



LUNDS UNIVERSITET
Ekonomihögskolan

Företagsekonomiska institutionen

FEKH69

Examensarbete i Redovisning på kandidatnivå

VT14

Momsplikt för ideella föreningar

– En studie om hur nya krav på redovisning kan komma att påverka ideella
föreningar.

Författare:

Karin Ekman

Michaela Johnsson

Carin Wikstrand

Handledare:

Ola Mattisson

Förord

Vi vill rikta ett tack till våra respondenter vid samtliga studentnationer i Lund. Vi vill även rikta ett stort tack till Bengt Ågren och Martin Loeb på Skatteverket som bidragit med värdefull information som gett oss en djupare förståelse för ämnet. Även skattekonsulten på EY har bidragit med kompletterande information som varit till stor nytta för oss.

Vår handledare, Ola Mattisson, har kommit med relevanta åsikter under arbetets gång vilket vi också är tacksamma för.

Lund 2014-06-02

Karin Ekman, Michaela Johnsson, Carin Wikstrand

Sammanfattning

- Examensarbetets titel:** Momsplikt för ideella föreningar - En studie om hur nya krav på redovisning kan komma att påverka ideella föreningar.
- Seminariedatum:** 4 juni 2014
- Ämne/kurs:** FEKH69, Examensarbete i redovisning på kandidatnivå, 15 högskolepoäng
- Författare:** Karin Ekman, Michaela Johnsson & Carin Wikstrand
- Handledare:** Ola Mattisson
- Fem nyckelord:** Mervärdesskatt, Momsredovisning, Ideell förening, Intressenter, Isomorfism.
- Syfte:** Att ur ett företagsekonomiskt perspektiv beskriva och analysera hur ideella föreningars redovisning kan komma att påverkas vid ett införande av momsplikt, samt att analysera detta ur ett intressentperspektiv.
- Metod:** Studien utgår ifrån det insamlade empiriska materialet, vilket sedan tolkas i förhållande till redan befintliga teorier. Studien är av kvalitativ karaktär och har genomförts med hjälp av personliga intervjuer.
- Teoretiska perspektiv:** De teoretiska utgångspunkterna för analys av empirin är intressentteori samt institutionell teori (isomorfism).
- Empiri:** Intervjuunderlaget består av sex ekonomiansvariga i ideella föreningar, representerade av studentnationer. Utöver dessa har vi intervjuat två rättsliga experter på Skatteverket samt en skattekonsult på EY.
- Resultat:** Rent praktiskt innebär ett införande av momsplikt att redovisningen utvidgas till att innefatta redovisning av ingående och utgående moms. Resultatet i studien pekar mot att ett införande av momsplikt kommer innebära ökade svårigheter för de redovisningsansvariga i ideella föreningar. Den största svårigheten torde vara momshanteringen vid blandad verksamhet. Detta kan i sin tur påverka intressenterna i olika omfattning, exempelvis kan viljan att arbeta i en ideell förening minska på grund av ökat ansvar.

Abstract

- Title:** Value Added Tax for non-profit associations – a study of how new accounting requirements will affect non-profit associations.
- Seminar date:** 4th of June 2014
- Course:** FEKH69, Business Administration: Degree Project in Accounting, Undergraduate Level, 15 ECTS-credits
- Authors:** Karin Ekman, Michaela Johnsson & Carin Wikstrand
- Advisor:** Ola Mattisson
- Key words:** Value Added Tax, VAT accounting, Non-profit association, Stakeholders, Isomorphism.
- Purpose:** Our purpose is to, through a business perspective, describe and analyse how the accounting in non-profit associations will be affected by a VAT requirement. Furthermore we analyse the subject through a stakeholder perspective.
- Methodology:** The study is based on our empirical material which has been analysed relative our theories. The study is qualitative and conducted through interviews.
- Theoretical perspectives:** The theories, which are used, are the stakeholder theory and the institutional theory.
- Empirical foundation:** We have conducted interviews with six non-profit associations, represented by student organisations. Further we have interviewed three experts, two from Skatteverket and one from EY.
- Conclusions:** In practical terms a VAT-requirement will mean that the accounting will include more areas. A VAT-requirement for the non-profit associations would most likely result in difficulties for the financial accountants in these organisations. The major difficulty is to manage VAT when the organisation operates in a variety of areas. From a stakeholder perspective this could mean that the desire to work in a non-profit association decline because of an increased responsibility.

