

[www.pwc.dk](http://www.pwc.dk)

*Temadag  
Foreningen af Danske  
Kirkegårdsledere*

Torsdag den 19. april 2018

---

# *Agenda*

- Præsentation
- Generelt om revision og protokollat
- Landsskatterettens afgørelse kort
- Momsskemaerne fra Kirkeministeriet
- Nyt og meget forenklet momsskema

---

# *Præsentation*

## **Kort om mig selv**

- Revisor hos PricewaterhouseCoopers (PwC) Trekantområdet her i Vejle.
- En del af et større team på over 30 medarbejdere på kontoret, hvor jeg er ansvarlig for revisionen af Fyens og Haderslev Stift.
- Har været involveret i udarbejdelsen af PwC's momsvejledning
- Er revisor og ikke momsekspert.

## Kontaktoplysninger

- Tommy Christensen
  - [tmc@pwc.dk](mailto:tmc@pwc.dk) (7921 2774)

---

# *Generelt om revision og revisionsprotokollat*

## **Revisionens formål**

- Foretages i overensstemmelse med god revisionskik
- Kontrol af at der er redegjort tiltrækkeligt for anvendelse af midler i regnskabet
- Kontrol af om anvendelse af midler i regnskabet er i overensstemmelse med kirkelig lovgivning
- Revisors påtegning af regnskabet giver folkekirkens medlemmer indikation af om regnskabet er retvisende

## **Revisionsprotokollatets formål**

Revisors protokollat giver menighedsrådene og provstiudvalgene vejledning om opmærksomhedspunkter og forbedringspotentialer i regnskabsføringen.

# Generelt om revision og revisionsprotokollat

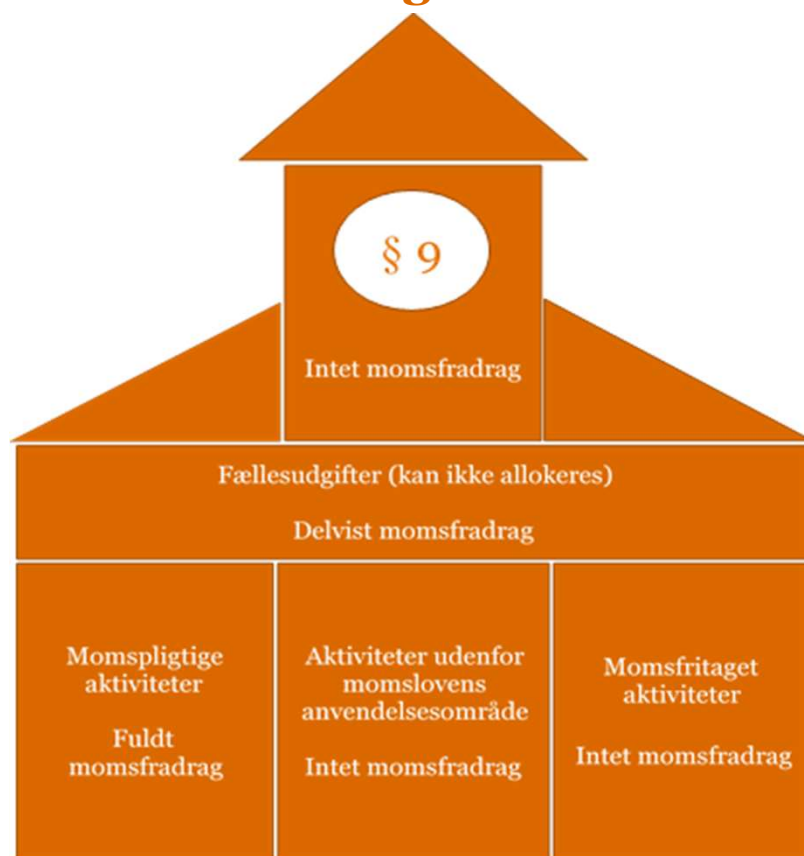
## Regnskab og protokoller - oversigt

- Fordeling over et tilfældigt provstis protokolbemærkninger viser, at en stor del af revisionsbemærkningerne vedrører moms.

