



LUNDS
UNIVERSITET



EKONOMIHÖGSKOLAN
Lunds universitet

HT 2006
FEK 582
Kandidatuppsats i
redovisning
2007-01-17

Ideella föreningars beskattning och redovisning

Handledare:
Erling Green
Carl-Michael Unger

Författare:
Christina Bergqvist
Angelica Friberg
Lena Larson
Cecilia Svärd

Förord

Vi vill rikta ett tack till våra handledare Erling Green och Carl-Michael Unger för den hjälp och de råd de har gett oss under uppsatsens gång.

Vi vill även rikta ett stort tack Bengt Ågren på skatteverket, Per-Arne Pettersson på Deloitte samt Tobias Ljunggren på Ernst & Young som vi har fått intervjua och som har varit ovärderliga för vår uppsats. Dessutom tackar vi de ideella föreningar som besvarat vår enkät och som vi fått intervjua.

Lund 2007-01-17

Christina Bergqvist, Angelica Friberg, Lena Larson och Cecilia Svärd

Sammanfattning

Uppsatsens titel:	Ideella föreningars beskattning och redovisning
Seminariedatum:	17 januari 2007
Kurs:	Kandidatuppsats i redovisning
Författare:	Christina Bergqvist, Angelica Friberg, Lena Larson och Cecilia Svärd
Handledare:	Erling Green och Carl-Michael Unger
Fem nyckelord:	Ideell förening, Begränsat skattskyldig, Obegränsat skattskyldig, Redovisning, Beskattning
Syfte:	Syftet med denna uppsats är att beskriva och analysera hur ideella föreningar förhåller sig till och anpassar sin redovisning till rådande skatteregler, beskriva hur detta kontrolleras av Skatteverket och jämföra hur svenska ideella föreningars internationella motsvarighet redovisar.
Metod:	Vi har genomfört en enkätundersökning med 50 ideella föreningar. Dessutom har vi genomfört intervjuer samt studerat utvalda föreningars årsredovisningar.
Empiri:	I empirin har vi redogjort för de svar som inkommit från enkätundersökningen samt för svar som vi erhållit vid gjorda intervjuer. Vi redogör även för innehåll i utvalda föreningars årsredovisningar.
Slutsatser:	Ideella föreningar är oftast begränsat skattskyldiga. De använder inte sin redovisning aktivt för att bli begränsat skattskyldig men uppfyller trots detta de krav som ställs.

Abstract

Title:	Non-profit organisations taxation and accounting
Seminar date:	17 January 2007
Course:	Bachelor thesis in business administration
Authors:	Christina Bergqvist, Angelica Friberg, Lena Larson and Cecilia Svård
Advisors:	Erling Green and Carl-Michael Unger
Five keywords:	Non-profit organisation, Tax exempt, Accounting, Taxes, Financial Statements.
Purpose:	The purpose of this essay is to describe and analyze how non-profit organisations relate to and adapt its accounting to existing tax rules, describe how this is controlled by skatteverket and compare how Swedish non-profit organisations foreign counterparts prepare financial statements.
Methodology:	We have carried out a survey including 50 non-profit organisations. We also carried out interviews and studied some non-profit organisations' financial statements.
Empirical foundation:	We have accounted for the answers from the survey and the interviews. We also describe the contents of a few non-profit organisations financial statements.
Conclusions:	Non-profit organisations are exempt from most taxes. They don't intentionally use their accounting to fulfil the demands upon them but manage to do so anyway.

Innehållsförteckning

FÖRKORTNINGAR	9
1. INLEDNING	10
1.1 Bakgrund	10
1.1.1 Ideella föreningar och beskattning	11
1.2 Frågeställning	12
1.3 Syfte	13
1.4 Avgränsningar	13
1.5 Disposition	13
2. METOD	15
2.1 Val av angreppssätt	15
2.2 Den metodiska ansatsen	15
2.3 Val av forskningsansats	16
2.4 Dokumentstudier	16
2.5 Enkätundersökning	16
2.6 Intervju	18
2.6.1 Telefonintervju	19
2.6.2 Personlig intervju	20
2.7 Validitet och reliabilitet	20
2.8 Källkritik	21
3. TEORI	22
3.1 Inledning	22
3.2 Rättslig ställning	22
3.2.1 Stadgar	23
3.2.2 Föreningsfrihet	23
3.2.3 Personligt ansvar	23
3.3 Inkomstskatt	24
3.3.1 Obegränsat skattskyldiga ideella föreningar	24
3.3.2 Begränsat skattskyldiga ideella föreningar	24
3.3.2.1 Ändamålskravet	25
3.3.2.2 Verksamhetskravet	26
3.3.2.3 Fullföljdskravet	26
3.3.2.4 Öppenhetskravet	28

3.3.2.5 Beskattning av förenings inkomster	29
3.4 Förmögenhetsskatt	32
3.5 Mervärdesskatt	33
3.6 Löner och sociala avgifter	33
3.7 Ideella föreningars olika inkomster	34
3.7.1 Sponsring	34
3.7.1.1 Reklamskatt	34
3.7.2 Bidrag	34
3.8 Redovisning	35
3.8.1 Bokföringsskyldighet	35
3.8.2 Årsbokslut	36
3.8.3 Årsredovisning	36
3.8.4 Intäkts- och kostnadsredovisning	37
3.8.5 Redovisning av gåvor	38
3.8.6 Redovisning av bidrag	39
3.8.7 Resultathantering i ideell förening	39
4. EMPIRI	41
4.1 Enkätundersökning	41
4.1.1 Jämförelse mellan enkätsvar och årsredovisningar	43
4.2 Internationell jämförelse	44
4.2.1 Röda Korset / International Committee of the Red Cross	44
4.2.2 Amnesty International	45
4.2.3 Läkare utan gränser / Médecins sans frontières	46
4.2.4 Plan International	47
4.3 Intervju med skatteverket	48
4.4 Intervju med Deloitte	51
4.5 Intervju med Ernst & Young	52
4.6 Intervju med idrottsförening	53
4.7 Intervju med studentförening	54
5. ANALYS	55
5.1 Föreningars skattskyldighet	55
5.2 Enkätundersökning	55
5.3 Föreningars redovisning	56
5.3.1 Föreningars inkomster	58

5.4 Internationell jämförelse	58
5.5 Skatteverkets kontroll	59
6. SLUTSATSER	60
6.1 Svar på problemställning	60
6.2 Har syftet med uppsatsen uppfyllts?	61
6.3 Funderingar	62
6.4 Förslag på framtida forskning	63
KÄLLFÖRTECKNING	64
BILAGA 1 - Enkät	66
BILAGA 2 - Enkätssammanställning	68
BILAGA 3 - Intervjufrågor skatteverket	71

Tabellförteckning

Tabell 1 Fyra krav för begränsad skattskyldighet	28
Tabell 2 Skillnader i beskattning	32
Tabell 3 Ideella föreningars beskattning	33
Tabell 4 Jämförelse enkätsvar och årsredovisningar	44

Förkortningar

BFL	Bokföringslagen
BFN	Bokföringsnämnden
BFNAR	Bokföringsnämndens allmänna råd
FTL	Fastighetstaxeringslagen
FRII	Frivilligorganisationernas Insamlingsråd
IL	Inkomstskattelagen
ICRC	International Committee of the Red Cross
IFRS	International Financial Reporting Standards
LSF	Lagen om statlig förmögenhetsskatt
MSF	Médecins sans frontières
RÅ	Regeringsrättens Årsbok
SFI	Stiftelsen för insamlingskontroll
SIL	Lag om statlig inkomstskatt
ÅRL	Årsredovisningslagen

1. Inledning

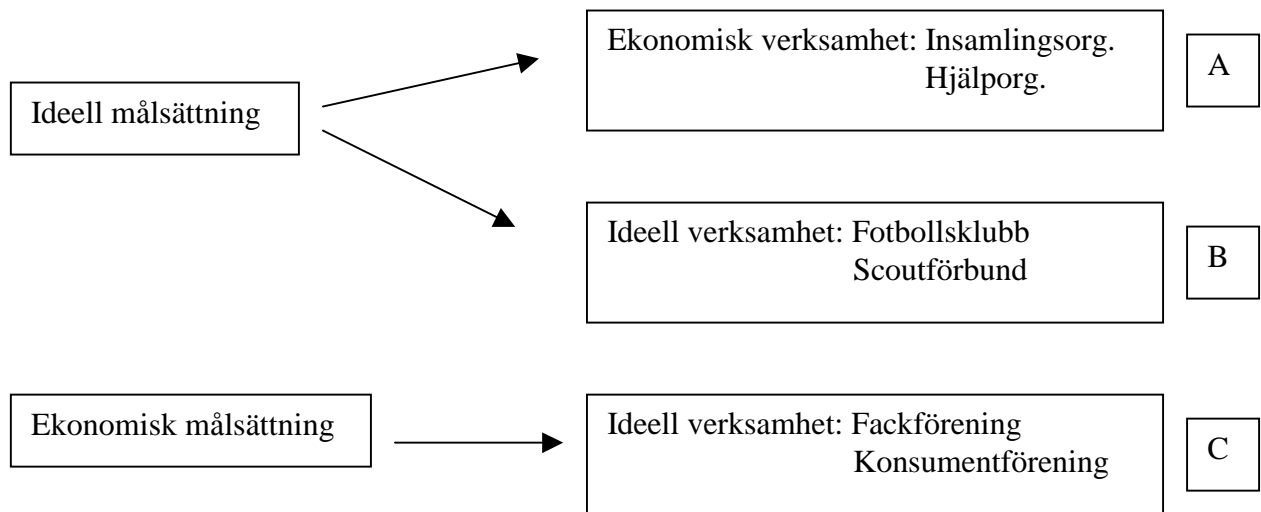
I detta kapitel presenterar vi vårt ämne, vår problemformulering, uppsatsens syfte, avgränsningar samt uppsatsens disposition.

1.1 Bakgrund

Ideella föreningar har ett starkt fäste i det svenska civilsamhället. De flesta svenskar är medlemmar i en eller flera ideella föreningar redan från barndomen. Vid dopet tas man upp i Svenska kyrkan, sedan följer fotbollsklubbar, scoutföreningar och körer. När man blir lite äldre kan man vara aktiv i sin studentkår och sitt fackförbund. Kanske drabbas någon i ens närhet av en sjukdom eller ett handikapp och engagemang i en hjälporganisation eller handikappförening blir en självklarhet. Som pensionär är det bridgeklubb och bingo som gäller. Ovan nämnda är bara ett smakprov av den veritabla uppsjö av ideella föreningar som Sverige har att erbjuda. Ideella föreningar har länge spelat och spelar fortfarande en mycket stor roll inom folkbildning och demokratiutveckling, idrottsliv och kulturverksamhet. Det var ideella föreningar, till exempel Fredrika Bremer-förbundet, som drev frågan om kvinnlig rösträtt i Sverige och det var Högaborgs BK som fostrade Henrik Larsson till att bli en av landets bästa fotbollsspelare. De ideella föreningarna har ett brett spektrum av verksamhet och spelar en betydande roll i många människors liv.

Det finns tre olika kategorier av ideella föreningar som beskrivs i figur 1.1. Nationalencyklopedin definierar ideell förening enligt följande: en association som har en ideell målsättning och bedriver ekonomisk verksamhet (A), en association som har en ideell målsättning men som inte bedriver ekonomisk verksamhet (B) eller en förening som har till syfte att främja sina medlemmars ekonomiska intressen genom ideell verksamhet (C). Till den första kategorin hör insamlingsorganisationer, till den andra hör fotbollsklubbar och scouterna och inom den tredje ryms fack- och konsumentföreningar.

Figur 1 *Illustration av de ideella föreningarnas olika kategorier*



1.1.1 Ideella föreningar och beskattning

Oavsett kategori av organisation krävs det oftast någon form av ekonomisk inkomst för att kunna bedriva verksamhet i de ideella organisationerna. När inkomster existerar uppstår i de flesta fall även beskattning. Så är det för såväl privatpersoner som för olika former av bolag. Men hur är det för ideella föreningar?

En sökning i Ekonomihögskolan i Lunds uppsatsdatabas OLLE (<http://biblioteket.ehl.lu.se/olle/>) på "ideell" och "ideell förening" ger ett resultat på 11 uppsatser. Lägger man till sökordet "skatt" blir resultatet noll. Många av dessa uppsatser behandlar ekonomistyrning och redovisning inom ideella föreningar men ingen uppsats diskuterar ideella föreningars beskattning. Gör man en liknande sökning på ordet "beskattning" får man fram 13 uppsatser som alla är relaterade till företag och dess verksamhet. Liknande resultat får man om man utför liknande sökningar i den nationella uppsatsdatabasen Uppsök (<http://uppsok.libris.kb.se/sru/uppsok>).

Då beskattning är ett ämne som ofta diskuteras och forskas kring inom näringslivet ansåg vi det intressant att sätta beskattningsregler i relation till ideella föreningar. En enkel sökning på www.dagensindustri.se på ordet "beskattning" resulterar i 91 artiklar. Onekligen är beskattning och kanske framförallt dess ekonomiska konsekvenser av stor vikt för företag. Är det så även bland ideella föreningar?

Generellt sätt är kanske de flesta svenskar medvetna om att ideell verksamhet är skattebefriad, men hur är detta egentligen reglerat och kontrollerat. Är detta frågor som de ideella föreningarna jobbar aktivt med och hur ser skatteverket på denna fråga? För att närmare undersöka beskattning av ideella föreningar och hur ideella föreningar förhåller sig till beskattning har vi formulerat följande frågor.

1.2 Frågeställning

Vårt huvudproblem är

- När är ideella föreningar skattskyldiga?

Utgångspunkten i ideell verksamhet verkar oftast vara att den är skattebefriad genom att den är ideell. Vi vill undersöka vilka lagar och regler som ligger bakom denna skattebefrielse.

- Hur kan en ideell förening utforma sin redovisning för att bli begränsat skattskyldig samt hur gör de?

Beskattning utgår ifrån att det finns skattepliktiga inkomster. Att granska huruvida ideella föreningar använder sig av sin redovisning för att se till att skattepliktiga inkomster inte uppstår eller begränsa dessa anser vi vara intressant i förhållande till vår huvudsakliga frågeställning. Vi kommer även att undersöka om föreningar använder sig av sin redovisning för att uppfylla de eventuella krav som ställs för att skattebefrielse skall uppstå. Vi vill således undersöka om föreningarna försöker att påverka sin skattesituation genom medvetna strategiska beslut vid redovisningen.

- Hur kontrolleras detta av skatteverket?

Vi vill med denna fråga få ett myndighetsperspektiv på problematiken med ideella föreningars skattesituation.

1.3 Syfte

Syftet med denna uppsats är att:

- klargöra vilka beskattningsregler som föreligger ideella föreningar
- beskriva och analysera hur ideella föreningar förhåller sig till och anpassar sin redovisning till rådande skatteregler samt
- beskriva hur detta kontrolleras av skatteverket samt
- jämföra hur svenska ideella föreningars internationella motsvarigheter redovisar.

1.4 Avgränsningar

Vi har valt att se vår frågeställning ur både ett förenings- och myndighetsperspektiv. Föreningar har valts för att få så stor variation på typ av förening, storlek och omsättning som möjligt. Enkätundersökningen har begränsats till 50 stycken välkända och etablerade ideella föreningar verksamma i Sverige.

Dessutom avgränsar vi oss vid betraktande av ideella föreningar från ett internationellt perspektiv till fyra stycken föreningar som bedriver verksamhet både i Sverige och utomlands. Jämförelsen har då skett med den internationella organisation som anses vara så kallad moderförening.

1.5 Disposition

Uppsatsen kommer att följa det klassiska upplägget med inledning, metod, teori, empiri, analys och slutsatser.

I andra kapitlet kommer vi att skriva om de metoder som uppsatsen grundas på både för teori och för empiri. I metodkapitlet redogör vi för hur vi gått tillväga med enkätundersökningen och intervjuerna. Vi beskriver även hur insamlandet av material har skett.

I tredje kapitlet behandlar vi teori. Vi redogör för de aktuella lagreglerna avseende olika skatter för ideella föreningar, vilka ideella föreningars olika inkomstkällor är samt hur redovisningen i ideella föreningar ser ut.

I fjärde kapitlet finns empirin. Kapitlet inleds med en sammanställning av enkätundersökningen. En jämförelse görs sedan mellan enkätsvar och utvalda förenings årsredovisningar. Internationella förenings årsredovisningar kommer sedan också att granskas. Därefter redogörs för de intervjuer vi genomfört.

