

# Begravningsavgift till Svenska kyrkan – fördelning och förfarande

# Innehållsförteckning

<b>Sammanfattning .....</b>	<b>4</b>
<b>1 Författningsförslag .....</b>	<b>5</b>
1.1 Förslag till lag om ändring i lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m.....	5
1.2 Förslag till lag om ändring i begravningslagen (1990:1144).....	8
<b>2 Bakgrund .....</b>	<b>9</b>
2.1 Enhetlig avgiftssats för begravningsavgift.....	9
2.2 Avgiftssatsen och huvudmannens andel av begravningsavgiften.....	9
2.3 Förfarandet för att fastställa och betala ut begravningsavgiften	9
2.4 Effektivare förfarande.....	10
<b>3 Gällande rätt.....</b>	<b>11</b>
3.1 Begravningslagen .....	11
3.2 Förordningen om begravningsavgift.....	11
3.3 Lagen med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m. ....	12
3.4 Kammarkollegiets föreskrifter.....	12
<b>4 Överväganden och förslag.....</b>	<b>14</b>
4.1 Processen för att fastställa och betala ut begravningsavgiften.....	14
4.2 Förfarandet för att fördela begravningsavgiften .....	15
4.2.1 Förskott och slutavräkningsbelopp betalas till huvudmannen med den andel som gäller för utbetalningsåret.....	15
4.2.2 Negativ slutavräkning .....	16
4.3 Förfarandet för att beräkna avgiftssatsen och huvudmannens andel .....	18
4.3.1 Slutavräkningen och avgiftssatsens storlek.....	18
4.3.2 Slutavräkningen och andelens storlek.....	20
4.4 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser.....	21
<b>5 Konsekvensanalys.....</b>	<b>23</b>
5.1 Sammanfattning.....	23
5.2 Syfte med förslagen, alternativa lösningar och effekten av utebliven ändring.....	23
5.3 Offentligfinansiella konsekvenser.....	24
5.4 Konsekvenser för offentlig sektor.....	24
5.5 Konsekvenser för Svenska kyrkan .....	24
5.5.1 Utbetalningar under ett år.....	25

5.5.2	Minskad administration.....	26
5.6	Konsekvenser för Skatteverket .....	26
5.7	Konsekvenser för myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna .....	27
5.8	Förslagets konsekvenser i övrigt.....	27
<b>6</b>	<b>Författningskommentar.....</b>	<b>28</b>
6.1	Förslaget till lag om ändring i lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m.....	28
6.2	Förslaget till lag om ändring i lagen i begravningslagen (1990:1144).....	28

## Sammanfattning

I promemorian föreslås ändrade regler om hur Skatteverket ska betala ut begravningsavgiften till de huvudmän inom Svenska kyrkan som bedriver begravningsverksamhet. Primärt föreslås att begravningsavgiften ska fördelas mellan huvudmännen enligt den andel som Kammarkollegiet fastställer för de år när medlen förs över. Det innebär att förskottet ska fördelas enligt andelen för förskottsåret och det slutliga avräkningsbeloppet ska fördelas enligt andelen för slutavräkningsåret. Syftet är att åstadkomma ett effektivt och heltäckande regelverk som kan tillämpas utan manuell hantering – även när Svenska kyrkans indelning av förvaltningsområden ändras under tiden mellan förskottsutbetalning och slutavräkning.

Dessutom föreslås två förenklingar av förfarandet för att fastställa avgiftssatsen och av förfarandet för att beräkna respektive huvudmans andel av de totala kostnaderna för begravningsverksamheten. Den första förenklingen innebär att Kammarkollegiet ska beakta det totala beräknade slutavräkningsbeloppet när avgiftssatsen bestäms, i stället för att varje huvudman ska uppge sin del av slutavräkningsbeloppet i den kostnadsredovisning som lämnas till Kammarkollegiet till grund för avgiftssatsens storlek. Den andra förenklingen innebär att slutavräkningsbeloppet inte alls ska beaktas när andelen fastställs. Syftet med dessa ändringar är att underlätta för Svenska kyrkan, utan att det ger någon märkbar effekt för Kammarkollegiets arbete. Det ska här noteras att förslagen inte på något sätt påverkar avgiftssatsens eller andelarnas storlek.

De nya reglerna föreslås träda i kraft den 1 september 2021 och tillämpas på avgifter som betalas ut under år 2022 och senare.

Skatteverket har genomfört utredningen i samråd med Kammarkollegiet och Svenska kyrkan.

# 1 Författningsförslag

## 1.1 Förslag till lag om ändring i lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m.

Härmed föreskrivs att 3 och 4 a §§ lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m. ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 3 §<sup>1</sup>

Skatteverket ska senast den 8 mars till kommuner och regioner redovisa den skatt för det föregående året som tillkommer kommunen eller regionen. Regeringen meddelar närmare föreskrifter om sådan redovisning.

Skatteverket ska senast den 10 september varje år lämna kommuner och regioner uppgift om den beräknade sammanlagda beskattningsbara förvärvsinkomsten som avses i 1 § första stycket.

Skatteverket ska i fråga om avgifter till trossamfund lämna redovisning och uppgifter motsvarande dem som anges i första och andra styckena till Svenska kyrkan och andra registrerade trossamfund, som enligt lagen (1999:291) om avgift till registrerat trossamfund har beviljats statlig hjälp med att ta in avgifterna. Skatteverket ska lämna motsvarande redovisning och uppgifter i fråga om begravningsavgift enligt begravningslagen (1990:1144) till den församling, kyrkliga samfällighet eller kommun som är huvudman för begravningsverksamheten. För den begravningsverksamhet som bedrivs under huvudmannaskap av en församling eller kyrklig samfällighet ska dock uppgifter som anges i andra stycket lämnas till Kammarkollegiet och avse den beräknade sammanlagda beskattningsbara förvärvsinkomsten i samtliga huvudmäns förvaltningsområden.

Skatteverket ska i fråga om avgifter till trossamfund lämna redovisning och uppgifter motsvarande dem som anges i första och andra styckena till Svenska kyrkan och andra registrerade trossamfund, som enligt lagen (1999:291) om avgift till registrerat trossamfund har beviljats statlig hjälp med att ta in avgifterna. Skatteverket ska lämna motsvarande redovisning och uppgifter i fråga om begravningsavgift enligt begravningslagen (1990:1144) till den församling, kyrkliga samfällighet eller kommun som är huvudman för begravningsverksamheten. För den begravningsverksamhet som bedrivs under huvudmannaskap av en församling eller kyrklig samfällighet ska dock uppgifter som anges i andra stycket lämnas till Kammarkollegiet och avse den beräknade sammanlagda beskattningsbara förvärvsinkomsten i samtliga huvudmäns förvaltningsområden. *För sådan begravningsverksamhet ska Skatteverket senast den 10 september varje år också lämna uppgift till Kammarkollegiet om beräknad avräkning enligt 4 a § andra stycket för samtliga huvudmän det följande beskattningsåret.*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2019:845.

Skatteverket ska till kommuner lämna motsvarande redovisning som anges i första stycket i fråga om fastighetsavgiftsmedel. Senast samma dag ska Skatteverket till kommuner också lämna uppgift om de sammanlagda fastighetsavgifterna i kommunen enligt Skatteverkets senaste beslut om slutlig skatt enligt 56 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

#### 4 a §<sup>2</sup>

Ett registrerat trossamfund som avses i lagen (1999:291) om avgift till registrerat trossamfund är berättigat att under visst år (avgiftsåret) av staten uppbära avgift som avses i den lagen med belopp som motsvarar vad som skulle utgå på grundval av de sammanlagda beskattningsbara förvärvsinkomsterna för de avgiftsskyldiga i trossamfundet enligt Skatteverkets beslut om slutlig skatt enligt 56 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244) som fattades året före avgiftsåret, beräknat efter den eller de avgiftssatser som har bestämts för andra året före avgiftsåret.

Trossamfund som avses i första stycket är berättigat att under ett visst år av staten såsom förskott uppbära ett belopp som motsvarar produkten av den eller de avgiftssatser som har beslutats för året och de sammanlagda beskattningsbara förvärvsinkomster, som enligt Skatteverkets beslut om slutlig skatt enligt 56 kap. 2 § skatteförfarandelagen som fattades det föregående året i fråga om kommunal inkomstskatt, har påförts de avgiftsskyldiga. Förskottet avräknas mot de avgifter, som trossamfundet har rätt att uppbära av staten på grundval av besluten om slutlig skatt under året efter det, då förskottet enligt bestämmelserna i nästföljande stycke utanordnas.