Innehållsförteckning

Förkortningar.....	7
1 Inledning.....	8
1.1 Bakgrund.....	8
1.2 Problemdiskussion.....	9
1.4 Avgränsningar.....	12
1.5 Disposition.....	13
2. Metod.....	15
2.1 Forskningsprocess och metodisk ansats.....	15
2.2 Val av teoretiska utgångspunkter.....	16
2.3 Val av empiriskt material.....	16
2.4 Analysmetod.....	19
2.5 Metodkritik och kvalitetsbedömning.....	19
3. Rätt och redovisning för Sveriges ideella föreningar.....	21
3.1 Vad är en ideell förening?.....	21
3.2 Svensk rätt.....	23
3.3 EU-rätt.....	25
3.4 Redovisning.....	27
4 Teori.....	31
4.1 Intressentteorin.....	31
4.2 Institutionell teori - isomorfism.....	32
5. Empiri.....	35
5.1 Sex studentnationer i Lund.....	35
5.2 Skatteverkets syn.....	39
5.3 Skattekonsultens syn.....	42
6 Analys.....	44
6.1 Studentnationer, Skatteverket och EY.....	44
6.2 Ett intressentperspektiv.....	49
6.3 Ett institutionellt perspektiv.....	53
7 Slutsats.....	56
7.1 Svar på frågeställningarna.....	56
7.2 Diskussion om slutsats.....	59
7.3 Förslag till vidare forskning.....	60
Referenslista.....	61
Bilagor.....	65
1. Frågor till skattekonsult på EY.....	65

2.	Frågor till Skatteverket	66
3.	Frågor till studentnationerna.....	67
4.	Momsdeklaration.....	68

Förkortningar

BfL	Bokföringslag (1999:1078)
i.d.	Inget datum
IL	Inkomstskattelag (1999:1229)
ML	Mervärdesskattelag (1994:200)
SOU	Statens Offentliga Utredningar

1 Inledning

1.1 Bakgrund

Ideella föreningar utgör en stor del av den svenska kulturen och anses vara viktig del av det svenska samhället (Statistiska centralbyrån, 2003 samt Motion 2013/14:Sk369). De svenska lagreglerna rörande denna föreningsform är ofta förenklade och kan innebära flertalet skattelättnader, däribland momsfrihet (Skatteverket, 2014a). Denna momsfrihet har under senare år varit omdiskuterad eftersom den egentligen inte accepteras av EU. EU-kommissionen menar att den svenska momsfriheten för ideella föreningar är alltför generös medan Sverige å sin sida anser att detta undantag för momsplikt är befogat, då de ideella föreningarna behövs värnas om i det svenska samhället (Motion 2013/14:Sk369).

Enligt Statistiska centralbyråns företagsregister fanns det, i maj 2014, 29 072 aktiva ideella föreningar i Sverige (Statistiska centralbyrån, 2014). Att en förening är aktiv innebär att de är registrerade för moms, arbetsgivaravgift och/eller F-skatt. Syftet med ideella föreningar är att människor med gemensamma intressen ska kunna samlas under organiserade former. Vanligtvis associeras begreppet ideella föreningar med att de ska bedrivas på ett sätt vars syfte är upphöjt och, som namnet säger, ideellt. Faktum är dock att definitionen är mycket bredare än så och en ideell förening kan bedriva helt kommersiell näringsverksamhet samt ha avlönad personal (Lundén & Lindblad, 2011). Man får emellertid inte främja medlemmarnas ekonomiska intressen (Bolagsverket, 2012). Bolagsverket (2012) menar vidare att ideella föreningar ska ha ett ideellt ändamål, detta kan vara exempelvis religiöst, välgörande, vetenskapligt eller politiskt. Föreningens medlemmar har inget personligt ansvar för eventuella skulder utan dessa utbetalas från föreningens tillgångar (PwC, 2007). För att en förening ska kunna ha rättskapacitet, det vill säga förmågan att äga och ansvara för tillgångar, krävs att föreningen har antagit stadgar, har ett särskiljande namn samt valt en styrelse (Lundén & Lindblad, 2011).

Ideella föreningar är obegränsat skattskyldiga, vilket innebär att de ska betala skatt för samtliga inkomster, precis som vilken annan juridisk person som helst. Det finns dock ett undantag, nämligen om den ideella föreningen uppfyller kraven i Inkomstskattelagen¹ (1999:1229)

¹ Hädanefter IL.