I femte kapitlet analyseras det material som vi presenterat i empirikapitlet i förhållande till teorierna.

Slutligen dras i sjätte kapitlet slutsatser från ovanstående analys. Vi kommer i kapitlet att försöka besvara de frågor vi ställer oss inledningsvis samt ge förslag på framtida forskning.

2. Metod

I detta kapitel redogör vi för uppsatsens metod vad gäller såväl teorin som empirin. Redogörelse görs även för hur vi valt ut använt material.

2.1 Val av angreppssätt

Innan vi kan börja svara på vår frågeställning kommer vi att definiera en ideell förening. Detta gör vi genom en litteraturstudie. Vi har funnit vår huvudsakliga litteratur genom Lunds universitets biblioteks sökmotor Lovisa samt studerande av relevant lagtext och rättspraxis. Då vi fått den grundläggande kunskapen ska vi fortsätta att besvara våra frågeställningar genom att studera aktuella beskattningsregler, litteratur och årsredovisningar. De årsredovisningar vi har granskat har vi funnit dels via föreningarnas hemsidor och dels har vi beställt årsredovisningar i tryckt format från de respektive föreningarna.

Därefter kommer vi att genomföra en enkätundersökning med utvalda ideella föreningar. Granskning av några av föreningarna årsredovisningar kommer göras för att komplettera enkätundersökningen. Det internationella perspektivet kommer att beaktas genom jämförelse av svensk och utländsk årsredovisning. För att tillgodose myndighetsperspektivet kommer vi att utföra en intervju samt studera det material som skatteverket tillhandahåller i ämnet. Vi kommer även att intervjua revisorer om deras erfarenheter med ideella föreningars redovisning och skattesituation.

Eftersom det inte finns några modeller angående ideella föreningar, kommer vårt teoriavsnitt att bestå av de fakta och de bestämmelser som är applicerbara på ideella föreningar.

2.2 Den metodiska ansatsen

Det finns tre olika angreppssätt för införskaffande av information. Dessa är deduktiv, induktiv och abduktiv. En induktiv ansats utgår från empirisk data som sedan jämförs med teorier. Den deduktiva ansatsen bygger på befintliga teorier och syftar till att ytterligare utvidga eller bevisa dessa. En abduktiv ansats är en blandning mellan den induktiva och deduktiva ansatsen (Alvesson et al 1994). Vi använder oss av en deduktiv metod i den bemärkelsen att vi utgår från befintliga och relevanta lagar och normer.

Vår uppsats är i stor utsträckning deskriptiv då vi vill beskriva och förklara den situation ideella föreningar har i skattehänseende.

2.3 Val av forskningsansats

Vi anser att vår studie är mer kvalitativ än kvantitativ. Det innebär att tonvikten ligger på ord i stället för att målet är att kvantifiera insamlingen och analysen av data (Bryman 2002). Tonvikten i både enkätundersökning samt intervjuerna ligger mer på den individuella information som kan utrönas från dessa. På grund av det stora antalet föreningar som är verksamma i Sverige och brist på tid har vi inte haft möjlighet att genomföra en så stor undersökning som hade krävts för att kunna dra generella slutsatser för alla ideella föreningar i Sverige.

2.4 Dokumentstudier

Enligt Scott skall man vid studerandet av dokument använda sig av fyra kriterier för att bedöma ett dokumentets kvalitet: autencitet, trovärdighet, representativitet och meningsfullhet (Scott 1990). När vi studerar våra dokument kommer vi att ta dessa fyra kriterier i beaktande för att undersöka dokumentens kvalitet. Scott skiljer även mellan personliga och officiella dokument. De officiella dokumenten delar han även upp i privata och offentliga dokument (Ibid).

Vi kommer att studera officiella dokument såsom lagtext samt ideella föreningars årsredovisningar. Dessa dokument är även offentligt tillgängliga. Vissa av de ideella föreningars årsredovisningar som vi kommer att använda oss av är till exempel tillgängliga på Internet. Vi kommer som sagt att granska och bedöma årsredovisningarna utifrån Scotts fyra kriterier. Årsredovisningarna antar vi vara autentiska och meningsfulla. Det kommer därför främst att vara trovärdigheten och representativiteten som vi kommer att vara tvungna att bedöma i de enskilda fallen. Lagtexten borde uppfylla de fyra kriterierna och vi kommer att tolka relevant lagtext genom att läsa förarbeten och doktrin.

2.5 Enkätundersökning

Enkätundersökning kommer att genomföras för att klargöra huruvida det finns ideella föreningar som aktivt använder sin redovisning för att minska skatteposten. Målet med undersökningen är inte att göra en statistisk, kvantitativ undersökning för att kunna dra

generella slutsatser kring föreningslivet. Syftet är snarare att hitta exempel på hur redovisning används i praktiken och hur denna praxis förhåller sig till de teoretiska aspekter som tas upp i kapitel 3. Resultatet av undersökningen presenteras i kapitel 4 och i kapitel 5 analyseras svaren.

Vid planering av en undersökning bör följande övergripande frågor besvaras

- Vem skall undersökas?
- Vad skall undersökas?
- Hur skall undersökningen göras?

Fördelar med enkätundersökningen är att respondenten i lugn och ro kan begrunda frågorna och överväga svarsalternativen i enkäten (Ejlertsson 1996). En nackdel med enkätundersökning är att den oftast ger ett större bortfall än till exempel en intervjuundersökning. Detta kan dock minskas om undersökningen är väl förberedd och innehåller klara och genomarbetade frågor. Ett annat problem med enkäter är att respondenten inte har möjlighet att ställa frågor om någonting i enkäten är oklart. Detta gör att alltför komplicerade frågor inte kan inkluderas (Ibid). Då tid är en bristvara i vårt arbete har vi valt att göra en enkätundersökning för att få så många svar som möjligt jämfört med de mer detaljerade svar som vi eventuellt hade kunnat få vid en intervjuundersökning. De slutsatser vi drar av enkätsvaren kommer att påverkas av respondenten. Vi har i vår förfrågan bitt föreningens ekonomiansvarige eller liknande besvara enkäten men om så verkligen är fallet kan vi inte kontrollera. Vi kan alltså inte med säkerhet avgöra vilken kunskap respondenterna har i ämnet.

Vi har valt att göra en urvalsundersökning då en totalundersökning hade varit praktiskt taget omöjlig att genomföra på detta område. En urvalsundersökning går snabbare och är billigare att genomföra, vilket är särskilt viktigt då man snabbt behöver få fram beslutsunderlag. De 50 föreningar som enkäten kommer att skickas till har valts ut genom sökningar på ideella föreningar via Internet. Vi ville hitta föreningar av varierad storleksgrad och verksamhet för att resultatet inte skulle bli alltför ensidigt. Bland de 50 utvalda föreningarna finns idrottsföreningar, handikapporganisationer, hjälporganisationer samt intresseföreningar.

Vår enkät består av ett frågeformulär, vilket innehåller övervägande slutna frågor. Enkäten omfattar totalt 14 frågor samt utrymme för egna kommentarer. Inledningsvis har vi tre bakgrundsfrågor och sedan följer frågor kring redovisning och betalning av skatt.

Formuläret skickas till ideella föreningar, enligt urvalet ovan, via e-post och ekonomiansvarig eller liknande ombuds fylla i detsamma. Efter fem dagar skickas en påminnelse ut för att öka svarsfrekvensen. Den totala svarsperioden är 10 dagar. För att ytterligare öka svarsfrekvensen har vi valt att behandla respondenterna anonymt. I texten nedan kommer de medverkande föreningarna benämnas med A, B, C och så vidare. Enkäten finns bifogad som Bilaga 1 och sammanställningen av den som Bilaga 2.

2.6 Intervju

Intervjun är i detta fall nödvändig för att vi skall få djupare kunskap om hur kontrollen av ideella föreningar går till och för att ta reda på hur beskattningsreglerna för ideella föreningar tillämpas i praktiken. Vi kommer att genomföra en telefonintervju med Bengt Ågren som arbetar på skatteverket i Malmö och är rättslig expert på området. Därutöver kommer vi att telefonintervjua revisorn Per-Arne Pettersson på Deloitte. Vi kommer dessutom att intervjuva skatteexperten Tobias Ljunggren på Ernst & Young via mail. Med de två ideella föreningar som vi skall intervjuva kommer det att bli personliga intervjuer.

En ostrukturerad och en semi-strukturerad intervju karakteriseras av att samtliga frågor inte är förberedda i förväg. Såväl intervjuaren som respondenten får på så sätt en större frihet att prata om det som faller dem in under intervjun. En ostrukturerad intervju liknar ett vanligt samtal. Vid en semi-strukturerad intervju kan den intervjuande använda sig av en mall med förberedda frågor eller ämnen men respondenten kan sväva ut i sina svar och intervjuaren kan också ställa frågor utöver de han eller hon förberett. Vid dessa två typer av intervjuer har sålunda intervjuaren större möjligheter att lyssna och ställa följdfrågor än vid en strukturerad intervju (Bryman et al 2005).

Strukturerade intervjuer är motsatsen till ostrukturerade samt semi-strukturerade intervjuer. Intervjuaren har förberett samtliga frågor noggrant och han kommer att ställa dem i en viss ordning och på samma sätt till samtliga respondenter. Eftersom frågorna skall förberedas i förväg krävs god förståelse inom området (Ibid).

Vi har beslutat oss för att använda oss av semi-strukturerade intervjuer. Det innebär att vi kommer att förbereda frågorna i förväg (i en så kallad intervjuguide). Den intervjuade kommer på detta sätt att ges en möjlighet att utveckla sina svar och vi kan ställa relevanta följdfrågor. Intervjuaren kan som nämnts även välja att ställa frågorna i vilken följd han vill. Vi kommer på detta sätt att vara öppna för ny information och nya infallsvinklar. Vi får genom intervjuerna ett bättre underlag för att kunna besvara våra frågeställningar. Vi kommer att behöva tolka informationen från respondenten och detta kommer att göras utifrån våra egna erfarenheter och förutsättningar (Ibid).

Intervjuns fördelar är att respondenten kan ställa frågor till intervjuaren kring det han inte förstår och svar som grundar sig på uppenbara missuppfattningar kan rättas till. Vi får även genom intervjun mer detaljrika och djupa svar (Ibid).

Intervjuns nackdelar är att det krävs mycket tid att genomföra en intervju. Det kan bli svårt att hitta en tid som passar respondenten. Vi får en högre kostnad än om vi enbart använt oss av enkätundersökningen. På grund av intervjuareffekten kan validiteten försämrats något, det vill säga intervjuarens sätt att ställa frågor och följdfrågor kommer i viss utsträckning att påverka respondenten. Tolkningen av svaren kan bli föremål för subjektivitet och därför är det viktigt att man förhåller sig så objektiv som möjligt vid tolkningen (Ibid).

2.6.1 Telefonintervju

Vi har valt att använda oss av telefonintervju då vi intervjuar Bengt Ågren och Per-Arne Pettersson. En klar fördel med detta är att respondenten inte påverkas av olika faktorer hos intervjuaren och därför svarar på ett sätt som denne tror att intervjuaren vill. Självklart går också en telefonintervju snabbare (Bryman et al 2005). Vi valde även att genomföra en telefonintervju på grund av svårigheter att hitta en tid som passade båda respondenterna. En nackdel med telefonintervjuer är att intervjuaren inte kan se respondenten. Därmed kan man inte iaktta respondentens ansiktsuttryck samt kroppsspråk (Ibid).

De intervjufrågor som skall ställas till Bengt Ågren på skatteverket finns i bifogad Bilaga 3. Samtliga frågor i intervjun baseras på den teori som vi funnit om ideella föreningar. De frågor som kommer att ställas till Per-Arne Pettersson och Tobias Ljunggren redovisas i

empirikapitlet. Även frågorna till de ideella föreningarna kommer att redovisas i empirikapitlet.

2.6.2 Personlig intervju

Med de två ideella föreningar som vi skall intervjuar kommer vi att genomföra personliga intervjuer.

Fördelar med personliga intervjuer är, precis som vid telefonintervjuer att respondenten kan ställa frågor till intervjuaren kring det han inte förstår och svar som grundar sig på uppenbara missuppfattningar kan korrigeras (Bryman et al 2005).

Nackdelar med personliga intervjuer är att validiteten kan försämrans något på grund av intervjuareffekten, det vill säga intervjuarens sätt att ställa frågor och följdfrågor påverkar respondenten i större eller mindre utsträckning. Tolkningen av svaren kan också bli föremål för subjektivitet och det är därför viktigt att förhålla sig så objektiv som möjligt vid tolkningen av svaren (Ibid).

2.7 Validitet och reliabilitet

Det finns, enligt Wallén, tre sätt att bedöma validitet.

- Studien mäter vad den ska mäta.
- Att teoretisk och empirisk terminologi stämmer överens.
- Avsaknad av systematiska fel.

Om dessa krav är uppfyllda uppnår studien en hög validitet. Vid en kvalitativ metodik är de två första punkterna viktigast då ett fåtal källor används. Ett annat krav är att studien är trovärdig och stabil. Detta tillsammans med slumpmässiga fel definierar reliabilitet (Wallén 1996). För att uppnå en god reliabilitet har vi valt källor med mycket god insikt i de olika föreningarna. Genom en kvalitativ undersökningsmetod ser vi problemet med slumpmässiga fel som mycket litet.

2.8 Källkritik

Vi kommer att granska mer än en förening för att undgå att få en missvisande bild. Vid både enkät och intervjuer har vi även varit medvetna om att respondenten förmodligen vill framställa sin förening i så fördelaktigt ljus som möjligt. På grund av detta har vi även valt att ta kontakt med skatteverket för att få situationen belyst från flera håll.

När vi valt litteratur har vi varit kritiska såväl vid urval som vid användande. Även här har vi valt ut litteratur som kompletterar varandra för att få en bred överblick. Vi har även försökt att använda litteratur som är så aktuell som möjligt.

3. Teori

I detta kapitel presenterar vi vår teori. Först redogör vi för definitionen på ideell förening och dess rättsliga ställning, stadgar och dylikt. Därefter redogör vi för skatteregler som har betydelse för ideella förenings beskattning varvid inkomstskatt, förmögenhetsskatt, mervärdesskatt samt löner och sociala avgifter behandlas. Sedan redogör vi för förenings olika inkomstkällor. Slutligen tar vi upp utformningen av redovisningsregler som är relevanta för ideella föreningar.

3.1 Inledning

Definitionen av en ideell förening redovisar vi redan i kapitel 1.1 Bakgrund. Denna innebär att det finns följande tre olika kategorier av föreningar; en association som har en ideell målsättning och bedriver ekonomisk verksamhet, en association som har en ideell målsättning men som inte bedriver ekonomisk verksamhet eller en förening som har till syfte att främja sina medlemmars ekonomiska intressen genom ideell verksamhet.

Ideella föreningar skiljer sig från såväl bolag som ekonomiska föreningar och stiftelser. Medan föreningar och bolag är personsammanslutningar saknar stiftelser medlemmar eller delägare. En förening kan i princip ha ett obegränsat antal medlemmar medan ägandet i till exempel ett aktiebolag styrs av fördelningen av aktier. Slutligen skiljer man ekonomiska föreningar från ideella föreningar då en ekonomisk förening bedriver ekonomisk verksamhet som har till ändamål att främja medlemmarnas ekonomiska intressen.

Juridiskt existerar en förening då individer har gått samman för att i organiserade former under viss tid, eller tills vidare, samverka för ett gemensamt mål. Mellan dessa individer måste ett avtal upprättas vilket formaliseras i stadgar. Dessa ska innehålla föreningens namn, ändamål samt bestämmelser om hur beslut skall fattas i föreningen. För att föreningen skall erhålla rättskapacitet krävs dessutom en styrelse (Hemström 2000).

3.2 Rättslig ställning

Det finns ingen specifik civilrättslig lag för ideella föreningar. Motståndet mot lagstiftning är starkt både från fackligt håll och från arbetsgivarsidan. Rättsregler för ideella föreningar saknas dock inte, vid problem krävs istället att man söker svar i andra normer.

Bokföringsskyldiga ideella föreningar måste till exempel rätta sig efter Bokföringslagen (BFL) och näringsidkande ideella föreningar efter till exempel Handelsregisterlagen.

