



EKONOMIHÖGSKOLAN
Lunds universitet

Företagsekonomiska institutionen

**Magisteruppsats
VT 2005**

Redovisningspraxis i några ideella idrotts – och handikappföreningar

Handledare:
Göran Widebäck

Författare:
Aleksandr Andersen 730821-7954
Tihomir Rados 780327-2892

Uppsatsens titel:	Redovisningspraxis i några ideella idrotts – och handikappföreningar
Seminariedatum:	2005-05-23
Ämne/kurs:	Magisterseminarium, 10 poäng, FEK 591, Företagsekonomi
Författare:	Aleksandr Andersen, Tihomir Rados
Handledare:	Göran Widebäck
Fem nyckelord:	Ideella föreningar, idrottsföreningar, handikappföreningar, redovisningspraxis, södra Sverige
Syftet:	Syftet med denna uppsats är att göra en beskrivning och analys av redovisningspraxis i några idrotts – och handikappföreningar.
Metod:	Vår metod är en litteraturstudie, insamling av information genom frågeformulär och personliga intervjuer
Teoretiska perspektiv:	Allmängiltiga redovisningsteorier, egna utformade arbetshypoteser
Empiri:	Samtliga undersökta föreningar har ordnad bokföring. Föreningar har anställd personal som driver den dagliga verksamheten.
Slutsatser:	Vår slutsats är att undersökta ideella föreningar avslutar sina räkenskaper med års/ekonomisk redovisning. Inga av undersökta föreningar använder fullt ut gällande redovisningsnormer. Våra hypoteser har inte fått stöd i empiriska materialet.

Title:	Accounting praxis in some non governmental athletic and handicap associations
Authors:	Aleksandr Andersen, Tihomir Rados
Advisor/s:	Göran Widebäck
Course:	Master thesis in business administration, 10 Swedish Credits (15 ECTS)
Date:	2005-05-23
Key words:	Non governmental organisations, athletic associations, handicap associations, accounting praxis, southern Sweden
Purpose:	The purpose of this paper is to describe and analyse accounting praxis in some athletic and handicap associations.
Methodology:	Our methodology is study of literature information gathering through questionnaire and personal interviews.
Theoretical perspectives:	Universal accounting theories, our own working hypothesis.
Empirical foundation:	All participated non governmental organisation have good bookkeeping. Organisations have staff who carry out the daily enterprise.
Conclusions:	Our conclusions are that participating associations ended their bookkeeping by annual report. Non of participating associations fully implements accounting rules in Sweden. Our hypothesis didn't get support in empirical material.

Innehållsförteckning

1	Inledning.....	8
1.1	Bakgrund	8
1.2	Problematisering.....	10
1.3	Syftet	13
1.4	Avgränsningar	14
2	Metod	15
2.1	Inledning.....	15
2.2	Val av metod	15
2.3	Val av föreningar.....	18
2.4	Källkritik	20
3	Teoretiska överväganden.....	21
3.1	Vad är praxis	21
3.2	Redovisning och dess syfte	23
3.3	Hur redovisningspraxis i ideella organisationer kan se ut.....	24
3.4	Sammanfattning	24
4	Ideella föreningar	28
4.1	Definition	28
4.2	Lagar och normer	29
4.3	Övriga krav.....	32
5	Empiri.....	34
5.1	Idrottsföreningar.....	34
5.1.1	Presentation	34
5.1.1.1	Allmän information	34
5.1.1.2	Anställda.....	35
5.1.1.3	Styrelse	36
5.1.2	Verksamhetsberättelse.....	37
5.1.3	Ekonomisk redovisning.....	38
5.1.4	Redovisningsprinciper.....	39
5.1.5	Resultaträkning.....	40
5.1.5.1	Uppställningsform.....	40
5.1.5.2	Redovisning av intäkter och kostnader	41
5.1.6	Balansräkning.....	43
5.1.6.1	Uppställningsform.....	43
5.1.6.2	Redovisning av tillgångar, skulder och eget kapital	44
5.1.7	Revisionsberättelse.....	45
5.1.8	Kompetens och engagemang.....	46
5.2	Handikappföreningar.....	47
5.2.1	Presentation	47

5.2.1.1	Allmän information	47
5.2.1.2	Anställda.....	48
5.2.1.3	Styrelse	49
5.2.2	Verksamhetsberättelse.....	50
5.2.3	Ekonomisk redovisning.....	51
5.2.4	Redovisningsprinciper.....	52
5.2.5	Resultaträkning.....	53
5.2.5.1	Uppställningsform.....	53
5.2.5.2	Redovisning av intäkter och kostnader	55
5.2.6	Balansräkning.....	57
5.2.6.1	Uppställningsform.....	57
5.2.6.2	Redovisning av tillgångar.....	57
5.2.6.3	Redovisning av skulder, fonder och eget kapital	59
5.2.7	Revisionsberättelse.....	60
5.2.8	Kompetens och engagemang.....	61
6	Analys.....	64
6.1	Hur föreningar redovisar i praktiken	64
6.2	Har föreningarnas karaktärsdrag påverkan på praxisen	65
6.3	Ekonomiska resurser och praxis.....	67
6.4	Styrelsens kunskapsnivå.....	69
7	Slutsatser	72
7.1	Redovisning i praktiken	72
7.2	Karakteristiska drag.....	73
7.3	Kunskapsnivå	74
7.4	Undersökningens säkerhet.....	74
7.5	Förslag till framtida forskning.....	75
8	Källförteckning.....	76
8.1	Publicerade källor.....	76
8.2	Muntliga källor	79
9	Bilaga 1	80

Tabellförteckning

TABELL 4.1 OLIKA TYPER AV IDEELLA FÖRENINGAR	28
TABELL 4.2 BOKFÖRINGSSKYLDIGHET ENLIGT BFL	30
TABELL 5.1 PRESENTATION IDROTTSFÖRENINGAR	35
TABELL 5.2 EKONOMISK INFORMATION IDROTTSFÖRENINGAR	39
TABELL 5.3 UPPDELNING AV INTÄKTER, IDROTTSFÖRENINGAR	41
TABELL 5.4 UPPDELNING AV OFFENTLIGA MEDEL, IDROTTSFÖRENINGAR.....	42
TABELL 5.5 PRESENTATION HANDIKAPPFÖRENINGAR	48
TABELL 5.6 EKONOMISK INFORMATION HANDIKAPPFÖRENINGAR.....	52
TABELL 5.7 UPPDELNING AV INTÄKTER, HANDIKAPPFÖRENINGAR	55
TABELL 5.8 UPPDELNING AV OFFENTLIGA MEDEL, HANDIKAPPFÖRENINGAR	56

Förkortningar

BFL	Bokföringslagen (1999:1078)
BFN	Bokföringsnämnden
FAR	Föreningen auktoriserade revisorer
FRII	Frivilligorganisationernas insamlingsråd
HSO	Handikappföreningarnas samarbetsorganisation
IL	Inkomstskattelag (1999:1229)
RR	Redovisningsrådets rekommendationer
SOU	Sveriges offentliga utredningar
ÅRL	Årsredovisningslag (1995:1554)
ÖPWC	Öhrlings PriceWaterhouseCoopers

1 Inledning

Från och med den 1 januari 2001 skall ideella föreningar tillämpa bokföringslagen (BFL) (1999:1078). Tillkomsten av den nya BFL innebär vissa förändringar för ideella föreningar. Viktigaste förändringen är utvidgandet vad gäller kretsen av bokföringsskyldiga.¹ Enligt den gamla bokföringslagen (1976:125) var ideella föreningar bokföringsskyldiga för den delen av verksamheten som ansågs utgöra näringsverksamhet. Den nya BFL slår fast att ideella föreningar är bokföringsskyldiga om föreningen bedriver näringsverksamhet, om tillgångarna överstiger 30 prisbasbelopp samt om föreningen är ett moderbolag. I jämförelse med den gamla BFL omfattar bokföringsskyldigheten enligt den nya BFL hela verksamheten.² Förutom utvidgningen av kretsen av bokföringsskyldiga innehåller den nya BFL även utökat ansvar för styrelser i ideella föreningar. Detta innebär att föreningens styrelse kan ställas inför straffansvar i fråga om bokföringsbrott. För vissa ideella föreningar har dessa utökade krav möjligen kommit som en stor överraskning.³

1.1 Bakgrund

På senare år har intresset för ideella föreningar vuxit, inte minst då den ideella sektorn i Sverige i dagsläget utgörs av cirka 150 000 olika organisationer i form av föreningar, stiftelser etcetera. En genomsnittlig svensk är medlem i tre till fyra ideella föreningar. Den ideella sektorn har 125 000 anställda och det ideella, det vill säga oavlönade arbetet, uppskattas motsvara omkring 300 000 heltidstjänster.⁴ Det finns inga tillförlitliga uppgifter om hur mycket den ideella sektorn omsätter men uppskattningsvis rör det sig om ganska stora belopp då till exempel enbart idrottsföreningar får cirka 7 miljarder kronor i stöd från statligt ägda

¹ Wendleby, Monika, Bokföring i ideella föreningar, (2002), *Balans* nr 2, s. 38-41

² Torkelsson, Hans, Törning, Eva, Ideella föreningar och ÅRL, (2000), *Balans* nr 5, s. 10

³ Wennberg, Inge, Sektor där vi alla är med, (2003), *Balans* nr 5, s. 22

⁴ Wennberg, Inge, Sektor där vi alla är med, (2003), *Balans* nr 5, s. 22

spelföretag.⁵ Förutom bidrag från statliga och kommunala institutioner erhåller föreningar egengenererade intäkter, gåvor, bidrag från privata stiftelser och organisationer samt sponsorintäkter. Detta ger för handen att den sammanlagda summan av intäkter blir avsevärd. Öhrlings PricewaterhouseCoopers (ÖPWC) uppskattar ideella organisationers intäkter till 100 miljarder kronor per år. Dessutom uppskattar bolaget att ideella organisationer har ett väsentligt ägande av kapitaltillgångar.⁶

Sverige har aldrig haft någon civilrättslig lagstiftning som reglerar ideella föreningar. Det har gjorts något försök under 1900 – talet men tilltänkt lagstiftning antogs aldrig.⁷ Anledningen till att lagstiftningen aldrig blivit antagen är att ideella föreningar oftast själva var emot en heltäckande lagstiftning då de inte var intresserade av att staten på något sätt skulle styra deras verksamhet. En annan orsak till ovilja från ideella föreningar mot en generell lagstiftning är att den bedrivna verksamheten är olikartad mellan föreningarna.⁸ Frånvaron av lagdefinitionen av ideell förening kompenseras dock av Bokföringsnämndens (BFN) konstaterande att vid bestämmande om vad som är en ideell förening skall man utgå från definitionen av ekonomisk förening. Enligt denna e contrario tolkning blir en ideell förening ”en förening som inte kombinerar ekonomisk verksamhet med syftet att främja sina medlemmars ekonomiska intressen”.⁹

Den ideella verksamheten omfattar ofantligt många olika aktiviteter som genom sin speciella karaktär och sin komplexitet skiljer sig avsevärt från aktiviteter i näringslivet. Många ansvariga inom de ideella organisationer känner att de inte har den kompetens som krävs för att uppfylla de ställda kraven, på redovisningen, då det kan vara svårt att hämta vägledning från de befintliga normerna. Anledningen till detta är att redovisningsnormer har tagits fram med fokus på affärsdrivande bolag och inte har varit avsedda att tillämpas av ideella organisationer.¹⁰ BAS kontoplan är ett tydligt exempel på att redovisningen utformas utifrån förhållanden för affärsdrivande bolag och inte ideella organisationer.

⁵ Liljedahl, Martina, EU – dom kan kosta idrotten miljardbelopp, (2003), *Metro* den 7 november, s. 1

⁶ Törngren, Lisalott, Kriminell igår, ideell idag, kommersiell imorgon? (2003), *Agenda* nr 2, s. 12

⁷ Wijkström, Filip, Lundström; Tommy, *Den ideella sektorn*, (2002), s. 23

⁸ Lindblad, Jan, Lundén, Björn, *Ideella föreningar, skatt, ekonomi & juridik*, (2000), s. 10

⁹ Bokföringsnämnden, *Ideella föreningar och bokföringsskyldighet*, (2002), s. 11

¹⁰ Wendleby, Monika, Första stegen för många bokföringsskyldiga ideella föreningar och registrerade trossamfund, (2002), *Balans* nr 4, s. 36

Wendleby, Monika, Bokföring i ideella föreningar, (2002), *Balans* nr 2, s. 38-41

År 2001 började BFN anpassa redovisningsnormer till ideella organisationer och år 2002 kom de första viktiga uttalanden och allmänna råd ut från BFN som i första hand omfattar frågor kring löpande bokföring samt årsredovisning.¹¹ Dessa uttalanden och allmänna råd skall guida ideella organisationer i hur de bygger upp sin bokföring och redovisning. Många av dessa allmänna råd började gälla från första januari 2003.

Intresset för ideella organisationer växer även från privata företag som banker och revisionsbyråer. Öhrlings PricewaterhouseCoopers (ÖPWC) och Föreningssparbanken AB startade 2002 en tävling om bästa årsredovisningen inom ideell sektor (Ideell forum). Syftet med tävlingen är att lyfta fram redovisningen inom den ideella sektorn. Genom tävlingen har uppmärksammats vissa problem som är ganska specifika för ideella organisationer. Ett sådant problem är hur man mäter och utvärderar ideell verksamhet.¹²

Vidare kan nämnas att det existerar ideella organisationer som i samarbete med andra organisationer, privata som offentliga, arbetar för att underlätta redovisningsarbete för ideella organisationer. Ett exempel är samarbetet mellan Frivilligorganisationers insamlingsråd (FRII) och ÖPWC som har resulterat i en BAS kontoplan som är anpassad för ideella organisationer samt en årsredovisningsmall.¹³ Viktigt är att uppmärksamma att denna mall är anpassad för insamlingsorganisationer som har 90-konto och kan vara svår att använda i andra ideella föreningar.

1.2 Problematisering

Den ideella sektorn har egna risker som oftast förknippas med personliga faktorer. Wennberg poängterar i sin artikel att förtroendevalda är lekmän och kan vara överentusiastiska och förlora greppet om ekonomin med förhoppning att allt kommer att ordna sig till slut.¹⁴ Jonas Grahn och Eva Törning utvecklar denna linje vidare och presenterar de vanligaste bristerna i ideella organisationers ekonomiska redovisning. Dessa är enligt dem att uppställningsformer för resultat och balansräkningar inte följs så som föreskrivits genom ÅRL. Ideella

¹¹ Wendleby, Monika, Bokföring i ideella föreningar, (2002), *Balans nr 2*, s. 38-41

¹² Eva, Törning, Jonas Grahn, Tävlingen Bästa årsredovisning inom ideella sektorn, (2003), *Agenda nr 2*, s. 8-9

¹³ FRII: s exempel på årsredovisning enligt ÅRL

¹⁴ Wennberg, Inge, Sektor där vi alla är med, (2003), *Balans nr. 5*, s 22

organisationer redogör inte heller för redovisningsprinciper. Mest förekommande brist i ideella organisationers redovisningar är att de inte beskriver sin verksamhet på samma sätt som vanligen förekommer hos affärsdrivande bolag.¹⁵ Författarna drar dessa slutsatser av erfarenheter från tävlingen Bästa årsredovisning för ideella sektorn 2002 och inte från resultat av vetenskaplig forskning.

Genomförandet av denna tävling har sina positiva och negativa aspekter. Till de positiva aspekterna räknas att allmänheten fick en bild av hur redovisningen i några ideella organisationer ser ut i praktiken. En annan aspekt är att existerande problemområden lyfts fram, belyses och förhoppningsvis åtgärdas. Negativa aspekter är att få och framförallt nästan inga små ideella organisationer deltar i tävlingen.¹⁶

Den tyngsta negativa aspekten med tävlingen torde vara att endast organisationer som avslutar sina räkenskaper med årsredovisning/årsbokslut kan delta i tävlingen. På så sätt utestängs organisationer som avslutar räkenskaper med ekonomisk redovisning eller liknande från tävlingen. I tävlingen deltar de organisationer som är någorlunda säkra på att deras årsredovisning/årsbokslut är av bra kvalitet. Härmed har allmänheten trots tävlingens insatser och erfarenheter inte fått en fullständig bild av hur redovisningen i ideella organisationer ser ut i praktiken. Trots det är alla erfarenheterna från tävlingen viktiga eftersom de signalerar att det finns problemområden i de ideella organisationernas redovisningar som måste undersökas.

Eva Törning anser att de skärpta kraven innebär att föreningarnas redovisningar skall vara mera professionella. Professionalism ska enligt henne återspeglas i presentationen av ekonomiska rapporter men även i mätbarheten av verksamheten. Under Ideell forum 2003 i Stockholm presenterades många både positiva och negativa exempel på redovisning i ideella organisationer. De negativa exemplen på redovisningar som togs upp var inte nya utan bekräftade erfarenheterna från tävlingen år 2002. Men det konstaterades att många av deltagande föreningar, framförallt stora, har förbättrat sina årsredovisningar/årsbokslut som nu är i paritet med affärsdrivande bolag.¹⁷ Detta finner vi naturligt då dessa föreningar har större resurser att kunna åstadkomma det. Viktigt är att ha i åtanke att antalet stora ideella organisationer i relation till det totala antalet ideella organisationer är mycket litet. Enligt

¹⁵ Grahn, Jonas, Törning, Eva, Vissa brister finns men också mycket bra, (2003), *Balans nr. 5*, s. 24

¹⁶ Törning, Eva, (2003), Ideell forum 2003, den 12 november 2003, Stockholm

¹⁷ Törning, Eva, (2003), Ideell forum 2003, den 12 november 2003, Stockholm

Wijkströms och Lundströms finns det 700 ideella organisationer i Sverige som har 20 eller fler anställda medan 85 % av samtliga ideella organisationer i Sverige helt saknar anställda.¹⁸ Mot denna bakgrund tror vi att redovisningssituationen i små ideella organisationer kan se annorlunda ut.

Vi vet att redovisningsnormer inte är anpassade till ideella föreningar varför det kan uppkomma vissa problem vid utformningen av ekonomiska redovisningen. Trots det rekommenderar bland annat Lindblad och Lundén att alla ideella föreningar följer de redovisningsmetoder som gäller för affärsdrivande bolag. Anledningen till detta är att ideella organisationer kommer att kunna dra nytta av de redovisningsprogram som är tillgängliga på marknaden samt att det blir lättare att finna någon bokföringskunnig. En annan anledning som inte tydligt framgår av resonemanget är att *god redovisningssed* trots sin luddighet är ett mera utvecklat begrepp än *god föreningssed*.¹⁹ Vidare anser författarna att alla ideella föreningar, även de som inte är bokföringsskyldiga, skall följa BFL för att redovisa för sina medlemmar, banken etcetera vart pengarna tagit vägen.²⁰

Lindblads och Lundéns bok är utformad för praktisk användning i ideella föreningar och våra erfarenheter säger att denna är en av de viktigaste informationskällorna i ideella föreningar. Däremot är det svårare att fastställa om denna bok har påverkat ideella organisationers utformning av ekonomiska redovisningen.

I sin undersökning av ideell sektor fokuserade Wijkström och Lundström inte på hur redovisningsfrågor hanteras i ideella organisationer. De skriver: ”trots de små ideella organisationernas samlade omfång och betydelse i den ideella sektorn utgör dessa organisationer ännu ett dåligt kartlagt och studerat segment”.²¹

Som det ser ut i dagsläget har ingen i Sverige hittills seriöst forskat kring hur ideella organisationer redovisar i praktiken. Viss inblick i frågan har erhållits genom Ideell forum. Som vi tagit upp tidigare har lärdomar från Ideell forum 2002 många nackdelar som inte möjliggör generalisering av framkomna resultat. Däremot visar dessa lärdomar att frågan måste belysas.