Belopp, som vid ingången av ett år utgör trossamfundets fordran hos staten enligt denna paragraf ska Skatteverket under samma år utanordna till trossamfundet med en tolfedel per månad den tredje vardagen räknat från den 17 i månaden, varvid vardag som enligt 2 § lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid jämställs med allmän helgdag inte ska medräknas. Är trossamfundets fordran inte uträknad vid utbetalningstillfällena i månaderna januari och februari, ska vid dessa tillfällen utbetalas samma belopp som har utbetalats i december månad det föregående året. När särskilda skäl föranleder det får Skatteverket dock förordna att utbetalning ska ske med annat belopp. Om något av de belopp som utbetalades i månaderna januari och februari inte motsvarar en tolfedel av trossamfundets fordran, ska den jämkning som föranleds härav ske i fråga om det belopp, som utbetalas i mars månad.

Vad som har sagts om avgift till registrerat trossamfund tillämpas på motsvarande sätt i fråga om begravningsavgift enligt begravningslagen (1990:1144). Det som sägs om trossamfund ska dock i stället gälla den församling eller kyrkliga samfällighet som är huvudman för begravningsverksamheten. Varje huvudman är berättigad att uppbära den del av de totala avgiftsintäkterna som motsvarar huvudmannens andel av de totala

Vad som har sagts om avgift till registrerat trossamfund tillämpas på motsvarande sätt i fråga om begravningsavgift enligt begravningslagen (1990:1144). Det som sägs om trossamfund ska dock i stället gälla den församling eller kyrkliga samfällighet som är huvudman för begravningsverksamheten. Varje huvudman är berättigad att uppbära den del av de totala avgiftsintäkterna som motsvarar huvudmannens andel av de totala

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2013:377.

kostnaderna för begravningsverksamheten enligt de uppgifter om andelen som Kammarkollegiet har lämnat.

kostnaderna för begravningsverksamheten enligt de uppgifter om andelen som Kammarkollegiet har lämnat *för det år när förskott respektive avgift betalas ut. Om avgiften är lägre än det utbetalade förskottet ansvarar varje huvudman för mellanskillnaden med ett belopp som motsvarar huvudmannens andel för avgiftsåret.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 september 2021.

## 1.2 Förslag till lag om ändring i begravningslagen (1990:1144)

Härmed föreskrivs att 9 kap. 4 § begravningslagen (1990:1144) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 9 kap.

#### 4 §<sup>1</sup>

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får på grundval av huvudmännens beräknade kostnader meddela föreskrifter om den avgiftssats enligt vilken begravningsavgift ska betalas. I de fall en kommun är huvudman fastställer kommunen dock alltid avgiftssatsen. Avgiftssatsen ska grundas på en särredovisning av verksamhetens intäkter och kostnader.

Avgiftssatsen ska bestämmas på grundval av de sammanlagda beskattningsbara förvärvsinkomsterna för de avgiftsskyldiga på det sätt som anges i lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m. I den lagen finns också bestämmelser om beräkning och utbetalning av begravningsavgiften till huvudmännen.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får på grundval av huvudmännens beräknade kostnader meddela föreskrifter om den avgiftssats enligt vilken begravningsavgift ska betalas. I de fall en kommun är huvudman fastställer kommunen dock alltid avgiftssatsen. Avgiftssatsen ska grundas på en särredovisning av verksamhetens intäkter och kostnader. *I de fall en församling eller kyrklig samfällighet är huvudman ska särredovisningen dock inte omfatta belopp som avräknas enligt 4 a § andra stycket lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt m.m. I stället ska det beräknade avräkningsbeloppet för all begravningsverksamhet som bedrivs av dessa huvudmän beaktas av den som fastställer avgiftssatsen.*

Avgiftssatsen ska bestämmas på grundval av de sammanlagda beskattningsbara förvärvsinkomsterna för de avgiftsskyldiga på det sätt som anges i lagen med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m. I den lagen finns också bestämmelser om beräkning och utbetalning av begravningsavgiften till huvudmännen.

---

Denna lag träder i kraft den 1 september 2021.

---

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2013:379.



## **2 Bakgrund**

### **2.1 Enhetlig avgiftssats för begravningsavgift**

Alla personer som är folkbokförda i Sverige och har en beskattningsbar inkomst för kommunal inkomstskatt ska betala begravningsavgift. Avgiften tas ut i samband med den årliga inkomstbeskattningen med en viss procentsats av den beskattningsbara inkomsten för kommunal inkomstskatt.

Skatteverket betalar ut begravningsavgiften till dem som har statens uppdrag att bedriva begravningsverksamhet. I Stockholm och Tranås ansvarar respektive kommun för begravningsverksamheten. I övriga Sverige bedrivs begravningsverksamheten av huvudmän inom Svenska kyrkan. De kyrkliga huvudmännen är antingen en församling eller en kyrklig samfällighet. De förslag som lämnas i denna promemoria berör bara begravningsavgift som tas ut för huvudmännen inom Svenska kyrkan.

Sedan år 2016 folkbokförs invånare i Sverige i en kommun i stället för, som tidigare, i en territoriell församling inom Svenska kyrkan. I samband med den ändringen infördes regler om att begravningsavgiften ska tas ut med en enhetlig avgiftssats för alla områden där Svenska kyrkan ansvarar för begravningsverksamheten. År 2017 var första året som den enhetliga avgiftssatsen tillämpades.

### **2.2 Avgiftssatsen och huvudmannens andel av begravningsavgiften**

Avgiftssatsen är den procentsats med vilken begravningsavgift tas ut. Den grundas på huvudmannens beräknade kostnader för begravningsverksamheten i förhållande till avgiftsunderlaget, som består av de sammanlagda beskattningsbara förvärvsinkomsterna för kommunal inkomstskatt för de personer som är folkbokförda inom Svenska kyrkans hela förvaltningsområde.

Avgiftssatsen fastställs av Kammarkollegiet. Uppgifter om förvärvsinkomsterna lämnas av Skatteverket och uppgifter om huvudmannens kostnader och intäkter lämnas av Svenska kyrkan. Utifrån dessa två parametrar bestämmer Kammarkollegiet dels en enhetlig avgiftssats, dels hur stor andel av den totala begravningsavgiften som ska betalas ut till respektive huvudman. Huvudmannens andel av begravningsavgiften ska motsvara dennes andel av den beräknade kostnaden för all begravningsverksamhet som bedrivs av Svenska kyrkan.

### **2.3 Förfarandet för att fastställa och betala ut begravningsavgiften**

Förfarandet för att fastställa och betala ut begravningsavgiften kompliceras av att den kommunalt beskattningsbara förvärvsinkomsten inte fastställs förrän Skatteverket har fattat beslut om slutlig skatt, vilket sker året efter det att avgiftsunderlaget tjänats in. Begravningsavgiften avser emellertid att täcka huvudmannens kostnader för begravningsverksamheten redan samma år som avgiftsunderlaget tjänas in. Av likviditetsskäl får huvudmännen därför ett förskott ett år innan den slutliga begravningsavgiften kan fastställas. Förskottet beräknas på de avgiftsskyldigas inkomster enligt det då senast kända beslut om slutlig skatt. Ett år efter att förskottet betalas ut kan begravningsavgiften fastställas. Den fastställda avgiften jämförs då med det utbetalda förskottet genom en s.k. slutavräkning.

Avgiften är vanligtvis något högre än förskottet. Förfarandet med förskottsbetalning innebär således att begravningsavgiften betalas ut i två delar, varav den senare delen (slutavräkningsbeloppet) betalas två år efter förskottet.

Varje huvudman har rätt att uppbära den del av begravningsavgiften som motsvarar huvudmannens andel av den totala kostnaden för begravningsverksamheten. I förarbetena till bestämmelsen om en enhetlig avgiftssats anges att det är den andel som fastställs i samband med att avgiftssatsen storlek bestäms, som ska användas vid fördelningen. Härav följer att både förskott och slutavräkningsbelopp ska betalas ut med samma andel; den andel som fastställs för det år då förskottet betalas ut.

## 2.4 Effektivare förfarande

Administrationen för Skatteverket, Svenska kyrkan och Kammarkollegiet vid beräkning och utbetalning av förskott och slutavräkningsbelopp är onödigt krånglig. Utbetalningen är extra resurskrävande i de fall Svenska kyrkan har ändrat sina förvaltningsområden för begravningsverksamheten efter förskottsbetalningen. Skatteverket måste då få uppgift om vilken eller vilka huvudmän som tagit över verksamheten och hur den tidigare huvudmannens andel ska fördelas mellan de nya huvudmännen. En sådan omfördelning kräver manuell hantering. Hur slutavräkningen ska hanteras om den huvudman som har rätt till andelen helt har upphört eller fått ett ändrat förvaltningsområde sedan förskottet betalades framgår varken av lag eller av förarbeten (jfr ovan).