7 kap. 3 § och därmed klassas som en allmännyttig ideell förening. Då anses den vara begränsat skattskyldig. Detta innebär att de är befriade från skatt på kapitalinkomster samt, skatt på rörelse och fastighet (Gunne & Löfgren, 2001).

Vad gäller momsplikt är det, enligt Skatteverket (2014a), endast ideella föreningar som uppfyller samtliga av följande kriterier som är skattskyldiga till moms:

- omsättning av varor eller tjänster
- omsättning av varor eller tjänster som är momspliktig
- omsättningen görs i en ekonomisk verksamhet (tidigare yrkesmässig verksamhet)
- omsättningen görs i Sverige

Av dessa kriterier är det främst begreppet ekonomisk verksamhet som bör utredas. Definitionen av ekonomisk verksamhet står angiven i Mervärdesskattelagen² (1994:200) 4 kap. 1 § och där inbegrips verksamheter som är affärsmässigt organiserade och bedriver produktion eller handel med varor, samt fortlöpande utnyttjar materiella och immateriella tillgångar för att vinna intäkter. Vid bedömning av om en ekonomisk verksamhet bedrivs tas ej rörelsens syfte eller resultat i beaktning, utan det är verksamhetens primära karaktär som är i fokus. Vidare i ML 4 kap. 8 § står att en ideell förening ej anses bedriva ekonomisk verksamhet när inkomsten utgörs av sådan verksamhet för vilken skattskyldighet inte föreligger enligt IL 7 kap. 3 §. Huvudregeln är alltså att om föreningen inte är skattskyldig enligt IL 7 kap. 3 § finns heller ingen grund för att betecknas som ekonomisk verksamhet, vilket i sin tur innebär att momsplikt ej är föreliggande.

1.2 Problemdiskussion

Sveriges, ovan beskrivna, undantag av momsplikt för ideella föreningar strider mot EU-rätten varför EU, sedan några år, driver ett fördragsbrottsförfarande gentemot Sverige. Det har därmed uppstått en situation där momsplikt kan bli aktuellt även för Sveriges ideella föreningar. Sverige och dess politiker vill gärna behålla ett undantag för ideella föreningar och har därför försökt förmå EU acceptera ett sådant, dock utan resultat. År 2011 avslag EU-kommissionen Sveriges ansökan om tillåtelse att få införa en momsredovisningsgräns på 1 000 000 kronor

² Hädanefter ML.

för ideella föreningar (Hernadi, 2011). Emer Traynor, talesperson för EU-kommissionären Algirdas Šemeta, menar att så fort ideella föreningar börjar tjäna pengar konkurrerar de med momspliktiga företag och bör därför beskattas under samma förutsättningar (Europaportalen, 2011). Sveriges finansminister Anders Borg håller däremot inte med EU-kommissionen om att momsfriheten för ideella föreningar skulle vara ett konkurrensproblem (Hernadi, 2011). Frågan är långt ifrån avgjord och förhandlingarna förväntas ta flera år. Länder som är med Sverige och driver frågan vidare är Österrike, Finland, Danmark och Nederländerna (Sveriges Radio, 2011).

Mervärdesskatt är en så kallad indirekt skatt vilket innebär att staten får in skatten av den som säljer varorna eller tjänsterna. Det är med andra ord företagen som administrerar statens momsintäkter. Tanken är att det är den slutliga konsumtionen som ska beskattas och företagen har rätt till återbetalning av ingående moms. Eftersom ideella föreningar i dagsläget ej är momspliktiga, förutsatt att de inte bedriver näringsverksamhet, innebär det att den slutliga kunden ej betalar någon moms utan den ideella föreningen i sig får stå för den kostnaden. Det innebär även att den ideella föreningen inte har någon avdragsrätt, med andra ord ingen rätt att dra av utgående moms mot ingående moms. (Lundén & Bokelund Svensson, 2013). Det finns därför anledning att diskutera huruvida ett införande av momsplikt kan medföra positiva påföljder för verksamheten. Att ett införande av momsplikt kan medföra negativa konsekvenser för de ideella föreningarna är något som befaras av många. Många aktiva i olika ideella föreningar har uttalat att föreningen förmodligen inte kommer överleva efter en sådan förändring (Hernadi 2011). Det kan resoneras kring rimligheten att ställa samma krav för momsplikt på ideella föreningar som på vanliga vinstdrivande bolag. Olika associationsformer får antas vara olika väl rustade för en förändring, vilket bör tas i åtanke vid diskussion av momsplikten.