3.2.1 Stadgar

En förenings stadgar kan sägas vara ett standardavtal mellan föreningen och dess medlemmar. Stadgarna skall innehålla vilken verksamhet föreningen bedriver samt vilka ekonomiska förpliktelser medlemmarna har gentemot föreningen. Som komplement till stadgarna kan föreningens interna praxis ses som en norm. Även god förenings sed är en allmänt accepterad norm. Allt ovanstående kan i sin tur kompletteras med regelunderlag som finns i paralleller från andra regelområden, till exempel föreningslagen, allmänna associationsrättsliga eller avtalsrättsliga grundsatser.

I stadgarna skall även styrelsens säte anges vilket blir föreningens judiciella hemvist, anges inte detta anses hemvisten vara där förvaltningen utförs. Följande kan också regleras av stadgarna: hur medlemmar skall betala inträde, hur medlemsavgifter bestäms, antalet styrelseledamöter, revisorer och eventuella suppleanter, tiden för tidigare nämndas uppdrag, hur styrelseordförande utses, om styrelsens beslutförhet, om styrelsebeslut, räkenskapsår, detaljer angående föreningssammanträden, hur det skall förfaras med föreningens tillgångar vid upplösning, medlems uteslutning, et cetera (Hemström 2000).

3.2.2 Föreningsfrihet

I Sverige är föreningsfrihet en allmänt vedertagen princip som innebär att det allmänna inte skall hindra dem som önskar samverka för allmänna eller enskilda syften. Detta innebär dock inte att demokratiska principer måste tillämpas i en ideell förening. Till exempel kan auktoritära principer tillämpas. Grundläggande i en demokratisk verksamhet är: majoritets- och likhetsprincipen. Majoritetsprincipen innebär att beslut fattas i enlighet med majoritetens åsikt. Likhetsprincipen går ut på att majoriteten vid sitt beslutsfattande utan stadgestöd inte får utsätta de enskilda medlemmarna för olika behandling (Hemström 2000).

3.2.3 Personligt ansvar

Friheten från personligt ansvar som gäller medlemmar i en ideell förening är troligen en följd av att konflikten mellan andelsägare och borgenär inte existerar. Medlemmarnas bidrag till verksamheten är ju avgifter och inte insatser. Eventuell vinst får inte delas ut till

medlemmarna utan skall användas antingen för att konsolidera föreningens ställning eller till att främja föreningens målsättning. Det finns inga begränsningar vad det gäller vinstanvändning inte heller finns några legala krav på avsättning till reservfond (Hemström 2000).

3.3 Inkomstskatt

Ideella föreningar är antingen obegränsat eller begränsat skattskyldiga. Om den ideella föreningen är begränsat skattskyldig innebär det att vissa inkomster är skattefria. Oavsett om den ideella föreningen är obegränsat eller begränsat skattskyldig är den aldrig skattskyldig för den ideella verksamheten. Det innebär att exempelvis medlemsavgifter och eventuella bidrag inte är skattepliktiga. Ett undantag när det gäller bidrag är om bidraget avser täcka kostnader i en skattepliktig verksamhet, då är detta inte skattebefriat (SKV 324). Därmed får heller inte avdrag göras för kostnader som kan hänföras till den ideella verksamheten (Gunne et al 2001).

3.3.1 Obegränsat skattskyldiga ideella föreningar

En ideell förening beskattas för alla sina inkomster om den är obegränsat skattskyldig. Dock är den som sagt inte skattskyldig för den ideella verksamheten. Beskattningen sker enligt samma regler som för andra juridiska personer. Inkomstskatt utgår med 28% av den beskattningsbara inkomsten (Gunne et al 2001).

3.3.2 Begränsat skattskyldiga ideella föreningar

För att en ideell förening skall vara begränsat skattskyldig måste fyra villkor vara uppfyllda. Bestämmelserna finns i 7 kap. 7-13 § § Inkomstskattelagen (IL). Brister något av villkoren blir föreningen obegränsat skattskyldig. De fyra kraven är ändamåls-, verksamhets-, fullföljds- och öppenhetskravet

I 7 kap 7 § IL står om skattskyldigheten:

En ideell förening är skattskyldig bara för inkomst av sådan näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 §, om föreningen uppfyller

- ändamålskravet i 8 §,
- verksamhetskravet i 9 §,
- fullföljdskravet i 10-12 §§, och
- öppenhetskravet i 13 §.

En förening som uppfyller kraven i första stycket är dock inte skattskyldig för

1. kapitalvinster och kapitalförluster,
 2. sådan inkomst som kommer från en självständig näringsverksamhet eller en särskild förvaltningsenhet som avser fastighet, om inkomsten till huvudsaklig del kommer från
 - verksamhet som är ett direkt led i främjandet av sådana ändamål som avses i 8 § eller som har annan naturlig anknytning till sådana ändamål, eller
 - verksamhet som av hävd utnyttjats som finansieringskälla för ideellt arbete, eller
 3. inkomst från innehav av en fastighet som tillhör föreningen och som används i föreningens verksamhet på sådant sätt som anges i 3 kap. 4 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152).
- Särskilda bestämmelser om vissa ideella föreningar finns i 15-17 §§.

3.3.2.1 Ändamålskravet

I 7 kap 8 § IL står om ändamålskravet:

Föreningen skall ha till huvudsakligt syfte att främja sådana ändamål som anges i 4 § eller andra allmännyttiga ändamål, såsom religiösa, välgörande, sociala, politiska, idrottsliga, konstnärliga eller liknande kulturella ändamål.

Ändamålen får inte vara begränsade till vissa familjers, föreningens medlemmars eller andra bestämda personers ekonomiska intressen.

Ändamålskravet behandlar syftet med föreningens verksamhet. För att kvalificeras för begränsad skattskyldighet krävs att föreningens huvudsakliga syfte är att främja ett eller flera allmännyttiga ändamål. I förarbetena har ”huvudsaklig” tolkats som 75% av föreningens verksamhet, vilket bedömts dels utefter föreningens stadgar samt den faktiska verksamheten (prop. 1999/2000:2, del 1 s 502ff). Enligt lag skall föreningen ha till huvudsakligt syfte att främja ett eller flera av vissa kvalificerade ändamål och den faktiska verksamheten måste stå i överensstämmelse med föreningens stadgar. Följande räknas som kvalificerade ändamål: främja vård och uppfostran av barn, lämna bidrag för undervisning eller utbildning, bedriva hjälpverksamhet bland behövande, främja vetenskaplig forskning, främja nordiskt samarbete eller stärka Sveriges försvar under samverkan med militär eller annan myndighet samt religiösa, välgörande, sociala, politiska, idrottsliga, konstnärliga eller liknande kulturella ändamål.

Föreningen får dock inte ha till syfte att främja en eller flera familjers, medlemmars eller andra bestämda personers ekonomiska intressen, vilket innebär att fackföreningar och branschorganisationer till exempel inte omfattas av skattebefrielsen.

3.3.2.2 Verksamhetskravet

I 7 kap 9 § IL står om verksamhetskravet:

Föreningen skall i den verksamhet som bedrivs uteslutande eller så gott som uteslutande tillgodose sådana ändamål som anges i 8 §.

Som framgår av lagtexten skall detta villkor säkerställa att föreningen i sin verksamhet verkligen tillgodoser ett allmännyttigt ändamål. Det är inte nog att enbart föreningens stadgar innehåller det allmännyttiga ändamålet (Företagarhandboken Skatter).

I förarbetena förutsätts i princip att stadgarna inte lämnar utrymme för verksamhet som är inriktad på att tillgodose medlemmarnas ekonomiska intressen (proposition 1976/77:135 s. 77). Om föreningen genom sin verksamhet ger medlemmarna ekonomiska förmåner men det utgör ett led av föreningens allmännyttiga verksamhet så borde det dock inte leda till att föreningen mister sin begränsade skattskyldighet. När den ideella verksamheten dominerar i föreningens aktiviteter upplöser inte de ekonomiska medlemsförmånerna det allmännyttiga ändamålet (Företagarhandboken Skatter).

Med ”uteslutande eller så gott som uteslutande” i lagtexten menas att föreningen till 90-95% upp till 100% i sin verksamhet skall tillgodose de ändamål som anges i 8 § (proposition 1999/2000:2, del 2 s. 520ff.).

3.3.2.3 Fullföljdskravet

I 7 kap 10-12 §§ IL står om fullföljdskravet samt dispens från detta:

10 § Föreningen skall, sett över en period av flera år, bedriva en verksamhet som skäligen motsvarar avkastningen av föreningens tillgångar.

11 § Skatteverket får medge undantag från fullföljdskravet i 10 § för en förening som avser att förvärva en fastighet eller annan anläggning som är avsedd för den ideella verksamheten. Detsamma gäller om en förening avser att genomföra omfattande byggnads-, reparations- eller anläggningsarbeten på en fastighet som används av föreningen.

Beslutet får avse högst fem beskattningsår i följd. Det får förenas med villkor att föreningen skall ställa säkerhet eller liknande för den inkomstskatt eller förmögenhetsskatt som föreningen kan bli skyldig att betala på grund av omprövning av taxeringarna för de år som beslutet avser, om det upphör att gälla enligt 12 §.

Skatteverkets beslut får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol. Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten. Lag 2003:669.

12 § Om föreningen inte inom föreskriven tid har genomfört den avsedda investeringen eller inte har iakttagit något annat villkor i beslutet, är föreningen skattskyldig som om undantaget inte hade medgetts.

För skattebefrielse skall således föreningen enligt fullföljdskravet bedriva en verksamhet som ”skäligen motsvarar avkastningen av föreningens tillgångar”. I förarbetena sägs att en lämplig utgångspunkt för denna bedömning är att minst 80% av föreningens nettoavkastning över en femårsperiod skall användas för det ideella ändamålet för att kravet på användningen av föreningens inkomster skall vara uppfyllt (proposition 1976/77:135 s. 80f.). Bedömningen av om föreningen uppfyller fullföljdskravet görs inte varje år utan normalt är det genomsnittet under den senaste femårsperioden som är av betydelse för bedömningen av om kravet är uppfyllt (Företagarhandboken Skatter). Enligt ett uttalande från skatteutskottet kan dock enligt dem i vissa fall en längre tidsperiod användas (SkU 1976/77:45 s. 29f.).

Man måste även avgöra vad som skall ingå i avkastningsbegreppet. Det är endast de inkomster som kan omfattas av skattefrihet, dock inte alla, som skall räknas in i den avkastning som fullföljdskravet skall tillämpas på. Enligt förarbetena omfattar avkastningsbegreppet inte de rörelse- och fastighetsinkomster som skall inkomstbeskattas och inte heller kapitalvinster. Däremot ingår i avkastningsbegreppet räntor och utdelningar som inte skall inkomstbeskattas. Medlemsavgifter och statliga och kommunala bidrag samt gåvor från enskilda skall räknas med om de är direkt ämnade för föreningens löpande utgifter (proposition 1976/77:135).

Dispens från fullföljdskravet

Föreningar kan enligt 11-12 §§ erhålla dispens från fullföljdskravet om de planerar att investera i fastigheter eller andra anläggningar för den ideella verksamheten. Dispens kan även erhållas om föreningen har för avsikt att utföra omfattande byggnads-, reparations- eller anläggningsarbeten på en fastighet som används av föreningen.

Det är skatteverket som lämnar en eventuell dispens efter ansökan från föreningen. Beslutet får avse högst fem taxeringsår i följd. Dispensen kan förenas med villkor exempelvis om ställande av säkerhet (Gunne et al 2001). Om en förening inte har genomfört investeringen

inom den tidsperiod som skatteverket föreskrivit i dispensbeslutet blir föreningen skattskyldig som om de aldrig hade medgett ett undantag från fullföljdskravet.

3.3.2.4 Öppenhetskravet

I 7 kap 13 § IL står om öppenhetskravet:

Föreningen får inte vägra någon inträde som medlem, om det inte finns särskilda skäl för det med hänsyn till arten eller omfattningen av föreningens verksamhet eller föreningens syfte eller annat.

Öppenhetskravet begränsar föreningens inträdesregler. En förening får inte vägra någon inträde som medlem om det inte finns särskilda skäl för vägran med hänsyn till arten eller omfattningen av föreningens verksamhet, syfte eller annan orsak. Villkoren för medlemskap får alltså inte vara så utformade att endast en mycket begränsad krets av personer kan bli medlemmar och antagningen får inte baseras på godtyckliga eller diskriminerande grunder (Hemström 2000).

Föreningen kan dock begränsa medlemskapet till sådana personer som delar föreningens målsättning och är beredda att följa stadgarna. Begränsningar såsom handikapp för att få gå med i en handikappförening eller minimiålder för att få gå med i en skytteförening och så vidare hindrar inte skattefrihet. Krav att sökande studerar vid viss skola eller arbetar för visst företag samt geografiska begränsningar hindrar inte heller skattefrihet (Ibid).

Tabell 1 *Fyra krav för begränsad skattskyldighet*

Begränsad skattskyldighet	Kapitel	Innebörd
Ändamålskravet	3.3.2.1	Syftet med föreningen, som skall stipuleras i dess stadgar, skall vara av ideell karaktär.
Verksamhetskravet	3.3.2.2	Föreningens verksamhet skall syfta till att uppnå det ideella ändamålet.
Fullföljdskravet	3.3.2.3	Inkomster genererade av föreningen måste användas i verksamheten. Minst 80% av eventuell vinst måste återinvesteras.
Öppenhetskravet	3.3.2.4	Föreningen skall vara öppen för alla som uppfyller föreningens krav. Exempelvis måste man vara student för att vara medlem i en studentförening.

3.3.2.5 Beskattning av förenings inkomster

När samtliga fyra ovan nämnda villkor är uppfyllda är den ideella föreningen begränsat skattskyldig. Det innebär att föreningen inte behöver betala skatt på de inkomster som räknas upp i 7 kap. 7 § IL (se ovan). För andra inkomster föreligger skattskyldighet enligt de vanliga reglerna.

Hänvisningen i 7 kap. 7 § till 13 kap. 1 § innebär att föreningens skattskyldighet omfattar allt som innefattas i begreppet rörelse (proposition 1999/2000:2, del 2 s. 81). Hit hör även inkomster från näringsfastigheter, näringsbostäder och avverkningsrätter till skog. Kapitalförvaltning inkluderas inte i 13 kap. 1 § IL och de inkomster som härrör från sådan verksamhet är därför skattefria (Karnov 2005/06).

Kapitalinkomster

I normala fall skall kapitalvinster och kapitalförluster på tillgångar som ingår i näringsverksamheten räknas till denna. Emellertid framgår av 7 kap. 7 § andra stycket första punkten IL att de föreningar som uppfyller de fyra villkoren är befriade från skattskyldighet på kapitalvinster och kapitalförluster. Det innebär att föreningen är skattebefriad för kapitalinkomster i form av utdelningar, räntor och så vidare. Kapitalvinster från till exempel försäljning av aktier och dylikt är skattebefriade för en begränsat skattskyldig ideell förening (Företagarhandboken Skatter).

Fastighetsinkomster

En begränsat skattskyldig ideell förening är befriad från skatt för inkomster från innehav av fastighet som tillhör föreningen och som används till övervägande del av föreningen i dess ideella verksamhet. Det står i 7 kap. 7 § andra stycket tredje punkten IL. Det finns även en hänvisning till 3 kap. 4 § fastighetstaxeringslagen (FTL). Av bestämmelsen framgår att fastighetens inkomster är skattefria om fastigheten till övervägande del används i föreningens verksamhet. Med övervägande del avses mer än hälften (Gunne et al 2001).

Förening som äger en särskild förvaltningsenhet som avser fastighet är också befriad från skatt på fastighetsinkomsterna om inkomsten huvudsakligen kommer från

- verksamhet som är ett direkt led i främjandet av föreningens allmännyttiga ändamål eller
- verksamhet som har en naturlig anknytning till ändamålet eller
- verksamhet som av hävd utnyttjats som finansieringskälla för ideellt arbete

Det framgår av 7 kap. 7 § andra stycket tredje punkten IL. Med ”huvudsakligen” avses 75% eller mer (proposition 1999/2000:2, del 1 s. 502ff.).

Enligt 7 kap. 21 § IL är en förening även skattebefriad avseende inkomster från vissa specialfastigheter. För övriga fastighetsinkomster gäller att de är skattepliktiga enligt vanliga regler.

Rörelseinkomster

En begränsat skattskyldig förening är enligt huvudregeln skattskyldig för andra näringsinkomster än de som har räknats upp ovan. Det innebär att föreningen skall betala skatt för de rörelseinkomster som uppfyller kraven för att utgöra näringsverksamhet.