Sedan den enhetliga avgiftssatsen infördes saknas skäl för att fördela slutavräkningsbeloppet till en specifik huvudman. Tidigare betalades kostnaderna för begravningsverksamheten i ett visst förvaltningsområde uteslutande av de personer som bodde i området. Avgiftssatsen beslutades av huvudmannen för att täcka kostnader utifrån de personernas inkomster. Då var det viktigt att slutavräkningsbeloppet som avsåg dessa personer kom just den huvudmannen tillgodo. Nu betalar alla avgiftsskyldiga gemensamt för att täcka samtliga huvudmäns begravningskostnader. Om den huvudman som faktiskt bedriver begravningsverksamhet inom ett visst förvaltningsområde får full täckning för sin budgeterade nettokostnad genom förskott och slutavräkningsbelopp som betalas ut under det aktuella året, finns det därför inte längre skäl för att använda en historisk andelsindelning när slutavräkningsbeloppet för detta år ska fördelas.

Den nuvarande ordningen innebär dessutom att huvudmännen måste beakta en kommande slutavräkning i sitt budgetarbete – något som också kräver extra administration och informationsutbyte mellan Skatteverket, de enskilda huvudmännen, Svenska kyrkan och Kammarkollegiet.

Mot denna bakgrund finns det skäl att se över förfarandet för fastställande och utbetalning av begravningsavgiften i syfte att förenkla och effektivisera detta.

Förslagen i denna promemoria har tagits fram i samråd med Svenska kyrkan och Kammarkollegiet.

## 3 Gällande rätt

### 3.1 Begravningslagen

I 9 kap. begravningslagen (1990:1144) finns de grundläggande reglerna om begravningsavgift. Bland annat anges vad begravningsavgiften används till, vem som är skyldig att betala begravningsavgift och till vem avgiften ska betalas. Vidare anges avgiftsunderlaget och grunderna för hur avgiften och avgiftssatsen ska bestämmas.

Den som är folkbokförd i Sverige ska betala en avgift för begravningsverksamheten (1 §). Begravningsavgiften ska betalas till huvudmännen inom Svenska kyrkan eller, om den avgiftsskyldige är folkbokförd i en kommun som är begravningshuvudman, till den kommunen. Om en person är folkbokförd under rubriken utan känd hemvist ska avgiften betalas med utgångspunkt i var han eller hon senast var folkbokförd (2 §). Avgiftsberäkningen grundas på den avgiftsskyldiges beskattningsbara förvärvsinkomst till kommunal inkomstskatt (3 §).

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får, på grundval av huvudmannens beräknade kostnader, meddela föreskrifter om avgiftssatsen. (I de fall en kommun är huvudman fastställer kommunen alltid avgiftssatsen.) Avgiftssatsen ska grundas på en särredovisning av verksamhetens intäkter och kostnader samt bestämmas utifrån de sammanlagda beskattningsbara förvärvsinkomsterna för de avgiftsskyldiga, på det sätt som anges i lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m., förkortad utdebiteringslagen (4 §).

I 14 § finns de grundläggande bestämmelserna om skyldigheten att lämna uppgifter. Bland annat anges att Svenska kyrkan ska lämna uppgift om respektive huvudmans beräknade kostnader för det följande beskattningsåret samt att regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer, ska underrätta Skatteverket om den avgiftssats och de andelar som ska gälla för det följande beskattningsåret. I paragrafen anges även att närmare föreskrifter om de uppgifter som ska lämnas, kan meddelas med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen.

### 3.2 Förordningen om begravningsavgift

I 2 § förordningen (1999:729) om begravningsavgift ges Kammarkollegiet rätt att föreskriva om avgiftssatsen för begravningsavgift. I förordningen regleras vidare hur Svenska kyrkan, Kammarkollegiet och Skatteverket ska samverka för att begravningsavgiften ska kunna fastställas och tas ut i tid.

I 3 § nämnda förordning regleras att Svenska kyrkan senast den 1 november ska underrätta Kammarkollegiet om respektive huvudmans kostnadsberäkningar för begravningsverksamheten under det följande beskattningsåret. Om en huvudman inte har fattat beslut om budgeten vid den tidpunkten, ska uppgift i stället lämnas om den kostnadsberäkning som framgår av huvudmannens upprättade förslag till budget. I sådant fall ska Svenska kyrkan senast den 15 november underrätta Kammarkollegiet om den fastlagda kostnadsberäkningen – förutsatt att den avviker från tidigare lämnad uppgift. Vidare anges att Kammarkollegiet senast den 1 december ska underrätta Skatteverket och Svenska kyrkan om den avgiftssats för begravningsavgiften som ska gälla för det följande beskattningsåret och respektive huvudmans andel av de totala kostnaderna.

I 4 § anges att Svenska kyrkan till Kammarkollegiet ska lämna de ytterligare uppgifter som behövs för att fastställa avgiftssatsen. Hur dessa uppgifter ska lämnas får Kammarkollegiet meddela närmare föreskrifter om.

### **3.3 Lagen med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m.**

Utdebiteringslagen innehåller bestämmelser om beräkning och utbetalning av begravningsavgiften till huvudmännen.

I 3 § andra och tredje styckena regleras att Skatteverket senast den 10 september varje år ska underrätta Kammarkollegiet om den beräknade sammanlagda beskattningsbara förvärvsinkomst som ska läggas till grund för beräkning av följande års avgiftssats avseende begravningsavgift.

I 4 a § första till tredje styckena finns regler som gäller avgifter till trossamfund. Av paragrafens fjärde stycke framgår att motsvarande regler gäller även i fråga om avgift enligt begravningslagen.

Av paragrafen följer därmed att den församling eller kyrkliga samfällighet som är huvudman för begravningsverksamheten (huvudmannen) är berättigad att under ett visst år (avgiftsåret) uppbära begravningsavgift med ett belopp som motsvarar vad som skulle utgå på grundval av de sammanlagda beskattningsbara förvärvsinkomsterna för de avgiftsskyldiga enligt Skatteverkets beslut om slutlig skatt som fattades året före avgiftsåret, beräknat efter den avgiftssats som har bestämts för andra året före avgiftsåret.

Att huvudmannen är berättigad att uppbära ett förskott av staten två år före avgiftsåret följer av paragrafens andra stycke. Här anges också att förskottsbeloppet ska motsvara produkten av den avgiftssats som har beslutats för året och de sammanlagda beskattningsbara förvärvsinkomster, som enligt Skatteverkets beslut om slutlig skatt som fattades det föregående året i fråga om kommunal inkomstskatt, har påförts de avgiftsskyldiga. I andra styckets sista mening anges att förskottet ska avräknas mot de avgifter, som huvudmannen har rätt att uppbära av staten på grundval av besluten om slutlig skatt under året efter det, då förskottet utbetalas.

I fjärde stycket finns en särskild bestämmelse om hur avgiftsintäkterna ska fördelas mellan huvudmännen. Enligt denna bestämmelse är varje huvudman berättigad att uppbära den del av de totala avgiftsintäkterna som motsvarar huvudmannens andel av de totala kostnaderna för begravningsverksamheten enligt de uppgifter om andelen som Kammarkollegiet har lämnat. Vilket års andel som avses framgår inte av lagtexten. I förarbetena till bestämmelsen om en enhetlig avgiftssats anges att Skatteverket ska betala uppburna avgifter direkt till begravningshuvudmännen – fördelat med belopp som motsvarar varje huvudmans andel av de totala kostnaderna som ligger till grund för den fastställda avgiftssatsen (prop. 2012/13:120 s 128). I författningskommentaren till 4 a § förtydligas att andelen framgår av de uppgifter om kostnadernas fördelning mellan huvudmännen som Kammarkollegiet enligt 9 kap. 14 § begravningslagen ska lämna i samband med att avgiftssatsens storlek har bestämts (a.a. s 143).

### **3.4 Kammarkollegiets föreskrifter**

Kammarkollegiet meddelar varje år föreskrifter om avgiftssatsen för begravningsavgift. Den 13 juni 2019 meddelade Kammarkollegiet även föreskrifter om hur uppgifter som behövs för att fastställa begravningsavgiftssatsen ska lämnas

(KAMFS 2019:2). I dessa föreskrifter specificeras också vilka uppgifter som ska lämnas.

## 4 Överväganden och förslag

### 4.1 Processen för att fastställa och betala ut begravningsavgiften

Tiden från det att avgiftssatsen och andelen fastställs för ett visst år till dess att avgiften för det året har tagits ut i samband med inkomstbeskattningen och förts över till huvudmännen för begravningsverksamheten, uppgår till något mer än tre år. Enligt 4 a § första stycket utdebiteringslagen benämns det sista året i denna fyraåriga cykel för ”avgiftsåret”. Övriga år benämns i relation till avgiftsåret, såsom året före avgiftsåret och det andra året före avgiftsåret.