¹⁸ Wijkström, Filip, Lundström; Tommy, *Den ideella sektorn*, (2002), s. 180

¹⁹ Lindblad, Jan, Lundén, Björn, *Ideella föreningar, skatt, ekonomi & juridik*, (2000), s. 107

²⁰ Lindblad, Jan, Lundén, Björn, *Ideella föreningar, skatt, ekonomi & juridik*, (2000), s. 104

²¹ Wijkström, Filip, Lundström; Tommy, *Den ideella sektorn*, (2002), s. 183

Vi började detta kapitel med att ta upp de vanligaste problemen som uppstår i ideella organisationers redovisning. Våra egna och andras erfarenheter visar att dessa problem är reella. Ideella föreningar till skillnad från aktiebolag är inte skyldiga att hålla sina ekonomiska redovisningar öppna för allmänheten. Det innebär att allmänheten inte har samma insyn i ideella föreningarnas redovisning. Därför blir vår huvudfråga:

- Hur utformar ideella föreningar i praktiken sin ekonomiska redovisning?

En del av syftet med vår uppsats är att söka svar på denna fråga. Den praktiska redovisningen påverkas även av vilken typ av föreningar det är frågan om. För att finna svar på vår huvudfrågeställning är det nödvändigt att finna svar på andra följdfrågor. Eftersom vi båda har erfarenheter från idrotts – och handikappföreningar blev det naturligt att vi valde dessa två föreningsgrupper. Av intresse är att undersöka:

- Vad är karakteristiskt för idrotts – och handikappföreningar i fråga om redovisning?
Har det eventuell betydelse för redovisningspraxis?

Vidare anser vi att den praktiska redovisningen påverkas av samspelet mellan amatörskap, tidsbrist samt till en viss del ointresse för redovisningsfrågor från styrelsemedlemmars sida. Ovanstående faktorer kan leda till att styrelseledamöter inte prioriterar viktiga delar av sina uppdrag till fördel för andra av sina sysslor vilket kan påverka redovisningen negativt. Detta gör att det är intressant att undersöka

- Vilka kunskaper besitter föreningens styrelse i fråga om redovisning?

1.3 Syftet

Syftet med uppsatsen är att beskriva och analysera redovisningspraxis i några ideella idrotts – och handikappföreningar.

1.4 Avgränsningar

Det är inte vår avsikt att undersöka samtliga idrotts – och handikappföreningarna i Sverige utan fokus kommer att ligga på idrotts – och handikappföreningar i södra Skåne län. Anledningen till detta var rent praktiskt då vi vill ha närhet till de undersökta föreningarna, om vi behövde flera kompletterande intervjuer. Denna geografiska avgränsning gav oss en population utifrån vilken vi exkluderade alla distrikt - samt i förekommande fall förbunds nivå. Att dessa inte ingår i undersökningen motiveras av att verksamheten på distrikts - och förbunds nivå skiljer sig från verksamheten på lokal nivå.

Uppsatsen har genomförts genom en studie av redovisningspraxis i idrotts – och handikappföreningar. Tyngdpunkten i studien ligger på hur dessa föreningar utformar och presenterar sin ekonomiska redovisning. Studien omfattar åren 2000 och 2002. Anledningen till valet av år är att från den 1 januari 2002 började BFL gälla ideella föreningar. Vårt intresse är att se om föreningarnas ekonomiska information har förändrats mellan dessa år. Detta innebär att fokus i arbeten ligger på regeländringens eventuella konsekvenser för redovisningspraxis i undersökta ideella idrotts – och – handikappföreningar.

2 Metod

2.1 Inledning

Under arbetets gång blev det viktigt att bringa klarhet i vad en ideell förening är, varför en litteraturstudie i ämnet blev vår utgångspunkt. Litteraturstudie var en nödvändighet för att se vilka normer som gäller för ideella föreningar. Av dessa normer är Bokföringslagen (BFL 1999:1078) den klart viktigaste. Den bygger en ram för hur redovisningen i ideella föreningar skall hanteras. Förutom Bokföringslagen tog vi även del av rekommendationer från ideella organisationer som är branschorganisationer, till exempel Frivilligorganisationernas Insamlingsråd (FRII) samt Bokföringsnämndens allmänna råd och uttalanden.

Vi ser vårt arbete som ett av de första stegen att samla information och kunskap om hur redovisningen faktiskt ser ut i ideella föreningar. Av undersökningens resultat kommer vi inte att dra generella slutsatser då antalet föreningar är mycket begränsat och utformning av studien saknar dignitet för att dra generella slutsatser. Anledningen till detta är att instrumenten ännu inte är tillräckligt finjusterade för att kunna ge mer detaljerade analyser varför endast mycket grova jämförelser och ungefärliga skattningar är möjliga.²²

2.2 Val av metod

Metod är ett redskap för att lösa problem och för att inhämta ny kunskap. Den måste överensstämma med det forskaren avser att undersöka, varför inte alla metoder är hållbara.²³

²² Wijkström Filip, Lundström Tommy, *Den ideella sektorn*, (2002), s. 154

²³ Holme Idar Magne, Solvang Bernt Krohn, *Forskningsmetodik*, (1991), s. 12f

Vid val av metod kan forskare välja mellan deduktiv och induktiv ansats. Enligt vår mening är ingen av dessa ansatser riktigt passande för den typen av undersökning vi genomför, då vi inte har någon teori som kan appliceras på verkligheten samt det faktum att undersökningens resultat inte utmynnar i en teori.

Vår metod är anpassad för att genomföra en studie av redovisningspraxis och beskriva hur de undersökta ideella föreningarna presenterar sin ekonomiska information samt om möjligt finna förklaringar till varför det förhåller sig på det sättet. Som vi har sagt tidigare har vi ingen teori vi vill applicera på verkligheten. Däremot utgår vi från allmängiltiga redovisningsteorier och utifrån vår förståelse utformar vi några arbetshypoteser. Dessa hypoteser skall vara ett hjälpmedel när det insamlade materialet skall analyseras.

Vår metod kan delas in i fem olika delar som har samband med varandra. Den första delen bestod av insamling av allmän information i olika media samt genom "Ideell forum 2003" där vi fick nyttig kunskap och inblick i hur ideella föreningar av större format utformar och presenterar sina ekonomiska redovisningar. Val av publicerade källor gjordes utifrån information som berör redovisning i ideella föreningar. Då det är få källor som tar upp detta ämne utgjordes publicerade källor i stort sett av olika artiklar ur tidskriften *Balans*. Denna första informationsinsamling gav oss inblick i vilka problem som vanligtvis uppstår när ideella föreningar utformar sin redovisning.

Den första delen i vår metod gav också oss möjlighet att utforma undersökningens uppbyggnad i den mening att det blev mer klarlagt vilka delar i redovisningen som krävde större fokus. Förutom det fick vi insikt i att undersökningen skulle gälla år 2000 och 2002. Detta har sina naturliga förklaringar då den nya Bokföringslagen började gälla för ideella organisationer från 1 januari 2002.

Den andra delen bestod i insamling av respektive ideell förenings årsredovisningar, stadgar samt övrig tillgänglig information om denna. Insamlad ekonomisk information gav en överblick av hur ideella föreningar redovisar i praktiken. Föreningarnas ekonomiska information har studerats i två omgångar. Först var det viktigt för oss att fastställa hur den ekonomiska redovisningen förhåller sig till synpunkter om de ideella föreningarnas ekonomiska information från olika medier. Vid andra omgången av studierna av föreningarnas ekonomiska information fokuserade vi på om den ekonomiska informationen

innehöll andra avvikelser gentemot redovisningsnormer. Som jämförelseunderlag valde vi först och främst Bokföringslagen, Bokföringsnämndens ”Uttalande om innebörden av begreppen årsbokslut och årsredovisning”²⁴ samt frivilligorganisationers insamlingsråd: s (FRII: s) årsredovisnings mall.

Den tredje delen av undersökningen bestod av utformningen, utskick och bearbetning av ett frågeformulär (se bilaga 1). Den andra delen av vår metod gav oss en första preliminär information om hur redovisningen i praktiken ser ut hos de undersökta föreningarna. Denna information låg till grund för det frågeformulär vi skickade till föreningarna. Anledningen till att vi valde att utforma formuläret var, att den information vi inhämtade utifrån årsredovisningar inte var tillräckligt uttömmande. Årsredovisningarna gav oss inte svaren på en del grundläggande frågor. Frågorna vi ställde till föreningarna var av allmän karaktär men är dock mycket betydelsefulla för förståelsen av hur föreningarnas redovisning är uppbyggd.

Den fjärde delen av metoden var genomförandet av intervjuer med föreningarnas representanter. Syftet med intervjuerna var att ta del av den information som de har. Beslutet att använda sig av intervjuer som datainsamlingsmetod skall baseras på vilken information forskaren vill få fram och om intervjuerna är den mest adekvata metoden.²⁵ Intervjuerna gav oss möjlighet att fördjupa oss i vissa frågor vi ville behandla i vårt arbete samt få svar på de oklarheter som förekom. Vi insåg att innehållet i föreningarnas ekonomiska redovisningar inte kunde ge oss den nödvändiga informationen. Därför aktualiserades behovet av intervjuer. Det faktum att våra arbetshypoteser baseras på personliga aspekter gör att vi anser intervjuer vara det enda lämpliga metoden för att insamla denna information. Genom intervjuer ville vi få grepp om respondenternas kunskaper i redovisning, hur engagerade de är i sina föreningar samt hur de uppdaterar sina kunskaper.

Respondenterna valdes med tanke på kvalité på den informationen de besatt. Först var det viktigt för oss att respondenterna ägde kunskap om sina respektive föreningar gällande både år 2000 och 2002. Det andra kriteriet var att respondenterna måste ha en bra inblick i föreningens ekonomi och hanteringen av denna. Utifrån dessa kriterier var det naturligt att valet av respondenterna i första hand föll på föreningarnas kassörer. Om dessa inte var tillgängliga skulle vi intervjua föreningarnas ordförande. Hos handikappföreningarna har vi

²⁴ Bokföringsnämnden, *Uttalande om innebörden av begreppen årsbokslut och årsredovisning*, 2002

²⁵ Merriam Sharan B, *Fallstudien som forskningsmetod*, (1988), s. 23, 86f

intervjuat två ordföranden och en kassör. I ett fall, då vi bedömde att de intervjuade personer i föreningen inte kunde ge oss uttömmande information, var vi tvungna att genomföra en kompletterande intervju med föreningens redovisningskonsult. Förutom dessa planerade intervjuer har vi under arbetets gång fått viktig information också från föreningarnas anställda. Hos idrottsföreningarna har vi intervjuat en vice ordförande och tre anställda. Anledningen till valet av dessa respondenter var att hos idrottsföreningarna hanteras ekonomin och bokföringen av anställd personal. Att intervju föningarnas kassörer eller ordförandena i dessa fall skulle kunna leda till ett möjligt bortfall av nödvändig information.

Alla de valda respondenterna har valts då de i första hand uppfyllde våra kriterier att ha kännedom om föreningens ekonomi och bokföring för år 2000 och 2002. I andra hand valdes de eftersom de kunde ställa upp på intervju.

Vilka konsekvenser urval av respondenterna hade på undersökningen. Att respondenterna uppfyllde våra kriterier innebär att vi har fått källor som kunde ge oss all den nödvändiga information om föreningarna som vi behövde. Då syfte med uppsatsen är att beskriva och analysera redovisningspraxis i ideella föreningar var det viktigt att intervju de som i praktiken ansvarar för redovisning och bokföring hos ideella föreningar. Att intervju ytterligare några representanter från föreningarna bedömdes av oss inte vara nödvändigt då det inte skulle medföra ny information utan endast repetition av det vi redan hade kännedom om.

Den sista delen i vårt arbete har inneburit sammanställning av all insamlad information, bearbetning av denna samt presentation.

2.3 Val av föreningar

Det finns många olika slags ideella organisationer i varje stad. Alla verkar för sina egna idéer och utifrån sina egna förutsättningar. Wijkström och Lundström klassificerade de svenska ideella organisationerna i tolv kategorier. Vi stannade för idrottsföreningar som ingår i

kategorin kultur och rekreation samt handikapp – och - patientföreningar som tillhör kategorin politik, identitet och intresse.²⁶

Att vi valde att undersöka idrotts – och – handikappföreningar bottnar i att dessa föreningar är vanligt förekommande i Sverige vilket innebär att många svenska invånare är aktiva medlemmar i dessa. Dessa föreningar finns över hela landet och varierar mycket i storlek.

De valda ideella föreningarna är intressanta också då vi är aktiva medlemmar i sådana föreningar och har bra insikt i hur de är uppbyggda. Vårt intresse för dessa föreningar väcktes också eftersom det har förekommit redovisningsskandaler inom dessa. Det kan handla om utbetalning av svarta löner, förskingringar samt redovisningsmetoder som inte har förankring i gällande normer.²⁷

Vid kategoriseringen av ideella föreningar utgår vi ifrån den kategorisering som Wijkström/Lundström gör. För att undersökningen skulle vara praktiskt genomförbar valde vi att undersöka föreningar som är verksamma i södra Skåne.

Ideella föreningar är inte skyldiga att lämna sin ekonomiska information till icke medlemmar. Detta har stark begränsat val av föreningar då många av de tillfrågade föreningarna har ställt sig negativa till att ingå i undersökningen. Denna faktor har medfört att urvalet av föreningar skedde genom att vi tog kontakt med föreningar som finns i telefonkatalogen. De föreningar som var intresserade fick vara med. Vid valet av föreningar fanns det ett annat alternativ som vi inte tyckte var passande för vår undersökning. Alternativet innebar att vi kunde ta kontakt med en statlig eller kommunal myndighet med förfrågan att få ut ideella föreningarnas årsredovisningar för de undersökta åren. Detta alternativ förkastades då undersökningen bygger på förtroende mellan oss och föreningarna. I de fall föreningarna skulle tvingas in i en undersökning de ej vill delta i, skulle vi troligtvis inte få viktig information vid intervjuer av föreningarnas representanter.

En viktig aspekt för de deltagande föreningarna är att dessa vill ha anonymitet vilket vi tillgodoser genom att det i arbetet inte anges namn på vare sig föreningar eller personer.

²⁶ Wijkström, Filip, Lundström; Tommy, *Den ideella sektorn*, (2002), s. 161

²⁷ Sandström, Lasse, Misstänkt bedrägeri på hivkonferens, (2001), *Sydsvenska Dagbladet*, den 15 september, A10
Tingsryds AIF: Välkomna att granska oss, (2003), *Balans nr. 5*, s. 28 ff

Föreningar kommer att redovisas under kodnamnet av typ Idrottsförening nr 1 eller Handikappförening nr 2 etcetera. De intervjuade personer kommer att redovisas med sin titel i föreningen till exempel ordföranden Idrottsförening nr 1.

2.4 Källkritik

Den litteratur vi har använt oss av har vi läst med kritiska ögon för att utröna huruvida det som skrivs är författarens egna åsikter eller allmänna uppfattningar. Merparten av denna information används i uppsatsen endast som diskussionsunderlag samt genom att vara behjälplig vid analys av, det genom intervjuer insamlade, materialet.

Under intervjutillfällena var vi medvetna om att respondenterna var partiska då dessa representerade var sin förening. Det existerade ett reellt hot att respondenterna kunde ge missvisande information i syfte att framställa sina föreningar i bättre dager. Därför har den insamlade informationen i första hand kritiskt granskats och jämförts med den information som presenteras i föreningarnas årsredovisningar. I andra hand har informationen jämförts med den allmänna informationen som vi har insamlat från olika affärsmedia. I tredje hand har informationen jämförts föreningar emellan för att se om det förekommer väsentliga avvikelser.

Vi anser att informationen som tillkom genom intervjuer har präglats av ärlighet och samarbetsvilja från föreningarnas sida varvid informationen blev värdefull, relevant och giltig.

3 Teoretiska överväganden

3.1 Vad är praxis

I vårt arbete kommer vi att lägga fokus på praxis i ideella föreningar. Praxisen är viktig varför det är relevant att diskutera vad det är. Kam ser praxis som en del av redovisningsteorin. Enligt honom existerar inom redovisningsteorin någon slags hierarki där postulat är högst upp och praxis längst ner.²⁸ Littleton i motsats till Kam anser att redovisningsprinciper har utvecklats ur praxisen vilket leder till att redovisningsteorin har endast någon slags förklarande roll.²⁹ Zimmermans och Watt överhuvudtaget anser att det inte existerar någon allmän accepterad redovisningsteori.³⁰ Som det ser ut existerar det många diskussioner huruvida det finns en redovisningsteori eller inte, och om ja vilken roll denna har för praxisen. Oavsett vart dessa diskussioner leder oss finns det förhoppningsvis en praxis.³¹

Professor Jönsson vid Göteborgs Universitet har frågat redovisningseliten i Sverige om vad de ansåg att praxis är.³² Från början hade respondenterna svårigheter att definiera praxis. Enligt författaren hade dock respondenterna enats om övergripande företeelser som förklarade vad praxis är för redovisningseliten i Sverige. De flesta respondenterna ansåg att en företeelse kan anses vara praxis om många redovisningsskyldiga tillämpar den. I detta sammanhang är det också viktigt vilka redovisningsskyldiga som tillämpar proceduren för att den skall anses vara praxis. Till exempel procedurer som tillämpas av stora företag som ABB eller Volvo kommer ha större betydelse i utformning av praxisen än om samma procedur för första gången tillämpas av ett medelstort företag. Enligt redovisningseliten i Sverige är praxis ett etablerat

²⁸ Kam, Vernon, *Accounting theory*, (1990), s 42

²⁹ Littleton, Ananias, Charles, *Essays on accountancy*, (1961), s. 376

³⁰ Jönsson, Sten, *Eliten och normerna*, (1985), s. 8

³¹ Jönsson, Sten, *Eliten och normerna*, (1985), s. 14f

³² Jönsson, Sten, *Practice and Theory*, (1984), s. 8

mönster som inte strider mot lagar, rekommendationer etcetera. Vid tillämpning av en redovisningsmetod förekommer det avvikelser mellan företag i hur de redovisar i praktiken.³³

Praxis påverkas också av att redovisningsansvariga på företagen har ett starkt tryck på sig från två håll nämligen företagsledning och lagstiftning. Förklaringen finnes i att företagsledning vill presentera det resultat och den ekonomiska ställning som passar företaget medan lagen kräver rättvisande bild. Enligt Jönsson ligger förklaringen i kopplingen mellan svensk skattelagstiftning och redovisningen vilket gör att vid utformningen av årsredovisningen tar företaget hänsyn till skattekonsekvenser och redovisar därefter, men inom lagens ramar.³⁴

Praxis innebär olika sakfrågor för olika grupper, redovisningsskyldiga och redovisningsmottagare upplever praxis på olika sätt. Bakgrunden till det ligger i att de har olika intressen.³⁵ Skiljaktiga intressen leder till tanken att praxis för affärsdrivande bolag inte torde vara detsamma som för ideella föreningar. Vilket teoretisk torde innebära existens av olika redovisningspraxis.

Anledningen är att syftet med verksamheten är olika. Den absolut största och viktigaste skillnaden är vinstintresset. Ideella organisationer har inget vinstintresse utan en idé kring vilken föreningarnas verksamheter byggs upp. Verksamheten är målet och pengar är medlet att uppnå målet. Heckscher har i sitt arbete om praxis inom statsförvaltning kommit fram till att ”bokföringen har inom statsförvaltningen givetvis en helt annan karaktär än inom ett enskilt företag. Det väsentliga här är icke att komma fram till en bild av det allmänna ekonomiska resultat utan att bedöma i vad mån givna föreskrifter, fördelning på anslagsposter m.m. iakttagits.”³⁶ Denna tanken kan även vara gällande för ideella föreningar. En av anledningarna till detta är att föreningarna inte har vinstintressen vilket innebär att föreningarna kan ha en begränsad affärsverksamhet som genererar intäkter. Detta medför behov att söka medel i form av bidrag från bland annat staten, kommuner och/eller privata fonder. Ett villkor för mottagandet av dessa bidrag är återrapportering av mottagna medel. Detta leder till att det kan finnas viss likhet mellan redovisningen i statsförvaltningen och ideella föreningar. Varför Heckschers resonemang kan accepteras.