Det finns ett antal olika associationsformer vilka är anpassade för olika organisationers syfte och mål. Dessa är enskild firma, handelsbolag, aktiebolag, enkla bolag och ekonomiska föreningar (PwC, 2007). Samtliga bedriver näringsverksamhet om de uppfyller följande tre kriterier: självständighet, vinstsyfte och varaktighet (Skatteverket, e). I samtliga av ovan nämnda organisationers, likväl som i ideella föreningars, omvärld finns olika intressen i organisationen och dess verksamhet ifråga. Enligt intressentteorin utgörs intressenterna av både interna och externa grupper, vilka har olika typer av önskemål och intressen i organisationen (Deegan & Unerman, 2011). Vid en studie av ideella föreningar och det eventuella införandet av

momsplikt för dessa, får intressenter anses utgöra en naturlig del av sammanhanget. I dagsläget är regelverket gällande ideella föreningar förenklat och ett eventuellt införande av ett strängare regelverk kan komma att komplicera deras redovisning. Det är då av intresse att studera hur en förenings intressenter påverkas av sådana ökade krav samt hur de olika intressenternas syn på frågan kan se ut. Då föreningarna och dess intressenter har olika kunskap gällande de nya kraven torde de även ha olika uppfattning om vad som bör göras vid en förändring. Detta innebär att det finns en stor sannolikhet att föreningarna, efter ett eventuellt nytt regelverk, efterhand kommer dra lärdom av varandra, något som kan ske i både positiv och negativ bemärkelse. Detta kan förklaras enligt synsättet i teorin isomorfismen, inom den institutionella teorin, genom att organisationer påverkas av andra organisationer i sin omgivning. I enlighet med teorin torde därmed de ideella föreningarna bli alltmer lika varandra och eventuellt att ett lärande dem emellan kan uppstå vid hanteringen av nya strängare krav (Eriksson-Zetterquist, 2009).

Av ovan förda problemdiskussion kan konstateras att det föreligger en konflikt mellan svensk rätt och EU-rätt vad gäller momsplikten för ideella föreningar. Förekomsten av de svenska ideella föreningarnas förenklade regelverk består i att föreningarna, på grund av sin natur, inte är rustade för ett mer komplext regelverk samtidigt som Sverige värdesätter denna föreningsforms fortlevnad (Finansdepartementet, 2011, samt Motion 2013/14:Sk369). Således finns ett stort intresse av att beskriva och undersöka hur ideella föreningar och dess redovisning faktiskt kan komma att påverkas av ett eventuellt införande av momsplikt. Frågor som ”Vilka positiva respektive negativa effekter kan vi förutspå vid en förändring?” och ”Vilka personer eller grupper har intresse i saken?” har gett näring åt formulerandet av våra frågeställningar. Att se frågan ur de olika intressenternas perspektiv gör dessutom att ett helhetsperspektiv uppnås. Vår önskan i detta arbete är därtill att beskriva och analysera hur ideella föreningar kan tänkas hantera en förändring. Hur kan de tänkas hantera de ökade redovisningsmässiga krav som ett nytt regelverk torde innebära? Genom att se på detta utifrån ett institutionellt perspektiv hoppas vi finna svar på hur föreningarnas hantering vid en förändring kan tänkas se ut. Vi ämnar även undersöka hur de ideella föreningarna kan tänkas påverkas genom exempelvis ändrade krav, då vi förutspår att detta kan bli en förväntad situation.

Det finns en del tidigare gjorda studier gällande detta eventuella införande av momsplikt för ideella föreningar. I tidigare uppsatser på kandidat- och magisternivå har frågan ofta behandlats ur ett skatterättsligt perspektiv och de har främst använt sig av idrottsföreningar som em-

piriunderlag. Det finns ett fåtal uppsatser med liknande inriktning som vår, dock är dessa undersökningar gjorda för ett antal år sedan när ämnet var högaktuellt. I dagsläget är det inte fullt så aktuellt vilket kan ha påverkat intervjuobjektens svar och intresse för ämnet. Frågan är för närvarande under utredning av finansdepartementet men ännu har inget resultat publicerats.