Type	Antal
Kassebeholdning - stor/lille	8
Moms - beskrivelse af skøn mangler	7
Moms - pct sats ved fællesareal	6
Moms - metodevalg incl. pct sats ved fællesareal	5
Egenkapitalkonti - opdelt de frie midler på flere konti	3
Aflevering regnskab - ensidig identifikation mangler	2
Anlægsarbejder - biregnskab mangler i bilag 2	2
Anlægsarbejder - PU tilladelse til at underskud må dækkes af frie midler mangler	2
Attestation mangler helt/delvist	2
Debitorer - lang kredittid	2
Afdrag på lån - PU godkendelse mangler på mindre afdrag/renter	1
Forklaringer til regnskabet mangler	1
Øvrige	3
<b>I alt</b>	<b>44</b>

# Generelt om revision og revisionsprotokollat

## Fradragsretten i relation til menighedsrådets omkostninger



---

# *Generelt om revision og revisionsprotokollat*

## **Moms – revisors erfaringer**

- Salg: Er man først blevet momsregistreret, så er alt salg som udgangspunkt momspligtigt med mindre, at det positivt er undtaget
  - Giver sjældent anledning til nogen bemærkninger
- Køb (1): Er omkostningen udelukkende tilknyttet momspligtige leverancer/ydelser, så er der 100% fradrag
  - Giver sjældent anledning til nogen bemærkninger
- Køb (2): Er omkostningen udelukkende moms fritagne leverancer/ydelser, så er der 0% fradrag
  - Giver sjældent anledning til nogen bemærkninger
- Køb (3): Er omkostningen derimod tilknyttet både den momspligtige aktivitet / den moms fritagne aktivitet / udenfor momslovens anvendelsesområde, så er der delvis fradrag.
  - Meget vanskeligt og giver anledning til mange bemærkninger

---

# ***Landsskatterettens afgørelse kort***

## **Langstrakt forløb og ikke principiel (vedr. skønsudøvelse)**

- Generelt henvises til kirkeministeriets udmelding fra den 20/12 2017.
- Dommen fremgår af <http://www.afgoerelsesdatabasen.dk/> Søg efter journal nr. 13-0187000
- Første sag (vedrører momsfradragsprocenter ifm. graverfaciliteter og et kirkedige tilbage i 2010), hvor retten fandt, at kirkekassens skøn var urealistisk og at SKAT's skøn var mere retvisende.
- Momsrefusion vedr. graverfaciliteter var oprindeligt fratrukket ud fra ud fra metode B alene. Dommen tilsidesatte opgørelsen og momsfradragsprocenten blev opgjort efter metode C (indtægtsbaseret skøn for kirkegårdsdriften x metode B).
  - Kirkekassen fik fradrag på 40%.
- Momsrefusion vedr. kirkedige var oprindeligt fratrukket ud fra ud fra metode C (A x B). Dommen tilsidesatte opgørelsen og momsfradragsprocenten blev opgjort efter metode C (indtægtsbaseret skøn for hele kirkekassen x metode B).
  - Kirkekassen fik fradrag på 13%, men det er tvivlsomt om andre vil kunne få fradrag herfor.



---

# ***Landsskatterettens afgørelse kort***

## **Dommen helt overordnet - erfaringer /gode råd**

- Indtægtsbaseret skøn anvendt (nyt begreb og sjældent/aldrig set før).
- De foretagne skøn/vurderinger skal have hold i virkeligheden og forhold jer til beregningen. Anvend eksempelvis ikke tidsregistrering, hvis der ikke ligger nogen underliggende dokumentation for den anvendte model.
- Beskriv og dokumenter de foretagne valg så konkret som muligt og sådan at andre efterfølgende kan følge argumentationen og se, hvordan tallene er fremkommet.
- Overvej at opgøre flere delvise momsfradragsprocenter (se PwC's momsvejledning side 23, hvor i alt 6 forskellige momsfradragsprocenter fremgår)

---

# *Momsskemaerne fra Kirkeministeriet*

## **Revisionen har taget udgangspunkt i de af Kirkeministeriet udarbejdede momsskemaer**

Skemaerne er opdelt således:

- Metode B (omsætningsbestemt) – momsloven § 38 stk. 1
- Metode A (aktivitetsbestemt) – momsloven § 38 stk. 2
- Metode C (anvendes ved opgørelse af delvist momsfradrag på generelle fællesomkostninger)

## **Delvis momsfradrag**

- Opgøres ved hjælp af udskrift fra Brandsoft (momsregulering)
- Skal opgøres hvert år og varierer derfor fra år til år

---

# ***Momsskemaerne fra Kirkeministeriet***

## **Revisor kontrollerer ved opgørelse af delvist momsfradrag**

- Er der sammenhæng imellem opgjort momsfradragsprocent og indtægtsbaseret skøn (realitetstjek).
- Er det muligt at følge de foretagne skøn til underliggende dokumentation/argumentation.