³³ Jönsson, Sten, *Practice and Theory*, (1984), s. 9f

³⁴ Jönsson, Sten, *Practice and Theory*, (1984), s. 3

³⁵ Jönsson, Sten, *Practice and Theory*, (1984), s. 9ff

³⁶ Heckscher, Gunnar, *Svensk statsförvaltning i arbete*, (1958), s 180f

3.2 Redovisning och dess syfte

Det råder oenighet kring vad redovisningens yttersta syfte är. Oenigheten har sina rötter i de tre olika teoretiska ansatser: *klassisk*, *beslutsanvändbarhet* och *information economics*. Vi ska inte fördjupa oss i diskussioner om dessa ansatser med anledning av att oavsett vilken teoriansats man än väljer så måste den ekonomiska informationen redovisas på ett systematiskt sätt. Enligt professor Sten Jönsson vid Göteborgs universitet är detta ett allmänt accepterat syfte med redovisningsrapporter.³⁷

Enligt Jönsson ger redovisningen uttryck för ett ansvarsförhållande, där den redovisningsskyldige har att redovisa för de anförtrodda medlen. Detta ansvarsförhållande kännetecknas av samspel mellan makt och information.³⁸ Lagstiftaren har genom ÅRL och BFL samt andra associationsrättsliga lagar reglerat säkerställandet av samspel mellan makt och information. Dock omfattar ÅRL och BFL endast de ideella föreningar som uppfyller vissa lagstadgade krav vilket innebär att många ideella föreningar inte ska tillämpa dessa lagar eller skall tillämpa dem delvis.

Oavsett om en ideell förening är redovisningsskyldig enligt ÅRL eller BFL eller inte måste den presentera ekonomisk information för sina medlemmar och i förekommande fall bidragsgivare. Redovisningspraxis i ideella föreningar styrs förutom lagar också av redovisningsföreskrifter från bidragsgivare.³⁹ Särskilt påtalat är det i de fall då en ideell förening inte är redovisningsskyldig enligt ÅRL och/eller BFL. Lagstiftaren ansåg att om staten som bidragsgivare vill ha insyn i ideella föreningar som inte omfattas av bestämmelserna i BFL kan detta åstadkommas genom avtal.⁴⁰ I dessa situationer torde rimligen ideella föreningar inte, genom avtal med staten/landsting eller kommun, tvingas att tillämpa bestämmelserna i ÅRL och/eller BFL, utan endast att redovisa bidragsgivare förbrukningen av bidragsmedel. Utifrån det torde syfte med ideella föreningarnas redovisning vara att återrapportera bidragsgivare förbrukning av de mottagna medlen.

Av det förda resonemanget framgår att inom den ideella sektorn torde det existera en redovisningspraxis som är differentierad från förening till förening. Anledningen är att vissa

³⁷ Jönsson, Sten, *Eliten och normerna*, (1985), s 14

³⁸ Jönsson, Sten, *Eliten och normerna*, (1985), s. 44 f

³⁹ Malmö stad, Fritidsnämnden, *Förenings – och bidragsbestämmelser*, 2004

⁴⁰ Bokföringsnämnden, *Ideella föreningar och bokföringsskyldighet*, (2002), s. 7

ideella föreningar skall redovisa enligt bestämmelserna i ÅRL/BFL medan andra inte. Redovisningspraxis i den ideella sektorn torde påverkas av att ideella föreningar och organisationer, i likhet med affärsdrivande bolag, kan anpassa sina redovisningar för att uppnå sina egna syften.

3.3 Hur redovisningspraxis i ideella organisationer kan se ut

En viktig informationskälla om hur redovisnings praxis ser ut i ideella organisationer är Ideell forum som är en tävling om bästa årsredovisning i ideell sektor. Inte på något sätt är denna vetenskapligt giltig, men ger en inblick i hur redovisningen i ideella organisationer kan se ut. Inga Wall och Eva Törning presenterade under Ideell forum 2003 de vanligaste misstag ideella organisationer gör i sin redovisning.⁴¹ Dessa är att ideella organisationer inte upplyser vilka redovisningsprinciper tillämpas. Vidare poängterade de att ideella organisationer sällan redogör för policy med organisationernas aktieplaceringar. Dessutom ansåg de att ideella organisationer är dåliga på att presentera sin verksamhet. Som exempel togs upp vilket syfte verksamheten har, om det finns likartade organisationer, vad föreningens styrelse har gjort under året. Deras framträdande kan sammanfattas genom att ideella organisationer i allmänhet är sämre på att komplettera sin ekonomiska information med den beskrivande informationen.

3.4 Sammanfattning

Redovisningspraxis i ideella föreningar är ett dåligt beskrivet ämne i forskningslitteratur. Anledningen torde vara att ämnet inte är särskilt utvecklat och få har forskat inom detta område. Det är därför svårt att låta en studie utgå från tidigare studiers resultat och kunskaper. Då vi båda är aktiva i ideella föreningar, av de två typer som undersökts, anser vi oss besitta en viss kunskap om hur dessa föreningar är uppbyggda samt hur verksamheten utformas och vilka aktiviteter som prioriteras. Vad som skiljer vårt arbete från Jönsons och Heckschers är att de i sina arbeten var intresserade av praxis och inte regler för hur man bör eller skall

⁴¹Törning, Eva, Wall, Inga, Föredrag, Ideell forum, (2003), den 12 november, Stockholm

göra.⁴² Vi däremot skall undersöka om tillkomsten av ny BFL har påverkat redovisningspraxis i ideella föreningarna.

Ideella organisationer har sina speciella riskbilder vilka oftast har koppling till den mänskliga faktorn. En av riskerna är att ekonomin kan hamna i skymundan när individerna rusar i väg i sin entusiasm.⁴³ En annan risk är att styrelseledamöterna är amatörer och kanske inte alltid har kompetens att möta de ställda kraven. Detta bekräftas av Lindberg som säger ”det finns många som vet för lite i förhållande till det ansvar de tagit på sig”.⁴⁴

Ovanstående resonemang samt avsaknad av en teori utmynnar i behov av att ha en ledstjärna för undersökningens praktiska genomförande. Därför har vi utarbetat några arbetshypoteser som skall ligga till grund för vår analys av det insamlade materialet.

- *De undersökta idrotts – och - handikappföreningarna har små ekonomiska resurser vilket gör att redovisningen inte blir prioriterat område*

Våra erfarenheter från idrotts – och – handikappföreningar är att dessa föreningar ofta är beroende av bidrag från stat eller kommun som är de största finansieringskällorna för verksamheten. I sitt arbete tog Wijkström även upp denna problematik men kom till en annan slutsats. Enligt honom ligger bidragsberoende bland dessa föreningar på omkring 25 procent av samtliga intäkter.⁴⁵ Samtidigt anger han att det i undersökningen inte togs hänsyn till värdet av alla anläggningar som till exempel idrottsföreningar disponerar men där kommunen står för drift och underhåll. Vi tycker att det kan finnas en skillnad mellan stora elit- och – små idrottsföreningar angående storleken på bidrag och egna genererade intäkter. Vi antar att små föreningar inte har egna intäkter av sådan dignitet att dessa påverkar föreningens verksamhet. Därför blir bidrag en viktig finansieringskälla.

Bidragens storlek baseras främst på antalet aktiva medlemmar i föreningen samt på vilken verksamhet föreningen bedriver. Denna tanke finner stöd i Wijkströms resonemang då denne menar att motivet till ekonomiskt stöd skiftar beroende på typ av förening och aktivitet.⁴⁶ I

⁴² Jönsson, Sten, *Eliten och normerna*, (1985), Heckscher, Gunnar, *Svensk statsförvaltning i arbete*, (1958)

⁴³ Wennberg, Inge, *Sektor där vi alla är med*, (2003), *Balans nr 3*, s 22

⁴⁴ Lindberg, Bertil, *Ledning av ideella föreningar och folkrörelse organisationer*, (1999), s. 276

⁴⁵ Wijkström, Filip, Lundström; Tommy, *Den ideella sektorn*, (2002), s. 169

⁴⁶ Wijkström, Filip, Lundström; Tommy, *Den ideella sektorn*, (2002), s. 222

regel får föreningarna mindre bidrag än vad de har ansökt om. Eftersom intäkterna blev mindre än vad föreningarna har budgeterat aktualiseras fråga om vilka aktiviteter som skall lyftas fram och vilka som får stå tillbaka. Vi har genom egna erfarenheter sett att ekonomin i föreningar betraktas som ett nödvändigt ont varför föreningarna endast satsar en bråkdel av sina inkomster på ekonomihanteringen. Erfarenheter från våra föreningar ger vid handen att den största och för det mesta enda satsningen på redovisning föreningarna gör är inköp av ett bokföringsprogram.

Redovisning är dynamisk och förändras hela tiden vilket innebär behov av kontinuerliga kunskapsuppdateringar. Då föreningarnas resurser är mycket begränsade har vi sett att kunskapsuppdateringar och inköp av relevant redovisningslitteratur aktivt väljs bort. Detta kan direkt återspeglas i den ekonomiska redovisningens kvalitet.

- *Merparten av föreningarnas styrelseledamöter har sina styrelseuppdrag vid sidan av sina arbeten vilket påverkar redovisningen negativt. De har inte tillräckligt med tid att sätta sig in i alla frågor som berör redovisningen.*

Att vara styrelseledamot betyder inte att personen i fråga är anställd och har närvaroplikt gentemot föreningen. Ändå måste styrelseledamöter avsätta sin tid till att sköta föreningarnas angelägenheter. Styrelseuppdrag innebär att under mandatperioden finna en balansgång mellan tre viktiga aspekter: arbetet, familjen samt föreningen. En styrelseledamot måste även delta i föreningens aktiviteter i egenskap av vanlig medlem, annars kommer han/hon att tappa kontakten med sina medmedlemmar. Alla dessa faktorer innebär att individerna utsätts för stress som har en negativ inverkan på utförande av styrelseuppdrag.

- *Styrelseledamöterna besitter otillräcklig kompetens i redovisning. Dessutom anstränger sig styrelsen i för liten grad för att genomföra förbättringar.*

Föreningarnas styrelse har till uppgift att ansvara för och sköta föreningarnas angelägenheter vilket kan liknas vid sysslomannauppdrag som innebär att styrelseledamöter är skyldiga att på ett acceptabelt sätt sköta sina arbetsuppgifter.⁴⁷ Många styrelseledamöter är som sagt amatörer och är inte så insatta i alla frågor som rör föreningen i allmänhet och redovisningen i

⁴⁷ Hemström, Carl, *Bolag – föreningar – stiftelser: en introduktion*, (2002), s. 101

synnerhet. Det skall dock observeras att ingen i styrelsen kan avsäga sig ansvar för att personen inte vet, inte har förstått eller inte är kompetent. Kompetensfrågan anses vara avgjord då vederbörande har accepterat uppdrag som styrelseledamot. Dessutom ligger det i uppdragets natur att skaffa sig den kompetens och information som behövs.⁴⁸ Vi är dock tveksamma till om alla styrelseledamöter är kompetenta och insatta i redovisningen. Våra erfarenheter pekar mera åt andra hållet, det vill säga, att styrelseledamöter inte tar kompetensfrågan på allvar. Lindberg är på samma linje som vi fast mera bestämd ”det finns många som vet för lite i förhållande till det ansvar de tagit på sig”.⁴⁹

Det är viktigt att ta upp vilka resultat vi förväntar oss av denna mycket begränsade studie. Vi förväntar oss att få en bild om hur redovisningspraxis ser ut i sju ideella föreningar. Vi är medvetna om att vi inte får alla svar på varför det ser ut på det ena eller det andra sättet. Anledningen är att undersökningens instrument inte är tillräckligt finjusterade varför vi endast kommer att göra uppskattningar om förhållanden. Denna studie skall ge en första inblick och vara en språngbräda för vidare forskning i ämnet.

⁴⁸ Lindberg, Bertil, *Ledning av ideella föreningar och folkrörelse organisationer*, (1999), s.76

⁴⁹ Lindberg, Bertil, *Ledning av ideella föreningar och folkrörelse organisationer*, (1999), s. 276

4 Ideella föreningar

4.1 Definition

Innan vi går in på vårt empiriska material måste vi ta upp frågan om ideella föreningar i allmänhet. Det är viktigt att poängtera att i svensk rätt saknas det någon central civilrättslig definition av en ideell förening. Vid bestämmandet av vad en ideell förening är skall man utgå från definitionen av vad som är en ekonomisk förening. ”En ekonomisk förening kombinerar ekonomisk verksamhet med syfte att främja medlemmarnas ekonomiska intressen. Den ideella föreningen blir då motsatsvis en förening som inte kombinerar ekonomisk verksamhet med syftet att främja sina medlemmars ekonomiska intressen”.⁵⁰ Det finns tre typer av ideella föreningar.

Typ av förening	Ekonomisk verksamhet	Vinstsyfte för medlemmarna	Exempel på föreningar
Rent ideella	Nej	Nej	Politik, idrott, religion
Ideella med ekonomisk verksamhet	Ja	Nej	Idrott, handikapp
Ideella med vinstsyfte	Nej	Ja	Villaägarföreningar fackföreningar

Tabell 4.1 Olika typer av ideella föreningar⁵¹

I praktiken är det dock mycket svårt att avgöra huruvida en ideell förening främjar sina medlemmars ekonomiska intressen eller inte.

⁵⁰ Bokföringsnämnden, *Ideella föreningar och bokföringsskyldighet*, (2002), s. 11

⁵¹ Bokföringsnämnden, *Ideella föreningar och bokföringsskyldighet*, (2002), s. 11f

En ideell förening är en juridisk person redan vid bildandet. För att en förening skall vara juridisk person krävs dock att några fysiska eller juridiska personer samlas i organiserad form för ett gemensamt ändamål. En förening måste vara öppen så att medlemmar både kan träda in och ut utan att föreningen behöver ändra stadgar. Slutligen för att en förening skall anses vara juridisk person fordras att en överenskommelse mellan personer formaliseras i stadgar. Utan stadgar kan de som ingår förpliktelser för föreningens räkning vara personligen betalningsansvariga gentemot tredje man. För att stadgarna skall anses vara giltiga måste de innehålla uppgifter om föreningens namn och ändamål samt bestämmelser om hur beslut i föreningens angelägenheter åstadkoms.⁵²

4.2 Lagar och normer

Trots avsaknaden av en civilrättslig definition av ideell förening är föreningar underkastade flera olika lagar och rekommendationer. Den viktigaste lagen i vårt arbete är dock Bokföringslagen (1999:1078) BFL. Denna lag tar upp vilka ideella föreningar som först och främst är bokföringsskyldiga och i andra hand hur de skall avsluta sina räkenskaper. Hur redovisningen skall utformas hänvisar BFL till ÅRL. För att få överblick över vilka krav enligt BFL som gäller för ideella föreningar har vi använt oss av Frivilligorganisationernas Insamlingsråd:s (FRII: s) sammanställning av bestämmelser i 2 kap. BFL som på ett överskådligt sätt presenterar vilka krav som ställs på de olika föreningarna.⁵³ Vi har utökat denna information lite med andra viktiga uppgifter gällande ideella föreningar (se tabell 4.2).

Som det framgår av tabellen är inte alla ideella föreningar bokföringsskyldiga. Detta innebär dock inte att dessa föreningar inte har bokföring. Att vissa mindre ideella organisationer står utanför BFL förklaras med att lagstiftaren ansåg att ideella föreningar som mottar statsbidrag inte alltid behöver vara bokföringsskyldiga. Däremot ”Om staten som bidragsgivare vill ha insyn i sådana föreningar kan detta åstadkommas genom särskilda överenskommelser”.⁵⁴

⁵² NJA, (1987), s. 394

⁵³ Frivilligorganisationernas Insamlingsråd, *Exempel på årsredovisning enligt ÅRL –utkast*, (2000), s. 2

⁵⁴ Bokföringsnämnden, *Ideella föreningar och bokföringsskyldighet*, (2002), s. 7

Verksamhet	Bokförings - skyldighet	Avsluta räkenskaper	Lagrum
Ideella föreningar som inte bedriver näringsverksamhet, inte har tillgångar vars marknadsvärde överstiger 30 prisbasbelopp och inte heller är moderföretag	Nej	Nej	BFL 2:2 BFL 6:1-3
Ideella föreningar som bedriver näringsverksamhet eller har tillgångar vars marknadsvärde överstiger 30 prisbasbelopp men som normalt omsätter högst 20 prisbasbelopp och inte är moderföretag	Ja	Nej	BFL 2:2 BFL 6:1-3
Ideella föreningar som bedriver näringsverksamhet eller har tillgångar vars marknadsvärde överstiger 30 prisbasbelopp och som normalt omsätter mer än 20 prisbasbelopp eller är moderföretag men som inte har fler än tio anställda och inte heller har ett nettovärde på tillgångarna som överstiger 24 mkr.	Ja	Årsbokslut	BFL 2:2 BFL 1:2 6:1-3
Andra ideella föreningar	Ja	Årsredovisning	BFL 2:2 BFL 6:1-3 ÅRL 1:1
Stora ideella föreningar	Ja	Årsredovisning Finansierings – analys	BFL 2:2 BFL 6:1-3 ÅRL 1:1 2:1 st. 2

Tabell 4.2 Bokföringsskyldighet enligt BFL⁵⁵

Begreppet *näringsverksamhet* är ett mycket viktigt begrepp och återfinns på flera olika ställen i den nya BFL. *Näringsverksamhet* kan betraktas från *Konsumenträttslig*, *Civilrättslig* och *Skatterättslig* synvinkel. I förarbetena till BFL hänvisas bland annat till konsumentköplagen för att avgränsa vem som är bokföringsskyldig. Denna koppling är inget nytt utan fanns redan i 1976 års BFL. För att konsumentköplagen skall vara tillämplig förutsätts att en vara försäljs av näringsidkare i hans yrkesmässiga verksamhet till en konsument. Termen näringsidkare skall fattas i vidsträckt betydelse.⁵⁶ ”Den omfattar varje fysisk eller juridisk person som driver

⁵⁵ Frivilligorganisationernas Insamlingsråd, *Exempel på årsredovisning enligt ÅRL –utkast*, (2000), s. 2

⁵⁶ Bokföringsnämnden, *Ideella föreningar och bokföringsskyldighet*, (2002), s. 21ff

verksamhet av ekonomisk natur och av sådan karaktär att den kan betraktas som yrkesmässig. Det krävs inte att verksamheten drivs i vinstsyfte.”⁵⁷

Att en ideell förening bedriver ekonomisk verksamhet betyder även att en viss civilrättslig lagstiftning blir tillämplig. En sådan lagstiftning är Firmalagen (1974:156) som enligt 1 § säger att firma är den beteckning under vilken näringsverksamhet bedrivs. Även här gäller att näringsverksamhet skall drivas yrkesmässigt. Däremot krävs det inte att näringsverksamheten skall drivas med vinstsyfte.⁵⁸

För att avgränsa näringsverksamhet kan ledning hämtas även från skatterätten. Normalt bör verksamhet som beskattas i inkomstlaget näringsverksamhet vara bokföringspliktig. Denna koppling mellan bokföringsskyldighet och inkomstlaget näringsverksamhet fanns även i 1976 års BFL.⁵⁹ Enligt 7 kap. 7 § st. 1 IL är ideella föreningar endast skattskyldiga för inkomst av näringsverksamhet som anges i 13 kap. 1 § IL. Denna skattebefrielse gäller föreningar som skattemässigt anses vara allmännyttiga då dessa uppfyller *ändamålskravet* i 7 kap. 8 §, *verksamhetskravet* 7 kap. 9 §, *fullföljdskravet* i 7 kap. 10 § samt *öppenhetskravet* i 7 kap. 13 § IL. Denna inskränkta skatteskyldighet har inte någon bokföringsmässig innebörd.⁶⁰

Enligt 13 kap. 1 § IL anses med näringsverksamhet en förvärvsverksamhet som bedrivs yrkesmässigt och självständigt. Dessa kriterier gäller även för ideella föreningar.⁶¹ Frågan har berörts i SOU 1995:63 där det anges att ”... ideell förenings verksamhet kan alltså mycket väl vara att bedöma som egentlig näringsverksamhet trots att den inte syftar till att på sikt ge något överskott. När en verksamhet bedrivs utan långsiktigt vinstsyfte bärs den naturligtvis normalt upp av en önskan att gynna något annat intresse än det ekonomiska.”⁶²

För att underlätta bedömningen av vilken verksamhet som leder till bokföringsskyldighet har BFN utarbetat en rad exempel med vars hjälp begreppet näringsverksamhet skall tolkas.⁶³

⁵⁷ Bokföringsnämnden, *Ideella föreningar och bokföringsskyldighet*, (2002), s. 22

⁵⁸ Bokföringsnämnden, *Ideella föreningar och bokföringsskyldighet*, (2002), s. 23

⁵⁹ Bokföringsnämnden, *Ideella föreningar och bokföringsskyldighet*, (2002), s. 25

⁶⁰ Bokföringsnämnden, *Ideella föreningar och bokföringsskyldighet*, (2002), s. 26

⁶¹ Bokföringsnämnden, *Ideella föreningar och bokföringsskyldighet*, (2002), s. 27

⁶² Bokföringsnämnden, *Ideella föreningar och bokföringsskyldighet*, (2002), s. 28

⁶³ Bokföringsnämnden, *Ideella föreningar och bokföringsskyldighet*, (2002), s. 46ff

Exempelsamlingen är indelad i tre delar nämligen:

- Verksamheter som oftast kan klassificeras som näringsverksamhet enligt bokföringslagen
- Verksamheter som ibland kan klassificeras som näringsverksamhet enligt bokföringslagen
- Verksamheter som inte kan klassificeras som näringsverksamhet enligt bokföringslagen

BFN är noga med att poängtera att syftet med exempelsamlingen inte är att ge en uttömmande lista på vilka aktiviteter som anses utgöra näringsverksamhet utan en tolkningsmanual.