Diskussionen ovan mynnar ut i följande huvudfrågeställning:

- Vid ett införande av momsplikt för ideella föreningar, hur skulle dessa nya krav påverka de ideella föreningarnas redovisning?

För att erhålla en bred studie med möjlighet att se frågan, gällande ett eventuellt införande av momsplikt för ideella föreningar, ur ett helhetsperspektiv ligger även nedanstående frågeställningar till grund för uppsatsen.

- Vad händer ur ett intressentperspektiv vid en sådan förändring?
- Hur kan ideella föreningar tänkas hantera förändringen?

1.3 Syfte

Syftet med vår uppsats är att ur ett företagsekonomiskt perspektiv beskriva och analysera hur ideella föreningars redovisning kan komma att påverkas av kraven som följer vid ett införande av momsplikt, samt att analysera detta ur ett intressentperspektiv. Utöver detta ämnar vi även ta reda på hur ideella föreningar kan tänkas hantera en sådan förändring.

1.4 Avgränsningar

Med anledning av de utrymmes- och tidsramar denna uppsats är behäftad med, får vissa avgränsningar anses nödvändiga. Med tanke på studiens syfte och att uppsatsens inriktning strävar mot ett mer företagsekonomiskt synsätt har vi valt att lämna utförliga beskrivningar av gällande rätt, både EU-rätt och svensk rätt, därhän. Regelverket tas endast upp i den mån de anses bringa förståelse för helheten och ge klarhet åt problemformuleringen.

1.5 Disposition

Kapitel två: I detta kapitel behandlas metoddelen. Här presenteras vilka val som har gjorts samt hur vi har gått tillväga med insamling av materialet, både teori och empiri. Kapitlet inleds med en beskrivning av forskningsprocessen och vår metodiska ansats. Därefter redogörs för valet av vår teoretiska referensram, följt av valet av det empiriska materialet. Kapitlet avslutas med en kort genomgång av analysmetoden samt ett kritiskt förhållningssätt gentemot metoden.

Kapitel tre: I detta kapitel läggs grunden för förståelse av bakomliggande problematik i ämnet. Inledningsvis definieras en ideell förening och innebörden av begreppet. Därpå sker en kort och översiktlig presentation av lagreglerna inom området, i form av svensk rätt samt EU-rätt. Avslutningsvis redogörs för hur redovisningen i en ideell förening ser ut idag samt hur den skulle se ut efter ett införande av momsplikt.

Kapitel fyra: I detta kapitel tar vi upp de två teorier vi valt att använda oss av för vidare analys av studien och dess frågeställningar. Först sker en presentation av intressentteorin. Därefter presenteras institutionell teori med fokus på isomorfismen. Vi behandlar här teorierna med en faktamässig generell syn och kapitlet ska ses som en grund för vidare förståelse inför analyskapitlet där återkoppling till dessa teorier sker.

Kapitel fem: I detta kapitel presenteras empirin, bestående av personliga intervjuer. Utifrån vår teoretiska referensram har vi lyft ut och sammanställt relevant intervjumaterial från de olika intervjuerna, vilket presenteras i tre olika delar. Första delen utgörs av de ideella föreningarna, i form av studentnationer. Denna del inleds även med en generell presentation av underlaget då det är flera spridda intervjuobjekt som önskat vara anonyma. Del två utgörs av sammanställt material från intervjun med två representanter från Skatteverket medan del tre behandlar detsamma med en skattekonsult från EY.

Kapitel sex: I detta kapitel analyseras det insamlade materialet som presenterats i kapitel fem i förhållande till de valda teorierna som presenterats i kapitel fyra.

Kapitel sju: I detta kapitel dras, utifrån analysen i föregående kapitel, slutsatser kring ämnet ifråga. Här söker vi även formulera svar på frågeställningarna vi presenterade i uppsatsens

inledning. Vi reflekterar här även kort över vår studie och våra framkomna slutsatser. Avslutningsvis framförs förslag till vidare forskning i ämnet.

2. Metod

I detta kapitel presenteras metoden som använts vid studien. Här redogörs för vilka val som gjorts samt tillvägagångssätt vid insamling av materialet, både vad gäller teori och empiri.