Från huvudregeln finns dock undantag, precis som för fastigheter, på så vis att inkomster som härrör från en verksamhet som är ett direkt led i främjandet av de allmännyttiga ändamålen samt inkomster som antingen har en naturlig anknytning till ändamålet eller som av hävd har utnyttjats som finansieringskälla för föreningens ideella arbete är skattefria (Företagarhandboken Skatter).

I tidigare lagtext (7 § 5 mom. 2 st. SIL) fanns exempel på sådana inkomster som skulle vara skattefria för föreningen. Denna uppräkningslista finns inte i IL. Eftersom en saklig ändring inte var avsedd med den nya lagtexten borde den gamla lagtexten fortfarande gälla som exempel på inkomster som är skattefria (proposition 1999/2000:2, del 1, s. 1ff.).

Naturlig anknytning

I 7 § 5 mom. 2 st. SIL uppgavs att inkomster som direkt härrörde från föreningens ideella verksamhet till exempel hyror som en lokalägande förening erhöll på grund av upplåtelse av lokaler för allmännyttiga ändamål, entréavgifter till idrottsevenemang och liknande ansågs ha en sådan naturlig anknytning till det allmännyttiga ändamålet att skattefrihet skulle gälla för föreningen. Detsamma ansågs gälla inkomst av verksamhet som utgjorde ett direkt led i det

ideella arbetet till exempel om en handikappförening säljer varor som är handikappanpassade. Om en förenings kommersiella verksamhet hade karaktären av service till medlemmarna och andra deltagande i den ideella föreningen ansågs enligt den gamla lagtexten också kravet på naturlig anknytning vara uppfyllt. Exempelvis om en idrottsklubb sålde drycker i sina klubblokaler ansågs naturlig anknytning föreligga till de allmännyttiga ändamålen. Emellertid ansågs inte en naturlig anknytning vara förhanden om inkomsten inte hade något annat samband med den ideella verksamheten annat än att den skulle finansiera denna.

Av hävd

Det fanns även en viss exemplifiering i den gamla lagtexten när det gällde inkomster som är skattefria på grund av att de av hävd utnyttjats som finansieringskälla för ideell verksamhet. I 7 § 5 mom. 3 st. SIL angavs att som sådan verksamhet räknades anordnande av bingo och lotterier, fester, basarer, försäljnings- och insamlingskampanjer samt biograf föreläsning som bedrevs av nykterhetsförening eller förening vars huvudsakliga ändamål är att tillhandahålla allmänna samlingslokaler. Till samma kategori räknades enligt lagtexten inkomster som en förening erhöll genom att låta någon få använda reklamutrymme på klubbdräkter eller i föreningens lokaler och dylikt. Då någon saklig ändring inte är avsedd med IL borde dessa exempel på skattefria inkomster fortfarande vara giltiga även om de inte längre står uppräknade i lagtexten (proposition 1999/2000:2, del 1, s. 1ff.).

Skattefrihet trots allt

Trots att naturlig anknytning eller dylikt saknas och en förenings inkomster därför är skattepliktiga kan de ändå bli skattefria för föreningen. Skulle det vara så att en förening har såväl skattefria som skattepliktiga rörelseinkomster i en självständig näringsverksamhet tillämpas nämligen huvudsaklighetsmetoden (RÅ 1987 ref. 153 samt RÅ 1989 ref. 124). Av rättsfallen går att utläsa att 70-80% av de totala inkomsterna skall komma från den skattefria delen för att det skall råda skattefrihet. I sådana fall blir hela rörelseinkomsten skattefri. Skulle det vara så att den skattefria delen är mindre kommer hela rörelseinkomsten att beskattas det vill säga även de inkomster som i sig är skattefria kommer att beskattas.

Grundavdrag

Enligt IL har ideella föreningar rätt till att göra grundavdrag med 15 000 kr om de har skattepliktiga rörelseinkomster eller inkomster från fastigheter. Skatt utgår med 28% på den ideella föreningens beskattningsbara inkomst.

Skillnaderna i beskattning redovisas i tabellen nedan. I tabellen sätts olika inkomster i förhållande till om den ideella föreningen är begränsat eller obegränsat skattskyldig.

Tabell 2 Skillnader i beskattning

Kategori	Räntor/ Utdelning	Kapital- vinst	Rörelse	Fastighet	Medlems- avgifter	Anslag och bidrag
Begränsat skatt- skyldig förening	Nej	Nej	Ja, med vissa undantag Se 3.3.2.5	Ja, med vissa undantag Se 3.3.2.5	Nej	Nej, med vissa undantag Se 3.3
Obegränsat skattskyldig förening	Ja	Ja	Ja	Ja	Nej	Nej, med vissa undantag Se 3.3

3.4 Förmögenhetsskatt

I lagen (1997:323) om statlig förmögenhetsskatt (LSF) finns bestämmelser om när en ideell förening skall betala förmögenhetsskatt.

Ideella föreningar är enligt huvudregeln skyldiga att betala förmögenhetsskatt för den skattepliktiga förmögenhet de ägde vid beskattningsårets utgång, se 2 och 6 §§ LSF. Det innebär att ideella föreningar som är obegränsat skattskyldiga vid inkomstbeskattningen även är obegränsat skattskyldiga avseende förmögenhetsskatt. Skattesatsen är 1,5 promille av den beskattningsbara förmögenhet som överstiger 25 000 kr, 19-20 §§ LSF. Ideella föreningar som är begränsat skattskyldiga vid inkomstbeskattningen är helt befriade från förmögenhetsbeskattning (Gunnar et al 2001).

3.5 Mervärdesskatt

De ideella föreningar som är obegränsat skattskyldiga får betala mervärdesskatt enligt samma regler som gäller för andra juridiska eller fysiska personer. När den ideella föreningen säljer skattepliktiga varor eller tjänster i Sverige skall föreningen ta ut mervärdesskatt precis som ett företag gör (Företagarhandboken Skatter).

De ideella föreningarna som är begränsat skattskyldiga vid inkomstbeskattningen har även avseende mervärdesskatt specialregler. Mervärdesskatten är således kopplad till inkomstbeskattningen. Det innebär att när dessa ideella föreningar säljer varor eller tjänster räknas det inte som yrkesmässig verksamhet i de fall försäljningsinkomsten är befriad från inkomstskatt. När det för en viss inkomst inte föreligger skyldighet att betala inkomstskatt så föreligger inte heller någon skyldighet att ta ut mervärdesskatt. Det leder även till att någon avdragsrätt inte föreligger för föreningen avseende mervärdesskatt på inköp och dylikt till verksamheten. När en begränsat skattskyldig förening inte är skattebefriad för något tas dock mervärdesskatt ut enligt vanliga regler (Ibid).

3.6 Löner och sociala avgifter

En ideell förening med anställda skall betala arbetsgivaravgifter och göra avdrag för preliminärskatt på samma sätt som alla andra arbetsgivare. Undantag gäller dock för idrottsutövare. En idrottsförening behöver ej betala arbetsgivaravgifter för utbetald ersättning till en idrottsutövare om denna ersättning understiger ett halvt prisbasbelopp¹. Ersättning som mottagaren inte behöver deklarerat skall inte räknas med (SKV 324).

Tabell 3 *Ideella föreningars beskattning*

	Inkomstskatt	Förmögenhetsskatt	Mervärdesskatt	Löner och sociala avgifter
Begränsat skattskyldig ideell förening	Nej, med undantag för näringsverksamhet	Nej	Nej, med undantag för näringsverksamhet	Ja
Obegränsat skattskyldig ideell	Ja	Ja	Ja	Ja

¹ Ett prisbasbelopp uppgår år 2006 till 39 700 kr.

3.7 Ideella föreningars olika inkomster

En ideell förening kan ha olika typer av inkomstkällor, många av dessa är kopplade till verksamheten. En av de vanligaste inkomstkällorna som återfinns i princip alla föreningar är medlemsavgifter. Dessa skall inte vara för höga då det kan få personer att avstå från att bli medlemmar (Lunden et al 2006:150). Andra vanliga inkomstkällor är lotterier och bingo, sponsring och bidrag från bland annat stat och kommun.

3.7.1 Sponsring

En allt viktigare inkomstkälla för många ideella föreningar är sponsring. Detta innebär att föreningen får ett ekonomiskt stöd från ett företag, sponsorn, mot att företagets namn exponeras i föreningens verksamhet. För sponsorn kan kostnaden betraktas som reklam-, representations- eller personalkostnad. För att denna skall vara avdragsgill för företaget krävs en motprestation från föreningen som har ett samband med företagets verksamhet. Till exempel skall den reklam som föreningen gör för sin sponsor generera ökade inkomster eller så skall företagets personal bli friskare genom att delta i friskvårdsprogram som arrangeras av föreningen (Lundén et al 2006).

3.7.1.1 Reklamskatt

Vid sponsring kan det bli aktuellt med reklamskatt. Denna skatt skall ideella föreningar normalt betala men det finns ett förslag från Idrottsskattekommittén att denna helt skall avskaffas för samtliga ideella föreningar. Om förslaget går igenom kommer denna skattebefrielse träda i kraft 1/1 2007. Enligt Rixlex verkar dock inte utredningen lett fram till förändring av Reklamskattelagen. Ingen ändring av lagtexten har gjorts efter 2006-05-01. Idag är det den del av sponsringen som ger upphov till offentliggörande av reklam som är belastad med reklamskatt (Lundén et al 2006).

3.7.2 Bidrag

Det finns många olika former av bidrag och anslag för ideella föreningar. Det vanligaste är aktivitetsstöd som utgår från stat och kommun till föreningar med ungdomsverksamhet. Den statliga åldersgränsen för ungdomsstöd är 7 till 25. Inom kommunerna kan åldersgränsen

variera. En annan form av stöd är bidrag till studie- och bildningsverksamhet som utgår från staten via kommuner och landsting till de så kallade folkrörelsernas studieverksamhet. Denna bedrivs av studieförbund såsom ABF och Medborgarskolan, oftast i cirkelform, är till för människor i alla åldrar och omfattar en mängd olika områden (Lundén et al 2006).

3.8 Redovisning

I företagsvärlden är det vanligt att påverka resultatet genom att använda sig av redovisning. Man kan till exempel göra olika avskrivningar och dispositioner. Denna möjlighet finns även för ideella föreningar och är reglerad i lag. Nedan följer en genomgång av de regler som gäller för ideella föreningar, deras skyldigheter och möjligheter.

3.8.1 Bokföringsskyldighet

För att en ideell förening skall klassificeras som bokföringsskyldig måste de uppfylla något av följande krav

- föreningen bedriver näringsverksamhet
- föreningen är moderföretag i en koncern
- föreningen har tillgångar till ett värde som överstiger 30 prisbelopp (ca 1,2 miljoner)

Uppfyller föreningen något av dessa kriterier är de också skyldiga till att avsluta räkenskaperna, det vill säga den löpande bokföringen, med en årsredovisning (större förening) respektive årsbokslut (mindre förening).

Trots att det finns föreningar som inte är bokföringsskyldiga är det lämpligt att de bokför alla affärshändelser med utgångspunkt från BFLs regler. Dessa underlag måste föreningen spara enligt lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter för eventuell kontroll av skatteverket (Lundén et al 2006).

Bokföringslagen

Det är viktigt att föreningen följer BFLs regler och bokför sina verifikationer trots att de inte är bokföringsskyldiga, vilket indikerar att föreningen har kontroll över vart deras pengar har tagit vägen med hänsyn till bland annat deras medlemmar, bank och kommun.

Det är inte så lätt att kontrollera om föreningen bedriver någon form av skattpliktig verksamhet om ingen bokföring förekommer. Tillika är det svårt att kontrollera om styrelsen håller ordning på pengarna och dessutom kan ingen revision genomföras (Lundén et al 2006).

Det skall också nämnas att det är viktigt att föreningen håller sig till samma redovisningsprinciper från år till år då detta innebär att siffrorna blir jämförbara (Ibid).

3.8.2 Årsbokslut

Ideella föreningar som måste avsluta sin bokföring med ett årsbokslut lever upp till något av följande kriterier:

- föreningar som är moderföretag i koncerner
- föreningar som har en nettoomsättning av normalt 20 prisbasbelopp

Dessa föreningar ingår i kategorin bokslutsföretag i BFL. Årsbokslutet är inte offentligt, men måste dock sparas för eventuell kontroll av skatteverket, och ska bestå av balansräkning, resultaträkning och tilläggsupplysningar i form av noter.

3.8.3 Årsredovisning

Uppfyller en ideell förening något av följande kriterier måste den upprätta en offentlig årsredovisning:

- föreningar i vilka antalet anställda under de senaste två åren i medeltal uppgått till fler än tio eller nettovärdet av tillgångarna enligt balansräkningen uppgår till mer än 24 miljoner kr
- föreningar som är moderföretag i koncerner i vilka antalet anställda i koncernföretagen under de senaste två åren i medeltal har uppgått till fler än tio eller nettovärdet av koncernföretagens tillgångar enligt deras balansräkningar för det senaste året uppgår till mer än 24 miljoner kr.

Årsredovisningen skall omfatta balansräkning, resultaträkning, noter och förvaltningsberättelse. Föreningar som uppfyller något av följande krav måste även upprätta en finansieringsanalys:

- föreningen bedriver näringsverksamhet och nettovärdet av tillgångarna i föreningen enligt balansräkningarna för de två senaste räkenskapsåren överstiger ett gränobelopp som motsvarar 1 000 gånger det prisbasbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring som gällde under den sista månaden av respektive räkenskapsår
- antalet anställda hos föreningen har under de två senaste räkenskapsåren i medeltal överstigit 200
- föreningens aktier eller skuldebrev är noterade vid en börs eller auktoriserad marknadsplats

Är föreningen moderföretag i en koncern skall den också upprätta en koncernredovisning.

Det skall framgå i stadgarna när årsredovisningen skall vara klar. När föreningsstämman godkänt redovisningen anses den vara fastställd (Lunden et al 2006). Enligt 2 kap. 2§ Årsredovisningslagen (ÅRL) skall årsredovisningen upprättas på ett överskådligt sätt och i enlighet med god redovisningssed.

Den ideella föreningen bör alltså redovisa enligt denna sed vilket innebär att bokföringen skall följa vissa regler och principer. Syftet är att ge alla både inom och utom föreningen en så rättvisande bild som möjligt av föreningens resultat och dess ekonomiska ställning. Dessutom bör revisorn i revisionsberättelsen nämna att bokslutet är gjort enligt god redovisningssed (Ibid). Det är endast de större föreningarna som kräver kvalificerade revisorer det vill säga auktoriserade eller godkända. Revisorerna skall följa Revisionslagen (1999:1079) vilken gäller för föreningar som är skyldiga att upprätta årsredovisning (Ibid).

Öppningsbalansräkning

Ett vanligt problem en förening kan stöta på är när de skall upprätta ett årsbokslut eller en årsredovisning för första gången är att det då självklart saknas en ingående balans. Det som då får ligga till grund för bokslutet är den löpande redovisningen från det gångna året.

3.8.4 Intäkts- och kostnadsredovisning

Enligt Bokföringsnämndens (BFN) uttalande med Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR) 2002:8 skall ideella föreningar följa vissa principer för intäktsredovisning.

P. 5 En förening skall redovisa intäkter som nettoomsättning enligt 3 kap. 12§ ÅRL (1995:1554) om

- a) intäkten uppstått i näringsverksamhet som bedrivs av föreningen, och
- b) intäkten skulle ha redovisat som nettoomsättning enligt allmänna principer.

P. 6 Om annat inte följer av 3 kap. 4 § ÅRL (1995:1554) skall en förening i resultaträkningen

- a) särredovisa posterna Medlemsavgifter, Gåvor, Bidrag och Nettoomsättning, samt
- b) hänföra intäkter som inte ryms i någon av posterna under punkt a) under posten Övriga intäkter.

Föreningen måste således även ta hänsyn till principerna vid kostnadsredovisning.

P. 7 En förening, som med stöd av 3 kap. 4 § andra och tredje styckena ÅRL (1995:1554) gör avvikelser i sin årsredovisning avseende kostnadsredovisningen, som är betingande av verksamhetens särskilda inriktning, skall i not ange

- a) motivet för avvikelsen, och
- b) en beskrivning av vad som ingår i sådana poster som avviker ifrån uppställningsformerna enligt bilaga 2 eller 3 till nämnda lag. En förening som är skyldig att avsluta räkenskaperna med ett årsbokslut, behöver inte i årsbokslutet lämna sådana upplysningar som avses i första stycket.

Nettoomsättning

I en ideell förening består nettoomsättningen av deras försäljning av varor och tjänster med avdrag för eventuellt lämnad rabatt, moms (om momspliktig) och annan skatt som har ett samband med omsättningen. Medlemsavgifter, gåvor, bidrag och vinst vid avyttring av anläggningstillgångar ingår däremot inte i nettoomsättningen.