## **Anbefaling**

- Udgangspunktet kan være, at momsexcelark med tilhørende notat med argumentationen for de momsmæssige skøn kan udleveres til 3. mand, som skal kunne følge argumentationen og redegørelserne for de foretagne beregninger, skøn og vurderinger.
- SKAT anvender ofte et indtægtsbaseret skøn i deres vurderinger af momsfradragsprocenten. Afviger den opgjorte delvise momsfradragsprocent markant fra det indtægtsbaserede skøn, så skal argumentationen være mere fyldestgørende.
- SKAT og PwC's momsafdeling har drøftet celle omkring fællesarealer finansieret af ligningsmidler og begges vurdering er, at udgangspunktet er 100% eller meget tæt på 100%

---

# *Momsskemaerne fra Kirkeministeriet*

## **Delvist momsfradrag - Momsfradrag efter et skøn**

- Skønnet skal være så retvisende som muligt
- Menighedsrådet skal kunne redegøre for/sandsynliggøre, at skønnet er retvisende
- Dokumentation/argumentationen skal opbevares (skriftligt) sammen med opgørelsen af de foretagne skøn, sådan at SKAT kan se, hvordan menighedsrådet er kommet frem til skønnet
- Det er menighedsrådets ansvar at opgøre sit eget momsfradrag hvert år, og menighedsrådet skal huske, at når der er tale om skøn, så kan man ikke tale om ”noget rigtigt eller forkert”.
- Såfremt kirkekassens skøn både er dokumenteret og anses for retvisende, så gør SKAT normalt ikke mere herved, da SKAT ikke uden videre kan tilsidesætte et sådant skøn.

# Momsskemaerne fra Kirkeministeriet

## Generelt eksempel (1)

I opgørelsen af den aktivitetsbestemt momsrefusionsprocent er Model 2: Lønfordeling anvendt.

På kirkegården er ansat en graver samt en gravmedhjælper, begge med et årligt timetal på 1924 timer.

Herudover er der ansat en løsarbejder til græsslåning i den periode hvor det er relevant.

1. Samlede lønudgifter for personalet ansat på kirkegården og som udfører arbejde i relation hertil er hentet fra Brandsoft formål 40 og 41 for regnskabsåret.
  - Andelen af samlede lønudgifter for personalet til generel drift og vedligeholdelse af fællesudgifter er hentet fra "Arbejdsplan med timerfordeling for gravere". Denne arbejdsplan bliver revideret hvert år.
2. Timekostpris pr. produktiv time er beregnet ud fra en samlet gravertiløns sum på 597.285 kr. fordelt på 2 x 1924 timer i alt 3848 timer = gennemsnitlig timeløn 177 kr.
3. Administrationsudgiftens andel af timerkostprisen er udregnet efter "Arbejdsplan med timefordelingen med gravere" med udgangspunkt i graveren som foretager det administrative arbejde. Tidsforbruget er på 344 timer ud af det samlede timetal på 1924 = 18 % svarende til 32 kr./pr. time.
4. Tidsforbruget på 5 timer pr. kirkenedsættelse er hentet fra "Arbejdsplan med timefordelingen med gravere". Antallet af timer er opgjort ud fra erfaring.
5. Tidsforbruget på 2 timer pr. urnenedsættelse er hentet fra "Arbejdsplan med timefordelingen med gravere". Antallet af timer er opgjort ud fra erfaring.
6. Antal kistebegravelser i regnskabsåret på 6 er hentet fra personregistrering.
7. Antal urnenedsættelser i regnskabsåret på 28 er hentet fra personregistrering.
8. Vedligeholdelse af fællesarealer finansieres 100 % af ligningsmidler.