Även om många ideella föreningar varken är bokslutsföretag eller årsredovisningsföretag väljer många ideella föreningar frivilligt att avsluta räkenskapsår med årsbokslut eller årsredovisning.⁶⁴ Enligt BFN måste dock ideella föreningar vilka benämner sin ekonomiska redovisning som årsbokslut eller årsredovisning följa BFL eller ÅRL oavsett om föreningen utger årsredovisning/årsbokslut frivilligt eller inte. Anledningen till det är att bestämmelserna i dessa lagar anger hur redovisningen skall utformas i de företag som är skyldiga att följa antingen BFL eller ÅRL. Förutom dessa bestämmelser skall företag även följa god redovisningssed vilket inbegriper att allmänna råd från bland annat BFN och redovisningsrådet tillämpas. Att andra företag benämner sin ekonomiska redovisning för årsbokslut/årsredovisning skall inte gå ut över läsare av denna information då denna behöver ta ställning till huruvida företaget är skyldiga att utge årsbokslut/årsredovisning. ”Motsatt ställningstagande skulle leda till ett onödigt merarbete och i vissa fall också besvärliga gränsdragningar för utomstående läsare.”⁶⁵

4.3 Övriga krav

Förutom lagstadgade krav finns det jämväl krav från bidragsgivare, först och främst statliga och kommunala myndigheter. I vårt fall är det Förenings – och bidragsbestämmelser från

⁶⁴ Bokföringsnämnden, *Uttalande om innebörden av begreppen årsbokslut och årsredovisning*, 2002:6

⁶⁵ aa

Malmö stad Fritidsnämnden. Enligt dessa bestämmelser⁶⁶ skall alla föreningar som mottar bidrag från Fritidsnämnden inlämna organisationsrapport tillsammans med:

- Verksamhetsberättelse
- Resultat – och balansräkning
- Revisionsberättelse
- Verksamhetsplan
- Årsmötesprotokoll

Utöver det äger Fritidsnämnden rätt att begära in bokföring samt övriga handlingar som har betydelsen för bidragsgivningen. Dessa allmänna bestämmelser gäller både idrotts – och handikappföreningar men med undantaget att dessa bestämmelser anpassas för varje enskild handikappförening.

⁶⁶ Malmö stad, Fritidsnämnden, *Förenings – och bidragsbestämmelser*, 2004

5 Empiri

5.1 Idrottsföreningar

5.1.1 Presentation

5.1.1.1 Allmän information

Vi har undersökt fyra idrottsföreningar som är verksamma i södra Skåne. De undersökta idrottsföreningarna utövar olika idrottsgrenar vilket ger ett brett perspektiv på den praktiska redovisningen i olika idrottsföreningar. Samtliga undersökta idrottsföreningar bedriver sin verksamhet på lokal, regional, nationell samt internationell nivå. Idrottsförening nr 3 har startats av två andra idrottsföreningar för att bedriva tävlingsverksamhet för deras räkning. Dessa två föreningar ingår dock inte i vår undersökning. Idrottsförening nr 4 är ett moderbolag i en koncern som förutom idrottsföreningen nr 4 innehåller två idrottsbolag. Enligt föreningens ekonomiansvarige är ett av dessa vilande medan det andra är ett bolag genom vilken idrottsförening nr 4 genomför vissa transaktioner.

I tabellen 5.1 visas siffror som presenterar de fyra olika idrottsföreningar. Uppgifter i figuren är tagna från föreningarnas ekonomiska redovisning samt verksamhetsberättelser för respektive år och har inte bearbetats av oss. Tanken med dessa siffror är att läsaren ska få en första bild om de undersökta idrottsföreningarna.

Idrottsförening nr	1		2		3		4	
	2000	2002	2000	2002	2000	2002	2000	2002
ÅR								
Antal medlemmar	260	270	1079	1192	252	272	3100	3000
Antal anställda heltid	2	2	5	6	0 ⁶⁷	0	6,5	8
Antal styrelse ledamöter	8	7	10	9	11	11	8	9
Antal återvalda ledamöter i förhållande till år 2000		6		8		8		8

Tabell 5.1 Presentation idrottsföreningar

5.1.1.2 Anställda

Tre av fyra undersökta idrottsföreningar har egen anställd personal. Antalet anställda varierar mellan föreningarna och de två undersökta åren.

Idrottsförening nr 1 har enligt verksamhetsberättelsen två lönebidrags heltidsanställda. En av personerna är anställd som tränare på deltid och hanterar administrativa frågor resten av tiden. Den andre arbetar helt och hållet med hantering av administration. Föreningens anställda är även ledamöter i föreningens styrelse. Föreningen har en utomstående bokföringskonsult som mot ekonomisk ersättning utför redovisningstjänster. Idrottsförening nr 2 har år 2000 fem och år 2002 sammanlagt sex heltidsanställda. Dessa är fördelade på en konsulent och en lokalansvarig (heltid), administratör (deltid) och resten utgörs av tränare (deltid). Föreningens administratör hanterar renskrivning av bokföringen som föreningens kassör har förberett samt är dennes behjälplig i olika frågor. Idrottsförening nr 3 har inga egna anställda. Personal som arbetar på föreningen är anställda av moderföreningarna. All verksamhet på idrottsföreningen nr 3 hanteras av anställd personal. Idrottsförening nr 4 har sex och en halv heltidsanställda år

⁶⁷ Idrottsförening har inga egna anställda. Alla anställda som jobbar för föreningen är anställda av föreningens två "moderföreningar" Detta gäller även år 2002

2000 och åtta år 2002. Tre av dessa är konsulenter med ansvar för administration och diverse kontorsgöromål. Föreningen har också en halvtidsanställd ekonomiansvarig som har sedvanliga arbetsuppgifter. Resterande tjänster är fördelade på olika tränare. Av föreningens anställda är tre lönebidragsanställda.

5.1.1.3 Styrelse

Som det framgår av tabellen 5.1 varierar antalet styrelseledamöter något mellan föreningarna samt mellan åren. För samtliga undersökta idrottsföreningar gäller att många av styrelseledamöter från år 2000 återväljs som styrelseledamöter även år 2002. Föreningarnas ordförande och kassörer behåller sina positioner år 2002 medan andra återvalda styrelseledamöter byter styrelseuppdrag inom respektive föreningens styrelse. Idrottsförening nr 3 är ett undantag då förening får en ny kassör år 2002. Idrottsförening nr 3 skiljer sig från resterande idrottsföreningar i det hänseende att samtliga styrelseledamöter, med undantag för ordförande, kommer från moderföreningarnas styrelser. Idrottsförening nr 4 har ett system med huvudstyrelse och sektionstyrelser. Föreningens huvudstyrelse består av styrelseledamöter från de olika idrottssektionerna.

Av intervjuer med föreningarnas representanter framgår att styrelseledamöterna är olika mycket aktiva inom föreningarna under de undersökta åren. Enligt respondenterna är ordföranden och kassörerna de mest aktiva och beräknas lägga minst tre timmar i veckan på arbete inom föreningen. I dessa tre timmar ingår även tid då personen är verksam som tränare. Resterande styrelseledamöter lägger ungefär två timmar per vecka på sina styrelseuppdrag. Respondenterna förklarar att många styrelseledamöter har vanliga arbeten vid sidan av sina styrelseuppdrag och därför inte kan avsätta mera tid åt sina uppdrag.

I övrigt bör nämnas att sammansättningen av en styrelse präglas av att styrelseledamöter börjar sin karriär inom respektive förening som tränare eller annat för att senare ta på sig ett styrelseuppdrag.

5.1.2 Verksamhetsberättelse

Samtliga undersökta idrottsföreningar presenterar under båda åren sin verksamhet i verksamhetsberättelser. Vid genomgången av dessa uppmärksammar vi skillnader mellan föreningarna i hur de presenterar sin verksamhet. Gemensamt är att verksamhetsberättelser börjar med rubriken "Ordföranden har ordet". En annan likhet är att föreningarna kompletterar beskrivande information med statistiskt material i form av olika tabeller med tävlingsresultat. Viktigt är att poängtera att enligt respondenterna upprättar idrottsföreningarna sina verksamhetsberättelser i första hand för sina medlemmar och i andra hand för bidragsgivarna, potentiella medlemmar samt till viss del sponsorer.

Idrottsförening nr 1 i sina verksamhetsberättelser presenterar föreningens målsättningar och kommande års verksamhetsplan samt beskriver de olika idrottsgrenar. För att möta Fritidsnämndens krav upplyser föreningen om antalet medlemmar fördelade på kön och olika åldersgrupper. Verksamhetsberättelsen för år 2002 är identisk med verksamhetsberättelsen för år 2000 förutom vissa ändrade uppgifter. Verksamhetsberättelsen sammanställs av en anställd administratör. Vid det praktiska arbetet med verksamhetsberättelsen används tidigare års verksamhetsberättelser som en mall.

I sina verksamhetsberättelser för både år 2000 och 2002 ger idrottsförening nr 2 stort utrymme åt statistiskt material i form av olika tabeller från olika genomförda tävlingar. Till dessa tabeller finns ett visst beskrivande material om verksamheten. Verksamhetsberättelsen är delad i två delar som motsvarar de olika sektionerna inom föreningen och sammanställs av anställd personal.

Idrottsförening nr 3 tar, i likhet med de två första idrottsföreningarna, i sin verksamhetsberättelse upp uppnådda tävlingsresultat i form av olika tabeller tillsammans med den beskrivande delen. Denna information har under år 2002 kombinerats med olika bilder från de aktuella tävlingarna. Föreningen presenterar och avtackar sina sponsorer för det stöd föreningen har fått. Verksamhetsberättelsen sammanställs av klubbchefen och den ekonomiansvarige som är anställda i moderföreningarna. Verksamhetsberättelserna från tidigare år används som mall vid sammanställningen av verksamhetsberättelsen. Enligt den

ekonomiansvarige kan föreningen på detta sätt uppnå kontinuitet samt lättare följa utvecklingen av resultaten mellan de olika åren.

Vad gäller verksamhetsberättelsen i idrottsförening nr 4 föreligger det en nivåskillnad i jämförelse med de andra föreningarna. Föreningen lägger stora ekonomiska och mänskliga resurser på utformningen av sin verksamhetsberättelse. En mindre del av innehållet i verksamhetsberättelsen tar upp föreningens verksamhet i allmänhet. Istället ges mer uppmärksamhet och utrymme åt presentationen av de olika idrottsgrenar föreningen erbjuder. Verksamhetsberättelse inleds med en gemensam presentation av föreningens styrelse, föreningens verksamhet och lokaler. Vidare innehåller verksamhetsberättelsen fjorton mindre verksamhetsberättelser, en för varje idrottsgren, som följer samma mall som den gemensamma delen. Verksamhetsberättelsen sammanställs av den ekonomiansvarige konsulenten.

5.1.3 Ekonomisk redovisning

De undersökta idrottsföreningarna med undantag för förening nr 3 avslutar sina räkenskaper med en årsredovisning. Idrottsförening nr 3 avslutar under båda årens räkenskaper med en ekonomisk redovisning. Den ekonomiska informationen är en del av verksamhetsberättelsen hos idrottsföreningar nr 1, nr 2 och nr 3. Idrottsförening nr 4 har en separat årsredovisning under båda undersökta åren. Enligt BFL⁶⁸ är det endast idrottsförening nr 4, vilken är ett moderbolag, som är skyldig att avsluta sina räkenskaper med en årsbokslut/årsredovisning. Att tre av idrottsföreningarna väljer att upprätta årsredovisningen förklaras med att årsredovisningen ger en bättre överblick av ekonomin. Två av föreningarna anser sig vara tvungna att göra en årsredovisning eftersom bidragsgivare kräver detta.

⁶⁸ Bokföringslagen, (1999:1078) 2 kap. 2 §

Idrottsföreningar	1		2		3		4	
	2000	2002	2000	2002	2000	2002	2000	2002
ÅR								
Intäkter	692 402	640 843	3 350 656	3 794 922	1 541 338	1 490 423	6 358 966	6 559 678
Kostnader	652 988	653 048	3 132 337	3 759 090	1 541 338	1 490 423	6 358 966	6 548 162
Tillgångar	85 509	51 571	617 935	543 544	319 449	699 352	4 421 016	4 617 367
Skulder	14 599	16 017	617 935	445 113	319 449	699 352	1 007 780	598 681
Fonder	0	0	0	0	0	0	0	0
Eget kapital	70 910	35 554	0 ⁶⁹	98 431	0 ⁷⁰	0	3 413 236	4 018 686

Tabell 5.2 Ekonomisk information idrottsföreningar

I tabellen 5.2 finns information som ger överblick om idrottsföreningarnas ekonomiska resultat och finansiella ställning. Idrottsföreningar nr 3 och nr 4 ger några kommentarer till sina årsredovisningar. Förening nr 3 förklarar i ekonomiska kommentarer till resultaträkningarna förekommande avvikelserna mellan budget och utfall. Idrottsföreningen poängterar vikten av att få balans i ekonomin utan att äventyra den mycket framgångsrika tävlingsverksamheten. Kommentaren innehåller uppgifter rörande ekonomiskt resultat för år 2002 som inte överensstämmer med informationen i det ekonomiska resultatet. Idrottsförening nr 4 lämnar inga upplysningar i årsredovisning för år 2000. Årsredovisning för år 2002 innehåller de vanligast förekommande notupplysningarna.

5.1.4 Redovisningsprinciper

Samtliga undersökta idrottsföreningar ger år 2000 en knapphändig upplysning om vilka redovisningsprinciper föreningarna tillämpar. Genom intervjuerna har vi fått en något klarare bild av vilka principer som tillämpas av föreningarna i praktiken.

⁶⁹ Under 2000 redovisar idrottsförening nr 2 inte eget kapital. Summan balanserad underskott ingår som en post bland föreningens skulder medan årets överskott ingår som en post i föreningens tillgångar.

⁷⁰ Idrottsförening nr 3 har inget eget kapital då föreningens kostnader anpassas till föreningens intäkter. Samma gäller för år 2002

Av idrottsförening nr 1: s årsredovisning för år 2000 går det att utläsa att årsredovisningen är uppställd enligt BFL. Denna information är inte tillgänglig för år 2002. Förutom det innehåller revisionsberättelsen en upplysning om att räkenskaperna har förts enligt *god föreningsred.* Föreningens anställda förklarar att föreningen tillämpar kontantprincipen. Idrottsförening nr 2 har för de båda undersökta åren inte några upplysningar om vilka redovisningsprinciper föreningen tillämpar. Vid intervju med föreningens administratör får vi fram att föreningen också tillämpar kontantprincipen vid bokföringen. Administratören poängterar att vid bokföringen tillämpas BFL inte rakt av utan anpassas till den bedrivna verksamheten. Enligt ekonomiansvarige tillämpar idrottsförening nr 3 kontantprincipen samt andra principer som finns i ÅRL utan att precisera dessa. Denna information framgår inte av föreningens ekonomiska redovisning. Idrottsförening nr 4 anpassar år 2002 sin årsredovisning till den nya BFL och i en not tas upp att årsredovisning är upprättat enligt ÅRL. Årsredovisning 2000 innehåller inte sådan information. Föreningens konsulent förklarar att föreningen tillämpar allmänna redovisningsprinciper. I likhet med de andra undersökta idrottsföreningarna tillämpar idrottsförening nr 4 kontantprincipen.

5.1.5 Resultaträkning

5.1.5.1 Uppställningsform

Alla fyra undersökta idrottsföreningar har en kostnadslagsindelad resultaträkning. Det föreligger en stor spridning i sättet att ställa upp resultaträkningen mellan föreningar samt mellan åren.

Idrottsförening nr 1: s årsredovisning för både år 2000 och 2002 är direkta utskrift från bokföringsprogram. Detta ger att uppställningsformen följer BFL men resultaträkningen verkar vara av preliminär karaktär. Uppställningsformen i idrottsförening nr 2: s resultaträkning under de båda undersökta åren är indelat i tre poster: intäkter, kostnader och årets överskott. Uppställningen är detaljerad, det vill säga posterna intäkter och kostnader är indelade i delposter som representerar de stora kontona på intäkts - och kostnadssidor. Posten årets överskott år 2000 återfinns mellan posterna intäkter och kostnader vilket leder till att

dess två tar ut varandra. Resultaträkningen innehåller inte någon jämförelse med föregående års resultat. Idrottsförening nr 3 har under både år 2000 och 2002 en uppställningsform som är ganska informativ i form av att föreningen informerar om budget och utfall för både räkenskaps - och föregående år. År 2000 har idrottsförening nr 4 en uppställningsform som är av balansräkningskaraktär. Detta betyder att föreningens kostnader tar ut föreningens intäkter. Årets resultat enligt denna modell ingår i föreningens kostnader. Även denna förening saknar en jämförelse med föregående års resultaträkning. Under 2002 går föreningen ifrån sin gamla uppställningsform och applicerar delvis en kostnadsslagsindelad uppställningsform från ÅRL.

5.1.5.2 Redovisning av intäkter och kostnader

I tabellen 5.3 presenterar vi idrottsföreningarnas intäkter samt fördelar dessa på finansieringskällor. Vi delar föreningarnas intäkter i likhet med Wijkstöm ⁷¹ i tre kategorier nämligen: offentliga intäkter, egengenererade intäkter samt privata medel.