3.8.5 Redovisning av gåvor

Gåvor kan antingen användas av en förening, säljas vidare eller ges vidare till någon annan. En gåva definieras av BFNAR 2002:10 som en tillgång som utan krav på ekonomisk motprestation lämnas till en ideell förening från en givare. Beroende på föreningens intentioner med tillgången kommer den att betraktas antingen som en omsättningstillgång eller en anläggningstillgång. Anläggningstillgångar värderas i balansräkningen till verkligt värde (försäljningsvärdet eller återanskaffningsvärdet).

Är gåvan en fastighet får föreningen utgå från att taxeringsvärdet är 75% av det verkliga värdet. Omsättningstillgångar värderas till sitt verkliga värden och tas upp till sitt nominella värde, nettoförsäljningsvärde eller försäkringsvärde.

Intäkten som en gåva ger upphov till skall redovisas den period den mottas och vid eventuell försäljning skall den erhållna intäkten redovisas. Ges en gåva vidare skall dess redovisade värde tas upp som en kostnad den perioden.

3.8.6 Redovisning av bidrag

De bidrag som behandlas i BFNAR 2002:11 är sådana som erhålls från bidragsgivare som är ett offentligrättsligt organ. Med ett offentligrättsligt organ menas till exempel olika statliga myndigheter, kommun eller landsting och även internationella subjekt som annan nation eller exempelvis Europeiska Unionen. Bidrag kan lämnas med eller utan villkor. Villkor innebär en återbetalningsskyldighet om vissa krav inte uppfylls. Bidrag redovisas antingen den period de erhålls eller, om bidraget erhålls från en svensk myndighet eller kommun, kan föreningen välja att redovisa bidraget den period beslutet om att bevilja bidraget tagits.

Om bidraget erhålles för att täcka en specifik kostnad ska intäkten redovisas så att den ställs mot den kostnaden. Ett villkorat bidrag ska antingen redovisas som en intäkt som ovan eller som en skuld eller avsättning under perioden beroende på sannolikheten att det kommer att återkrävas. Efterskänks återbetalningsskyldigheten ska skulden eller avsättningen intäktsföras den period som föreningen får besked om efterskänknings. Erhålls bidraget från annan än offentligrättsligt organ eller avser något annat än likvida medel gäller BFNAR angående gåvor istället.

3.8.7 Resultathantering i ideell förening

Som vi nämnt ovan måste en ideell förening använda minst 80% av sina intäkter i verksamheten för att leva upp till fullföljdskravet. Detta innebär i praktiken att en förening måste undvika att gå med vinst för att behålla sin begränsade skattskyldighet. Samtidigt är det viktigt att föreningen använder sina resurser på ett ansvarsfullt sätt och försöker, precis som företag, att begränsa sina kostnader (Lundén et al 2006).

En möjlighet för föreningar att handskas med denna problematik är att använda sig av bokslutsdispositioner. Detta innebär att man kan minska överskottet ett år för att sedan använda pengarna ett annat år då utgifterna kanske är högre. Effekten blir att föreningens resultat jämnas ut över tiden och fullföljdskravet uppfylls (Ibid).

Det finns två möjliga typer av bokslutsdispositioner för föreningar. De kan dels göra avsättningar till fonder och dels göra avskrivningar över respektive under plan. Väljer man fondering måste det finnas ett konkret mål för pengarna, detta kan vara framtida investeringar i inventarier eller byggnader eller för att täcka kostnader i samband med ett framtida projekt såsom ett jubileum. Vid förluster i verksamheten kan fonder som då de instiftades hade ett specifikt mål lösas upp för att täcka underskottet, om detta beslutar föreningsstämman. Bedriver föreningen näringsverksamhet kan denna göra avsättningar till periodiseringsfond med 25% av vinsten från den skattepliktiga verksamheten (Ibid).

Väljer föreningen att göra avskrivningar över eller under plan skall en individuell bedömning göras med hänsyn till den aktuella investeringen. Råder det inte några speciella förhållanden kan följande procentsatser väljas:

- Inventarier och fordon: 20% av anskaffningsvärdet
- Byggnadsinventarier: 20% av anskaffningsvärdet
- Byggnader: 2-5% av anskaffningsvärdet

4. Empiri

I detta kapitel redogör vi för resultatet av vår enkätundersökning och våra intervjuer samt så redogörs för ett antal utvalda ideella föreningars årsredovisningar. Ett internationellt perspektiv tas upp genom att vi jämför fyra föreningars svenska årsredovisningar med dess utländska motsvarighet.

4.1 Enkätundersökning

Då en totalundersökning är både resurs- och tidskrävande valde vi att utföra en urvalsundersökning. Vi gjorde urvalet baserat på tre olika variabler, typ av förening, omsättning samt storlek. Urvalet består alltså av flera olika typer av föreningar (hjälporganisationer, handikappföreningar, idrottsföreningar, et cetera) samt föreningar av varierande storlek. Föreningarna kontaktades via deras e-mail-adresser vilka vi fann via deras respektive hemsidor eller via sökmotorer på Internet. Tre mail returnerades då adresserna inte längre var aktuella. I följebrevet angav vi att föreningarna kunde svara både via e-mail samt via vanlig post. Då det var fem dagar kvar till sista svarsdag skickade vi ut ett påminnelsemail till de föreningar som ännu inte svarat. Innan detta datum hade vi mottagit 12 svar vilket efter påminnelsen ökades till totalt 20 svar.

Det huvudsakliga syftet med enkäten var, sett utifrån vår frågeställning, att få svar på de två sista frågorna som handlar om skatteplanering. Dessutom ville vi se hur väl förtrogna de ekonomiansvariga vid föreningarna var med gällande svenska skatteregler för just ideella föreningar samt om föreningen upprättar årsbokslut eller årsredovisning.

Enkäten inleds med några bakgrundsfrågor för att få en uppfattning om vilken typ av förening som svarat samt dess storlek och ålder. Övriga frågor behandlar främst skattefrågor men vi tog också med en fråga angående föreningens huvudsakliga inkomstkälla. Denna fråga ansåg vi vara intressant då den ger oss större insikt i föreningens ekonomiska situation. Även frågan om föreningens upprättande av årsbokslut alternativt årsredovisning var viktig för oss att se om föreningarna kunde särskilja mellan de två begreppen.

Bakgrundsfrågorna var: Vilken typ av förening är ni?, Hur många medlemmar har föreningen? och Hur många år har föreningen funnits?. Av de 20 föreningar som svarade var två stycken idrottsföreningar, sex stycken var hjälporganisationer, tre stycken var

handikapporganisationer och de övriga nio valde alternativet Annat. I dessa nio ingick bland annat föräldraföreningar, adoptionsföreningar, föreningar mot narkotika et cetera. Antalet medlemmar i föreningarna varierar från 50 personer till 3 000 000 personer. Verksamhetsår varierade också mycket, allt från två år till 127 år.

Föreningarna ombads vidare ange sin huvudsakliga inkomstkälla vilken de flesta angav var statligt stöd. Även gåvor och medlemsavgifter utgjorde stora inkomster. Andra angivna källor var sponsring, kommunala bidrag och självgenererade inkomster.

På frågan Upprättar föreningen årsredovisning, årsbokslut eller inget av de ovan nämnda svarade 12 stycken av de totalt 20 föreningarna att de upprättar både årsbokslut och årsredovisning, vilket visar på att de har fler än tio anställda eller har tillgångar värderade till mer än 24 miljoner kr. De sju föreningar som angett att de endast upprättar årsredovisning antar vi i och med detta att de även upprättar årsbokslut. Endast en av de svarande föreningarna har angett att de upprättar endast årsbokslut vilket visar att de omsätter mer än 20 prisbasbelopp i sin näringsverksamhet, men inte uppnår de kriterier som krävs för att årsredovisning måste upprättas.

Vi fortsatte med att fråga vilken typ av revisor föreningarna använder sig av. Hela 19 av de 20 svarande föreningarna har angett att de använder sig av en auktoriserad revisor medan bara en använder sig av en godkänd revisor. Tre av föreningarna har angett att de även använder sig av en lekmanarevisor, denna antar vi granskar verksamheten och styrelsens arbete.

Resterande åtta frågor behandlar föreningens skattesituation. Till att börja med frågade vi om föreningarna kände sig förtrogna med de för ideella föreningar gällande skatteregler. Samtliga föreningar svarade jakande. I efterhand har vi kommit fram till att föreningarna istället för att svara antingen Ja eller Nej, skulle ha fått gradera sitt svar. Svarsalternativen skulle då ha varit till exempel Väl förtrogen, Ganska förtrogen, Mindre förtrogen, Inte alls förtrogen då detta hade gett ett mer nyanserat svarsfält. Med nästa fråga, angående begreppen begränsad och obegränsad skatteskyldighet, ville vi undersöka om föreningarna hade kännedom om de två olika kategorierna som ideella föreningar skattemässigt kan tillhöra. Av de svarande var det 14 föreningar som visste vad begreppen innebar.

Därefter ställde vi frågor om vilka skatter som föreningarna betalade, närmare bestämt inkomstskatt, moms, förmögenhetsskatt och fastighetsskatt. Endast tre föreningar betalade inkomstskatt. Detta innebär att de flesta föreningarna som svarat på enkäten är begränsat skattskyldiga. Det var bara tre föreningar som betalade mervärdesskatt. Ingen av föreningarna betalade förmögenhetsskatt och det var enbart en förening som betalade fastighetsskatt. Föreningarna har alltså en fördelaktig situation sett ur skattesynpunkt.

De två sista frågorna ställde vi för att undersöka om föreningarna aktivt skatteplanerar. Första frågan vi ställde var: Har föreningen tagit några organisatoriska eller strategiska beslut för att minska skatteposten? På detta svarade 19 föreningar att de inte hade tagit några sådana beslut. En förening svarade att de gjorde bokslutsdispositioner samt genomförde periodiseringar. Det tror vi i och för sig att det är fler föreningar som gör men att de anser att det inte direkt är något skatteplaneringsinstrument. På frågan om föreningen skatteplanerade svarade samtliga föreningar nej.

4.1.1 Jämförelse mellan enkätsvar och årsredovisningar

För att ytterligare utreda föreningarnas skatteplanering och användning av vinstmedel har vi valt ut sex av de föreningar som svarat på vår enkät och jämfört deras svar med information från deras senaste årsredovisningar. Samtliga av de föreningar vi valt ut har svarat i enkäten att de varken tagit några organisatoriska eller strategiska beslut för att minska skatteposten eller att de skatteplanerat. Vi valde dessa sex föreningar eftersom de kändes mest relevanta av de 20 som svarat på enkäten på grund av deras storlek och omsättning. Årsredovisningarna har vi hämtat från föreningarnas respektive hemsidor eller skickat efter.

Enligt förening As årsredovisning gör den inga bokslutsdispositioner eller liknande skatteminskningåtgärder vilket stämmer överens med deras enkätsvar. Istället disponeras en del av det egna kapitalet (årets resultat och balanserat resultat) till reservfond. Andel av fonden som ska upplösas, när den ska upplösas samt vad medlen skall användas till beslutas sedan av styrelsen. Samma upplägg används av fyra av de andra föreningarna vi studerat, föreningarna B, C, D och F. Årets resultat och balanserat kapital omfördelas till fond inom respektive organisation. Periodiseringar vidtas heller inte av dessa föreningar. Förening E låter årets överskott gå direkt mot eget kapital det vill säga de har ingen särskild fond som de sätter in en del av vinsten på. Detta upplägg, att disponera vinst till diverse fonder, verkar vara

ett sätt att klargöra att föreningen avser att använda vinsten till ändamålskostnader. Därmed inte sagt att de föreningar som inte utför denna typ av vinstdisposition inte avser att använda medlen för att uppfylla fullföljdskravet.

Jämförelsen mellan enkätsvar och årsredovisningar sammanfattas i nedanstående tabell. Under rubriken Bokslutsdisposition innebär nej-svaren att föreningen angett i enkäten att de inte använder sig av bokslutsdispositioner och att några sådana heller inte funnits i årsredovisningen. Under rubriken Fullföljdskravet innebär ”Ja” att föreningen i årsredovisningen visar att de tar hänsyn till samt uppfyller fullföljdskravet. ”Framgår ej” innebär att det inte går att utläsa i årsredovisningen om hänsyn till kravet har tagits. Under Vinstdisposition innebär ”Ja” att vinstdispositioner funnits i årsredovisningar och ”Nej” det motsatta.

Tabell 4 *Jämförelse enkätsvar och årsredovisningar*

Förening	Bokslutsdisposition		Fullföljdskravet	Vinstdisposition
	Enkät	Årsredovisning		
Förening A	Nej	Nej	Ja	Ja
Förening B	Nej	Nej	Framgår ej	Ja
Förening C	Nej	Nej	Ja	Ja
Förening D	Nej	Nej	Framgår ej	Ja
Förening E	Nej	Nej	Framgår ej	Nej
Förening F	Nej	Nej	Framgår ej	Ja

4.2 Internationell jämförelse

Många av de större ideella föreningarna har internationella motsvarigheter eller tillhör en internationell moderorganisation. Vi har i detta avsnitt satt fyra svenska ideella föreningar i relation till sina internationella motsvarigheter för att se om det finns några markanta skillnader i beskattning samt dispositioner och avsättningar.

4.2.1 Röda Korset / International Committee of the Red Cross

ICRC, International Committee of the Red Cross, grundades år 1863 och har sitt huvudkontor i Genève, men är verksam över hela världen. Organisationen har i uppdrag att besöka fångar, organisera hjälpverksamhet, sammanföra familjer, et cetera. I krigsområden ger Genèvekonventionen organisationen dessa uppdrag, men i områden som härjas av inbördes strider där Genèvekonventionen inte gäller stödjer sig organisationen på sina egna stadgar.

Organisationen använder sig av International Financial Reporting Standards (IFRS) regelverk tillsammans med schweizisk lag. Årsredovisningen har granskats av KPMG.

Dess huvudsakliga inkomst är bidrag, i första hand från diverse olika regeringar. Deras största utgifter enligt 2005 års årsredovisning är personalkostnader och inköp av varor och material. Årets resultat 2005 var drygt CHF72 000 000 vilket disponerats till diverse reserver och fonder. I Schweiz är Röda Korset skattebefriad, vilket även gäller många av deras delegationer i diverse olika länder (ICRC Annual Report 2005).

Röda Korsets svenska avdelning är vårt lands största humanitära organisation. Här i Sverige verkar organisationen som ett komplement till samhällets övriga skyddsnet och förlitar sig på sina medlemmars frivilliga insatser. 2005 visade organisationen på stora insamlade summor vilket är en följd av tsunamikatastrofen. Delar av detta överskott reserveras för framtida bruk till exempel till återuppbyggandet av de drabbade områdena. Årets största inkomst är alltså insamlade medel, men även bidrag utgör en stor del av organisationens inkomster. Merparten av kostnaderna kallas ändamålskostnader. Organisationens genomför inga bokslutsdispositioner, men årets resultat fördelas och reserveras för diverse ändamål (Svenska Röda Korsets årsredovisning samt verksamhetsberättelse för 2005).

4.2.2 Amnesty International

Amnesty International arbetar med att främja mänskliga rättigheter. De tillämpar FNs allmänna förklaring om de mänskliga rättigheterna samt andra internationella normer för mänskliga rättigheter.

Amnesty International består av 51 nationella sektioner samt ett internationellt sekretariat med säte i London. Det internationella sekretariatet är uppdelat i två delar Amnesty International Charity Limited samt Amnesty International Limited men har en gemensam årsredovisning. Denna har genomgått en lekmannarevision ("unqualified audit report"). Redovisningen är mycket kortfattad och innehåller inte någon form av verksamhets- eller förvaltningsberättelse. De anger heller inte vilka redovisningsprinciper de följer.

Granskar man siffrorna visar de ett positivt resultat med £374 000 som i balansräkningen läggs till fritt eget kapital. Det förekommer inga avsättningar eller andra dispositioner. I resultaträkningen kan man se att inkomsterna huvudsakligen kommer från de nationella

sektionerna och den största utgiften motsvaras av det som de svenska organisationerna kallar ändamålskostnader. För 2004 har skatt betalats med £11 000 men för 2005 är denna post noll. (Amnesty International (International Secretariat) Financial Summary 2004/05).