# Momsskemaerne fra Kirkeministeriet

## Generelt eksempel (2)

1. Samlede lønudgifter for personalet ansat på kirkegården udgør 166.864 kr.
2. Timekostpris pr. produktiv time er (samlet graverlønsum på 597.285 kr. fordelt på 2 x 1924 timer i alt 3848 timer) gennemsnitlig timeløn 177 kr.
3. Administrationsudgiftens andel af timerkostprisen er (344 timer ud af det samlede timetal på 1924 = 18 %) 32 kr./pr. time.
4. Tidsforbrug på 5 timer pr. kirkenedsættelse
5. Tidsforbrug på 2 timer pr. urnenedsættelse
6. Antal kistebegravelser i regnskabsåret på 6 er hentet fra personregistrering.
7. Antal urnenedsættelser i regnskabsåret på 28 er hentet fra personregistrering.
8. Vedligeholdelse af fællesarealer finansieres 100 % af ligningsmidler.

### Model 2: Lønfordeling

Model 2 anvender ressourceforbruget i form af lønkroner som nøgle for fordeling af momsfrige og momspligtige ydelser. Modellen tager udgangspunkt i den kostprisberegning af kirkegårdstakster, som menighedsråd med kirkegård skal foretage mindst hvert 4. år. (Hvis menighedsrådet mener at kunne foretage et bedre skøn over fordelingen ved en anden metode, SKAL denne anvendes.)

Ønsker du at benytte denne model? Skriv ja eller nej.	JA
Samlede lønudgifter for personale ansat på kirkegården og som udfører arbejde i relation hertil. Tallet kan findes i kostberegningsskemaets felt 103.	kr. 597.288
Heraf andel af samlede lønudgifter for personale til generel drift og vedligeholdelse af fællesarealer. Tallet kan findes i kostberegningsskemaets felt 104.	kr. 166.864
Samlede lønudgifter vejr. pleje og vedligehold af gravsteder	kr. 430.424
Timekostpris pr. produktiv time. Tallet kan findes i kostberegningsskemaets felt 311.	kr. 177
Administrationsudgiftens andel af timekostprisen. Tallet kan findes i kostberegningsskemaets felt 320.	kr. 32
Timekostpris i alt	kr. 209
Tidsforbrug (timer), kistebegravelse. Tallet kan findes i kostberegningsskemaets felt 406.	5
Tidsforbrug (timer), urnenedsættelse. Tallet kan findes i kostberegningsskemaets felt 414	2
Antal kistebegravelser i året	6
Antal urnenedsættelser i året	28
Andel lønudgifter til vedligehold af fællesarealer som anvendes til momsfrige aktiviteter - f.eks. kirkelige handlinger, adgang til kirke, øvrige arealer som vedligeholdes ved hjælp af ligningsmidler eller anden momsfri omsætning. Vær opmærksom på, at lønudgiften til gangarealer mellem gravstederne også bør opdeles. Andel angives i %.	100%
Opdelingen i momsfrige og momspligtige aktiviteter kan herefter på baggrund af lønsum opgøres som følger:	
Lønudgifter medgået til momsfrige aktiviteter	kr. 184.808
Lønudgifter medgået til momspligtige aktiviteter	kr. 412.480
Andel af lønudgifter til vedligehold af fællesarealer som medgår til momsfrige aktiviteter	kr. 0
Andel af lønudgifter til vedligehold af fællesarealer som medgår til momspligtige aktiviteter	kr. 0
Herefter kan den aktivitetsbestemte fradragprocent for model 2 opgøres:	
Beregnet aktivitetsbestemt fradragprocent	69,06%
<b>Oprundet aktivitetsbestemt fradragprocent</b>	<b>70%</b>

---

# *Momsskemaerne fra Kirkeministeriet*

## **Generelt eksempel – Kirkegården – generel drift (2)**

Følgende kunne være eksempler på dokumentation til brug for menighedsrådets skøn:

- Samlet opgørelse over kirkegårdsmedarbejdernes tidsforbrug, herunder den enkelte kirkegårdsmedarbejders tidsregistrering
- Opgørelse over kirkegårdsmedarbejdernes lønsum i forhold til den momspligtige indkomst på kirkegården (kontospecifikationer)
- Oversigt over kirkegårdens samlede areal i kvadratmeter opdelt på andel over konkrete gravpladser med ren- og vedligeholdelsesaftaler, gravpladser, som ikke anvendes, og fællesarealer.