För att förstå vad som bestämmer förloppet är det viktigt att veta vilket års begravningsverksamhet som ska täckas av en viss begravningsavgift, vilket års skattesats som ska användas vid uttag av begravningsavgiften samt vilka år just denna avgift betalas ut till huvudmännen. Processen för att fastställa och uppbära begravningsavgiften för ett visst år kan illustreras enligt följande.

<b>Begravningsavgift för år 2</b>				
	År 1	År 2	År 3	År 4
<i>Händelser</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Huvudmännen rapporterar budgeterade kostnader.</li> <li>– Avgiftssatsen fastställs.</li> <li>– Huvudmannens andel fastställs.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Förskott betalas.</li> <li>– Begravningsavgift tas ut (genom avdrag för preliminärskatt).</li> <li>– Verksamheten bedrivs. (Den vars budgeterade nettokostnad ska täckas av begravningsavgiften.)</li> </ul>	Begravningsavgiften fastställs i beslut om slutlig skatt.	Slutavräkningsbelopp betalas.
<i>Benämns i PM som:</i>		Förskottsår, aktivt år eller verksamhetsår		Slutavräkningsår eller avgiftsår

Något som ytterligare komplicerar uppberedsprocessen är att den består av flera olika händelseförlopp som delvis överlappar varandra. Som exempel kan nämnas att utbetalningen av förskott till huvudmännen påbörjas redan innan de avgiftsskyldiga deklarerar den inkomst som utgör avgiftsunderlag (se ovan år 2). Det kan vidare noteras att begravningsavgiftens storlek kan fastställas först när beskattningen av inkomstunderlaget är avslutad. I illustrationen ovan inträffar det under slutet av år 3, vilket innebär att slutavräkningsbeloppet (skillnaden mellan förskott och den slutliga begravningsavgiften) inte kan betalas förrän under år 4.

I denna promemoria benämns det andra året i cykeln antingen som ”förskottsår”, ”aktivt år” eller ”verksamhetsår” medan det fjärde året benämns ”slutavräkningsår” eller ”avgiftsår”.

## 4.2 Förfarandet för att fördela begravningsavgiften

### 4.2.1 Förskott och slutavräkningsbelopp betalas till huvudmannen med den andel som gäller för utbetalningsåret

**Förslag:** Skatteverket ska betala ut förskott och slutavräkningsbelopp till de huvudmän som bedriver begravningsverksamhet under utbetalningsåret med den andel som Kammarkollegiet har fastställt för det år när betalningen görs.

#### Skälen för förslaget

##### *Nuvarande bestämmelse kan inte tillämpas fullt ut*

Enligt nuvarande lagstiftning ska begravningsavgiften fördelas mellan huvudmännen med belopp som motsvarar varje huvudmans andel av de totala kostnaderna som ligger till grund för den fastställda avgiftssatsen. Härav följer att både förskott och slutavräkningsbelopp ska betalas ut med samma andel; den som fastställts för det år då förskottet betalas ut. Det betyder att slutavräkningsbeloppet ska fördelas till de huvudmän som två år tidigare hade ansvar för begravningsverksamheten – enligt den andelsfördelning som då gällde (4 a § utdebiteringslagen, jämte prop. 2012/13:120, sidorna 128 och 143).

Hur utbetalningen ska hanteras i de fall Svenska kyrkans indelning av förvaltningsområden har ändrats under tiden mellan förskottsåret och slutavräkningsåret och den tidigare andelsfördelningen regleras inte i nuvarande lagstiftning. Att indelningen av Svenska kyrkans förvaltningsområden ändras är emellertid inte ovanligt. Antalet ändringar varierar mellan åren. Inför slutavräkningen 2019 hade exempelvis 72 ekonomiska enheter upphört eller fått ändrade ansvarsområden och 39 nya eller ombildade enheter hade bildats. Inför slutavräkningen 2020 upphör 10 enheter och 7 tillkommer. (Uppgifter från Kammarkollegiet och SCB:s regionala statistik<sup>2</sup>.)

Om en huvudman som bedrev verksamhet under förskottsåret inte längre existerar när slutavräkningen sker är det omöjligt att verkställa utbetalningen. Om en huvudman i stället har fått ett ökat eller minskat ansvar för begravningsverksamheten är utbetalningen visserligen möjlig att utföra men förefaller mindre lämplig eftersom utbetalt belopp inte är rätt anpassat i förhållande till den aktuella verksamhetens omfattning.

Skatteverket betalar ut begravningsavgiften enbart som ett led i sitt uppbördsuppdrag. Att hela avgiftsintakten ska föras över till huvudmännen är grundläggande. Skatteverket har därför bedömt att utbetalningen – till den del andelsfördelningen för förskottsåret inte kan tillämpas – bör göras till de huvudmän som faktiskt bedriver verksamheten under utbetalningsåret. Bedömningen delas av Svenska kyrkan. En sådan omfördelning kräver manuell hantering. Dessutom måste Skatteverket få uppgifter om vilken eller vilka huvudmän som tagit över verksamhet och hur den tidigare huvudmannens andel ska fördelas mellan de nya huvudmännen.

##### *Förskott och slutavräkning till verksamma huvudmän med den andel som gäller för utbetalningsåret*

Nuvarande hantering kräver extra administration och är inte en långsiktigt hållbar lösning. En effektiv uppbörd förutsätter att den maskinella fördelningsmodellen

<sup>2</sup> SCB:s regionala statistik; <https://www.scb.se/hitta-statistik/regional-statistik-och-kartor/regionala-indelningar/forsamlingar/>

kan tillämpas utan undantag. Manuell hantering innebär dessutom alltid en ökad risk för fel.

Ändringar i Svenska kyrkans förvaltningsområden förekom även innan den enhetliga avgiftssatsen infördes. Skillnaden är dock att varje huvudman då hade en egen avgiftssats som bestämdes utifrån inkomsterna hos just dem som var folkbokförda inom huvudmannens förvaltningsområde. Det var därför självklart att de begravningsavgifter som tagits ut av dessa personer också skulle komma denna huvudman tillgodo. Sedan den enhetliga avgiftssatsen infördes betalar alla avgiftsskyldiga gemensamt för att täcka samtliga huvudmäns begravningskostnader. Det finns därför inte längre skäl för att använda en historisk andelsindelning när slutavräkningen för detta år ska fördelas.

Mot denna bakgrund föreslår Skatteverket att slutavräkningsbeloppet alltid ska fördelas till varje huvudman med den andel som Kammarkollegiet fastställer för det år när slutavräkningen verkställs. I fråga om utbetalning av förskottet föreslås inte någon ändring. Därmed kommer förskott och slutavräkningsbelopp att betalas ut enligt samma grundprincip. Om de andelar som gäller för respektive utbetalningsår läggs till grund för fördelningen kommer utbetalda belopp alltid att tillfalla de huvudmän som faktiskt bedriver begravningsverksamhet när medlen betalas ut. Administrationen kommer att minska och någon manuell hantering kommer inte att behövas. Dessutom uppkommer en administrativ lättnad i uppborädsförfarandet i och med att Skatteverket kan tillämpa samma fördelningsnyckel för utbetalningar som görs under ett och samma år, oavsett om det är fråga om slutavräkning eller förskott.

Det ska här noteras att huvudmännen får full tackning för sina budgeterade nettokostnader avseende förskottsårets begravningsverksamhet redan genom förskott och slutavräkningsbelopp som betalas ut under det året. Att summan av dessa utbetalningar täcker begravningsverksamhetens nettokostnad säkerställs genom att den avgiftssats som används för att ta ut förskottet fastställs i förhållande till de budgeterade nettokostnader som huvudmännen rapporterat för förskottsåret, inklusive det avräkningsbelopp som beräknas tillfalla eller belasta huvudmännen under förskottsåret.

Vidare noteras att hundra procent av den begravningsavgift som tas ut av personer som är folkbokförda inom Svenska kyrkans förvaltningsområde, alltjämt kommer att betalas ut till de kyrkliga huvudmännen.

### *Lagförslag*

Förslaget föranleder att 4 a § lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m. ändras.

#### **4.2.2 Negativ slutavräkning**

**Förslag:** Om begravningsavgiften är lägre än det förskott som betalats ut två år tidigare, ska de huvudmän som är verksamma under avgiftsåret ansvara för avräkningsbeloppet. Ansvaret ska fördelas mellan huvudmännen utifrån de andelar som Kammarkollegiet har fastställt för avgiftsåret.