Amnesty International svenska sektionen anger inledningsvis i sin årsredovisning att de är en ideell förening. De skriver att de står under kontroll av Stiftelsen för insamlingskontroll (SFI)² samt tillämpar Frivilligorganisationernas insamlingsråds (FRII)³ etiska riktlinjer för insamling. När det gäller redovisningsprinciper nämns inte dessa i verksamhetsberättelsen. I revisionsberättelsen anges att denna är upprättad i enlighet med ÅRL. Revisionen utförs av en auktoriserad revisor.

Amnestys största inkomstkälla är insamlade medel som kommer från medlemmar, testamenten och liknande. Den största enskilda utgiftsposten är så kallad ändamålskostnader. Föreningen visar ett positivt resultat med 4 497 000 kr. Denna vinst förs till eget kapital i balansräkningen men regleras sedan genom avsättning till en så kallad Humanfondreserv och resultatet efter denna avsättning blir då 2 082 000 kr. Storleken på avsättningen motsvaras av skillnaden mellan det budgeterade och det verkliga utfallet för intäkter från spararna i Humanfonden. Dock görs en reglering så att det totala resultatet ej blir negativt. Avsättningarna upplöses efter två år och är då fria att disponeras (Amnesty International svenska sektionen Årsredovisning 2005-01-01-2005-12-31).

4.2.3 Läkare utan gränser/Médecins sans frontières

Médecins sans frontières (MSF) är en ideell förening verksam i 70 länder. Deras mål är att bistå människor som drabbats av till exempel krig eller sjukdomsepidemier oavsett religion, etnicitet eller politisk tillhörighet. Organisationen består huvudsakligen av läkare och annan sjukvårdspersonal men även andra yrkesgrupper finns representerade.

Internationellt består föreningen av 19 sektioner med huvudkontor i Genève. Den internationella årsredovisningen är en sammanslagning av de nationella sektionernas enskilda årsredovisningar och är upprättad i enlighet med IFRS trots att denna inte specifikt anger regler för non-government eller non-profit organisationer.

² SFI kontrollerar insamlingar samt ansvarar för tilldelning av 90-konton till ideella insamlingsorganisationer. Stiftelsens huvudmän är bland annat FAR och LO. (Källa: www.insamlingskontroll.a.se)

³ FRII är en intresseorganisation för de sammanslutningar som bedriver insamlingsverksamhet i Sverige. De jobbar främst med etiska riktlinjer för denna verksamhet. (Källa: www.frii.a.se)

Organisationen gör ett positivt resultat med €34 196 000. Den huvudsakliga inkomsten kommer från privata donationer och den största utgiften är enligt resultaträkningen ”social mission” vilket kan likställas med svenska ändamålskostnader. Skatt har betalats med €49 000 men enligt not är organisationen skattebefriad i de flesta länder (MSF International Financial Report 31/12/2004).

Den svenska sektionen av Läkare utan gränser bedriver samma verksamhet som den internationella delen samt arrangerar vissa lokala aktiviteter. Enligt årsredovisningen tillämpar de ÅRL samt BFNAR. De lämnar även de upplysningar som SFI kräver samt följer FRIIs rekommendationer. Årsredovisningen har reviderats av auktoriserad revisor från Lindebergs Grant Thornton AB.

För 2005 visar föreningen ett negativt resultat med 1 455 197 kr. I bokslutet görs sedan en fördelning med avseende på medel från SIDA. Bidrag som fördelats från Sida till organisationen tidigare år men utnyttjas först nu läggs till resultatet. Efter detta dras en summa motsvarande medel från SIDA som tilldelats under året men inte utnyttjats under detsamma. Denna summa reserveras för framtida utnyttjande. Efter denna fördelning blir resultatet - 6 042 884 kr. Inga övriga avsättningar eller dispositioner görs. Den svenska föreningen har fått 70,9% av sina inkomster från allmänheten och 90,8% av utgifterna har gått till ideella ändamål (Läkare utan gränser svenska sektionen årsredovisning 2005).

4.2.4 Plan International

Plan är en humanitär organisation som fokuserar på barn och fadderverksamhet. Plan International består av 15 nationella kontor vilka alla är rättsliga enheter i sina respektive länder. Tillsammans bildar de Plan International Inc. (PI Inc.) vilket övervakar de nationella kontoren och bistår dessa med diverse tjänster. Huvudkontoret ligger på Rhode Island i USA. PI Inc. är en ideell förening registrerad i USA med en dotterförening i Storbritannien. På grund av lokala lagar finns även en liknande dotterförening i Brasilien. Plan redovisar enligt IFRS rekommendationer samt de lokala lagar som är relevanta och använder sig av revisionsbyrån PriceWaterhouseCoopers.

Koncernens största inkomstkälla är pengar från faddrar världen över och även bidrag utgör en stor post. Huvuddelen av utgifterna härrör från organisationens olika programaktiviteter, till

exempel fadderbyar och skolor. År 2005 års resultat på cirka \$25 000 000 är till största delen donerade medel reserverade för organisationens olika aktiviteter (Plan International Worldwide Combined Financial Statements 2004-07-01-2005-06-30).

Plan Sverige startades 1997 med hjälp av den internationella moderorganisationen men arbetar idag helt självständigt. Plan upprättar en koncern- och årsredovisning i enlighet med ÅRL, BFNAR samt följer FRIIs rekommendationer. Denna granskas av revisionsbyrån Öhrlings PriceWaterhouseCoopers.

För 2005 visar organisationen (koncernen) ett positivt resultat med 16 318 418 kr. Av detta reserveras 16 314 997 kr för, enligt årsredovisningen, ändamålet. I balansräkningen återfinns posten ändamålsbestämda medel under eget kapital. Dessa medel har genererats under året och kommer att överföras till PI Inc. Den största enskilda inkomsten är fadderbidrag på ca 180 Mkr av en total inkomst på ca 203 Mkr. Den största enskilda utgiften är ändamålskostnader på ca 157 Mkr (Plan International Sverige Insamlingsstiftelse Årsredovisning 2005-07-01-2006-01-30).

4.3 Intervju med skatteverket

Vi genomförde en telefonintervju med Bengt Ågren den 28 november 2006. Han är utbildad civilekonom vid Lunds Universitet och arbetar på rättsenheten i Malmö inom skatteverkets södra region. Ågren är specialist inom näringsområdet med inriktning på bland annat ideella föreningar.

Syftet med intervjun var att klargöra ideella föreningars skattesituation, dels om de skatteplanerar samt hur kontrollen av ideella föreningar sker.

Vi började med att fråga hur kontrollen av ideella föreningar går till. Han svarade att kontroll av ideella föreningar sker i första hand genom den årliga inkomsttaxeringen i form av skrivbordskontroller. Maskinella kontrollprogram eller utsökningsprogram används härvid för att identifiera eventuella felkällor i avlämnade inkomstdeklarationer för ideella föreningar (inkomstdeklaration 3). I andra hand utförs kontrollen av ideella föreningar liksom för andra juridiska personer i form av skatterevisioner. En kontrollinsats i form av skatterevision kan bland annat initieras utifrån en omvärldsbevakning eller till exempel genom att man inom

skatteverket på central nivå (huvudkontoret i Stockholm) identifierat någon företeelse som av olika anledningar motiverar att en fördjupad kontroll i form av skatterevision bör utföras. Skatterevisioner utförs av personal (skatterevisorer) på regional nivå (För innebörden av skatterevision, se nedan *Skatterevision*). Utöver renodlade skatteutredningar utförs också vad som internt inom skatteverket benämns ekobrottsutredningar. En ekobrottsutredning utförs vid misstanke om att underlaget för exempelvis redovisad inkomstskatt, mervärdesskatt, arbetsgivaravgifter redovisats på ett medvetet felaktigt sätt i strid mot lag och för att undgå att skatter och avgifter betalas på korrekt sätt. Om en ekobrottsutredning medför att det finns skäl att misstänka att skatter och avgifter redovisats på ett medvetet felaktigt sätt gör skatteverket en åtalsanmälan till ekobrottsmyndigheten som därefter tar över själva brottsutredningen. Dock inte skatteutredningen vilken skatteverket alltid ansvarar för. Denna typ av så kallade ekomål kan dra ut på tiden då ett ärende kan komma att prövas av såväl förvaltningsdomstol (länsrätt, kammarrätt, regeringsrätt) som av allmän domstol (tingsrätt, hovrätt, högsta domstolen). En dom i lägre instans överklagas oftast till högre instans av någon av parterna.

Avseende frågan om det finns fler inskränkt skattskyldiga än oinskränkt skattskyldiga ideella föreningar svarade Ågren att han inte hade något statistiskt underlag för att uttala sig om detta, men han trodde att antalet begränsat skattskyldiga ideella föreningar i Sverige är fler än de obegränsat skattskyldiga.

Avseende hur skatteverket kontrollerar att föreningar uppfyller verksamhetskravet, ändamålskravet, fullföljdskravet och öppenhetskravet så skall föreningarna när de redovisar sin verksamhet på inkomstdeklaration 3 redogöra för hur verksamheten bedrivs med mera på deklarationens sista sida. Denna del av deklarationen benämns även Särskild uppgift. Anser skatteverket att den lämnade informationen är bristfällig i något avseende eller att det förekommer uppgifter som talar emot att föreningens verksamhet skall undantas från beskattning kan de begära in kompletterande uppgifter från föreningen, det vill säga för att utreda den ideella föreningens skattestatus.

På frågan om fysiska personer bildar en förening istället för exempelvis ett aktiebolag för att härigenom uppnå en lägre beskattning eller ingen beskattning alls svarade Ågren att "det förekommer säkert, men hur pass vanligt det är finns det inget underlag för". Strävar en förening efter någon form av legalitet är registrering ett självklart val då detta ger föreningen ett organisationsnummer och följaktligen möjliggör att föreningen kan öppna ett bankkonto.

På skatteverkets blankett ”Ansökan om organisationsnummer – Ideell förening” skall föreningen bifoga kopia på protokoll från föreningens konstituerande möte där bland annat styrelsens sammansättning måste framgå, föreningens stadgar samt vilka som bildar föreningens styrelse. Vid mottagandet av ansökan om tilldelning av organisationsnummer bedömer skatteverket om den information föreningen lämnat om sin verksamhet med mera medför att föreningen uppfyller kraven för att anses vara en ideell förening. Skulle ansökan inte leva upp till de fastställda kraven anses föreningen inte vara en ideell förening varvid en registrering som ideell förening inte kan ske. Ett organisationsnummer tilldelas därvid inte av skatteverket. I vissa fall kan det istället vara fråga om en oregistrerad ekonomisk förening med andra skatterättsföljder vid jämförelse med vad som gäller för ideella föreningar.

Angående frågan om de ideella föreningar skatteplanerar svarade Ågren att de större föreningarna med en omsättning mellan exempelvis 20 och 200 miljoner kronor drivs som vilket företag som helst och därmed i många fall får antagas skatteplanera så långt skattelagstiftningen medger. Att skatteplanera inom gällande regelverk är inte förbjudet. Enligt Bengt Ågren är det en självklarhet att skattemedvetenheten ökar med föreningens omsättning med mera och även att de ideella föreningarna tar hjälp av skatteexperter.

Ågren anser att man måste skilja på civilrättslig lagstiftning och skatterättslagstiftning. Precis som Hemström nämnde i sin bok tror Ågren att det faktum att civilrättslig lagstiftning inte finns beror på att de stora svenska folkrörelserna inte vill ha en civilrättslig lagstiftning utan själva vill bestämma grunderna för sin verksamhet genom sina egenhändigt upprättade stadgar. Skatterättsligt finns det regler för ideella föreningar. Civilrättsligt är stadgarna viktiga för bedömning av ansvarsfrågor och dylikt. Stadgarna ligger till grund för den verksamhet föreningen skall bedriva och utgör på sitt sätt föreningens egen ”lagstiftning” vilken i alla avseende skall följas i den bedrivna verksamheten.

Huruvida den skattemässiga bedömningen av ideella föreningar har förändrats över tiden svarar Ågren att det generellt sett är svårt att svara på, bedömningen varierar från förening till förening beroende på en mängd tänkbara faktorer. Inte minst det förhållandet att många ideella föreningar hanterar allt större summor pengar gör att de skattemässiga bedömningarna kan tänkas förändras över tiden samtidigt som det skatterättsliga regelverket i vissa avseenden uppfattas som krångligt av föreningarna. Det är alltså lätt att göra fel medvetet eller

omedvetet. Vid kontroll av ideella föreningar kontrolleras även att de betalat sociala avgifter för sina anställda och att kontrolluppgifter lämnats för utbetalda löner och ersättningar.

Skatterevision

Skatterevision innebär en kontroll av det underlag för bland annat deklarationsuppgifter, kontrolluppgifter som en näringsidkare lämnat in till skatteverket. Revisionen kan omfatta en eller flera skatter och avgifter. Revisionen kan avse en tidsperiod som varierar allt från en månad till flera år. Skatteverket beslutar själv om en skatterevision skall genomföras och detta beslut kan inte överklagas. Det som revisionen syftar till är att kontrollera att skatter och avgifter bestäms i enlighet med lagstiftningen (SKV 663).

4.4 Intervju med Deloitte

Vi genomförde den 22 december 2006 en telefonintervju med Per-Arne Pettersson som är auktoriserad revisor vid Deloitte. Deloitte arbetar inte så mycket med ideella föreningar utan har flest uppdrag med stora internationella företag. Pettersson har dock uppdrag som revisor i en ideell förening, ett kallbadhus som även bedriver restaurangverksamhet.

Syftet med intervjun var undersöka hur revisionen av ideella föreningar går till, hur kontrollen av föreningarna går till och föreningarnas skattesituation samt om de skatteplanerar.

På frågan om hur revisionen av ideella föreningar går till svarar Pettersson att det är vanligare att föreningarna använder sig av lekmannarevisorer än av auktoriserade eller godkända revisorer. I de fall som revision sker i ideella föreningar så behandlar man föreningar precis på samma sätt som vanliga bolag. Det är samma krav som gäller på revisionen i ideella föreningar som för bolag.

På frågan om revisorn undersöker om fullföljdskravet uppfylls svarar Pettersson att när man är revisor i en ideell förening kontrollerar revisorn om de ideella föreningarna uppfyller kraven för att vara begränsat skattskyldiga. Revisorn studerar stadgarna noggrant. Stadgarna avgör om det är fråga om en fullständig ideell förening. Det kontrolleras även att ideella föreningar deklarerar på ett korrekt sätt.

På frågan om ideella föreningar har bra kunskap om vilka skatteregler som gäller för ideella föreningar så är det enligt Per-Arne Pettersson på det viset att många ideella föreningar är omedvetna om de skattemässiga konsekvenserna av sin verksamhet. Skattereglerna är för komplicerade för många ideella föreningar att förstå. Fullföljdskravet är speciellt komplicerat. Just att föreningen inte får lov att bygga upp en förmögenhet och därför måste göra sig av med 80% av förmögenheten. De kan behålla 20% av vinsten men 80% skall återinvesteras. Enligt Pettersson finns det dock inga riktlinjer för hur ideella föreningarna skall återinvestera pengarna, vilket innebär ett problem, menas med fullföljdskravet att föreningen skall slösa pengarna, skall det vara frågan om en kostnad och så vidare. Precis som vi skrivit i teorin prövas om fullföljdskravet uppfylls under en femårsperiod och ett genomsnitt räknas fram.

Många ideella föreningar är således enligt Pettersson inte medvetna om att de bedriver skattemässig verksamhet. Exempelvis så måste kallbadhuset som Pettersson har hand om att betala skatt för sin restaurangverksamhet, dock inte för den ideella verksamheten. Momsregler och dylikt kommer då också in och måste tas hänsyn till. Många föreningar som bedriver affärsmässig verksamhet som de skall betala skatt på är dock inte medvetna om att de bedriver skattepliktig verksamhet.

På frågan om många ideella föreningar skatteplanerar svarar Pettersson att det inte är vanligt att ideella föreningar skatteplanerar eftersom många ideella föreningar inte är medvetna om att de är skatteobjekt.

4.5 Intervju med Ernst & Young

Vi har genomfört en intervju via e-mail med skatteexperten Tobias Ljunggren på Ernst & Young angående ideella föreningars beskattning.

När det gäller frågan om det är vanligt att ideella föreningar skatteplanerar anser Ljunggren att i den typiska ideella föreningen sker normalt ingen skatteplanering eftersom det sällan finns några inkomster av någon större omfattning. Istället försöker den ideella föreningen närmast att "få verksamheten att gå ihop". Således vidtar inte heller många ideella föreningar bokslutsdispositioner.