2.1 Forskningsprocess och metodisk ansats

Denna studie har uppkommit som ett led i att frågan angående ideella föreningars eventuella momsplikt under en tid varit aktuell och under diskussion. Även om det allmänna intresset, i media etc., för frågan verkar ha svalnat något under senare år är det fortfarande aktuellt att undersöka hur momsplikten skulle påverka Sveriges ideella föreningar. Då samtliga författare varit aktiva i olika ideella föreningar föll det sig naturligt att detta var ett område av intresse. När vi undersökte redan skriven litteratur och tidigare gjorda studier inom samma ämne framkom det att de flesta inriktningar i tidigare gjord forskning var av rent rättslig karaktär. Därför fann vi det väl motiverat att undersöka frågan ur ett företagsekonomiskt perspektiv med fokus på det redovisningsmässiga området.

Vid forskning och studier kan förhållandet mellan teori och praktik beskrivas av två huvudsakliga ansatser; induktiv och deduktiv. Vid induktiv ansats handlar det om att forskaren först samlar in empiriskt material som sedan ligger till grund för utformandet av en ny teori (Bryman & Bell, 2013). Deduktiv ansats innebär istället att forskaren utgår från redan befintliga teorier som sedan jämförs med det insamlade empiriska materialet. Efter en jämförelse kan forskaren antingen förkasta eller bevisa sina tidigare satta hypoteser i frågan (Bryman & Bell, 2013). Vår studie har en empirisk utgångspunkt såsom i induktiv ansats, dock utan ambitionen att vara teorigenererande. Emellertid har vi jämfört, samt önskat tolka och analysera vårt insamlade empiriska underlag med redan befintlig teori. Således får ansatsen i denna studie anses vara av både induktiv och deduktiv karaktär.

Arbetet startade med att undersöka de rättsliga fakta som utgör grunden i frågan. Därefter kunde arbetets syfte formuleras och en teoretisk referensram kunde stakas ut. När en god teoretisk grund erhållits påbörjades insamling och sammanställande av det empiriska materialet. I arbetets senare skede analyserades allt material. Slutligen frambringades, genom denna analys, en slutsats för studien och dess frågeställningar.

2.2 Val av teoretiska utgångspunkter

Våra teoretiska utgångspunkter, som utgörs av kapitel tre och fyra, består av både regelverk och vetenskapliga teorier. Eftersom vi har valt att undersöka ideella föreningar föll det sig naturligt att använda sig av intressentteorin då intressenter utgör en betydande del i alla verksamheter, även så i ideella föreningar. Då vi analyserar ett eventuellt införande av momsplikt, där en viss intressent driver frågan (EU) och beslutar om utfallet, är intressentteorin applicerbar. Intressentteorin kan även motiveras av att förändringen kommer att påverka övriga intressenter, exempelvis Sverige och de lokala intressenterna såsom medlemmar i föreningarna. Utöver intressentteorin har vi valt att även använda oss av den institutionella teorin med inriktning på isomorfismen. Vi fann denna teori intressant och applicerbar för vårt ämne eftersom det förelåg ett intresse i att se hur de ideella föreningarna kunde tänkas hantera en förändring. Teorin beskriver hur organisationer blir alltmer lika och lär av varandra, varför det ansågs relevant att se hur en sådan tankegång kunde inverka på hanteringsalternativen vid en stående förändring.

2.3 Val av empiriskt material

2.3.1 Forskningsstrategi

Vid valet av forskningsstrategi kan sägas att det finns två huvudsakliga inriktningar, kvantitativ respektive kvalitativ. Dessa begrepp ämnar beskriva hur forskaren genererar, bearbetar och analyserar sin insamlade information (Patel & Davidson, 2011). Kvantitativt inriktad forskning kan sägas betecknas av kvantifiering av data och statistiska analysmetoder. Kvalitativt inriktad forskning betecknas istället av ett fokus på "mjuk" data, till exempel kvalitativa intervjuer och analyser bestående av verbala analysmetoder och tolkningar (Patel & Davidson, 2011). Bryman och Bell (2013) beskriver det som att kvalitativ forskning oftast är mer inriktad på ord än på siffror.

För att en undersökning av studiens problemformulering skulle vara möjlig har det varit nödvändigt att dels beskriva hur de ideella föreningarna ser ut i dagsläget, dels ett uttrönande av hur framtiden kan se ut vid en förändring. För att erhålla nödvändigt material har det därför krävts individuell information från föreningarna samt tolkningar och framtidssiande av experter inom området. Således har vår forskningsinriktning varit av kvalitativ karaktär och vi har använt oss av en kvalitativ studie. (Starrin & Svensson, 2009 samt Patel & Davidson, 2011).