**Skälen för förslaget:** Den begravningsavgift som tas ut är i praktiken alltid större än det förskott som betalats ut två år före avgiftsåret. Det beror på att avgiftsunderlaget följer den allmänna inkomstutvecklingen i landet över tid. Så länge Sveriges ekonomi växer bör vi därför kunna utgå från att detta storleksförhållande består. Om Sveriges ekonomiska utveckling däremot skulle



mattas av, kan det emellertid tänkas att de sammanlagda beskattningsbara förvärvsinkomsterna för de avgiftsskyldiga skulle minska. Om avgiftsunderlaget för begravningsavgiften är lägre än det avgiftsunderlag som använts för att beräkna förskottet två år tidigare betyder det att förskottet blir högre än begravningsavgiften. Den avräkning som ska göras enligt 4 a § andra stycket utdebiteringslagen leder då till en minuspost. Vem som ansvarar för detta underskott regleras inte uttryckligen i lag. I analogi med bestämmelsen om hur ett överskott ska fördelas bör emellertid även ett underskott fördelas till huvudmännen i enlighet med den andel som Kammarkollegiet fastställt i samband med att avgiftsatsens storlek bestäms.

Även här uppstår det problem om Svenska kyrkans förvaltningsområden ändras under tiden mellan förskottsutbetalning och slutavräkning. Som exempel kan nämnas att ett krav på återbetalning inte kan riktas mot en huvudman som inte längre existerar.

Om förslaget i avsnitt 4.2.1 genomförs bör ett negativt slutavräkningsbelopp fördelas enligt samma modell. Då försvinner problemet med att en huvudman inte längre är verksam.

Att positiva och negativa slutavräkningsbelopp fördelas enligt samma modell är logiskt. Fördelarna med att fördela ansvaret för ett underskott mellan de huvudmän som är verksamma under avgiftsåret är de samma som ovan angetts avseende fördelning av ett överskott. Att en ny huvudman kan bli skyldig att betala tillbaka en andel av ett förskott som just denne aldrig fått del av, får anses underordnat den omständigheten att förskottet de facto kommit begravningsverksamheten i förvaltningsområdet till del.

Hur ett negativt slutavräkningsbelopp ska fördelas bör anges i lagtexten.

### *Lagförslag*

Förslaget föranleder att 4 a § lagen med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m. ändras.

## 4.3 Förfarandet för att beräkna avgiftssatsen och huvudmannens andel

### 4.3.1 Slutavräkningen och avgiftssatsens storlek

**Förslag:** Beräknat slutavräkningsbelopp ska inte tas med i huvudmannens särredovisning av intäkter och kostnader. I stället ska Kammarkollegiet beakta slutavräkningen för all begravningsverksamhet som bedrivs av kyrkliga huvudmän när avgiftssatsen fastställs.

Skatteverket ska senast den 10 september varje år lämna uppgift till Kammarkollegiet om totalt beräknat slutavräkningsbelopp för det följande beskattningsåret.

#### Skälen för förslaget

##### *Kammarkollegiets föreskrifter om uppgiftslämnandet*

Avgiftssatsen är, som tidigare nämnts, den procentsats med vilken begravningsavgift tas ut. En av faktorerna som läggs till grund för procentsatsen är huvudmannens beräknade kostnader för begravningsverksamheten. Av 9 kap. 4 § begravningslagen framgår att verksamhetens intäkter och kostnader ska särredovisas.

Kammarkollegiet har den 13 juni 2019 beslutat om föreskrifter om hur de uppgifter som behövs för att fastställa begravningsavgiften ska lämnas, KAMFS 2019:2<sup>3</sup>. Enligt föreskrifterna ska Svenska kyrkan lämna uppgift om varje enskild huvudmans budgeterade nettokostnad för begravningsverksamheten det aktiva året samt vilka intäcks- och kostnadsposter som ska redovisas. Den slutavräkning som regleras aktivt år ska tas med som en särskild post i underlaget för beräkning av avgiftssatsen (CVS-position 19).

I den konsekvensutredning som gjordes inför beslutet om dessa föreskrifter anges följande.

Kammarkollegiet har sedan den enhetliga begravningsavgiften infördes fört en dialog med Svenska kyrkan och Skatteverket avseende på vilket sätt de uppgifter som Kammarkollegiet behöver ska lämnas inför beslut om avgiftssats för begravningsavgiften. Det har varit svårt att nå en samsyn, särskilt avseende den s.k. slutavräkningen. Kammarkollegiet behöver uppgift om slutavräkning för att kunna fatta ett korrekt beslut om avgiftssatsen för begravningsavgiften.

Av 3 § förordningen (1999:729) om begravningsavgift följer att Svenska kyrkan senast den 1 november ska underrätta Kammarkollegiet om respektive huvudmans kostnadsberäkningar avseende begravningsverksamheten under det följande beskattningsåret. Om en församling eller kyrklig samfällighet vid denna tidpunkt ännu inte beslutat om sin budget, ska Svenska kyrkan i stället underrätta Kammarkollegiet om den kostnadsberäkning som framgår av upprättat förslag till budget. I sådana fall ska Svenska kyrkan senast den 15 november underrätta Kammarkollegiet om den fastlagda kostnadsberäkningen, om denna avviker från den som framgår av förslaget till budget. Kammarkollegiet ska senast den 1 december underrätta Skatteverket och Svenska kyrkan om den avgiftssats för

<sup>3</sup> [https://www.kammarkollegiet.se/download/18.1f7f5d1816bc1563e1a15b3f/1562750022464/KAMFS\\_2019\\_2\\_tillg.pdf](https://www.kammarkollegiet.se/download/18.1f7f5d1816bc1563e1a15b3f/1562750022464/KAMFS_2019_2_tillg.pdf)

begravningsavgiften som ska gälla för det följande beskattningsåret och respektive huvudmans andel av de totala kostnaderna.

Syftet med de nya föreskrifterna är att Kammarkollegiet ska få in de uppgifter som behövs i rätt filformat så att Kammarkollegiet kan fatta ett korrekt beslut den 1 december årligen.

### *Kammarkollegiet ska beakta sammanlagd beräknad slutavräkning*

Svenska kyrkan har i sitt yttrande över KAMFS 2019:2 invänt mot att kyrkan ska lämna uppgift om slutavräkningen till Kammarkollegiet (Svenska kyrkans yttrande den 23 april 2019, dnr KS 2019-0523). Invändningen grundar sig på att Svenska kyrkan, efter att den enhetliga avgiftssatsen infördes, faktiskt inte har tillgång till uppgiften. Att de ska lämna en uppgift som de inte har och vars riktighet de inte kan verifiera är inte rimligt. I yttrandet påtalas dessutom att uppgiften om slutavräkning *per huvudman* inte behövs för att fastställa avgiftssatsens storlek.

Enligt 9 kap. 4 § första stycket första meningen begravningslagen ska avgiftssatsen fastställas på grundval av huvudmannens beräknade kostnader för verksamheten. En bokstavlig tolkning av denna skrivning skulle kunna innebära att begravningsavgiften ska täcka verksamhetens kostnader – utan hänsyn till verksamhetens intäkter. Lite senare i samma paragraf förtydligas dock att avgiftssatsen ska grundas på en särredovisning av verksamhetens intäkter och kostnader. Mot bakgrund av detta förtydligande finns det, enligt Skatteverkets mening, inte skäl att anta annat än att det är begravningsverksamhetens kostnader – minskade med dess intäkter – dvs. nettokostnaderna, som ska täckas av avgiften. Det är också den tolkning som ger ett ändamålsenligt resultat med hänsyn till begravningsavgiftens syfte och avgiftssatsens konstruktion. Häri ligger också en grundläggande förväntan om att de avgifter som tas ut av de avgiftsskyldiga inte ska vara större än nödvändigt. Ett slutavräkningsbelopp, som beräknas tillfälla eller belasta huvudmännen under verksamhetsåret (aktivt år), ska därmed påverka avgiftssatsens storlek för detta år.

Som Svenska kyrkan påtalat är det emellertid tillräckligt att det *sammanlagda* slutavräkningsbeloppet beaktas för att avgiftssatsen ska bli korrekt. För att förenkla förfarandet med att fastställa den enhetliga avgiftssatsen föreslås därför att Kammarkollegiet ska beakta slutavräkningen för all begravningsverksamhet när avgiftssatsen bestäms. Med den föreslagna hanteringen behöver huvudmannens redovisning av budgeterade kostnader och intäkter inte omfatta någon uppgift om beräknad slutavräkning för att avgiftssatsen ska bli korrekt.