---

# *Momsskemaerne fra Kirkeministeriet*

## **Finansiering af vedligeholdelse af fællesarealer**

*Hovedregel: Finansieres 100 % af ligningsmidler medmindre der er særskilt indtægt for vedligeholdelse af fællesarealer*

Menighedsrådet har opgjort den aktivitetsbestemte momsrefusionsprocent ud fra model 1 "arealfordeling". Typisk vil udgifterne til vedligeholdelse af fællesarealer være finansieret tæt på 100 % af ligningsmidler, da gravstederne (inklusive de gravsteder, som de pårørende selv passer) typisk ikke betaler til vedligeholdelsen af fællesarealerne. I opgørelsen har menighedsrådet angivet, at blot 20 % af udgifterne vedrørende fællesarealerne er finansieret af ligningsmidler, og vi anbefaler, at menighedsrådet genovervejer skønnet på 20 %.

Hvis der er vedligeholdelse af fællesarealer, som ikke finansieres ved hjælp af ligningsmidler, vil andelen ikke skulle opgøres til 100 %. Er dette tilfældet, skal menighedsrådet kunne dokumentere dette.



---

# *Momsskemaerne fra Kirkeministeriet*

## **Momsvejledning for de lokale menighedsråd**

- PwC har udarbejdet en momsvejledning, der forsøger at hjælpe menighedsrådene til at kunne redegøre for de skøn, som udøves via eksempler.
- Denne er baseret på den gældende momsvejledning og PwC's erfaringer fra SKAT's foretagne kontrolbesøg af lokale menighedsråd
- Momsvejledningen er tilgængelig på [www.pwc.dk](http://www.pwc.dk)

---

# Nyt og meget forenklet momsskema

## Ny model fra ”Landsforeningen af menighedsråd”

- Fremgår af DAP'en (1/2 2018)
- Benyttes til beregning af den aktivitetsbestemte fradragsprocent på kirkegården, baseret på Landsskatterettens afgørelse. Beregningsskemaet er *kun* udarbejdet med fokus på fællesomkostningerne på kirkegården – *ikke* investeringer i bygninger, diger, parkeringspladser og lignende.
- Der indtastes de tre hovedtal for hhv. ”indtægter”, ”udgifter til løn” og ”udgifter til øvrig drift” for formål ”4 Kirkegård”. Tallene findes på regnskabsskemaet hovedside/resultatopgørelse.
- Metoden er meget enkel og let at gå til for både regnskabsfører og menighedsråd.
- Modellen baserer sig på de faktiske tal i regnskabet (indtægtsbaseret skøn) og man undgår stort set at argumentere yderligere for det foretagne valg.
  - Vær opmærksom på fordelingsprocenten på lønnen til graverne m.fl. ved bogføring imellem kirkegård og øvrige aktiviteter.
  - Såfremt kirkekassen har eksempelvis et krematorie eller har ekstraordinære udgifter i året, så vurderer jeg, at der vil være behov for en tilpasning af modellen.

---

# Spørgsmål?

Denne publikation er udarbejdet alene som en generel orientering om forhold, som måtte være af interesse, og gør det ikke ud for professionel rådgivning. Du bør ikke disponere på baggrund af de oplysninger, der er indeholdt i denne publikation, uden at indhente specifik professionel rådgivning. Vi afgiver ingen erklæringer eller garantier (udtrykkeligt eller underforstået) hvad angår nøjagtigheden og fuldstændigheden af de oplysninger, der findes i publikationen, og, i det omfang loven tillader, accepterer eller påtager PricewaterhouseCoopers Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, dets aktionærer, medarbejdere og repræsentanter sig ikke nogen forpligtelse, ansvar eller agtpågivenhedsplicht for eventuelle konsekvenser, som følger af, at du eller andre handler eller undlader at handle i tillid til de oplysninger, der findes i publikationen, eller for eventuelle beslutninger truffet på baggrund af publikationen.

© 2018 PricewaterhouseCoopers Statsautoriseret Revisionspartnerselskab. Alle rettigheder forbeholdes. I dette dokument refererer "PwC" til PricewaterhouseCoopers Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, som er et medlemsfirma af PricewaterhouseCoopers International Limited, hvor hver enkelt virksomhed er en særskilt juridisk enhed.

*Succes skaber vi sammen ...*