Studien grundar sig i intervjuer med ideella föreningar, skattekonsult på EY samt skatterättsliga experter på Skatteverket.

Vid vår studie har, av praktiska och tidsmässiga skäl, ideella föreningar representerats av studentnationer i Lund. En studentnation är en ideell förening som främst ämnar främja det sociala livet för studenter. Detta görs genom olika evenemang såsom nattklubb, pub, lunch och idrottsverksamhet. Att vara medlem i en studentnation är frivilligt. Precis som för ideella föreningar antas inom studentnationen stadgar som ska följas. I förhållande till ideella föreningar i stort, torde formen studentnationer klassificeras som medelstora baserat på medlemsantal. Dock råder osäkerhet hur ideella föreningar klassificeras då utgångspunkt kan vara exempelvis medlemsantal eller storlek på omsättningen (Ågren, 2014). Vi har valt att avgränsa själva intervjuerna till att endast omfatta studentnationer men anser att resultatet ändå bör vara generaliserbart i viss mån även för andra ideella föreningar med liknande förutsättningar. Det kan dock påpekas att analysen, och slutsatsen likaså, skett med utgångspunkt för likartade ideella föreningar i stort. Vi är medvetna om bristerna med en sådan grov generalisering men anser att det, för denna studies syfte, är tillämpligt. Detta arbete bör ses som en startpunkt för framtida studier inom området, studier som eventuellt kan ge en bredare bild.

2.3.2 Urval

För att erhålla en bredd och ett representativt underlag i vår studie valde vi att sortera in studentnationer utifrån medlemsantal, i tre storleksskikt och valde sedan ut två nationer från respektive storleksskikt. Av 13 befintliga nationer i Lund valdes alltså sex stycken ut. Intervallet i antalet medlemmar ligger från 200 till 3000 medlemmar. Inom detta intervall har vi därför valt att intervjua två nationer med få medlemmar, två nationer som ligger i mellanskiktet och två med ett högt antal medlemmar. Intervjuerna har skett med ekonomiansvarig på nationerna. För att erhålla experternas kunskap och perspektiv i frågan skedde även intervjuer med rättsliga experter på Skatteverket samt skattekonsult med momsexpertis på EY. Avsikten var att vi skulle intervjua Skatteverket först för att få deras perspektiv på ämnet. Med den kunskapen, vi fått från Skatteverkets intervju, som grund tänkte vi sedan intervjua ekonomiansvarig på studentnationerna och på detta vis kunna ställa relevanta frågor till respondenterna. Dock var det svårare än väntat att få tid till en intervju på Skatteverket varför den faktiska utgången blev en annan. Vi startade med intervjuerna med studentnationerna. Genom att vara väl pålästa inom både det rättsliga och teoretiska området fanns möjlighet att ställa relevanta

frågor till respondenterna trots den dåvarande avsaknaden av Skatteverkets perspektiv. Därefter genomfördes en intervju med två rättsliga experter, inom mervärdesskatteområdet respektive ideella föreningar, på Skatteverket samt en skattekonsult på EY. Utöver deras expertis inom området utgör de även intressenter i frågan varför det ansågs extra relevant att få deras perspektiv på saken.

2.3.3 Intervjuerna

Enligt Bryman och Bell (2013) finns det två huvudsakliga intervjuförfarande vid kvalitativa intervjuer, dessa är ostrukturerade och semi-strukturerade. Ostrukturerade intervjuer är väldigt fria i sin struktur där endast ett tema för intervjun bestäms i förväg och intervjun kan liknas vid ett vanligt samtal mellan intervjuare och respondent. Semi-strukturerade intervjuer är däremot något mer fasta i sin utformning där en intervjuguide med förutbestämda frågor används, dock med utrymme för följdfrågor. Eftersom vi i förväg hade specifika frågor vi önskade få svar på har vi använt oss av den semi-strukturerade intervjuformen. Det innebär att vi, trots användandet av vår förutbestämda intervjuguide, kunde ställa följdfrågor och våra respondenter kunde associera fritt kring dessa. Våra intervjuguiden, som återfinns i bilagorna, återger de teman och frågor vi i förväg önskade beröra på intervjuerna men vi var även öppna för andra synpunkter och inriktningar som uppkom under intervjuernas gång.