Själva uppgiftslämnandet regleras i 9 kap. 14 § begravningslagen och 3 § förordningen om begravningsavgift. I dessa bestämmelser anges att Svenska kyrkan ska lämna uppgifter om huvudmannens beräknade kostnader till Kammarkollegiet samt hur och när uppgifterna ska lämnas. Exakt vilka uppgifter som ska lämnas anges inte. Det får i stället avgöras med stöd och ledning av de författningsbestämmelser och föreskrifter som specificerar uppgiftsskyldigheten. Mot denna bakgrund bedömer Skatteverket att en ändring i 9 kap. 4 § begravningslagen om Svenska kyrkans uppgiftsskyldighet inte behöver upprepas i bestämmelserna om uppgiftslämnandet.

### *Skatteverket ska underrätta om beräknat slutavräkningsbelopp*

För att Kammarkollegiet ska kunna beakta det beräknade slutavräkningsbeloppet för samtliga huvudmän när avgiftssatsen bestäms måste Skatteverket upplysa om beloppet i god tid. Övriga uppgifter som Kammarkollegiet behöver för att beräkna

avgiftssatsen ska Skatteverket lämna senast den 10 september varje år. Denna uppgift bör lämpligen lämnas vid samma tid.

#### *Huvudmans slutavräkningsbelopp kan inte beräknas innan andelen beslutats*

Nästa års slutavräkningsbelopp är okänt för huvudmännen när uppgiften ska lämnas till Kammarkollegiet (senast den 1 november). Beloppet är dock möjligt att beräkna vid denna tidpunkt med hjälp av uppgifter från Skatteverket.

Om förslagen i avsnitt 4.2 genomförs innebär det att den andel som Kammarkollegiet meddelar senast den 1 december, ska användas för att beräkna huvudmannens slutavräkningsbelopp. Andelen kommer alltså inte att vara fastställd när slutavräkningsbeloppet måste beräknas. Denna omständighet medför att det då blir helt omöjligt att beakta slutavräkningen på huvudmannnivå i den kostnadsredovisning som ska lämnas till Kammarkollegiet.

Förslaget om begravningsavgiftens fördelning måste alltså kompletteras med förslag om att huvudmännen inte ska redovisa sin del av slutavräkningsbeloppet.

#### *Lagförslag*

Förslagen föranleder att 9 kap. 4 § begravningslagen och 3 § utdebiteringslagen ändras.

### **4.3.2 Slutavräkningen och andelens storlek**

**Förslag:** Huvudmannens andel av de totala kostnaderna ska beräknas utifrån beräknad nettokostnad under verksamhetsåret – exklusive intäkter eller kostnader i form av slutavräkning.

**Skälen för förslaget:** Varje huvudman har rätt att uppbära den del av begravningsavgiften som motsvarar dennes andel av den totala kostnaden för begravningsverksamheten. Andelen och avgiftssatsen fastställs av Kammarkollegiet i ett gemensamt förfarande. Enligt Skatteverkets mening bör kostnadsbegreppet i bestämmelser om huvudmannens andel tolkas på samma sätt som när det läggs till grund för avgiftssatsen, dvs. det ska även här avse nettokostnaden (se avsnitt 4.3.1).

I avsnitt 4.3.1 förklaras varför huvudmännen inte kommer att kunna redovisa det förväntade slutavräkningsbeloppet om den i avsnitt 4.2. föreslagna regleringen om fördelning av begravningsavgiften genomförs. Med den nya fördelningsmodellen blir det emellertid aldrig något problem. Om förskottet och slutavräkningsbeloppet fördelas utifrån samma andel blir nämligen respektive huvudmans andel lika stor, oavsett om beräkningen görs med eller utan hänsyn till den förväntade slutavräkningen. Detta kan åskådliggöras genom nedanstående teoretiska exempel med andelsberäkningar för två huvudmän.

#### *Exempel på andelsberäkningar*

Exemplet bygger på följande antaganden: Huvudmännen A och B har 15, respektive 20 miljoner kronor i budgeterade nettokostnader (exkl. slutavräkningsbelopp). Den totala nettokostnaden (exkl. slutavräkningsbelopp) för samtliga huvudmän är 1 miljard kronor och det totala förväntade slutavräkningsbeloppet är 100 miljoner kronor.

#### *Utan hänsyn till slutavräkningen får:*

- A en andel på 1,5 % (15 mnkr/1 mdkr), och
- B en andel på 2 % (20 mnkr/1 mdkr).

*Med hänsyn till slutavräkningen får:*

- A en andel på 1,5 % (13,5 mnkr/900 mnkr), och
- B en andel på 2 % (18 mnkr/900 mnkr).

Beräkningen som tar hänsyn till slutavräkningen innehåller flera moment. Först reduceras den budgeterade nettokostnaden för A till 13,5 miljoner kronor (15 mnkr - 1,5 % x 100 mnkr) och för B till 18 miljoner kronor (20 mnkr - 2 % x 100 mnkr). Därefter jämförs de kvarvarande beloppen med de 900 miljoner kronor som återstår efter att den totala nettokostnaden minskats med det totala slutavräkningsbeloppet (1 mdkr - 100 mnkr).

Av exemplet framgår att resultatet blir detsamma oavsett om slutavräkningen beaktas eller inte och att slutavräkningen därför lika gärna kan undantas från andelsberäkningen. Att huvudmännen inte vid något tillfälle ska hantera uppgiften om beräknad slutavräkning är en förutsättning för att de administrativa lättnaderna för huvudmännen och Svenska kyrkan ska uppnås.

Mot denna bakgrund föreslår Skatteverket att respektive huvudmans andel av de totala kostnaderna ska fastställas utifrån beräknad nettokostnad under verksamhetsåret – exklusive intäkter eller kostnader i form av slutavräkningsbelopp. Med denna lösning finns det inte längre något skäl för huvudmännen att redovisa slutavräkningsbelopp, varken för att fastställa avgiftssats eller en korrekt andel för respektive huvudman.

I 9 kap. 14 § begravningslagen anges att regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer (Kammarkollegiet) ska underrätta Skatteverket om respektive huvudmans andel av de totala kostnaderna. Någon definition av andelsbegreppet finns inte. Andelen bör dock bestämmas i relation till de kostnader som Svenska kyrkan enligt samma paragraf ska underrätta Kammarkollegiet om. Vilka dessa kostnader är framgår av 9 kap. 4 § begravningslagen. Mot den bakgrunden bedömer Skatteverket att en ändring i 4 § om att beräknat slutavräkningsbelopp inte ska tas med i huvudmannens särredovisning av intäkter och kostnader är tillräcklig. Någon ändring av 14 § samma lag behövs inte.

### *Lagförslag*

Förslagen föranleder att 9 kap. 4 § begravningslagen ändras.

## **4.4 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

**Förslag:** De föreslagna bestämmelserna ska träda i kraft den 1 september 2021 och tillämpas för avgifter som betalas ut den 1 januari 2022 eller senare.

**Skälen för förslaget:** De föreslagna lagändringarna bör träda i kraft så snart som möjligt. Om bestämmelserna införs senast den 1 september 2021 kan de tillämpas när avgiftssatsen och huvudmännens andelar bestäms för år 2022.

Förutsättningarna för den löpande betalningen av förskott respektive slutavräkning bör dock inte ändras under året. Därför föreslås att reglerna ska tillämpas på betalningar fr.o.m. den 1 januari 2022. Följaktligen ska alla överföringar under år 2021 fastställas och betalas enligt 4 a § utdebiteringslagen – i dess lydelse före den här föreslagna ändringen.

Om de nya reglerna träder i kraft och tillämpas fr.o.m. de datum som här föreslås kommer begravningsavgift som tas ut år 2022 och senare att i sin helhet betalas ut enligt de här föreslagna bestämmelserna. När det gäller begravningsavgift som tas ut under åren 2020 och 2021 kommer förskotten att betalas ut enligt

nuvarande regler medan slutavräkningsbeloppen för dessa år kommer att betalas ut enligt de nya reglerna.

## 5 Konsekvensanalys

### 5.1 Sammanfattning

Förslagen i denna promemoria påverkar bara Svenska kyrkan och huvudmännen för kyrkans begravningsverksamhet, Skatteverket och Kammarkollegiet. Förslagen påverkar inte avgiftssatsens storlek eller storleken av den begravningsavgift som tas ut av de avgiftsskyldiga. Några offentligfinansiella effekter eller konsekvenser för enskilda förväntas därför inte.

Förslaget om att slutavräkningsbeloppet ska fördelas utifrån den andel som gäller för betalningsåret leder till att begravningsavgiften kommer att fördelas till de huvudmän som faktiskt bedriver begravningsverksamheten. Nya huvudmän, huvudmän vars förvaltningsområde har ändrats och huvudmän vars förvaltningsområde har upphört efter det år när förskottet betalades ut, kommer därmed att, i den mån de alls ska tilldelas begravningsavgift, få ett annat belopp än enligt den nuvarande lagstiftningen. Att endast aktiva huvudmän ska få del av slutavräkningen, med belopp som motsvarar omfattningen av deras verksamhet, är en av förslagets avsedda ekonomiska konsekvenser.