Idrottsföreningar	1		2		3		4	
	2000	2002	2000	2002	2000	2002	2000	2002
ÅR								
Intäkter	692 402	640 843	3 350 656	3 794 922	1 541 338	1 490 423	6 358 966	6 559 678
Offentliga medel	79,7 %	86,1 %	27,5 %	28,1 %	0 %	0 % ⁷²	22,7 %	23,3 %
Egna medel	8,9 %	13,9 %	68,8 %	71,2 %	91,6 %	98,6 %	58,1 %	42,1 %
Privata medel	11,4 %	0 %	3,7 %	0,7 %	8,4 %	1,4 %	19,2 %	34,6 %

Tabell 5.3 Uppdelning av intäkter, idrottsföreningar

I offentliga medel ingår alla medel som kommer från statliga eller kommunala instanser som bidrag och lönebidrag. I egengenererade intäkter ingår bland annat medlemsavgifter, räntor och tävlingsintäkter. I privata medel, som är ett samlingsnamn, ingår alla medel som har influtit från privata institutioner. Uppdelningen av intäkter i olika delar ger oss möjlighet att se om föreningar förutom de lagstadgade kraven skall följa andra regler och föreskrifter.

⁷¹ Wijkström Filip, Lundström Tommy, Den ideella sektorn – organisationerna och det civila samhället, (2002), s. 167ff

⁷² Föreningen fick inga offentliga bidrag direkt. Däremot kan offentliga medel tillkommit till föreningen indirekt det vill säga via medel från moderföreningarna.

Utifrån tabellen ser vi att det föreligger stor spridning mellan idrottsföreningar i sättet att finansiera sin verksamhet. Idrottsförening nr 1 har större andel av offentliga bidrag än de övriga undersökta idrottsföreningar.

Vi vill ytterligare komplettera tabell 5.3 med att bryta de offentliga medlen i sina beståndsdelar. Anledningen till detta är att offentliga medel består av flera olika bidrag som kan påverka återrapporteringskrav på föreningar. Vi vet sedan tidigare att samtliga idrottsföreningar som lyfter bidrag från Malmö stads fritidsförvaltning är återrapporteringskyldiga till fritidsförvaltningen. Att dela in offentliga medel i olika bidrag ger oss också möjlighet att se vilka medel som är öronmärkta och till vilka ändamål. Vi ser att de flesta undersökta idrottsföreningar mottar lönebidrag vars ändamål är att föreningar ska ha anställd personal. Därför är det på sin plats att lyfta ut lönebidragen ur summan

Idrottsföreningar	1		2		3		4	
	2000	2002	2000	2002	2000	2002	2000	2002
Lönebidrag	467 466	466 400	520 125	592 012	0	0 ⁷³	823 863	876 320
Verksamhetsbidrag ⁷⁴	84 378	85 365	401 305	474 361	0	0 ⁷⁵	616 458 ⁷⁶	654 058
Totalt	551 844	551 766	921 430	1 066 373	0	0	1 440 321	1 530 378
Andelen lönebidrag/totala intäkter	67,5 %	73 %	15,5 %	15,6 %	0	0	13 %	13,4 %

Tabell 5.4 Uppdelning av offentliga medel, idrottsföreningar

offentliga medel för att se hur mycket av offentliga medel går till den övriga bedrivna verksamheten. Ur tabellen 5.4 ser vi att lönebidraget är en betydelsefull del av samtliga offentliga bidrag föreningarna får. Idrottsföreningarna mottar lönebidrag från kommunen. Resterande offentliga bidrag summerar vi in i en post som benämns verksamhetsbidrag. Hit

⁷³ Föreningen hade tillgång till personal som var anställda med lönebidrag. Det går dock inte att få fram exakta uppgifter

⁷⁴ I denna post ingår flera olika bidrag från statliga och kommunala myndigheter som avser föreningarnas verksamhet.

⁷⁵ En del av moderföreningarnas offentliga medel kunde ingå i föreningens verksamhet

⁷⁶ Siffror avser våra uppskattningar då vi inte fick fram de exakta beloppen

ingår alla andra möjliga offentliga bidrag föreningarna mottar. Utifrån intervjuer vet vi att samtliga undersökta idrottsföreningar tillämpar kontantprincipen. Detta gör att intäkter och kostnader tas upp då dessa kommer. Av idrottsföreningarnas årsredovisningar kan vi inte finna några tecken på att så inte är fallet. Det finns dock några andra aspekter som är av intresse att belysa.

Som vi skrev tidigare i avsnitt 5.1.4 redovisningsprinciper, lämnar idrottsförening nr 3 en kommentar till ekonomiskt resultat 2002. Vid grundlig undersökning ser vi att de presenterade siffrorna i dessa två dokument inte stämmer överens med varandra. Enligt resultatrapporten för år 2002 uppgår mottagna medel från moderklubbarna till 1 035 724 kronor. I kommentaren är motsvarande siffra 916 000 kronor. Detta är 134 000 kronor mer än budgeterat vilket är svårt att härleda då föreningen enligt resultatrapporten budgeterar 972 515 kronor. Idrottsförening nr 3 skiljer sig från resterande undersökta idrottsföreningar på så sätt att denna inte har några egna erhållna offentliga bidrag eller egen anställd personal. Föreningens största inkomstkälla är medel från moderklubbarna. Ur intervjuer vet vi att idrottsförening nr 3 organiserar tävlingar för sina moderklubbar och de mottagna medlen ska täcka de uppkomna kostnaderna. Av intervjuer kommer det fram, att idrottsföreningen delar lokaler med sina moderföreningar. Föreningens ekonomiska redovisning innehåller inte några kostnader för anställda och lokaler. Den ekonomiansvarige förklarar att dessa kostnader belastar moderföreningarnas årsredovisningar vilket innebär att idrottsföreningen får intäkter i natura utan att redovisa dessa i sin ekonomiska redovisning.

5.1.6 Balansräkning

5.1.6.1 Uppställningsform

Vad gäller uppställningsform på de undersökta idrottsföreningarnas balansräkningar kan nämnas att år 2000 använder föreningarna en omvänd⁷⁷ uppställningsform. Kortfattat karakteriseras denna av att omsättningstillgångar är högst upp i balansräkningen följda av kortfristiga skulder och i förekommande fall långsiktiga skulder samt eget kapital längst ner.

⁷⁷ Se ÅRL, bilaga 1

År 2002 övergår idrottsföreningar nr 1 och nr 4 till uppställningsform föreslagen i ÅRL⁷⁸ medan resterande två undersökta idrottsföreningar följer sina gamla uppställningsformer.

5.1.6.2 Redovisning av tillgångar, skulder och eget kapital

Idrottsförening nr 1 innehar enligt balansräkningar för de två undersökta åren endast omsättningstillgångar. Trots detta gör föreningen avskrivningar på materiella anläggningstillgångar under båda undersökta åren. Föreningens respondenter anser att det rör sig om en felbenämning och istället avser anskaffning av förbrukningsinventarier. Omsättningstillgångar består av diverse banktillgodohavanden samt olika förutbetalade kostnader. I sina balansräkningar redovisar idrottsförening nr 1 ingående balans, perioden samt utgående balans. Föreningens skuldmassa består endast av kortfristiga skulder. Som skulder upptar föreningen endast skatter på löner till anställda.

Vad gäller redovisning av tillgångar, skulder och eget kapital påträffar vi några oklarheter i idrottsförening nr 2: s balansräkning för år 2000. Föreningen redovisar inte eget kapital. Istället redovisar idrottsförening nr 2 årets överskott som en post bland föreningens tillgångar och balanserade underskott som en post i föreningens skulder. Att lyfta ut dessa poster och sammansätta dem i post eget kapital leder till obalans mellan balansräkningens tillgångs – och skuldsidan. Därför tror vi att i balansräkningen för år 2000 finns någon felaktighet som vi inte fått någon lämplig förklaring till. År 2002 innehåller föreningens balansräkning posten eget kapital som består av just balanserad vinst samt årets vinst. I övrigt kan nämnas att idrottsförening nr 2 år 2000 tar upp sina inventarier bland omsättningstillgångar istället för anläggningstillgångar. Föreningen som under de båda undersökta åren innehar ett stort varulager som enligt intervjuer värderas till anskaffningsvärde. Föreningens skulder utgörs under båda åren av skulder till leverantörer samt övriga kortfristiga skulder.

Idrottsförening nr 3 redovisar i likhet med föregående två idrottsföreningar under både åren 2000 och 2002 endast omsättningstillgångar. Föreningens skulder under båda undersökta åren består endast av kortfristiga skulder. Denna idrottsförening har inget eget kapital under de undersökta åren.

⁷⁸ *Ibid.*

Idrottsförening nr 4 har år 2000 delat sina tillgångar i omsättnings – och anläggningstillgångar. Av årsredovisningen framgår dock inte vilka överväganden som föreligger vid värderingen av de olika posterna bland anläggningstillgångarna. Denna idrottsförening är den enda av de undersökta idrottsföreningarna som förutom kortfristiga skulder även har långfristiga skulder som avser lån och pensionsskulder. Av intresse är att balansräkningen för år 2000 saknar en jämförelse med föregående år. I förhållande till år 2000 redovisar idrottsförening nr 4 under år 2002 sina tillgångar fördelade på materiella - och finansiella anläggningstillgångar samt omsättningstillgångar. Föreningens materiella anläggningstillgångar består av inventarier. En not visar att föreningen inte gör avskrivningar på dessa. Som finansiella anläggningstillgångar redovisar föreningen andelar i koncernföretag, fodringar på dessa, värdepapper samt övriga fodringar. I likhet med år 2000 tar föreningen år 2002 upp sina lång – och kortfristiga skulder. Skillnaden är att år 2002 presenterar föreningen inte sina långfristiga skulder närmare.

5.1.7 Revisionsberättelse

Samtliga undersökta idrottsföreningar har en revisionsberättelse för båda undersökta åren. Det är stor skillnad mellan omfattningen och innehållet i de olika revisionsberättelserna.

Idrottsförening nr 1 har under de två undersökta åren en egen utformad revisionsberättelse. Denna är undertecknat av föreningens revisionsutskott i vilken föreningens medlemmar ingår. I revisionsberättelsen ligger fokus på att de olika saldon till exempel bankgiro är korrekta samt att bokföringen är förd i en systematisk och kronologisk ordning. Vidare tas det upp att alla förmögenhetsöverföringar är styrkta med vederbörliga verifikationer. Enligt föreningens revisionsberättelse utfördes både bokföringen samt granskningen av räkenskaperna enligt *god föreningsred.*

I idrottsföreningen nr 2:s revisionsberättelse skriver revisorerna att de ”funnit handlingarna korrekt och bokföringsmässigt förda”. Revisionsberättelsen är undertecknad av två interna revisorerna. En av dessa är auktoriserad.

Idrottsförening nr 3: s revisionsberättelse är olikartad år 2000 och 2002. Under det första året tar revisionsberättelsen endast upp att revisorerna tillstyrker fastställandet av resultat – och – balansräkningen samt att styrelsen beviljas ansvarsfrihet. Under år 2002 tas det upp att revisionen har utförts i enlighet med *god revisionssed i Sverige*. Förutom det finns det att läsa att årsredovisningen ger ”*rättvisande bild* av föreningens resultat och ställning i enlighet med *god redovisningssed i Sverige*”. Revisionsberättelserna under de båda åren är undertecknade av två interna revisorer. Dessa har enligt den intervjuade hög ekonomisk utbildning.

Idrottsförening nr 4 har två olika revisionsberättelser under 2000 och 2002. År 2000 tas i föreningens revisionsberättelse upp, att det inte föreligger några anmärkningar beträffande årsredovisningen. År 2002 har föreningen en standardrevisionsberättelse som är föreslagen av FAR.⁷⁹ Dessa revisionsberättelser är undertecknade av två revisorer. En av dessa är extern revisor medan den andra är intern.

5.1.8 Kompetens och engagemang

I denna del skall vi presentera kompetens och engagemang för ekonomi- och redovisningsansvariga i de undersökta idrottsföreningarna. För att få information angående dessa använde vi oss av intervjuerna. Eftersom de intervjuade huvudsakligen var de som ansvarade för ekonomin, fick de berätta om sig själva och sin egen kompetens och engagemang. Därför vill vi betona att informationen som vi ger nedan grundas på respondenternas egna tolkningar och svar.

De undersökta idrottsföreningarnas kassörer har inte någon större kompetens eller erfarenhet av styrelseuppdrag som kassör. I idrottsförening nr 1 har kassören ingen ekonomisk utbildning eller erfarenhet. Personen arbetar heltid vid sidan av sitt styrelseuppdrag vilket innebär att kassören inte har tid att engagera sig i föreningen i större utsträckning. Kassören i idrottsförening nr 2 sköter redovisning och förbereder verifikationerna för bokföring. Kassören saknar ekonomisk utbildning, men arbetar som egen företagare och har en hel del erfarenhet inom ekonomi genom sin affärsrörelse. Idrottsförening nr 3: s kassör arbetar cirka fyra timmar i veckan för föreningen. Kassören har inte något ekonomisk utbildning. Även i

⁷⁹ FAR, (2001), Revisionsprocessen, 2.5.4

detta fall kombinerar kassören sitt uppdrag med ett heltidsarbete, vilket enligt respondenten påverkar vederbörandens engagemang och tillgänglighet för föreningen. Kassör i idrottsförening nr 4: s har flera olika poster inom sin förening. För det första är personen verksam som kassör, vilket tar ungefär en timme i veckan och för det andra är personen aktiv i föreningens verkställande utskott. Förutom det ansvarar personen även för föreningens bingo - och lotteriverksamhet.

Övriga styrelseledamöter i de undersökta idrottsföreningarna besitter olika erfarenheter vad gäller styrning av ideella föreningar. Av intervjuer med respondenterna framkommer att nya styrelseledamöter i princip endast har intern utbildning av styrelseledamöter med lång erfarenhet inom respektive förening. Utbildningen är informell. I idrottsförening nr 4: s fall går styrelseledamöter på diverse kurser för att förbättra sina kunskaper om föreningslivet. Föreningarnas styrelseledamöter är, utöver sina styrelseuppdrag, även aktiva inom olika idrottsgrenar i sina respektive föreningar.

Vidare framgår det att idrottsföreningarna har svårigheter att hitta medlemmar som är villiga att engagera sig i föreningen som styrelseledamöter. Detta anges som en av orsakerna till varför vissa personer väljs in i styrelsen år efter år. Respondenterna förklarar dock att föreningarnas mål är, att merparten av de återvalda individerna provar olika styrelseuppdrag och på så sätt får en bredare kompetens.

5.2 Handikappföreningar

5.2.1 Presentation

5.2.1.1 Allmän information

Vi har undersökt tre handikappföreningar som är verksamma i södra Sverige. Föreningarnas kärnverksamhet består av att ge kamratstöd, vård, rehabilitering med mera. Detta genomförs

genom olika gemensamma aktiviteter av typen sammanträffanden, gympa och temakvällar. De flesta aktiviteterna sker i föreningarnas egna lokaler och vid större arrangemang även i andra lokaler som då hyrs. Dessutom verkar föreningarna intressepolitiskt för att förbättra situationen för sina medlemmar. Intressepolitisk verksamhet bedrivs på lokal nivå via egna insatser i form av diskussioner med lokala myndigheter, föreläsningar samt deltagande i olika lokala projekt.

Handikappföreningar	1		2		3	
ÅR	2000	2002	2000	2002	2000	2002
Antal medlemmar	315	345	468	446	1053	1120
Antal anställda heltid	0,5	0,5	2	1,5	1	1,5
Antal styrelse ledamöter	9	9	12	12	13	13
Antal återvalda ledamöter i förhållande till år 2000		3		6		3

Tabell 5.5 Presentation handikappföreningar

På riksnivå bedrivs intressepolitisk verksamhet med hjälp av respektive riksförbund samt olika samarbetsorganisationer som Handikapporganisationernas samarbetsorganisation (HSO).

I tabell 5.5 finns grundläggande fakta om handikappföreningarna som skall ge en första bild av dessa. Underlaget i tabellen togs direkt ur föreningarnas ekonomiska redovisning för respektive år och har inte bearbetats av oss. I följande avsnitt kommer vi att ta upp vissa poster mera ingående.

5.2.1.2 Anställda

Som det framgår av tabell 5.5 har samtliga undersökta handikappföreningar anställd personal. All personal är anställd med lönebidrag. Av intervjuer med respondenterna framgår att utan

lönebidrag skulle föreningarnas möjlighet att ha anställd personal vara minimal. Anställda ansvarar för hantering av löpande bokföring, diverse kontorsgöromål samt hjälper medlemmar i olika situationer till exempel med att boka färdtjänst.

Behovet av anställda varierar mellan föreningarna varför det förekommer avvikelser i antalet anställda i de tre föreningarna. Handikappförening nr 1 är den minsta föreningen räknat både till antalet medlemmar och till summa intäkter. Föreningen har endast en på deltid anställd som uteslutande hanterar löpande bokföring. Handikappförening nr 2 har år 2000 fyra halvtids anställda. Denna personalstyrka minskas år 2002 och omfattar tre halvtidsanställda. Föreningen har en utomstående bokföringskonsult som mot ersättning hanterar den löpande bokföringen sedan år 1980. Föreningens anställda sköter alla in – och – utbetalningar, fakturering, posthantering, utformning av bidragsansökningar till olika bidragsgivare samt utformning och tryckning av medlemstidning. Förutom det löser de anställda även praktiska problem vid genomförandet av olika aktiviteter. Handikappförening nr 3 har år 2000 två anställda vilket utökas år 2002 med ännu en halvtidstjänst. Föreningens anställda har likartade arbetsuppgifter som i förening nr 2 med den skillnad, att bokföring hanteras av den anställda personalen.

5.2.1.3 Styrelse

Av tabellen 5.5 kan vi utläsa att antalet styrelseledamöter varierar mellan föreningarna. Vi ser ett samband där antalet medlemmar påverkar antalet styrelseledamöter. Det framgår också att några styrelseledamöter från år 2000 är aktiva som styrelseledamöter även år 2002. I samtliga tre fall är det nyckelpersoner, ordförande, kassör och sekreterare, som fortsätter att vara aktiva. Hälften av styrelseledamöterna väljs år ett och andra hälften väljs år två. Genom detta system vill föreningarna undvika situationer när hela styrelsen är helt ny då det kan ge negativa konsekvenser. Samtliga undersökta handikappföreningar uttrycker dock att det är svårt att få medlemmarna engagerade som styrelseledamöter.

Föreningarnas styrelseledamöter är olika mycket aktiva. De mest aktiva styrelseledamöterna är ordförande, kassör och sekreterare medan andra ledamöterna generellt är mindre aktiva. Respondenterna har svårigheter att uppskatta hur mycket tid styrelseledamöter avsätter åt sina

styrelseuppdrag. Styrelseuppdragen är ganska olika och kräver olika arbetsinsatser men generellt sett framkommer att styrelseledamöter är aktiva är minst två timmar i veckan.

Vad som är generellt gällande bland de undersökta handikappföreningarna är att deras styrelser präglas av ganska hög medelålder. Detta i kombination med att samtliga styrelseledamöter lider av något handikapp gör, att det är få styrelseledamöter som har arbete vid sidan av sina styrelseuppdrag. I handikappförening nr 1 arbetar endast en styrelseledamot vid sidan av sitt styrelseuppdrag år 2000. År 2002 är det två arbetande styrelseledamöter. I handikappförening nr 2 är samtliga styrelseledamöter pensionärer och i handikappförening nr 3 är det endast kassören som arbetar på halvtid på ett privat företag.

5.2.2 Verksamhetsberättelse

Alla föreningar utger en verksamhetsberättelse där de i korthet beskriver det gångna verksamhetsåret. Det förekommer vissa skillnader mellan föreningarna i sättet att utforma sina respektive verksamhetsberättelser.

