångarna bör genomföras för att bedöma om det finns ett nedskrivnings- eller återföringsbehov.

Efter indelningsändringen ska den nya enheten tillämpa enhetliga redovisnings- och värderingsprinciper. Om en eller flera av de ingående enheterna vid indelningsförändringen bytt redovisningsprinciper ska Redovisningsrådets rekommendation RR 5 Redovisning av byte av redovisningsprincip tillämpas. Där finns reglerat hur dessa förändringar ska redovisas och vilka upplysningar som ska lämnas.

Dessa diskussioner och åtgärder kan få effekt på de ingående enheternas resultat åren närmast före en indelningsändring. Nedskrivningen eller andra resultatpåverkande förändringar som får effekt på eget kapital bör vara känd för alla ingående enheter om inte effekten kan bedömas vara försumbar.

Vid en indelningsändring kan den nya enheten gå från att, redovisningsmässigt, definieras som mindre företag till att definieras som större företag. Detta påverkar vilket regelverk för bokföring och årsredovisning som ska tillämpas. För att definieras som större företag ska minst två av de tre följande kriterierna vara uppfyllda två år i rad:

* Medeltalet anställda har uppgått till mer än 50
* Balansomslutningen har uppgått till mer än 40 miljoner
* Nettoomsättningen har uppgått till mer än 80 miljoner

Observera att samma villkor måste vara uppfyllda båda åren.

Om den nya enheten, på grund av förändrad indelning, år 2018, övergår från att definieras som mindre till att definieras som större företag kommer den nya enheten att behöva ändra sina redovisningsprinciper från och med 2020 års räkenskaper, bokslut och årsredovisning.

## Jämförelsetal vid första bokslutet i den nybildade enheten

Av naturliga skäl saknar den nybildade enheten jämförelsetal från tidigare år i balans- och resultaträkning.

För att öka informationsvärdet i första bokslutet bör dock jämförelsevärden beräknas utifrån de samgående enheternas balans- och resultaträkningar för föregående år och då presenteras i jämförelsekolumnen som "Proforma". Om det under föregående år fanns interna transaktioner mellan de enheter som sedermera gått samman ska dessa elimineras i jämförelsetalen. Närmare upplysningar kring tekniken för att ta fram Proforma-jämförelsetal bör framgå av angivna redovisningsprinciper till årsredovisningen.

## Förvaltning av stiftelser

Enligt stiftelselagen (1994:1220) finns det två olika förvaltningsformer, egen förvaltning och anknuten förvaltning.  När en eller flera personer åtar sig att förvalta stiftelsens egendom i enlighet med stiftelseförordnandet föreligger egen förvaltning. Görs ett sådant åtagande av en juridisk person föreligger anknuten förvaltning. Det är styrelsen eller förvaltaren som svarar för att föreskrifterna i stiftelseförordnandet följs. Vid an­knuten förvaltning vilar beslutsbefogenheten och ansvaret på förvaltarens högsta verkställande organ.

I vissa stiftelseurkunder anges att ”kyrkorådet i x församling” ska förvalta stiftelsen. Frågan är då om donator har menat att stiftelsen ska ha en egen förvaltning, där de personer som från tid till annan sitter i kyrkorådet ska utgöra stiftelsens styrelse och ha ett individuellt ansvar för förvaltningen, eller om avsikten har varit att för­samlingen ska vara stiftelsens förvaltare. Vad som har varit donators avsikt får avgöras från fall till fall där hänsyn måste tas till omständigheterna i det enskilda fallet.

I och med stiftelselagens tillkomst klargjordes att ansvaret för en stiftelse inte kan vara delat mellan olika organ. Denna reglering innebar en nyhet i jämförelse med vad som gällde före lagens tillkomst. Tidigare kunde med rättslig verkan en stiftelse ha s.k. dubbelkommando, vilket innebar att ett organ självständigt kunde ansvara för utdelning av avkastningen och ett annat organ kunde ansvara för förvaltningen av stiftelsernas förmögenhet. Skälet bakom nyordningen var att det ansågs angeläget att ansvaret för en stiftelse var klart och tydligt.

Denna reglering medför att om en församling har åtagit sig att förvalta en stiftelse är det församlingen som har det totala ansvaret även över förvaltningen av stiftelsens kapital. Församlingen kan i sin tur ge uppdrag åt någon annan att sköta den praktiska förvaltningen men ansvaret ligger kvar på församlingen.

Ansvaret för förvaltningen av stiftelser flyttas inte automatiskt över till den nybildade församlingen eller pastoratet i samband med indelningsändringar och stiftsstyrelsen har inte befogenhet att besluta om vem som ska vara förvaltare. En stiftelse som förvaltas av en församling som upphör kommer därmed att sakna förvaltare. Den eller de församlingar som upphör att vara egna församlingar ska meddela den länsstyrelse som är tillsynsmyndighet i det län där församlingarna finns att de stiftelser församlingen förvaltar kommer att sakna förvaltare den 1 januari det år indelningsförändringen träder i kraft. Den nybildade församlingen eller pastoratet beslutar om att den är villig att åta sig förvaltningen av de stiftelser som har förvaltats av den upphörda församlingen. Även detta beslut måste delges länsstyrelsen som ska godkänna bytet av förvaltare. Den nybildade församlingen eller pastoratet måste såsom förvaltare av stiftelsen respektera stiftelsens ändamålsföreskrifter. Som exempel kan anges att stiftelsens avkastning fortsättningsvis ska användas för underhåll av kyrkan i den församling som upphört eller endast utdelas till behövande personer som bor i det område som motsvarar den tidigare församlingen.

## Mottagande av stiftelser

Om en församling erhåller medel, som enligt donator ska utgöra en stiftelse med församlingen som förvaltare, bör församlingen noga överväga vad det kan komma att innebära att åta sig uppdraget som förvaltare. Församlingen bör även ta i beaktande om det föreslagna ändamålet går att uppfylla. Det kan vara svårt att få till stånd en ändring av ändamålet genom permutation och en permutation kan ske först om det har inträtt ändrade förhållanden som gör att ändamålet inte går att uppfylla och dessa ändrade förhållanden ska ha inträffat efter det att man tagit emot medlen för förvaltning. Dessutom är permutationsförfarandet en kostsam process. Församlingen bör även förvissa sig om att kapitalet och avkastningen räcker till att uppfylla ändamålet och till att bekosta förvaltningskostnaderna.

## Gåvomedel

Vid indelningsändringar övertar den nybildade församlingen eller pastoratet ansvaret för gåvor som har tagits emot av de upphörda församlingarna. Gåvornas ändamål påverkas inte av indelningsändringen och den nybildade församlingen eller pastoratet ansvarar för att de uppställda ändamålen tillgodoses

## Delning av pastorat eller församling

När ett pastorat eller en församling står inför en uppdelning i två eller fler självständiga enheter, behöver beslut fattas om vilka principer som ska tillämpas vid fördelning av dess tillgångar, skulder och eget kapital. När en del av pastoratet/församlingen ska överföras till en annan ekonomisk enhet ska en överenskommelse göras med denna enhet om fördelningen av tillgångarna. I de fall en eller flera av de berörda enheterna är nya enheter som ännu inte har trätt ikraft, bör samtal och överenskommelser ske med indelningsdelegerade för respektive enhet.

Se särskilt dokument kring principer vid delning av pastorat.