För andra huvudmän än de som direkt berörs av förändrade förvaltningsområden visar konsekvensanalysen att den föreslagna hanteringen av begravningsavgiften inte kommer innebära någon stor påverkan på det ekonomiska utfallet jämfört med nuvarande lagstiftning. Den genomsnittliga utbetalningen till huvudmännen blir densamma. Alla huvudmän får täckning för sina budgeterade nettokostnader. Det är enbart fördelningen av ett överskjutande belopp som skiljer mellan de båda alternativen.<sup>4</sup> Skillnaden för den enskilde huvudmannen är dock liten.

I och med att indelningsändringar i Svenska kyrkans organisation inte längre måste hanteras manuellt minskar risken för fel. Med en förenklad maskinell hantering minskar även Skatteverkets löpande kostnader för att betala ut avgifterna. Dessutom kommer förslagen om att Kammarkollegiet ska beakta beräknad slutavräkning inför besluten om avgiftssats och att respektive huvudmans andel av de totala kostnaderna ska bestämmas exklusive slutavräkningsbelopp, att leda till att Svenska kyrkan inte behöver hantera denna uppgift.

Denna konsekvensanalys har upprättats med beaktande av de krav som ställs på kommittéer och särskilda utredningar enligt 14–15 a §§ kommittéförordningen (1998:1474) och förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

### 5.2 Syfte med förslagen, alternativa lösningar och effekten av utebliven ändring

Syftet med förslagen om ny fördelningsmodell i avsnitt 4.2 är att tillhandahålla ett regelverk som kan tillämpas även i de fall när Svenska kyrkans förvaltningsområden för begravningsverksamheten har ändrats och huvudmän har tillkommit eller upphört under tiden mellan förskottsåret och slutavräkningsåret. Förslagen avser också att undanröja manuella inslag i hanteringen och minimera risken för fel.

<sup>4</sup> Det överskjutande beloppet beror på att beräkning av avgiftssats och andelsfördelning grundar sig på avgiftsunderlag som beslutats senast 10 september medan Skatteverkets beräkningar av årlig fordran grundar sig på avgiftsunderlag fram till december.

Syftet är vidare att förenkla utbetalningsförfarandet genom att samma andel ska användas för alla utbetalningar av begravningsavgift som verkställs under ett år.

Förslagen i avsnitt 4.3 för att fastställa avgiftssats och andel syftar till att förenkla och förtydliga förfarandet, främst för de kyrkliga huvudmännen och Svenska kyrkan.

I avsnitt 4.2 beskrivs hur den nuvarande lagstiftningen om fördelning av begravningsavgiften inte kan tillämpas när Svenska kyrkans indelning av förvaltningsområden har ändrats. Att låta den nuvarande ordningen vara oförändrad är således inte ett hållbart alternativ.

En alternativ lösning på problemet skulle kunna vara att komplettera den nuvarande lagstiftningen med särskilda regler om fördelning i dessa fall. Exempelvis skulle Skatteverkets nuvarande hantering kunna regleras i lag. Då uteblir emellertid de administrativa lättnaderna. Dessutom skulle det ändå bli nödvändigt att – så långt som möjligt – automatisera förfarandet. Kostnaden för att utveckla IT-stöd för den nuvarande hanteringen beräknas till cirka 460 000 kronor. Det är betydligt mer komplicerat och kostsamt än att utveckla IT-stöd för den fördelningsmodell som föreslås i promemorian. Det skulle inte heller undanröja alla manuella inslag för att hantera ändrade förvaltningsområden inom Svenska kyrkan. Skatteverket bedömer därför att de förslag som lämnas i promemorian ger ett effektivare och säkrare förfarande, jämfört med den alternativa lösningen.

### **5.3 Offentligfinansiella konsekvenser**

Förslagen innebär ingen förändring av begravningsavgiftens nivå och medför därför inga offentligfinansiella effekter.

### **5.4 Konsekvenser för offentlig sektor**

Förslagen har inte någon effekt på kommuner, regioner eller offentlig sektor generellt.

### **5.5 Konsekvenser för Svenska kyrkan**

I detta avsnitt beskrivs konsekvenserna för kyrkliga huvudmän vid en förändrad hantering av begravningsavgiften. Utbetalningarna till huvudmännen med nuvarande lagstiftning jämförs med utbetalningar som skulle ske om begravningsavgiften hanterades enligt förslaget.

Både nuvarande lagstiftning och Skatteverkets förslag är konstruerade så att hela begravningsavgiften betalas ut till kyrkliga huvudmän. Det är endast hur begravningsavgiften fördelas mellan huvudmännen som skiljer alternativen åt. Analysen fokuserar därför på hur de enskilda huvudmännen påverkas av förslaget och specifikt om huvudmännen har full täckning för sina budgeterade nettokostnader avseende den verksamhet som bedrevs under ett år genom det förskott och det slutavräkningsbelopp som betalas ut under detta år.

Utfallen för 2017 och 2019 har analyserats för de två alternativa regelverken. För att få en mer generell bild av systemen har en algebraisk analys gjorts för att visa hur huvudmännens budget skiljer sig åt mellan nuvarande lagstiftning och Skatteverkets förslag.



### 5.5.1 Utbetalningar under ett år

En viktig fråga för huvudmännen är om de får full täckning för sina budgeterade nettokostnader avseende den verksamhet som bedrivs ett specifikt år genom det förskott och det slutavräkningsbelopp som betalas ut under året.

Redan här kan noteras att det faktum att Kammarkollegiet fastställer avgiftssatsen i förhållande till de inrapporterade nettokostnaderna, inklusive det avräkningsbelopp som beräknas utgå för året, säkerställer att utbetalningarna täcker kostnaderna. I praktiken blir utbetalningarna till huvudmännen till och med något större än de budgeterade kostnaderna. Överskottet beror till största delen på att Skatteverket beräknar begravningsavgiften på ett avgiftsunderlag som har fastställts genom beskattningsbeslut fram till december medan Kammarkollegiets beräkning av avgiftssatsen för det året baseras på inkomstuppgifter som beskattats till och med september. Under mellantiden fattar Skatteverket fler beslut om slutlig skatt vilket gör att avgiftsunderlaget ökar.

Skatteverket har jämfört utfallet av nuvarande och föreslagen lagstiftning applicerad på verkliga uppgifter för år 2019. Utfallet visar att utbetalningarna är högre än de budgeterade nettokostnaderna i båda fallen, se Tabell 1.

Med nuvarande lagstiftning får huvudmännen i genomsnitt 1,1 procent mer än deras nettobudgeterade kostnader. Avvikelsen från budget varierar mellan huvudmännen men den relativt låga standardavvikelsen visar att de flesta huvudmän har en utbetalning som procentuellt skiljer sig lika mycket från deras respektive budgeterade nettokostnader.

Med Skatteverkets förslag får varje enskild huvudman exakt lika stor procentuell ökning jämfört med de budgeterade nettokostnaderna. Den procentuella ökningen motsvarar den genomsnittliga ökningen som uppkommer med nuvarande lagstiftning. Att utbetalningarna till de olika huvudmännen skiljer sig åt med nuvarande lagstiftning beror på att slutavräkningen för 2017 fördelas enligt kostnadsandelarna som avser 2017. Med Skatteverkets förslag fördelas slutavräkningen i stället enligt 2019 års nettokostnader och därmed får alla huvudmän samma procentuella ökning jämfört med deras budgeterade kostnader.

Tabell 1 Total utbetalning jämfört med budget beräknat utifrån 2019 års utfall, procent.

	Nuvarande lagstiftning	Skatteverkets förslag
Min	0,7%	1,1%
Max	3,0%	1,1%
Medel	1,1%	1,1%
Median	1,1%	1,1%
Standardavvikelse <sup>5</sup>	0,2%	0,0%

Detta resultat gäller dock endast för 2019. För att kunna bedöma huruvida total utbetalning under ett enskilt år alltid är högre än de budgeterade kostnaderna har hanteringen av begravningsavgiften analyserats algebraiskt. Denna analys visar att differensen mellan huvudmännens utbetalningar och de budgeterade kostnaderna alltid är positiva eftersom avgiftsunderlaget ökar mellan september och december samma år. Detta gäller för både nuvarande lagstiftning och för förslaget.