Handikappförening nr 1 har under de båda undersökta åren en mycket kortfattad verksamhetsberättelse där föreningen upplyser om sina medlemsmöten och vilka frågor som har behandlats under året. Enligt föreningens ordförande är dessa möten föreningens huvudsakliga aktiviteter. Vidare uttrycker ordförande att verksamhetsberättelsen i sin nuvarande form uppfyller sitt syfte att informera medlemmarna om de genomförda aktiviteterna. Verksamhetsberättelsen utformas av ordföranden medan den ekonomiska redovisningen skrives av kassören. Föreningen beskriver inte i sin verksamhetsberättelse de mål föreningen har och hur dessa ska uppnås. Denna information är alltid tillgänglig i föreningens stadgar som medföljer verksamhetsberättelsen när föreningen söker bidrag hos olika bidragsgivare.

Handikappföreningar nr 2 och nr 3 presenterar sin verksamhet mera ingående och bryter ned den i sina beståndsdelar. Det lämnas utförlig information om vilka organisationer föreningarna samarbetar med och vilka aktiviteter som genomförts. På den punkten går handikappförening nr 3 ännu längre och informerar om hur många av medlemmarna som

deltar i vissa aktiviteter. Denna information presenteras för höst – och vårterminen. Föreningarna beskriver inom vilka områden de verkar och vilka generella mål de vill uppnå. Skillnaden mellan föreningarna ligger i vem som ansvarar för utformningen av verksamhetsberättelsen. I förening nr 2 är det en kanslist som utifrån protokoll och övrig information, som kommer från både styrelsen och aktivitetsansvariga, sammanställer verksamhetsberättelsen. I förening nr 3 är denna arbetsuppgift lämnad till kassören som sammanställer den information som lämnats av övriga styrelseledamöter.

Av intervjuerna framkommer att ingen av föreningarna anser att deras verksamhetsberättelse kan ses som ett *public relation* dokument. Verksamhetsberättelsen hos samtliga undersökta handikappföreningar är en informationskanal från föreningens styrelse till medlemmarna som är den primära läsgruppen. Den sekundära gruppen av läsare är bidragsgivare som på så sätt får återrapportering av hur bidraget har använts av föreningarna.

5.2.3 Ekonomisk redovisning

Samtliga tre handikappföreningar avslutar sina räkenskaper med årsredovisning trots att ingen av dem lagligen är förpliktigad att upprätta sådan. Att föreningarna ändå väljer att upprätta årsredovisning har olika orsaker. Handikappförening nr 1 och nr 2 vill att medlemmarna genom årsredovisningen skall få bra insyn i föreningens resultat och ställning. Förening nr 3 har upptagit i sina stadgar, att styrelsen i slutet av varje år ska ge ut resultat - och balansräkningar. I samtliga fall är årsredovisningarna inbakade i respektive handikappförenings verksamhetsberättelse. Den officiella ekonomiska redovisningen sammanställs och utformas i handikappförening nr 1 och nr 3 av föreningarnas kassörer. I handikappförening nr 2 är det en extern revisor som utifrån underlag från föreningens bokföringskonsult sammanställer och utformar den slutgiltiga årsredovisningen.

Vi sammanställde föreningarnas ekonomiska information som presenteras i tabell nr 5.6. Föreningarna lämnar få förklarande kommentarer till olika poster i sina årsredovisningar. Dock förekommer det några noter som endast berör poster i balansräkningen. Utifrån denna tabell kan inhämtas information om föreningarnas ekonomiska resultat och finansiella ställning som den är presenterad i årsredovisningarna.

Handikappföreningar	1		2		3	
ÅR	2000	2002	2000	2002	2000	2002
Intäkter	247 083	264 583	1 088 374	831 535	1 058 551	1 120 419
Kostnader	184 611	202 474	1 088 374 ⁸⁰	831 535	923 281	1 122 779
Tillgångar	164 240	478 025	724 225	545 810	2 575 210	2 452 426
Skulder	26 903	274 114	104 518	112 032	55 609	79 229
Fonder	0	0	593 206	553 710	2 059 653	1 868 5059
Eget kapital	164 240	203 909	26 501	-119 932	459 948	504 692

Tabell 5.6 Ekonomisk information handikappföreningar

Vi ser att förening nr 1: s skulder kraftigt har ökat år 2002 i jämförelse med år 2000. Förklaringen till detta kommer närmare att presenteras i avsnitt 5.2.6.3. Av tabellen framgår att förening nr 2:s intäkter och kostnader är lika. De facto har föreningen båda åren ett överskott vilket är ett saldo bland föreningens kostnader. Förutom det framgår också att förening nr 2 har en kraftig minskning av intäkter. Minskningen är på cirka 24 %. Detta är dock missvisande då föreningen år 2000 har fått mer intäkter än föreningen vanligtvis brukar få. I övrigt tänker vi presentera de olika poster utifrån tabellen mera ingående i följande kapitel. Vi kan dock konstatera att ingen av föreningarna har en flerårsöversikt av sina intäkter vilket skulle ge en bra förklarande bild av hur de har utvecklats under åren.

5.2.4 Redovisningsprinciper

Vid genomgången av årsredovisningarna upptäcker vi, att ingen av handikappföreningarna redogör för tillämpade redovisningsprinciper. Viss information finns att tillgå i revisionsberättelserna. Detta kan på inget sätt liknas vid upplysning om redovisningsprinciper.

⁸⁰ Årets överskott ingår i summan kostnader som ett saldo. Detsamma gäller år 2002.

Av handikappförening nr 1: s revisionsberättelsen framgår att ”Årsredovisningen har upprättats i enlighet med Årsredovisningslagen”. Förutom det lämnar föreningen år 2002 i en not upplysning om att (finansiella) anläggningstillgångar värderas till det bokförda värdet vilket överensstämmer med marknadsvärde vid anskaffnings (gåvo) tidpunkten. I samma not finner vi tillgångarnas marknadsvärde per den 31 december. Av intervju med föreningens ordförande framgår att föreningen tillämpar kontantprincipen och alla transaktioner bokförs på betalningsdagen.

I handikappförening nr 2: s fall hittar vi också information i revisionsberättelsen. Denna förening upprättar sin årsredovisning med tillämpning av BFL. Föreningens ordförande kan inte lämna någon information om vilka redovisningsprinciper som tillämpas då löpande bokföring hanteras av en fristående konsult. Enligt bokföringskonsulten tillämpar föreningen kontantprincipen. Föreningen tillämpar en linjär avskrivningsmetod där inventarier avskrivs på fem år.

Förening nr 3 har ingen upplysning om redovisningsprinciper överhuvudtaget. Det framgår inte vilken normkälla som tillämpas vid framställning av årsredovisningen. Vid intervjun med föreningens kassör får vi fram att föreningen också använder kontantmetoden.

5.2.5 Resultaträkning

5.2.5.1 Uppställningsform

Det är allmänt känt att ideella organisationer inte följer de uppställningsformer som återfinns i ÅRL. De undersökta handikappföreningarnas uppställningsform är inte något undantag i detta hänseende. Alla de tre undersökta handikappföreningarna har en kostnadsslagsindelad resultaträkning. Sättet att utforma resultaträkningen skiljer sig mellan föreningarna.

Handikappförening nr 1 har fyra poster i sin resultaträkning. Dessa är i tur och ordning intäkter, kostnader, bokslutsdispositioner och årets resultat. Posten intäkter är fördelat på sex olika delposter som alla motsvarar var sin intäskälla. Samma princip gäller posten kostnader

som först är indelat i tre delposter: Verksamheten, Personalkostnader och Administration. Den sista delposten i sin tur är uppdelat på åtta delposter som alla motsvarar de större kostnadskonton föreningen belastar under åren. Denna uppställningsform används under båda undersökningsåren. Föreningens ordförande förklarar, att denna uppställningsform finns sedan några år tillbaka och ingen vill göra något åt den. Han anser, att uppställningsformen är lätt överskådlig och på ett bra sätt presenterar föreningens resultat.

Handikappförening nr 2 har endast två poster i sin resultaträkning och dessa är intäkter och kostnader. Båda posterna är uppdelade i olika delposter som motsvarar de större intäkts - och kostnadskonton föreningen använder under åren. Posten intäkter innehåller samtliga intäkter föreningen erhåller inklusive ränteintäkter. Bokslutsdispositioner och årets resultat återfinns som delposter bland föreningens kostnader. Denna uppställningsform leder till, att de två posterna intäkter och kostnader tar ut varandra.

Enligt handikappförening nr 3: s uppställningsform är posten Intäkter indelat i följande delposter: rörelseintäkter, bidrag och gåvor, räntor, aktieutdelning, aktieförsäljning, inköp samt bokslutsdispositioner. Delposterna rörelseintäkter, bidrag och gåvor samt bokslutsdispositioner har egna delposter som förklarar varifrån respektive intäkt har inkommit. Vad beträffar posten kostnader innehar den femtioett olika delposter. Föreningens uppställningsform innehåller inte årets resultat vare sig som egen post eller som en delpost bland kostnader. Föreningens kassör anser, att uppställningsformen är begriplig för medlemmar som kanske har dåliga kunskaper i ekonomi och skulle få svårigheter att förstå en modell från ÅRL⁸¹.

För att sammanfatta handikappföreningarnas resultaträknings uppställningsform kan vi först konstatera, att föreningarna använder en kostnadsslagsindeldad resultaträkning. Föreningarnas uppställningsform skiljer sig från varandra men har gemensamt att de är detaljrika. En annan likhet är att föreningarnas uppställningsform är konstruerad att summa intäkter och summa kostnader är lika. På detta sätt göms eventuellt årets överskott.

⁸¹ Se ABL, bilaga 2,3

5.2.5.2 Redovisning av intäkter och kostnader

I tabell 5.6 presenterar vi summan intäkter som föreningarna drar in i sina verksamheter. Föreningarna har olika finansieringskällor, varför det är av intresse, att bryta ned intäkterna i olika beståndsdelar (se tabell 5.7).

Vi delar föreningarnas intäkter utifrån samma principer som framgår i avsnitt 5.1.5.2. Egengenererade intäkter innehåller alla intäkter som föreningen genererar själva och här ingår bl a medlemsavgifter, räntor och lotteriintäkter. I privata medel ingår alla intäkter som inflyter från privata institutioner. Av denna tabell framgår tydligt, att offentliga medel är föreningarnas största finansieringskälla.

Handikappföreningar	1		2		3	
	2000	2002	2000	2002	2000	2002
Intäkter	247 083	264 583	1 088 374	831 535	1 058 551	1 120 419
Offentliga medel	53,1 %	46,7 %	37,4 %	45,5 %	44 %	49,1 %
Egna medel	22,9 %	25,8 %	11,2 %	14,7 %	40,5 %	34,4 %
Privata medel	24 %	27,5 %	51,4 %	39,8 %	15,5 %	16,5 %

Tabell 5.7 Uppdelning av intäkter, handikappföreningar

Vad gäller förening nr 2 kan vi inte dela upp en intäktspost på offentliga medel samt privata medel. Anledningen till detta är, att föreningen i sin årsredovisning summerar alla bidrag till allmän verksamhet, offentliga som privata, i en enda post. Föreningens representanter (ordföranden, kanslist, bokföringskonsult) kunde inte bistå oss med denna information varför i tabellen presenterade procenttal inte är helt korrekta.

Vi vill ytterligare komplettera tabell 5.7 med att bryta de offentliga medlen i sina beståndsdelar. Anledningen är att offentliga medel består av flera olika bidrag som kan påverka återrapporteringskrav på föreningarna. Alla föreningar mottar lönebidrag som inte behöver återrapporteras på samma sätt som mottagna verksamhetsbidrag. Därför är det på sin plats, att lyfta ut lönebidragen ur summan offentliga medel, för att se om föreningarna är

återrapporteringskyldiga till statliga eller kommunala myndigheter för mottagna verksamhetsbidrag.

Av tabellen 5.8 framgår att lönebidrag är den i särklass största finansieringskällan bland offentliga medel. Angående resterande del av offentliga medel valde vi för enkelhets skull att samla in de olika bidragen i en samlingspost som vi benämner verksamhetsbidrag. Samtliga tre handikappföreningar har under båda undersökningsåren använt kontantprincipen, varför samtliga poster på intäkts - och kostnadssidorna är upptagna under redovisningsår till konstaterade värden. Handikappförening nr 2 har bland sina intäkter under år 2000 samt 2002 tagit upp medlemsavgifter som föreningen har insamlat för sitt riksförbunds räkning. Detta leder till att föreningen bland sina kostnader upptar de medlemsavgifter föreningen förmedlar till sitt riksförbund. Av handikappföreningarnas resultaträkningar, samt intervjuer, framgår att samtliga handikappföreningarna under båda åren använt nettoredovisning. Detta innebär att föreningarnas redovisade värden på summan intäkter samt kostnader inte är korrekta.

Handikappföreningar	1		2		3	
ÅR	2000	2002	2000	2002	2000	2002
Lönebidrag	109 265	116 172	385 370	372 684	263 935	351 280
Verksamhets Bidrag ⁸²	22 050	7 470 ⁸³	310 991 ⁸⁴	330 380 ⁸⁵	201 670	199 160
Totalt	131 315	123 642	718 361	708 499	465 605	550 440
Andelen lönebidrag/totala intäkter	44 %	44 %	35 %	45 %	25 %	31 %

Tabell 5.8 Uppdelning av offentliga medel, handikappföreningar

Nettoredovisningen hänger samman med att handikappföreningar tar ut en deltagaravgift för vissa aktiviteter som inte redovisas som intäkter. Deltagaravgifterna varierar beroende på

⁸² I denna post ingår flera olika bidrag från statliga myndigheter som avser föreningarnas verksamhet.

⁸³ Föreningen kunde inte lämna en utförlig information om vad denna summa avser.

⁸⁴ I summan ingår även bidrag från privata organisationer

⁸⁵ I summan ingår även bidrag från privata organisationer

aktiviteter till exempel en utflykt inbringar större avgift än en festlig middag. Dessa avgifter bokförs aldrig som intäkter utan reducerar kostnader för att genomföra respektive aktivitet. Föreningar anser att på detta sätt hantera frågan är acceptabelt, vilket dessutom enligt respondenterna inte missvisar föreningarnas resultat. Fördelen med detta sätt att redovisa, enligt bokföringskonsulten i förening nr 2, är att summan intäkter blir mindre och det underlättar för föreningen att få bidrag. Det är svårt att uppskatta den exakta summan som handikappföreningarna får in via olika deltagaravgifter, men bokföringskonsult i handikappförening nr 2 uppskattar att det rör sig om ungefär 20 000 kr per år.

Förutom det periodiserar handikappföreningarna gåvor samt bidrag från privata institutioner till nästkommande år. Vanligast sker detta genom redovisning av mottagna medel som kortfristiga skulder i sina respektive balansräkningar.

5.2.6 Balansräkning

5.2.6.1 Uppställningsform

Vad gäller uppställningsform i balansräkningarna har handikappföreningarna en omvänd uppställningsform på sina balansräkningar i förhållande till ÅRL. Detta innebär att tillgångssidan inledes med omsättningstillgångar. Därefter finns eventuella redovisade anläggningstillgångar. Skuldsidan inledes i samtliga fall med kortfristiga skulder följda av fonder samt eget kapital. Uppställningsformen är en kvarleva från tidigare år. Enligt föreningarna fungerar den bra och det finns ingen anledning att ändra på det. Denna form passar också till den BAS kontoplan som föreningarna använder.

5.2.6.2 Redovisning av tillgångar

Handikappförening nr 1 har enligt sin balansräkning år 2000 endast omsättningstillgångar. Dessa består av kontanta medel som föreningen innehar samt några fodringar. Fodringarna avser vanliga förutbetalda kostnader. Föreningen har under de både undersökta åren, enligt

balansräkningen, inte några anläggningstillgångar. Däremot redovisar föreningen år 2002 finansiella anläggningstillgångar som utgörs av två poster, fonder och andelar respektive obligationer. Dessa tillgångar har föreningen fått i gåva under 2001. Finansiella anläggningstillgångar är upptagna till sina bokförda värden som utgör marknadsvärde vid gåvans fullbordande. Föreningen gör inga upp - eller nedskrivningar på sina finansiella anläggningstillgångar.

Handikappförening nr 2 har under båda åren omsättningstillgångar och anläggningstillgångar i form av inventarier. I omsättningstillgångar ingår kontanta medel, obligationer och fondinnehav samt olika fodringar. Föreningens innehav av fonder och obligationer har inte förändrats under åren vilket leder oss till tanken att dessa tillgångar i själva verket kan vara finansiella anläggningstillgångar. Föreningens årsredovisning tar inte upp frågan om avsikten med innehavet och föreningens ordförande kan inte förklara ändamålet med innehavet av dessa tillgångar heller. Föreningens bokföringskonsult förklarar dock för oss att avsikten med dessa tillgångar är en kortsiktig placering av likvida medel för att uppnå högre avkastning än banken ger i form av ränta. Att tillgångarna inte har avyttrats har sin förklaring i börsens nedgång vilken minskade värdet och gjorde det olönsamt av avyttra dessa. Fondinnehaven är under båda åren upptagna i balansräkningen till anskaffningsvärde, vilket bokföringskonsulten förklarar med, att då tillgångarna inte är realiserade finns det inget behov av att omvärdera dem och ta upp värdeförändringen i resultaträkningen. Föreningens anläggningstillgångar utgörs endast av inventarier vilka avskrivs systematiskt. Av årsredovisningen framgår inte vilken avskrivningstakt föreningen tillämpar men bokföringskonsulten upplyser oss om, att inventarier avskrivs linjärt med 20 procent per år.

Handikappförening nr 3 delar inte sina tillgångar i omsättning – och – anläggningstillgångar. Föreningen har till skillnad från resterande två handikappföreningar betydliga innehav av medel på flera olika bankkonton. Några av dessa konton är avsedda för speciella ändamål. Vilka dessa ändamål är framgår dock inte av årsredovisningen. Förutom innehav av medel har föreningen även tillgångar i form av olika fodringar, förutbetalda kostnader, upplupna intäkter samt en post aktier. I likhet med bankmedel på ej disponibla konton framgår det inte av årsredovisningen vad avsikten med aktieinnehavet är. Föreningens kassör förklarar att föreningen inte bedriver handel med aktier utan endast förvaltar aktier som föreningen har fått som gåva för några år sedan. De aktietransaktioner som genomförs syftar till att öka avkastningen.

Redovisning av aktieposten hos handikappförening nr 3 skiljer sig mellan de två åren. År 2000 är aktierna upptagna i balansräkningen till börsvärde på balansdagen. Aktiernas ingående värde i ingående balans stämmer överens med det värde som presenteras som ingående värde i not avseende aktier. År 2002 tar föreningen upp aktierna till deras bokförda värde istället för börsvärde på balansdagen. Förutom det stämmer inte aktiernas ingående värde i ingående balans och den not som avser aktierna. Skillnaden är cirka 50 000 kronor vilket är en ganska betydlig summa för föreningen. Varför det finns differenser på aktiernas ingående värde finns det ingen förklaring på i årsredovisningen. Föreningens kassör förklarar att under 2002 tas aktieposten upp utan värdeförändringar vilket förklarar varför det förekommer skillnader mellan de två åren.

5.2.6.3 Redovisning av skulder, fonder och eget kapital

I denna del av handikappföreningarnas balansräkningar upptäcker vi ytterligare några avvikelser i jämförelse med balansräkningen som är föreslagen i ÅRL. Bland kortfristiga skulder har alla handikappföreningar tagit upp de skulder som skall betalas inom ett år. Bland dessa återfinns i handikappföreningar nr 1 och nr 2: s balansräkningar även ej resultatförda bidrag, gåvor etcetera. Detta är förklaringen till de ökade skulderna i förenings nr 1 år 2002 i jämförelse med år 2000. Berörda handikappföreningar lämnar inte någon förklarande kommentar till dessa poster i sin årsredovisning. Föreningarnas representanter förklarar, att dessa poster avser olika bidrag och gåvor som föreningarna ansökt om för speciella ändamål. Det speciella ändamålet gör att föreningarna inte intäktsredovisar dessa bidrag under året utan redovisar dem som skulder fram till det att till bidragen knutna aktiviteter genomförs.