När det gäller idrottsföreningar sker dock en del skatteplanering (vilket inte minst har

framgått av vad som stått i tidningarna om MIF Redhawks för några år sedan). En variant som Sydsvenskan skrivit om när det gäller MIF Redhawks och som inte tillhör sådan skatteplanering som skatteverket har haft synpunkter på, är att några spelare är bosatta i Danmark. De kan då omfattas av särskild lagstiftning, Särskild lagstiftning för utlandsbosatta artister, el Artist-SINK som den normalt benämns. Dessa spelares inkomst beskattas bara med 15%.

Det är också vanligt att idrottsföreningar bildar särskilda servicebolag som bedriver sådan näringsverksamhet som inte ligger inom föreningens normala verksamhet. Detta görs för att föreningens inskränkta skattskyldigheten inte skall påverkas. Det finns bland annat uppmärksammade rättsfall angående Helsingborgs IF gällande denna konstruktion med ett servicebolag vid sidan om den ideella föreningens normala verksamhet.

Ideella föreningar är enligt Ljunggren inte något som man dagligen kommer i kontakt med som skatteexpert då som sagt de flesta ideella föreningar har en begränsad ekonomisk verksamhet.

4.6 Intervju med idrottsförening

Vi har den 9 januari 2007 genomfört en intervju med en lekmannarevisor i en idrottsförening. Idrottsföreningen har 50 medlemmar och har funnits i 31 år. Föreningens huvudsakliga inkomster är självgenererade. Idrottsföreningen upprättar årsbokslut. Syftet med intervjun var att undersöka om föreningen vidtog medvetna åtgärder för att minska skatten.

Respondenten anser att föreningen är väl förtrogen med gällande skatteregler och föreningen är begränsat skattskyldig. På frågan om man i föreningen är noggrann med att se till att uppfylla fullföljdskravet, svarade lekmannarevisorn att han inte visste vad kravet innebar.

På fråga om den ideella föreningen vidtar organisatoriska eller strategiska beslut för att minska skatteposten svarade responderten nej, alltså vidtas inga bokslutsdispositioner eller dylikt.

Enligt lekmannarevisorn ägnas inte heller någon tid på skatteplanering. Eftersom föreningen inte betalar någon skatt vidtas heller inga åtgärder för att minska eventuell skattepost.

4.7 Intervju med studentförening

Vi har den 10 januari 2007 genomfört en intervju med en styrelsemedlem samt tidigare ekonomiansvarig vid en av Lunds studentföreningar. Föreningen grundades på 1600-talet och har idag cirka 2500 medlemmar. Föreningen upprättar bokslut varje halvår då läsåret är uppdelat på två terminer och detta granskas av lekmannarevisorer.

Föreningens enda skattepost är skatt och sociala avgifter för de anställda. De redovisar inte mervärdesskatt eller inkomstskatt på någon del av föreningens verksamhet. Den huvudsakliga inkomsten är tvådelad, medlemsavgifter samt självgenererade inkomster. Föreningen mottager inga bidrag men får viss företagssponsring.

På frågan om föreningen är väl förtrogen med rådande skatteregler svarar respondenten jakande men känner dock ej till begreppen begränsad respektive obegränsad skattskyldighet. Respondenten säger inte heller att föreningen vidtar några åtgärder för att begränsa skatteposten. Detta behövs inte då ingen skatt betalas. Att det finns fyra krav som skall vara uppfyllda för att föreningen skall vara fortsatt skattebefriade känner respondenten inte till.

Det förekommer inte några bokslutsdispositioner i föreningens redovisning. På frågan hur de hanterar en eventuell vinst svarar respondenten att det är olika från termin till termin. Det har förekommit att vinst förts till fritt eget kapital men det är också vanligt att pengar avsätts för inköp eller specifik verksamhet. Ett annat alternativ för föreningen är att överföra en eventuell vinst till en fond skapad för framtida renoveringsbehov.

5. Analys

I detta kapitel ställer vi det insamlade empiriska materialet i förhållande till de teorier vi presenterat.

5.1 Föreningars skattskyldighet

För att en förening skall bli begränsat skattskyldig måste densamma uppfylla fyra krav, ändamålskravet, verksamhetskravet, fullföljdskravet samt öppenhetskravet (se kapitel 3.3). Det krav som är svårast att uppfylla och som har mer ekonomiska konsekvenser är fullföljdskravet och det är huvudsakligen detta krav som kommer analyseras. Självklart måste även de andra kraven vara uppfyllda men dessa är inte lika problematiska.

I de årsredovisningar vi granskat använder många föreningar begreppet ändamålskostnader. Detta har vi tolkat som ett sätt att visa att man uppfyller fullföljdskravet genom att visa att den största utgiften går till det ideella ändamål som föreningen har genom att verksamhet bedrivs. Härmed visas alltså även att man vill följa verksamhetskravet trots att detta inte är av ekonomisk karaktär.

I teoriavsnittet har vi bland annat med en genomgång av olika skatteregler avseende inkomstskatt, förmögenhetsskatt, mervärdesskatt samt reklamskatt. Detta har visat sig vara mindre relevant för vår analys då majoriteten av de föreningar som besvarat enkäten är begränsat skattskyldiga och således inte betalar skatt. Det som är gemensamt för samtliga föreningar är att de är skyldiga att betala skatt och sociala avgifter för sina anställda. Inkomstskatt och mervärdesskatt skall dock betalas om näringsverksamhet bedrivs. Detta är fallet för tre föreningar som besvarat enkäten, en klar minoritet.

5.2 Enkätundersökning

Vårt huvudsakliga syfte med enkäten var att hitta exempel på hur redovisning kan användas i praktiken och hur praxis förhåller sig till de teoretiska aspekter vi tagit upp tidigare. Vi trodde att våra frågor skulle ge oss en överblick och visa att till exempel mindre föreningar (föreningar med förhållandevis låg omsättning) inte skatteplanerar, medan större föreningar har satt i system att med hjälp av bokslutsdispositioner minska eventuella skattekostnader. I

princip samtliga respondenter svarade att de inte genomför några som helst skatteplaneringsåtgärder och betydligt färre föreningar än beräknat betalar skatt över huvud taget (förutom de skatter vilka gäller anställda).

Merparten av de svarande föreningarna ansåg sig vara förtrogna med gällande skatteregler och begrepp, men utifrån våra intervjuer får vi intrycket att så ej är fallet. Revisorn Per-Arne Persson tror inte att den genomsnittliga ideella föreningen genomför bokslutsdispositioner då de inte vet tillräckligt om skatter och redovisning. Både revisor och skatteexpert anser att ideella föreningar med hög omsättning borde skatteplanera.

I efterhand inser vi att vissa frågor kunnat omformuleras, till exempel fråga 14: Skatteplanerar föreningen? hade vi kunnat förtydliga och fråga om föreningen utför bokslutsdispositioner. Detta för att klargöra för föreningarna vilka typer av skatteplanering vi avser. Även en viss fördjupning av fråga 8, om föreningen känner till begreppen obegränsad/begränsad skattskyldighet, hade vi velat göra. De fyra kraven (ändamåls-, verksamhets-, fullföljds- och öppenhetskravet) som ligger till grund begreppen har vi insett att föreningarna inte känner till, vilket ställer frågan är de verkligen så förtrogna med gällande skatteregler som de anser sig vara.

Även frågan om föreningen deklarerar över huvud taget inser vi i efterhand hade varit av intresse. Detta då det endast är de föreningar som deklarerar som kontrolleras av skatteverket. För att på så sätt kunna avgöra om den svarande föreningen ligger under skatteverkets kontroll, men också för att se exempel på föreningar som inte deklarerar.

5.3 Föreningars redovisning

Enkäterna visade att de flesta föreningar upprättade årsredovisningar, många svarade att de dessutom även upprättar årsbokslut. Enligt ÅRL skall en årsredovisning innehålla en finansieringsanalys om ett av tre krav är uppfyllt (se kapitel 3.8.3). För de flesta föreningar är det antagligen främst det första kravet som är relevant. De årsredovisningar vi granskat och jämfört med enkätsvaren saknar dock i vissa fall en finansieringsanalys och är således ett årsbokslut. Denna diskrepans tror vi beror på bristande kunskap inom de ideella föreningarna. Denna kunskapsbrist visar sig i flera situationer.

Vi trodde att betydligt fler av de tillfrågade föreningarna skulle visa sig göra bokslutsdispositioner, huvudsakligen de som angett att de betalar inkomstskatt. Vi tror fortfarande att en större andel av de årsredovisningspliktiga föreningarna som bedriver näringsverksamhet och därmed skall betala inkomstskatt genomför bokslutsdispositioner än den andel som finns representerad i vår undersökning. Detta då vi anser bokslutsdispositioner vara logiska beslut för vilken större inkomstskattepliktig organisation som helst, vilket även Bengt Ågren vid skatteverket tror. Även periodiseringar tror vi är betydligt vanligare än vi har bevis för i vår undersökning.

Det kan också vara så att de ekonomisansvariga vid ideella föreningar inte känner till möjligheterna till bokslutsdispositioner och avsättningar och istället använder sig av vinstdispositioner. Vinstdisposition måste göras av föreningen då medlen inte kan delas ut till medlemmarna eller liknande. Samtliga föreningar vars årsredovisningar vi studerat genomför olika former av vinstdispositioner vilket vi tror är ett slags standardförfarande inom branschen för att visa på att föreningen uppfyller fullföljdskravet och för att underlätta kontroll därav. Vid intervjun med studentföreningen framgick det att man hade olika sätt att hantera en eventuell vinst. Samtliga sätt innebär att pengarna blir kvar i föreningen och används till något av föreningens ändamål. Då det syns klart i årsredovisningen är det även lätt för gemene man att kontrollera att ens bidrag går till det allmännyttiga ändamålet. Även här kommer användandet av begreppet ändamålskostnader in. Detta är ett tydligt sätt för föreningen att visa medlemmar och bidragsgivare att pengarna används ändamålsenligt.

Denna slutsats stöds av revisorn Per-Arne Pettersson som anser att få föreningar ens är medvetna om att de är skatteobjekt (se kapitel 4.4). De är medvetna om att de inte behöver betala till exempel inkomstskatt eller moms men känner ej till varför det är så utöver det faktum att de är en ideell organisation. Bedriver de näringsverksamhet inom den ideella föreningen skall de egentligen betala skatt för densamma men detta, anser Per-Arne Pettersson, görs sällan. Denna okunskap framgick i såväl intervjun med idrottsföreningen som med studentföreningen. Båda respondenterna ansåg sig väl förtrogna med rådande skatteregler men kände inte till de fyra kraven. Ingen av föreningarna använde sig av bokslutsdispositioner för att minska en eventuell vinst.

Enligt Lundén (se kapitel 3.8.7) bör föreningar göra olika former av bokslutsdispositioner för att begränsa sin vinst. Istället visar de årsredovisningar som vi granskat att föreningarna väljer

att först presentera ett resultat och sedan göra en form av vinstdisposition då medel reserveras för olika ändamål. Detta sätt att redovisa skiljer sig från företagsvärlden där det till viss del är viktigt att minska vinsten för att minska skattesatsen. För föreningar som är begränsat skattskyldiga verkar inte detta problem finnas då de kan uppnå fullföljdskravet trots att de gör en vinst genom att disponera pengarna i efterhand. Det var dock endast i två av årsredovisningarna som man kunde utläsa att densamma var upprättad med fullföljdskravet i åtanke (se tabell 2). Enligt Pettersson är fullföljdskravet komplicerat att såväl förstå som att uppfylla då det saknas riktlinjer för hur detta skall gå till. Detta kan vara en anledning till att få föreningar uttryckligen har med det i sina årsredovisningar.

Över huvud taget är de årsredovisningar vi gått igenom väldigt enkelt utformade jämfört med större aktiebolags och koncerners årsredovisningar. Alla vitala delar finns självklart redovisade, men avsaknaden av komplexitet kan bero på det faktum att föreningarna oftast inte innehar finansiella tillgångar eller skatteplanerar. I vissa fall kan det säkert också bero på okunnighet att föreningen inte skatteplanerar.

5.3.1 Föreningars inkomster

Den vanligaste inkomstkällan för ideella föreningar är enligt enkätsvaren statliga bidrag. Enligt teorikapitlet (3.8.6) skall bidrag redovisas så att de ställs mot kostnaderna som de avser att täcka. Ibland ges bidragen mot villkor exempelvis har SIDA:s bidrag till Läkare utan gränser säkerligen villkor på hur bidraget skall användas då Läkare utan gränser reserverat pengarna i sin årsredovisning 2005. Är det villkorat kan bidraget istället för att redovisas som intäkt redovisas som en avsättning eller skuld till dess att bidraget använts för sitt ändamål. Bidrag ger inte upphov till skatt men det är viktigt att komma ihåg att bidrag som avser att täcka kostnader i den skattepliktiga verksamheten inte är skattebefriade (3.3). Det är alltså bra för ideella föreningar att få bidrag eftersom det inte är skattepliktigt men föreningen måste se till att fullföljdskravet uppnås.

5.4 Internationell jämförelse

De internationella årsredovisningarna är mycket omfattande och detaljerade med undantag för Amnesty International. De innehåller mycket noggranna genomgångar av hur inkomster och utgifter fördelats samt utförliga verksamhetsberättelser. Årsredovisningarna är upprättade i enlighet med IFRS och är i stor utsträckning att likställa med internationella

koncernredovisningar. Relationen mellan de svenska organisationerna och deras internationella motsvarigheter kan mycket beskrivas som ett moder-dotter förhållande i en koncern, återigen med undantag för Amnesty International där det internationella kontoret verkar vara en mer likställd del med de nationella avdelningarna. Dock får Amnesty International sin största inkomst från de nationella avdelningarna.

Vi har granskat inkomst samt utgift, dispositioner, vinsthantering samt skattepost. Precis som i de svenska årsredovisningarna använder man begreppet ändamålskostnader för att visa att utgifterna går till verksamhet som är i enlighet med organisationens ändamål. Vinsten går hos Amnesty direkt in i fritt eget kapital medan till exempel Plan International gör en vinstreservation där pengarna skall gå till organisationens programverksamhet. Det förekommer skatteposter i årsredovisningarna för MSF samt Amnesty International men dessa är mycket små i förhållande till omsättningen. Enligt not i MSFs och ICRCs årsredovisningar är verksamheten skattebefriad i majoriteten av respektive förenings medlemsländer vilket tyder på att ideell verksamhet är skattebefriad även på ett internationellt plan. Olika länders specifika skatteregler för ideell verksamhet har vi dock inte haft möjlighet att fördjupa oss i.

5.5 Skatteverkets kontroll

Skatteverkets kontroll av ideella föreningar är som framgår av intervjun med Bengt Ågren ganska hård, vilket gör det svårt för ideella föreningar att skattefuska. Om ideella föreningar har en hög omsättning menar Ågren att de flesta ideella föreningar skatteplanerar, dock har i enkätundersökningen enbart en förening angett att den gör bokslutsdispositioner. Detta beror troligtvis på att många föreningar är begränsat skattskyldiga och därför huvudsakligen endast betalar skatt på sin affärsmässiga verksamhet och inte för den ideella verksamheten. Skattereglerna är komplicerade och därför är det lätt för de ideella föreningarna att göra fel. Speciellt fullföljdskravet är komplicerat att förstå för föreningarna. Detta ser man även på att ytterst få föreningar tar upp detsamma i sina årsredovisningar vilket vi diskuterat ovan. Då alltfler föreningar hanterar större summor så kan det hända att ändrade skatteregler kommer att ändras. Det man kan fundera över är hur skatteverket kontrollerar ideella föreningar som inte deklarerar. Hur stor andel av de ideella föreningarna i Sverige idag som inte deklarerar vet vi inte och detta var inte en fråga vi hade med i enkäten (se kapitel 5.2 samt 6.4).

6. Slutsatser

I detta kapitel presenterar vi de slutsatser vi drar utifrån teorin, insamlad material och analysen. I slutet ger vi svar på de tre frågor vi formulerade i kapitel ett. Till sist ger vi förslag till fortsatt forskning.

6.1 Svar på problemställningen

Huvudfrågan för denna uppsats var

- När är ideella föreningar skatteskyldiga?

Svaret på denna fråga kan formuleras som när föreningen uppfyller de fyra krav som redovisas i IL så är föreningen begränsat skattskyldig. Då behöver de endast betala skatt samt sociala avgifter för anställda. Problemet ligger snarare i hur föreningen skall gå tillväga för att uppfylla dessa krav och då specifikt fullföljdskravet.