Analysen visar även att differensen mellan utbetalning under ett år och de budgeterade kostnaderna för en enskild huvudman beror på hur nettokostnaderna utvecklas mellan nuvarande år och det år som slutavräkningen avser. Om hanteringen av begravningsavgiften sker enligt förslaget är det förändringen i totala

<sup>5</sup> Standardavvikelse är ett spridningsmått som beskriver den genomsnittliga avvikelsen från medelvärdet för en samling observationer. En låg standardavvikelse innebär att de flesta observationer ligger förhållandevis nära medelvärdet, medan en hög standardavvikelse innebär det motsatta.

kostnader och förskottsbetalningar för alla huvudmän som påverkar den enskilde huvudmannens differens mellan budgeterade kostnader och utbetalning. Samtliga huvudmän påverkas därmed på samma sätt och den procentuella differensen mellan budgeterade kostnader och utbetalningar under ett år är alltid densamma för alla huvudmän.<sup>6</sup>

Med nuvarande lagstiftning är det de individuella huvudmännens kostnadsförändring som avses.<sup>7</sup> Därmed kan en huvudman få lägre/högre procentuell differens mellan utbetalning och budgeterade kostnader jämfört med andra huvudmän beroende på hur deras kostnader har förändrats mellan nuvarande år och det år som slutavräkningen avser. Utbetalningen kommer dock alltid att vara positiv så länge som den preliminära inkomsten som tas fram i september innan beskattningsbar inkomst fastställs är lägre än fastställd inkomst. Det går dock inte att fastställa ett generellt resultat angående storleken på spridningen mellan de olika huvudmännen. Skatteverket bedömer dock att spridningen mellan huvudmännen med nuvarande lagstiftning är liten eftersom inkomstförändringen mellan utfallet i september och fastställd inkomst i december vanligtvis är relativt liten. Denna inkomstökning utgör en väsentlig komponent för att bestämma differensen.

### 5.5.2 Minskad administration

Förslaget minskar Svenska kyrkans administrationskostnader eftersom huvudmännen inte längre behöver ta hänsyn till slutavräkningen i sina kostnadsberäkningar. Enligt den rutin som har upparbetats efter att den enhetliga avgiftssatsen infördes beräknar Skatteverket det förväntade slutavräkningsbeloppet per huvudman och levererar dessa uppgifter till Svenska kyrkan i september. När huvudmännen sedan har rapporterat in sina budgeterade kostnader fördelar Svenska kyrkan på central nivå slutavräkningsbeloppen till respektive huvudman. Detta görs för att möjliggöra en kostnadsberäkning som inkluderar intäkterna från slutavräkningen. Om förslaget införs behöver Svenska kyrkan inte ta hänsyn till slutavräkningsbeloppet i sina beräkningar, vilket minskar antalet moment vid kostnadsberäkningarna. Därmed minskar risken för fel och Svenska kyrkan behöver inte lämna uppgifter som de inte själva kan verifiera. De minskade kostnader för administration och utveckling av IT-system som Svenska kyrkan förväntar sig på grund av förslaget är små.

## 5.6 Konsekvenser för Skatteverket

Den föreslagna hanteringen av begravningsavgiften innebär minskad administration för Skatteverket. Förslaget leder bland annat till att flera avstämningar mellan Kammarkollegiet, Skatteverket och kyrkliga huvudmän kan undvikas. Skatteverkets administrativa kostnader bedöms minska med 30 000 kronor per år. En utveckling av IT-stöd beräknas kosta 80 000 kronor.

<sup>6</sup> Med förslaget gäller att den procentuella differensen mellan utbetalningen och kostnaderna för en huvudman  $hm$  är:  $\Delta diff_{hm,t} = \left(1 + \frac{TotFB_{t-2}}{TotBK_t}\right) \cdot \left(\frac{ink_{t-2}}{ink_{t-2}^*} - 1\right)$  där  $TotBK_t$  är totala nettokostnaderna i innevarande år  $t$ ,  $TotFB_{t-2}$  är totala förskottsbetalningen i  $t-2$ ,  $ink_{t-2}$  är fastställd inkomst i år  $t-2$ , och  $ink_{t-2}^*$  är inkomst som avläses i september innan inkomsten fastställs.

<sup>7</sup> Med nuvarande lagstiftning gäller att  $\Delta diff_{hm,t} = \left(1 + \frac{FB_{hm,t-2}}{BK_{hm,t}}\right) \cdot \left(\frac{ink_{t-2}}{ink_{t-2}^*} - 1\right)$  där  $BK_{hm,t}$  är nettokostnaderna för huvudman  $hm$  för innevarande år  $t$ ,  $FB_{hm,t-2}$  är totala förskottsbetalningen i  $t-2$  för huvudman  $hm$ ,  $ink_{t-2}$  är fastställd inkomst i år  $t-2$ , och  $ink_{t-2}^*$  är inkomst som avläses i september innan inkomsten fastställs.

## **5.7 Konsekvenser för myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna**

Kammarkollegiet fastställer avgiftssatsen och respektive huvudmans andel av de totala begravningskostnaderna. Förenklingen, som innebär att Kammarkollegiet ska beakta det samlade slutavräkningsbeloppet i stället för att det fördelas på huvudmannanivå när avgiftssatsen fastställs, föranleder en mindre engångskostnad för utveckling av myndighetens IT-stöd.

Övriga myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna påverkas inte.

## **5.8 Förslagets konsekvenser i övrigt**

Förslagen står inte i strid med EU-rätten. De bedöms inte heller ge några konsekvenser för det kommunala självstyret, för miljön, för brottsligheten och det brottsförebyggande arbetet, för sysselsättning och offentlig service i olika delar av landet, för jämställdheten mellan kvinnor och män eller för möjligheterna att nå de integrationspolitiska målen. Förslagen bedöms inte heller ge några fördelningseffekter.

## 6 Författningskommentar

### 6.1 Förslaget till lag om ändring i lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m.

#### 3 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om Skatteverkets uppgiftsskyldighet. I *tredje stycket* anges vilka uppgifter Skatteverket ska lämna till Kammarkollegiet i fråga om begravningsavgift för verksamhet som bedrivs under huvudmannaskap av en församling eller kyrklig samfällighet. I en ny *fjärde mening* utökas denna uppgiftsskyldighet till att också omfatta uppgift om beräknad avräkning enligt 4 a § andra stycket för samtliga huvudmän det följande beskattningsåret. Den nya meningen innehåller även en bestämmelse om när uppgiften ska lämnas.

Förslaget behandlas i avsnitt 4.3.1.

#### 4 a §

Paragrafen innehåller bestämmelser om utdebitering av avgift till registrerat trossamfund och begravningsavgift. Genom ett tillägg i *fjärde styckets tredje mening* utdebiteras begravningsavgiften till de huvudmän som bedriver Svenska kyrkans begravningsverksamhet med den andel som gäller vid utdebiteringstillfället. Därmed fördelas förskottet till respektive huvudman enligt de uppgifter om andelen som Kammarkollegiet har lämnat för det år när förskottet betalas ut. Den del av avgiften som huvudmännen har rätt att uppbära efter att förskottet har räknats av i enlighet med tredje stycket (slutavräkningsbeloppet), fördelas enligt de uppgifter om andelen som Kammarkollegiet har lämnat för det s.k. avgiftsåret. Att medlen betalas ut enligt den andelsfördelning som gäller för det år när utbetalningen genomförs medför att medlen alltid tillfaller de huvudmän som bedriver begravningsverksamheten vid utbetalningstillfället.

Om begravningsavgiften är lägre än det förskott som betalades ut två år tidigare ansvarar de huvudmän som är verksamma under avgiftsåret för underskottet. För att det klart ska framgå hur ansvaret för ett s.k. negativt slutavräkningsbelopp ska fördelas mellan huvudmännen anges det numera uttryckligen i en ny *fjärde mening*.

Förslaget behandlas i avsnitt 4.2.1 och 4.2.2.

### 6.2 Förslaget till lag om ändring i lagen i begravningslagen (1990:1144)

#### 9 kap.

#### 4 §

I paragrafen finns bestämmelser om fastställande av begravningsavgiften. I *första stycket* anges att avgiftssatsen ska grundas på en särredovisning av verksamhetens intäkter och kostnader. Genom en ny *fjärde mening* införs en kompletterande bestämmelse som ska tillämpas för begravningsverksamhet som bedrivs av en församling eller kyrklig samfällighet. Ändringen innebär att belopp som avräknas enligt 4 a § andra stycket lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt m.m. inte ska tas med i huvudmannens särredovisning av intäkter och kostnader. I stället ska Kammarkollegiet beakta det beräknade avräkningsbeloppet för all begravningsverksamhet som bedrivs av kyrkliga huvudmän när avgiftssatsen fastställs. Ändringen får också till följd att det är begravningsverksamhetens beräknade kostnader och intäkter för

det följande beskattningsåret – exklusive avräkningsbeloppet – som ska läggas till grund för beräkningen av respektive huvudmans andel av de totala kostnaderna för begravningsverksamheten.

Förslaget behandlas i avsnitt 4.3.1 och 4.3.2.