Ingen av undersökta handikappföreningar har några långsiktiga skulder. Detta förklaras med att föreningarna inte lånar några pengar utan finansierar verksamheten endast med medel som föreningar insamlar via olika bidrag samt gåvor. Istället för långsiktiga skulder har handikappföreningar nr 2 och nr 3 tagit upp olika fonder. Dessa fonder är avsedda för olika ändamål som har långsiktig karaktär. Ändamålen skiftar mellan föreningarna, men avser i huvudsak medel som används för att främja forskning inom respektive område samt att ge stipendier till individer som gör något positivt för föreningen eller dess medlemmar.

Föreningarna har dock valt olika sätt att ta upp fonder på tillgångs - respektive skuldsida i sina balansräkningar. Handikappförening nr 2 har fonder särredovisade endast på skuldsidan medan handikappförening nr 3 har valt att särredovisa sina fonder på båda sidor i balansräkningen. Föreningen åstadkommer detta genom att nästan alla fonder har sina egna bankkonton. Det går inte att fastställa vilka överväganden föreningarna tillämpar vid värdering av sina fonder.

Handikappföreningarnas eget kapital utgörs av balanserade vinster samt årets resultat. Handikappförening nr 2 har år 2002 ett negativt eget kapital (se tabell 5.6). Detta förklarar föreningen med att det året behövde föreningen redovisa ett negativt resultat för sina bidragsgivare varför föreningen inte upplöste en reservfond som föreningen har.

5.2.7 Revisionsberättelse

Vi har nämnt tidigare i avsnitt 5.2.4 Redovisningsprinciper, att alla undersökta handikappföreningar har revisionsberättelser. Dessa finns under båda de undersökta åren och är hos alla handikappföreningar undertecknade av två revisorer. Alla tre undersökta handikappföreningar har under år 2002 samma revisorer som under år 2000. Föreningarnas revisionsberättelser är textmässigt olika utformade och skillnader ligger i vilka aspekter revisionsberättelserna tar upp, samt omfattningen.

Revisionsberättelsen hos handikappförening nr 1 är en standard revisionsberättelse, så som det föreslås av FAR: s rekommendation Revisionsprocessen i punkten 2.5.4. Handikappförening nr 2 har en egen utformad revisionsberättelse. Denna fastslår, att revision har genomförts enligt *god revisionssed* och att årsredovisningen har upprättats enligt ÅRL. Handikappförening nr 3 har i likhet med förening nr 2 också en egen utformad revisionsberättelse, vilken har utformats med FAR: s rekommendation Revisionsprocessen som förebild. De väsentliga avvikelserna från rekommendationerna gäller att det inte uttryckligen framgår att revisionen har genomförts enligt *god revisionssed* samt enligt vilken normkälla årsredovisningen upprättas.

Ur handikappföreningarnas revisionsberättelser framgår det inte tydligt om det är interna eller externa revisorer som granskar föreningarnas räkenskaper. Hos handikappförening nr 2 kan vi dock finna denna information under presentation av styrelsen i verksamhetsberättelsen. Denna handikappförening har under de två undersökta åren extern yrkesrevisor. Resterande två föreningar har interna revisorer och denna information får vi genom intervjuer med föreningarnas representanter.

Att handikappföreningar nr 1 och nr 3 endast har interna revisorer förklaras med att båda föreningar inte är skyldiga att ha utomstående revisorer samt att det är för dyrt ha en utomstående revisor. Hos båda handikappföreningarna finns medlemmar som har ekonomiska kunskaper och som är villiga att ställa upp som föreningens revisorer. Handikappförening nr 1: s interna revisorer är aktiva yrkesrevisorer. Den ena är auktoriserad revisor och den andra är en godkänd revisor. I och med det anser föreningens ordförande, som också var verksam inom revisionsbranschen, att dessa personer innehar tillräckligt bra kompetens för att genomföra en meningsfull revision. Revisorerna i handikappförening nr 3 har enligt kassören ”någon slags ekonomisk utbildning” som gör det lämpligt att fungera som föreningens revisorer. I handikappförening nr 3 har revisorerna även rådgivande roll vid några stora ekonomiska beslut. Föreningens kassör exemplifierar med att föreningens revisorer rådfrågas då det rör sig om köp eller försäljning av aktier.

Handikappförening nr 2 har enligt ordföranden och bokföringskonsulten alltid haft en extern revisor. Föreningens revisor sammanställer den officiella årsredovisningen. Revisorn har också kontinuerliga kontakter med föreningens bokföringskonsult och informerar om diverse ändringar i lagstiftningen.

5.2.8 Kompetens och engagemang

Hittills har vi i vårt arbete lyft fram hur redovisningen i de tre handikappföreningarna ser ut i praktiken. Vi har jämväl berört anställda och styrelse. Genomförda intervjuer var ett utmärkt redskap att finna orsaker till varför redovisningarna är utformade på det sätt som de är. Den undersökningsmetoden gav oss också förståelse för vilken kompetens föreningarnas anställda och styrelse har. Kompetensfrågan är mycket svårtbedömd och metoden är inte tillräckligt

fintjusterad varför vi endast kan göra uppskattningar på kompetensnivån utifrån respondenternas svar.

Av tidigare presenterat material vet vi att den löpande bokföringen i samtliga tre handikappföreningar hanteras antingen av anställd personal (handikappföreningar nr 1 och nr 3) eller av utomstående konsult (handikappförening nr 2). Dessa personer har både ekonomisk utbildning och en arbetslivserfarenhet inom ekonomi från olika företag. Detta ger för handen att det grundläggande arbetet med redovisningen hos de tre undersökta handikappföreningarna hanteras av personer som bör anses vara kompetenta för sina arbetsuppgifter. Dessa har dessutom haft sina nuvarande arbetsuppgifter sedan många år vilket också gör att redovisningsarbete präglas av kontinuitet. Att anställda hanterar löpande bokföringen minskar arbetsbelastningen på föreningarnas kassörer som kan fokusera på andra viktiga aspekter av sina styrelseuppdrag. Föreningarnas styrelseledamöter har en mycket varierad kompetens. Kassörerna i handikappföreningar nr 1 och nr 3 har både ekonomisk utbildning och erfarenhet. Som vi har skrivit i tidigare avsnitt, är kassören i handikappförening nr 3 dessutom fortfarande arbetsaktiv inom ekonomi på ett privat företag. Förutom dessa personer finns ekonomisk kompetens bland annat hos ordföranden i handikappförening nr 1 som har förflutet inom revisionsbranschen. Övriga styrelseledamöter i de tre undersökta handikappföreningar har ingen ekonomisk kompetens men grundläggande föreningskunskap.

Att det är få styrelseledamöter, samt för den delen även medlemmar, som har ekonomisk kunskap innebär enligt intervjuade personer, att dessa personer har svårigheter att förstå den ekonomiska information som presenteras på styrelse- medlems/årsmöten. Dessa svårigheter löses olika på respektive handikappförening. Samtliga tre undersökta handikappföreningar har möjlighet att vid behov skicka styrelseledamöter på olika kurser. Denna möjlighet har inte använts hos någon av de undersökta handikappföreningarna i brist på intresse från styrelseledamöterna.

Av intervjuerna har det också framkommit, att ingen av de undersökta handikappföreningarna investerar några medel i ekonomi. Samtliga tre handikappföreningar vidhåller att i ideella föreningar som finansieras av bidragsmedel skall så lite som möjligt gå åt till hanteringen av administration. Att föreningarna inte satsar medel på ekonomi samt kompetensutveckling kompenseras av, att de ekonomiansvariga uppdaterar sina kunskaper genom sina arbeten.

Ordföranden i handikappförening nr 1 berättar att alla uppdateringar av nya lagar som berör föreningar erhålls från föreningens revisorer. Liknande svar avger bokföringskonsulten i handikappförening nr 2. Kassören i handikappförening nr 3 har via sitt arbete tillgång till diverse kompetensutvecklingskurser samt redovisningsrelevant information i diverse tidskrifter.

Handikappförening nr 2 har ett system där flera styrelsemedlemmar är engagerade i föreningens ekonomi. Detta åstadkoms genom en ekonomikommitté som består av några styrelseledamöter samt föreningens bokföringskonsult. Kommittén träffas en gång per kvartal för att diskutera den ekonomiska situationen och utvecklingen av denna. Förutom fyra ordinarie protokollförda möten samlas delar av ekonomikommittén vid behov för att lösa brådskande problem av mindre vikt.

6 Analys

6.1 Hur föreningar redovisar i praktiken

Sex utav sju undersökta föreningar benämner sin ekonomiska redovisning för årsredovisning. Ingen av dessa är skyldig att avsluta räkenskaper med en årsredovisning. Ingen av föreningarna upprättar sin årsredovisning i enlighet med ÅRL.

De undersökta ideella föreningarna har som vi ser många gemensamma drag vad gäller hur de redovisar i praktiken. Här bör nämnas att några av föreningar inte redovisar innehav av anläggningstillgångar. Detta strider mot 3 kap. 1 § ÅRL där det stadgas att företagen i sin balansräkning skall redovisa samtliga tillgångar och skulder. Många av tillgångarna har föreningarna fått som gåvor vilka aldrig har värderats och bokförts. Vidare är den stora delen av anläggningstillgångarna införskaffade några år tidigare och anses vara avskrivna. Dessa två anledningar skall förklara frånvaro av materiella anläggningstillgångar i några ideella föreningarnas balansräkningar. Dock märker vi att föreningarna inte har ett grepp om storleken på sina anläggningstillgångar och väljer den enklaste vägen att inte ta upp dem i balansräkningen. Gällande avskrivningar stipuleras i BFNAR 2001:3 att avskrivning ”är en systematisk periodisering av en tillgångs avskrivningsbara belopp över dess nyttjandeperiod”. Nyttjandeperiod i detta sammanhang är den tid under vilket tillgången skall utnyttjas för sitt ändamål. Detta torde ge att så länge ideella föreningar nyttjar sina anläggningstillgångar skall dessa för det första tas upp i balansräkningar och för det andra skrivas av.

Flertalet av de undersökta ideella föreningarna använder egna uppställningsformer som inte följer ÅRL. Av ÅRL:s 3 kap. 3 § framgår att resultat och balansräkningar skall upprättas så som det framgår av bilagorna 1,2 och 3. Av 4 § i samma kapitel ÅRL framgår att andra poster än de som är angivna i ÅRL:s bilagorna kan förekomma om det är betingat av verksamheten samt att avvikelser från uppställningsformer i ÅRL tillåts om det är förenligt med 2 kap. 2-3

§§ ÅRL. I BFNAR 2002:8 p.6 stipuleras att föreningar skall strukturera sina intäkter i Medlemsavgifter, Gåvor, Bidrag och Nettoomsättning. Andra intäkter skall hänföras till Övriga intäkter. Vad gäller kostnadsredovisningen stipuleras det i p. 7 ovannämnda BFNAR att avvikelser från uppställningsformen i ÅRL får göras om det betingas av verksamheten. Om uppställningsformen avviker från ÅRL skall i not framgå bl.a. motiven för avvikelsen.

Förutom att uppställningsformer inte följer ÅRL tillämpar många av de undersökta föreningarna en uppställningsform i vilken årets överskott ingår i summan kostnader. Denna uppställningsform tillämpas av både idrotts – och handikappföreningarna utan att det framgår vad motiven till detta sätt att redovisa resultat är. Vi tycker att föreningarna tillämpar denna uppställning för att ”gömma” årets överskott bland föreningarnas kostnader. Anledningen torde vara att föreningarna anser det vara psykologiskt olämpligt att redovisa vinst. Att föreningarna har överskott kan innebära minskade bidrag för föreningarna. Detta kan ses i ljuset av att några av handikappföreningarna tillämpar nettoredovisningen då det enligt dem inte är gynnsamt att redovisa stora egna genererade intäkter då det kan innebära minskade bidrag.

Att ingen av de undersökta ideella föreningarna uppfyller ÅRL:s krav på uppställningsformer bekräftar den bild om redovisningspraxis i ideella organisationer som vi har skaffat oss sedan tidigare. Att undersökta ideella föreningarna håller sig fast vid sina gamla uppställningsformer har några viktiga förklaringar. För det första är de använda uppställningsformerna redan prövade och har visat sig fungera både i förhållande till medlemmar och bidragsgivare. För det andra orkar ingen i föreningarna göra något nytt. Slutligen kräver ingen att föreningarna skall göra på annat sätt. BFN:s uttalanden ses av föreningarna som uttalanden som inte behöver följas rakt av. Att en av idrottsföreningarna tillämpar ÅRL skall i detta sammanhang ses som ett resultat av tvång då föreningen är ett moderbolag.

6.2 Har föreningarnas karaktärsdrag påverkan på praxisen

De undersökta idrottsföreningarnas verksamhet präglas av tränings/tävlings karaktär vilket kräver stora arbetsinsatser från föreningarnas sida. Verksamheten kräver förutsägbara,

kontinuerliga och professionella arbetsinsatser vilket innebär att frivilliga arbetsinsatser inte räcker. Handikappföreningarna skiljer sig från idrottsföreningarna inte endast i det hänseende att de inte ordnar några tävlingar. Skillnaden ligger också i att handikappföreningarnas verksamhet är utpräglad social. Handikappföreningar vänder sig i första hand mot dem som på ett eller annat sätt är drabbade av de olika handikappen och inte mot allmänheten. De sociala aktiviteter som föreningarna bedriver kräver inte lika betydande personalstyrka som i idrottsföreningar. Anledningen är att handikappföreningarnas medlemmar är mera aktiva att planera samt genomföra aktiviteter. En annan viktig aspekt är att samtliga undersökta handikappföreningar är medlemmar i sitt respektive riksförbund och genom det erhåller medlemskap i övriga samarbetsorganisationer som till exempel HSO. Med hjälp av dessa organisationer kan handikappföreningarna få hjälp av alla de slag. Av den information som vi hade verkar det som om de undersökta lokala idrottsföreningarna inte samarbetar med några andra organisationer.

Dessa skillnader mellan föreningarna resulterar i att de har olika redovisningspraxis. Av intresse här är att belysa endast de viktigaste skillnaderna som har direkt koppling till föreningarnas verksamhet. Föreningarna har olika syften med sina verksamheter och utifrån det, olika förutsättningar att finansiera verksamhet. Finansiering av verksamheten samt de olika aktiviteterna är de faktorer som har stort inflyttande på hur föreningarna redovisar. Oavsett skillnader med avseende på verksamheter och finansieringen anpassar samtliga undersökta ideella föreningarna aktivt sin ekonomiska/årsredovisning så att den förmedlar den bild som främjar föreningarna. Genom att studera på vilket sätt föreningarna åstadkommer detta ser man att deras olikheter har konsekvenser för redovisningspraxis.

Handikappföreningarnas periodiseringar av vissa intäkter ser vi som ett tydligt exempel på anpassning av redovisningen. Det primära syftet med dessa periodiseringar är att omfördela föreningarnas överskott från år ett till år två. Att ta upp icke offentliga bidrag som skulder i sina balansräkningar fram till att aktiviteterna genomförs är inte i överensstämmelse med matchningsprincipen vilket innebär att intäkter och kostnader som uppenbarar sig till följd av samma transaktion skall redovisas samtidigt.⁸⁶ Föreningarna ska inte leverera aktiviteter till bidragsgivare, det vill säga mottagna bidrag är inte ersättning för tjänster som föreningarna

⁸⁶ BFN, Uttalande om redovisning av intäkter och kostnader i ideella föreningar och registrerade trossamfund, BFNAR 2002:8,

civilrättsligt är förpliktigade att genomföra. Därför är det svårt att se de mottagna bidragen som förutbetalda kostnader eller skulder.

Vad gäller idrottsföreningar är det svårt att få en helhetsbild då föreningarna inte är lika homogena som handikappföreningarna. Den viktigaste anpassningen av årsredovisningen ser vi i att en av idrottsföreningarna valde att inte redovisa eget kapital genom att balanserad förlust och årets vinst redovisas bland skulder respektive tillgångar. En annan idrottsförening redovisar inte eget kapital med hänvisning till att ideella organisationer icke skall vara vinstdrivande. Att ideella organisationer har överskott innebär inte att organisationen är vinstdrivande. Meningen är att verksamheten på längre sikt, till exempel två till fem år skall gå plus minus noll. Av bilaga 1 i ÅRL framgår att även andra företag än aktiebolag skall redovisa eget kapital vid årets början och årets slut. Sist nämnda förening erhåller lokaler och arbetskraft från sina moderföreningar utan att redovisa det. Av 2 kap. 4 § p. 3a och p. 4 ÅRL framgår att samtliga under året konstaterade intäkter skall redovisas. I RR 11 definieras en intäkt som ”det bruttoflöde av ekonomiska fördelar som uppstår i ett företag under en redovisningsperiod, och som ökar företagets egna kapital”.⁸⁷ Att inte redovisa de mottagna intäkterna har betydelse för vilken information föreningens medlemmar får av den ekonomiska redovisningen.

6.3 Ekonomiska resurser och praxis

Ideella föreningar finansierar sin verksamhet i huvudsak genom offentliga bidrag (verksamhetsbidrag, lönebidrag), egna intäkter (medlemsavgifter, tävlingsintäkter, lotteri med mera), privata bidrag, gåvor och sponsorbidrag. Trots det finns det en tydlig gräns mellan idrotts- och handikappföreningar där de senare har betydligt större andel av offentliga medel i relation till de totala intäkterna. Vad gäller offentliga bidrag finns det tydliga riktlinjer från bidragsgivarna, speciellt för idrottsföreningarna, till vilka ändamål och aktiviteter dessa ekonomiska resurser får användas. I grova drag skall offentliga bidrag trygga föreningarnas verksamhet och ge möjlighet att planera arbetet på länge sikt. Då offentliga bidrag endast säkerställer det absolut nödvändiga blir egna intäkter mycket viktiga för samtliga ideella föreningar.

⁸⁷ RR 11 p. 7

Vi har inte uppmärksammat att någon av föreningarna, förutom lönekostnader för halvtidsanställda ekonomiansvariga, avsätter medel på redovisningsområdet. I samtliga fall är dessa personer anställda med lönebidrag. Att föreningar inte satsar pengar på redovisningen framkommer också av det faktum att endast två av sju föreningar har en extern revisor. Resterande undersökta föreningar anser det vara för dyrt att ha en extern revisor. Detta leder till insikt att vid utformningen av ekonomisk information storleken på ekonomiska resurser inte har någon avgörande betydelse. Den någorlunda jämna kvalitén på föreningarnas redovisningsrapporter påvisar i detta fall att det inte finns samband mellan intäkter och kvalitet på ekonomisk information.

Detta faktum kan illustreras genom jämförelse mellan andelen egna medel hos idrotts – och -handikappföreningar. Andelen egna medel hos handikappföreningar ligger mellan 11,2 % och 40,5 % medan hos idrottsföreningar ligger andelen egna medel mellan 8,9 % och 98,6 %. Vi bör dock vara medvetna om att handikappföreningarnas egna medel, med tanke på nettoredovisningen och i vissa fall redovisning av andra föreningarnas intäkter, bör justeras. Tydligt framgår dock att undersökta handikappföreningar i jämförelse med idrottsföreningar har mindre ekonomiska resurser. Oaktat det kan handikappföreningarnas årsredovisningar i vissa hänseenden anses vara av högre kvalité än idrottsföreningarnas. I första hand gäller det föreningarnas notupplysningar som förklarar viktiga balansposter. I andra hand måste vi konstatera att handikappföreningarnas årsredovisningar ger bättre bild av verksamheten.

En annan viktig orsak till varför de ideella föreningarna inte satsar mera medel på redovisningen och arbete kring denna är synen att ideella organisationer inte ska ha stora administrationskostnader. Distinkt är att ideella föreningarnas respondenter visar en attityd att föreningarna inte behöver följa ÅRL i lika stor utsträckning som affärsdrivande bolag. Samtidigt är föreningarna medvetna om att det finns olika rekommendationer som berör ideella organisationer men enligt respondenterna är dessa trots allt endast rekommendationer och därför behöver de inte följas.