Vi hade sedan följande följdfråga

- Hur kan en ideell förening utforma sin redovisning för att bli begränsat skattskyldig samt hur gör de?

Enligt litteraturen och enligt Bengt Ågren på skatteverket bör föreningar göra bokslutsdispositioner för att begränsa sin vinst och på så sätt uppfylla fullföljdskravet. Per-Arne Pettersson på Deloitte anser att bokslutsdispositioner är något som föreningar kan göra men inte är medvetna om. Tobias Ljunggren på Ernst & Young anser inte heller att det är vanligt att ideella föreningar skatteplanerar, förutom större idrottsföreningar. En granskning av årsredovisningar visar i sin tur på att föreningar snarare gör vinstdispositioner då de reserverar pengar till olika ideella ändamål och på så sätt lyckas de ändå uppfylla fullföljdskravet utan att vara medvetna om detsamma.

Slutligen ville vi besvara frågan

- Hur kontrolleras detta av skatteverket?

Skatteverkets kontroll utgår huvudsakligen från de upplysningar föreningar lämnar i sina deklamationer. Enligt Bengt Ågren kontrolleras ideella föreningar på samma sätt som bolag. Kontrollen är hård och det är svårt för föreningarna att undgå beskattning om de inte uppfyller kraven. Revisorernas kontroll utgår huvudsakligen från föreningens stadgar och de granskar hur verksamheten överensstämmer med föreningens ideella ändamål.

Den slutsats vi har dragit är dock att föreningar inte är så medvetna om de fyra kraven. De lyckas dock uppfylla dem, mycket genom praxis och föreningstradition. Detta anser vi tyder på att det egentligen inte finns något direkt problem för ideella föreningar avseende deras beskattning och redovisning. Många ideella föreningar är dock inte så kunniga om aktuella skatteregler eftersom de flesta är begränsat skattskyldiga och då anser de säkert inte att de behöver sätta sig in i aktuella lagregler eftersom de ändå inte betalar skatt. Detta framgår till exempel i de två intervjuer vi gjort med ideella föreningar. Det föreningarna inte verkar vara medvetna om är dock att de för att erhålla denna förmånliga skattesituation måste uppfylla ändamålskravet, verksamhetskravet, fullföljdskravet och öppenhetskravet. Speciellt fullföljdskravet är problematiskt då det innebär att föreningen inte får lov att bygga upp någon förmögenhet.

Föreningarna gör heller inga försök att minska på sin eventuella skatt med bokslutsdispositioner. Vid jämförelse med internationella ideella föreningar har vi funnit att situationen är densamma här. De internationella ideella föreningarna betalar i princip inte skatt, i de fall de betalar skatt handlar det om små summor, och i årsredovisningarna står ofta att föreningen är skattebefriad i samtliga länder som den är verksam i. Internationellt vidtar föreningarna inte heller några bokslutsdispositioner.

6.2 Har syftet med uppsatsen uppfyllts?

Syftet med uppsatsen formuleras i inledningen i följande fyra punkter

- klargöra vilka beskattningsregler som föreligger ideella föreningar
- beskriva och analysera hur ideella föreningar förhåller sig till och anpassar sin redovisning till rådande skatteregler samt
- beskriva hur detta kontrolleras av skatteverket samt

- jämföra hur svenska ideella föreningars internationella motsvarigheter redovisar.

I teorikapitlet går vi noggrant igenom de regler i främst IL som rör beskattning av ideella föreningar och på så vis uppfyller vi vårt första syfte.

Den andra punkten anser vi vara uppfylld då vi i empirikapitlet genom enkätundersökningen samt granskningen av årsredovisningar har beskrivit olika föreningars kunskap kring sin beskattningssituation samt hur de utformat sin redovisning. Analysen kring dess svar följer i kapitel 5.

Skatteverket kontrollerar främst inlämnade deklARATIONER och denna kontroll sker på samma sätt som för bolag. Det vi funderat över är om det finns föreningar som inte deklarerar och hur dessa då kan kontrolleras. Mer om detta nedan.

I den internationella jämförelsen kommer vi fram till att ideella föreningar är skattebefriade även på ett internationellt plan. Reglerna bakom detta är dock oklara då de redovisningar vi undersökt är upprättade i enlighet med IFRS som i sin tur inte reglerar ideella föreningar.

6.3 Funderingar

Något som detta arbete har fått oss att fundera över är huruvida det kommer att ske någon större förändring av skattereglerna kring ideella föreningar. Det är omöjligt att svara på i dagsläget. Vi tror dock att föreningar med stor omsättning kanske kommer att börja behandlas mer som bolag. I till exempel fotbollsföreningar, där spelarna tjänar väldigt mycket pengar, är det svårt att fortsätta se dessa som ideella. Det är möjligt att de kommer att få en förändrad skattesituation genom att reglerna blir strängare för dem och de får betala mer skatt. Annars är det svårt att uttala sig om huruvida ideella föreningar kommer att börja beskattas hårdare. Med tanke på den viktiga roll som ideella föreningar spelar i samhället är det dock troligt att de kommer få fortsätta att beskattas lindrigare än bolag om de uppfyller de fyra kraven. Dock bör fullföljdskravet ses över eftersom såväl skatteverket, revisorer och föreningarna själva tycker det är svårt att förstå vad detta krav innebär eftersom det inte finns några mer riktlinjer än att den ideella föreningen ska återinvestera 80% av vinsten.

En annan fundering vi haft är hur skatteverket kontrollerar föreningar som inte deklarerar. De föreningar som till exempel inte har några anställda och inte har någon verksamhet som är skattepliktig behöver ju heller inte deklarerar. Dessa blir då svåra för skatteverket att kontrollera då de, enligt Bengt Ågren, utgår från föreningars deklARATIONER då de utför sina kontroller.

6.4 Förslag på framtida forskning

I samband med uppsatsen har vi konstaterat att det är många ideella föreningar som inte skatteplanerar. Vi anser att det bör vara så att det är vanligare med skatteplanering hos större idrottsföreningar exempelvis Malmö FF, MIF Redhawks och så vidare än hos de föreningar som besvarade vår enkät. Vi tog till exempel kontakt med en stor fotbollsklubb i samband med utskicket varvid vi fick till svar att de numera är ett aktiebolag. Med tanke på att alltfler idrottsklubbar har hög omsättning, exempelvis på grund av försäljning av olika spelare, tyder detta på att idrottsföreningar redovisar precis som aktiebolag och därför börjar skatteplanera. De använder sig därför troligen av bokslutsdispositioner precis som Bengt Ågren på skatteverket anser. Denna syn delas av Tobias Ljunggren. I media läser man även hur en hel del idrottsföreningar varit i blåsväder på grund av skattefusk. Bokslutsdispositioner får dock föreningarna lov att göra och vi tror det är något som kommer att börja användas av framför allt idrottsföreningar. Det skulle således vara intressant att i framtiden undersöka specifikt situationen för stora idrottsklubbar med hög omsättning.

Avseende andra ideella föreningar tror vi att dessa kommer att fortsätta på samma sätt som de gör för tillfället, det vill säga att de kommer inte att börja skatteplanera. Detta beror ju huvudsakligen också på att ideella föreningar är begränsat skattskyldig.

Ett annat område att undersöka skulle kunna vara situationen kring ideella föreningar som eventuellt inte deklarerar. Skatteverkets kontroll utgår från inlämnade deklARATIONER, men de föreningar som inte deklarerar omfattas inte av denna kontroll. Hur stor andel av ideella föreningar i Sverige deklarerar? samt Har föreningar som inte deklarerar en ekonomisk verksamhet som borde stå under skattemyndighetens kontroll? är frågor som skulle kunna ställas i en framtida uppsats.

Källförteckning

Litteratur

Alvesson, M. & Skölberg, K. 1994 *Tolkning och reflektioner: vetenskapsfilosofi och kvantitativ metod* Lund: Studentlitteratur

Bryman, A. 2002 *Samhällsvetenskapliga metoder* Malmö: Liber

Bryman, A. & Bell, E. 2005 *Företagsekonomiska forskningsmetoder* Malmö: Liber

Ejlertsson, G. 1996 *Enkäten i praktiken: en handbok i enkätmetodik* Lund: Studentlitteratur

Gunne, C. & Löfgren, J. 2001 *Beskattning av stiftelser och ideella föreningar* Stockholm: Nordstedts Juridik

Hemström, C. 2000 *Organisationernas rättsliga ställning – Om ekonomiska och ideella föreningar* Stockholm: Nordstedts Juridik

Lodin, S-O. et al 2005 *Inkomstskatt – en läro- och handbok i skatterätt* Lund: Studentlitteratur

Lundén, B. 2000 *Bokföring för ideella föreningar* Näsviken: Björn Lundén Information AB

Lundén, B. & Lindblad, J. 2006 *Ideella föreningar: skatt, ekonomi och juridik* Näsviken: Björn Lundén Information AB

Scott, J. 1990 *A Matter of Record* Cambridge: Polity

Wallén, G. 1996 *Vetenskapsteori och forskningsmetodik* Lund: Studentlitteratur

Offentligt tryck

Bokföringsnämnden 2003 *När ska en ideell förening eller ett registrerat trossamfund upprätta årsbokslut eller årsredovisning?* Stockholm

SKV 324 Upplaga 14 *Skatteregler för ideella föreningar och stiftelser*

SKV 663 *Allmänt om taxerings- och skatterevision*

Företagarhandboken Skatter (Karnov 2005/2006)

Proposition 1999/2000:2 del 1 och 2 *Inkomstskattelagen*

Proposition 1976/77:135 *Om ändrade regler för beskattning av ideella föreningar, m.m.*

Skatteutskottet 1976/77:45 *med anledning av propositionen 1976/77 om ändrade regler för beskattning av ideella föreningar, m.m. jämte motioner.*

Årsredovisningar

Amnesty International svenska sektionen Årsredovisning för räkenskapsåret 2005-01-01-2005-12-31

Amnesty International (International Secretariat) Financial Summary 2004-04-01-2005-03-31

International Committee of the Red Cross Annual Report 2005

Läkare utan gränser svenska sektionen Årsredovisning 2005-01-01-2005-12-31

Médicins Sans Frontières International Financial Report 31/12/2004

Plan International Sverige Insamlingsstiftelse Årsredovisning för räkenskapsåret 2005-07-01-2006-06-30

Plan International Worldwide Combined Financial Statements 2004-07-01-2005-06-30

Svenska Röda Korsets årsredovisning samt verksamhetsberättelse för 2005

Rättsfall

RÅ 1987 ref. 153

RÅ 1989 ref. 124

Muntliga källor

Ågren, Bengt, civilekonom, Skatteverket. Telefonintervju den 28 november 2006

Pettersson, Per-Arne, auktoriserad revisor, Deloitte. Telefonintervju den 22 december 2006

Ljunggren, Tobias, skatteexperten, Ernst & Young. Mailintervju

Anonym, lekmannarevisor, Idrottsförening. Intervju den 9 januari 2007

Anonym, ekonomiansvarig, Studentförening. Intervju den 10 januari 2007

Bilagor

Bilaga 1 - Enkät

Var vänlig ange Ert svar tydligt.

1. Vilken typ av förening är ni?

- Idrottsförening
- Hjälporganisation
- Handikappförening
- Annat:

2. Hur många medlemmar har föreningen?

3. Hur många år har föreningen funnits?

4. Varifrån kommer föreningens huvudsakliga intäkter?

- Företagssponsring
- Medlemsavgifter
- Statliga bidrag
- Kommunala bidrag
- Självgenererade intäkter
- Gåvor

5. Upprättar föreningen...

- Årsredovisning
- Årsbokslut
- Inget av de ovan nämnda

6. Använder föreningen sig av...

- Auktoriserad revisor
- Godkänd revisor
- Lekmannarevisor
- Inget av de ovan nämnda

7. Är Ni väl förtrogen med gällande skatteregler?

- Ja
- Nej

8. Känner Ni till koncepten begränsad och obegränsad skatteskyldighet?

- Ja
- Nej

9. Betalar föreningen inkomstskatt på föreningens intäkter?

- Ja
- Nej

10. Redovisar föreningen moms?

Ja

Nej

11. Betalar föreningen förmögenhetsskatt?

Ja

Nej

12. Betalar föreningen fastighetsskatt?

Ja

Nej

13. Har föreningen tagit några organisatoriska eller strategiska beslut för att minska skatteposten?

Ja

Nej

a. Om Ja, på vilket sätt?

Svar:

14. Skatteplanerar föreningen?

Ja

Nej

a. Om Ja, på vilket sätt?

Svar:

15. Egna kommentarer

Tack för Er medverkan!

Cecilia, Christina, Lena och Angelica

Bilaga 2 – Enkätresultat

Kategori	Kategori				År	År	Hälsa					
	Hälsa	Hälsa	Hälsa	Hälsa			Smittor	Smittor	Smittor	Smittor	Smittor	
A		1			6000	4		1				1
B				1	2000	5						1
C		1			8000	9		1				
D	1				30000	13			1			
E		1			7	4						1
F				1	6	4			1			
G			1		40	4		1	1			1
H				1	60	26		1				
I			1		110	11			1			
J			1		1000	24	1	1	1			1
K				1	10	20			1	1		
L		1			130	28						1
M				1	10	10					1	
N				1	500	38			1			1
O		1			20	8			1			1
P				1	4000	17						1
Q	1				50	2	1					
R		1			12	9			1	1		
S				1	1800	8			1			
T				1	90	2			1			
Sum	2	6	3	9	3282	76	2	5	11	3	2	7
Genit					1702	36						

Förening	Upprättar föreningen			Revisor				Skatteregler		Koncept begr/obegr	
	Årsredo- visning	Års- bokslut	Inget	Auktori- serad	God- känd	Lek- manna	Ingen	Ja	Nej	Ja	Nej
A	1			1				1		1	
B	1	1		1				1			1
C	1			1				1		1	
D	1			1				1		1	
E	1			1				1		1	
F	1			1				1		1	
G		1		1				1			1
H	1	1		1				1			1
I	1	1			1			1		1	
J	1	1		1		1		1		1	
K	1	1		1				1		1	
L	1	1		1				1		0	0
M	1	1		1				1		1	
N	1	1		1		1		1			1
O	1	1		1				1			1
P	1			1				1		1	
Q	1	1		1				1		1	
R	1	1		1				1		1	
S	1			1				1		1	
T	1	1		1		1		1		1	
Summa	19	13	0	19	1	3	0	20	0	14	5

	König		König		König		König			König		
	Ja	Nj	Ja	Nj	Ja	Nj	Ja	Nj	Oja	Ja	Nj	Oja
A			1		1		1		1			1
B			1		1		1		1			1
C			1		1		1		1			1
D			1		1		1		1			1
E			1		1		1		1			1
F			1		1		1		1			1
G			1		1		1		1			1
H			1		1		1		1			1
I			1		1		1		1			1
J			1		1		1		1			1
K	1		1		1		1		1	Rückgang; lok. Position		1
L			1		1		1		1			1
M	1		1		1		1		1			1
N	1		1		1		1		1			1
O			1		1		1		1			1
P			1		1		1		1			1
Q			1		1		1		1			1
R			1		1		1		1			1
S			1		1		1		1			1
T			1		1		1		1			1
Sma	3	17	3	17	0	20	1	19	1	19	0	20

Bilaga 3

Intervjufrågor – Ideella föreningar – Skatteverket

1. Hur väljer ni ut vilka ideella föreningar ni ska kontrollera?
2. Om ni kontrollerar ideella föreningar, hur går ni tillväga och vilka följder kan det få?
3. Finns det fler begränsat skattskyldiga än obegränsat skattskyldiga ideella föreningar?
4. Hur kontrollerar Skatteverket att ideella föreningar uppfyller...
 - a) verksamhetskravet?
 - b) ändamålskravet?
 - c) fullföljdskravet?
 - d) öppenhetskravet?
5. Är det vanligt att man bildar en ideell förening istället för en annan juridisk person för att erhålla lindrigare beskattning?
6. Tror Du personligen att de flesta ideella föreningar skatteplanerar?
7. Vad anser Du om regelverket runt ideella föreningar?
8. Tror Du personligen att ideella föreningar lägger ner mycket kraft på regeltolkning av skattebestämmelserna?
9. Anser Du att det är ett problem att det saknas civilrättslig lagstiftning om ideella föreningar?
10. Har den skattemässiga bedömningen av ideella föreningar på senare år skärpts, blivit lindrigare eller är den oförändrad?
11. Egna kommentarer.

Tack på förhand!

Mvh Lena, Angelica, Cecilia och Christina