6.4 Styrelsens kunskapsnivå

Det är styrelsen som ansvarar för årsredovisningens kvalitet och förvaltning av föreningen. Det är därför viktigt och nödvändigt att uppmärksamma styrelseledamöters arbetsinsatser. Nästan alla styrelseledamöter i idrottsföreningar har förvärvsarbete vid sidan av sina styrelseuppdrag. Några av styrelseledamöterna är även aktiva som tränare i sin förening. Detta i kombination med andra personliga faktorer resulterar i att styrelseledamöter ägnar cirka två timmar i veckan åt sina styrelseuppdrag. Styrelseledamöterna själva anser att det inte påverkar deras uppdrag. Att många styrelseledamöter har bristande insyn i föreningens redovisning får oss att ifrågasätta detta påstående. Några av styrelseledamöterna är anställda av sina föreningar. Detta förhållande gör det ännu svårare att särskilja individens arbetsinsatser som anställd från arbetsinsatser som styrelseledamot. Till skillnad från idrottsföreningar är de flesta styrelseledamöter i handikappföreningarna pensionärer och endast ett fåtal av dem har något arbete vid sidan av sitt styrelseuppdrag. Även här är styrelseledamöter aktiva för föreningarna cirka två timmar i veckan. I jämförelse med idrottsföreningar ter sig arbetsinsatserna i handikappföreningarna låga.

Huruvida styrelseledamöters arbetsinsatser har påverkan på föreningarnas redovisning är svårt att fastställa. Samtliga föreningar har kompetent personal som arbetar självständigt och oberoende av styrelseledamöternas arbetsinsatser.

De undersökta ideella föreningarnas styrelseledamöter fördelar ansvaret för olika områden mellan sig. På så sätt är det kassörer och ordföranden som ansvarar för föreningarnas ekonomi och redovisning. Andra styrelseledamöter verkar inte vara aktiva på dessa två områden vilket innebär att det är få individer som har godtagbar inblick i föreningens ekonomi medan ansvaret för denna ligger på hela styrelsen. Att övriga styrelseledamöter inte är delaktiga i ekonomihanteringen resulterar i att dessa personer inte har intresse för ekonomifrågor samt inte förstår den ekonomiska redovisningen.

Kompetens är en viktig faktor när styrelseledamöter ska utföra sina uppdrag. Handikappföreningarnas styrelseledamöter besitter olikartad kompetens. En viktig iakttagelse är att relativt många styrelseledamöter i handikappföreningarna har ekonomisk utbildning och erfarenhet. Detta märktes tydligt under intervjuerna då representanterna visade goda insikter i redovisningsfrågor. Föreningarnas årsredovisningar ger också tecken på att de är

genomarbetade och genomtänkta. Trots det återfinns det i årsredovisningarna mycket grova misstag som med tanke på den höga kompetensen bland styrelseledamöterna är svåra att förklara. Styrelserna i de undersökta idrottsföreningarna har inte lika många kompetenta ledamöter.

Samtliga undersökta ideella föreningar har svårigheter att få medlemmarna att vara mera engagerade som styrelseledamöter, vilket innebär att det är allmänt förekommande att styrelseposter tillsätts på grund av det långa medlemskapet och inte på kompetens inom området. Det är en av förklaringarna till varför ideella föreningarnas styrelseledamöters kunskap och kompetens varierar. Många styrelseledamöter i de undersökta ideella föreningarna innehar sina poster under några år. Detta kan tolkas som att personerna är mycket kunniga, kompetenta och förtroendegivande. En annan aspekt kan vara brist på individer som är villiga att ta på sig ansvaret för drift av föreningen.

Trots svag förståelse för ekonomiska frågor bland styrelseledamöter är det endast idrottsförening nr 4 som har skickat sina styrelseledamöter på några kurser inom ekonomi. Brist på intresse från styrelseledamöters sida är den viktigaste orsaken till frånvaro av kompetenshöjande åtgärder i de undersökta ideella föreningarna. Det är svårt att finna orsaken till denna situation, vi tolkar det som att i och med att ekonomihanteringen skötts av anställda upplevs kompetenshöjning bland styrelseledamöterna som onödig.

Viktigt är att uppmärksamma på vilket sätt styrelseledamöter uppdaterar sina kunskaper. I handikappföreningar tillhandahålls kompetensutveckling till styrelseledamöter indirekt genom egna eller andras anställningar i privata bolag. Hos handikappförening nr 1 är det interna revisorer som bistår med informationsmaterial. Detsamma är det i handikappförening nr 2 medan det i handikappförening nr 3 är kassören som via sitt arbete tillhandahåller föreningen nödvändig information och material. Detta innebär att det inte anses vara ekonomisk lämpligt att satsa pengar på något som föreningarna får gratis. I idrottsföreningarna är det i första hand revisorer som kommer med all nödvändig information. Mot en sådan kompetensutveckling kan invändas att det material som tillhandahålls föreningarna i första hand riktar sig mot affärsdrivande bolag och kan vara av obetydligt värde för ideella föreningar. En annan viktig aspekt är att föreningarnas interna och externa revisorer har varierande kompetens vilket kan återspegla sig på den information revisorerna tillhandahåller. Vi har sett att revisorerna inte

alltid uppmärksammar felaktigheter i årsredovisningar, vilket ger intryck att revisorernas kompetens är bristfällig.

Detta sätt att uppdatera styrelsens kunskap och kompetens gör föreningarna till passiva mottagare och innebär att de förlitar sig på att revisorerna vid revision kommer att justera räkenskaperna till en acceptabel nivå. Detta synsätt förfelar syftet med revisorernas uppdrag. I andra hand innebär det att föreningens revisor måste ha hög kompetens vilket inte alltid är fallet.

7 Slutsatser

Ideella föreningar är ett intressant fenomen. De sju ideella föreningar som deltar i vår undersökning är bara en liten del av den mängd som existerar.

På senare år har intresset för ideella organisationer i allmänhet och ideella föreningar i synnerhet ökat. Ett tydligt exempel på detta är tillkomsten av en ny Bokföringslag samt en mängd rekommendationer och uttalanden från Bokföringsnämnden.

7.1 Redovisning i praktiken

Tillkomsten av det nya BFL innebär i huvudsak en ökning av kretsen av bokföringsskyldiga samt i viss mån systematisering av det sätt ideella organisationer skall avsluta sina räkenskaper. Vi ser att lagändringen har en marginell påverkan på de undersökta ideella idrotts – och handikappföreningarna då dessa hade ordnad bokföring sedan många år. Vidare måste vi konstatera att endast en av sju ideella föreningar i undersökningen var skyldig enligt BFL att avsluta sina räkenskaper med ett bokslut. Trots detta hade nästan alla undersökta ideella föreningarna avslutat sina räkenskaper med en årsredovisning. I undersökningen har vi funnit att det föreligger en väsentlig skillnad i redovisningspraxis mellan den förening som är skyldig att avsluta sina räkenskaper med ett bokslut och resterande ideella föreningar. Skillnaden yttrar sig i det faktum att föreningen i sin redovisning tillämpar ÅRL nästan fullt ut vilket de resterande föreningar inte gör. Detta ger indikation på att det kan föreligga skillnader i redovisningspraxis beroende på huruvida en förening är boksluts/årsredovisnings skyldig eller inte.

Att nästan alla undersökta ideella föreningar avslutade räkenskaper med en årsredovisning är inte ett resultat av insikten från föreningarnas sida om förändringar i lagstiftningen. Förklaringen till viss del framgår av informations - och maktförhållanden där redovisningsskyldiga skall redovisa för de anförtrodda medlen. Av undersökningen framgår att medlemmar och bidragsgivare är föreningarnas viktigaste intressenter. Dessa kräver återrapportering från föreningarna av anförtrodda resurser. Enligt vår uppfattning har dessa två intressenter större inflytande på utformningen av redovisningspraxis i de undersökta ideella föreningarna än gällande redovisningsnormer. Bakgrunden till denna slutsats ligger i det faktum att endast en av undersökta föreningarna är underkastad lagstadgade bestämmelser som preciserar hur föreningen skall avsluta räkenskaperna. I resterande föreningar avslutas räkenskaperna utifrån de krav, riktlinjer och önskemål från föreningarnas medlemmar och bidragsgivarna. Huruvida det är generellt gällande kan vi inte uttala oss om, men det ger indikation på att medlemmarna och bidragsgivarna kan ha större inflytande på redovisningspraxis i ideella föreningar än vad som framgår av befintlig litteratur.

I undersökningen fann vi att de undersökta ideella föreningarna inte följer gällande redovisningsnormer. Föreningar tillämpar sina egna modeller som enligt dem återspeglar deras verksamhet på bästa sätt. Detta medför att den kritik som framkommer i olika artiklar samt under Ideell Forum 2003 är befogad och naturlig.

Undersökningen av praxisen indikerar att syfte med redovisningen i de undersökta ideella föreningarna är att återrapportera förbrukning av mottagna medel vilket är i linje med vad Heckscher anser är syfte med redovisningen i statsförvaltningen. Detta torde innebära att hans tanke kan appliceras på redovisningen i ideella föreningar.

7.2 Karakteristiska drag

Vi fann att föreningarnas karakteristiska drag har betydelse för redovisningspraxis i ideella idrotts – och handikappföreningar. Tydligaste skillnaden ligger i hanteringen av framtida utgifter på kort - och långsikt. Handikappföreningarna mottar gåvor, arv och bidrag från allmänheten för att främja vissa förutbestämda ändamål. Därför belastar dessa kortfristiga

skulder och fonder på skuldsidan som en markering att föreningarna har framtida förpliktelser. Detta är karaktäristiskt för handikappföreningarna. Av undersökningen framgår tydligt att ingen av de undersökta idrottsföreningarna för det första mottar medel från liknande källor och för det andra inte har några liknande uttalade förutbestämda ändamål som skall främjas. Därför har vi inte funnit någonting likartat hos idrottsföreningarna. Denna slutsats är inte generellt gällande då undersökningen endast omfattade sju ideella föreningar. Dock kan det indikera på förekomsten av skillnader i redovisningspraxis beroende på föreningens ändamål.

7.3 Kunskapsnivå

Att de undersökta ideella föreningarnas ekonomiska redovisningar är utformade på det sättet de gör kan vara ett resultat av bristande kompetens hos ansvariga, små ekonomiska resurser eller tidsbrist. Detta motsägs dock av det faktum att våra arbetshypoteser inte har fått stöd av undersökningen. Argumentet för detta ligger i det faktum att bokföringen samt redovisningen i samtliga fall hanteras av antingen anställd personal eller utomstående konsult. Dessa personer är tillräckligt kompetenta för de arbetsuppgifter som åligger dem. Eftersom undersökningen i huvudsak baseras på respondenternas egna uttalanden och är svåra att verifiera på annat sätt kan vi inte hävda det med bestämdhet. Att de undersökta ideella föreningarna har revisorer samt arbetande styrelseledamöterna har påverkan på föreningarnas kännedom om gällande redovisningsregler. Föreningarna är införstådda med de skyldigheter som åligger dem enligt lag. Å andra sidan uppmärksammas inte uttalandena från BFN i samma utsträckning som lagändringarna. Enligt vår mening ligger denna omständighet utanför denna uppsatsens områden då den har andra orsaker än dålig tillämpning av gällande redovisningsnormer.

7.4 Undersökningens säkerhet

Av undersökningens resultat ser vi att studier av redovisningspraxisen är viktiga. En viktig iakttagelse av vår begränsade undersökning är att vi fann att redovisningen hos de undersökta

ideella föreningarna har ett annat ändamål än redovisningen i affärsdrivande bolag. Föreningarnas primära syfte med redovisningen är att återrapportera förbrukande av anförtrodda medel. Återrapportering till medlemmar och bidragsgivare är enligt vår mening, den viktigaste orsaken till att föreningarnas årsredovisningar är utformade på det sätt de gör. Denna slutsats baseras på intervjuer med föreningarnas respondenter och föreningarnas årsredovisningar vilket innebär två implikationer. Den första implikationen är att slutsatsen inte är generellt gällande då undersökningen är för liten i omfattningen. Den andra har samband med resultatens säkerhet. Det faktum att det insamlade informationen från föreningarna inte avviker från externa källor som *Balans* och *Ideell forum 2003* indikerar på den insamlade informationens giltighet och resultatens säkerhet.

7.5 Förslag till framtida forskning

Trots att ideella föreningar inte förverkligar gällande redovisnings normer åberopar föreningarna att räkenskaperna är upprättade enligt *god redovisningssed i Sverige*. Detta begrepp är föremål för många diskussioner angående vad det innebär. Frågeställningen är om det går att applicera existerande *god redovisningssed i Sverige* för affärsdrivande bolag på ideella föreningar? Vi är inte säkra på den punkten, då skillnaderna mellan ideella föreningar och affärsdrivande bolag är stora. Utifrån vår uppsats är det inte möjligt att fastställa om det finns en *god redovisningssed i Sverige* för ideella föreningar, för undersökningen är mycket begränsad.

Vidare kom vi i kontakt med ett annat intressant begrepp som vi utifrån vår begränsade studie inte fann förklaring på. När vi undersökte föreningarna stötte vi omgående både i litteratur samt i föreningarnas revisionsberättelser på begrepp *god föreningsssed*. Vad innebär denna? Hur förhåller sig denna till *god redovisningssed* och *rättvisande bild*?

Att inte alla ideella föreningar är bokföringsskyldiga samt skall avsluta sina räkenskaper kommer att leda till dubbla standarder för ideella föreningar. Detta i sin tur kan negativt påverka redovisningens kvalitativa egenskaper som jämförbarhet. Huruvida det föreligger ett rejält hot kan vi inte uttala oss om men kan föreslå som ett ämne för framtida forskning.

8 Källförteckning

8.1 Publicerade källor

Bokföringslag (1999:1078)

Bokföringsnämnden, (2001), *Redovisning av materiella anläggningstillgångar*,
BFNAR 2001:3

Bokföringsnämnden, (2002), *Ideella föreningar och bokföringsskyldighet – en rapport om begreppet näringsverksamhet, mm*,

Bokföringsnämnden, (2002), *Redovisning av intäkter och kostnader i ideella föreningar och registrerade trossamfund*, *BFNAR 2002:8*,

Bokföringsnämnden, (2002), *Uttalande om innebörden av begreppen årsbokslut och årsredovisning*,

Finansdepartementet, (1998), "Koncernbeskattningsfrågor för ideella föreningar och stiftelser, m.m.", *Ds 1998: 4, Avsnitt 3.1.2*

Frivilligorganisationers insamlingsråd, (FRII), *Exempel på årsredovisning enligt ÅRL ett utkast*

Grahn, Jonas, Törning, Eva, (2003), "Vissa brister finns men också mycket bra", *Balans, nr 5*

Grahn, Jonas, Törning, Eva, (2003), "Tävlingen Bästa årsredovisning inom ideella sektorn", *Agenda, nr 2 (ÖPWC)*

Handikappförening nr 1, (2000, 2002), *Verksamhetsberättelse*

Handikappförening nr 2, (2000, 2002), *Verksamhetsberättelse*

Handikappförening nr 3, (2000, 2002), *Verksamhetsberättelse*

Heckscher, Gunnar, (1958), *Svensk statsförvaltning i arbete, 2: a upplagan*, Studieförbundet
Näringsliv och Samhälle

Hemström, Carl, (2002), *Bolag – föreningar – stiftelser: en introduktion*, Norstedts juridik

Holme, Idar, Magne, Solvang, Bernt, Krohn, (1991), *Forskningsmetodik*, Studentlitteratur

Idrottsförening nr 1, (2000, 2002), *Verksamhetsberättelse*

Idrottsförening nr 2, (2000, 2002), *Verksamhetsberättelse*

Idrottsförening nr 3, (2000, 2002), *Verksamhetsberättelse*

Idrottsförening nr 4, (2000, 2002), *Verksamhetsberättelse*

Idrottsförening nr 4, (2000), *Ekonomisk redovisning*

Idrottsförening nr 4, (2002), *Årsredovisning*

Inkomstskattelag (1999:1229)

Jönsson, Sten, (1984), *Practice and Theory*, University of Gothenburg

Jönsson, Sten, (1985), *Eliten och normerna*, Doxa AB

Liljedahl, Martina, (2003), "EU – dom kan kosta idrotten miljardbelopp", *Metro*, den 7
november

Lindberg, Bertil, (1999), *Ledning av ideella föreningar och folkrörelse organisationer: bok för förtroendevalda och anställda inom den ideella sektorn*, Sober

Lindblad, Jan, Lundén, Björn, (2000), *Ideella föreningar, skatt, ekonomi & juridik*, 4: e upplagan, Björn Lundén Information AB

Littleton, Ananias, Charles, (1961), *Essays on accountancy*, Urbana

Merriam, Sharan, B, (1994), *Fallstudien som forskningsmetod*, Studentlitteratur

Redovisningsrådet, (1999), *RR 11 Intäkter*

Sandström, Lasse, (2001), "Misstänkt bedrägeri på hivkonferens", *Sydsvenska Dagbladet*, A10, den 15: e september

Torkelsson, Hans, Törning, Eva, (2000) "Ideella föreningar och ÅRL", *Balans*, nr 5

Törngren, Lisalott, (2003), "Kriminell igår, ideell idag, kommersiell imorgon"?, *Agenda*, nr 2

Wijkström, Filip, Lundström; Tommy, (2002), *Den ideella sektorn, organisationerna i det civila samhället*, Sober förlag

Wendleby, Monika, (2002), "Bokföring i ideella föreningar", *Balans*, nr 2

Wendleby, Monika, (2002), "Första stegen för många bokföringsskyldiga ideella föreningar och registrerade trossamfund", *Balans*, nr 4

Wennberg, Inge, (2003), "Sektor där vi alla är med", *Balans*, nr 5

Årsredovisningslag (1995:1554)

8.2 Muntliga källor

Bokföringskonsult, Handikappförening nr 2, (2004), Personligt intervju, den 10:e februari, Malmö

Ekonomiansvarig, Idrottsförening nr 2, (2004), Personligt intervju, den 3:e mars, Malmö

Ekonomiansvarig, Idrottsförening nr 3, (2004), Personligt intervju, den 17:e mars, Malmö

Kassör, Handikappförening nr 3, (2004), Personligt intervju, den 25:e januari, Malmö

Konsulent, Idrottsförening nr 4, (2004), Personligt intervju, den 12:e mars, Malmö

Ordförande, Handikappförening nr 1, (2004), Personligt intervju, den 14:e januari, Malmö

Ordförande, Handikappförening nr 2, (2004), Personligt intervju, den 9:e februari, Malmö

Törning, Eva, Auktoriserad revisor ÖPWC, (2003), Föreläsning, Ideell forum 2003, den 12:e november, Stockholm

Vice Ordförande, Idrottsförening nr 1, (2004), Personligt intervju, den 1:e mars, Malmö

9 Bilaga 1

Frågeformulär

1. Vilka redovisningsprinciper tillämpar ni?
2. Vem hanterar redovisningen i er förening?
3. Vilken kompetens har vederbörande?
4. Hur mycket tid lägger styrelsemedlemmar på sina uppdrag?
 - a) Hur mycket av denna tid ägnas redovisningen?
5. Vilken uppfattning har ni om syfte med redovisningen?
 - a) Vad är syfte med redovisningen i er förening?
6. Vem är revisor i er förening?
 - a) Vilken kompetens har vederbörande?
 - b) På vilket sätt anser ni er revisor är behjälplig för föreningen?
7. Hur stor procent av föreningens intäkter anser ni skall gå till redovisningen?
 - a) hur mycket lägger ni nu?
8. Redovisningen förändras hela tiden på vilket sätt tillgodogör ni er dessa förändringar?