Vi valde att genomföra personliga intervjuer med samtliga respondenter. Dessa personliga intervjuer var att föredra, framför exempelvis telefonintervjuer, dels eftersom vi var flera intervjuare som ville vara delaktiga och dels eftersom personliga möten oftast är att föredra för en mer avslappnad intervju och goda möjligheter till följdfrågor. För att respondenterna skulle känna sig väl förberedda och trygga inför intervjun fick de i förväg våra frågor. Intervjuerna spelades in och vi förde kompletterande anteckningar under tiden. Då vi anser att nyttan med en transkribering av intervjumaterialet inte skulle uppvägas gentemot tidsåtgången och nedlagt arbete valde vi att inte använda oss av någon transkribering. Istället valde vi att lyfta ut relevant information för empiri och analys genom att lyssna på de inspelade intervjuerna samt komplettera med förda intervjuanteckningar.

2.4 Analysmetod

Intervjuerna har legat som ett huvudsakligt underlag för besvarandet av uppsatsens frågeställningar. Då tolkning och analys av en kvalitativ studie är subjektivt lagd är vi medvetna om kritik som kan riktas mot en generalisering av det framkomna resultatet. Vi menar dock att en generalisering för de ideella verksamheter som liknar de i vårt underlag har varit välgrundat i vår studie.

2.5 Metodkritik och kvalitetsbedömning

Vid kvalitativ forskning finns det jämfört med kvantitativ forskning större risk för att studie och analys ska bli subjektiv och påverkas av intervjuaren och forskaren. För att säkerställa studiens kvalitet finns en del kriterier som ska vara uppfyllda (Bryman & Bell, 2013). I forskning och studier, speciellt av kvantitativ karaktär, brukar man utgå från begreppen reliabilitet och validitet för att värdera studiens kvalitet. Vid kvalitativa studier bör man enligt Lincoln & Guba (1985) och Guba & Lincoln (1994) istället utgå ifrån två andra alternativa kriterier för att bedöma studiens och arbetets kvalitet. Dessa grundläggande kriterier är *trovärdighet* och *äkthet*. Vi har valt att följa dessa kriterier för att säkerställa kvaliteten på vår studie, och de beskrivs nedan enligt återangivelse av Bryman och Bell (2013).

2.5.1 Trovärdighet

Kriteriet trovärdighet utgörs av fyra delkriterier, vilka beskrivs nedan.

Tillförlitlighet

Delkriteriet tillförlitlighet innebär att man säkerställer att forskningen gjorts enligt de regler som finns samt att man rapporterar de erhållna resultaten till personerna som utgör en del av den social verklighet som har studerats. Det senare görs för att dessa personer ska ges möjlighet att bekräfta att forskaren har uppfattat verkligheten som studerats på ett korrekt sätt. Detta kallas för respondentvalidering. Vid intervjuer bör respondenterna därför ges möjlighet att se det, ur intervjun, framkomna resultatet för att ges chansen att påpeka om något missuppfattats av intervjuaren. Våra respondenter har fått ta del av framkommet resultat för att få chans att påpeka eventuella missförstånd. En annan teknik som kan användas för att fastställa tillförlitligheten i en studie är triangulering, vilket innebär att man använder sig av mer än bara en metod eller källa i studien (Bryman & Bell, 2013). Triangulering har i vårt arbete skett genom

att vi valt att genomföra studien på flera ideella föreningar (studentnationer). Eftersom de dessutom har olika antal medlemmar blir studien mer tillförlitlig. Triangulering har även skett genom att vi använt oss av experter från olika organisationer, det vill säga Skatteverket och EY.

Överförbarhet

Delkriteriet överförbarhet behandlar i vilken utsträckning som studiens resultat kan generaliseras till andra situationer (Bryman & Bell, 2013). Genom att vi har beskrivit de undersökta ideella föreningarna och under vilka förutsättningar just dessa råder, beskrivs också hur pass generaliserbart vårt resultat är, det vill säga för ideella föreningar med liknande förutsättningar.

Pålitlighet

Delkriteriet pålitlighet beskriver replikerbarheten i en undersökning eller studie, alltså i vilken utsträckning en undersökning kan upprepas (Bryman & Bell, 2013). I kvalitativ forskning kan det vara svårt att lyckas med en sådan upprepning då den sociala kontext, i vilken undersökning genomförs, ständigt förändras enligt Bryman och Bell (2013). Eftersom vår studie gjorts genom kvalitativa intervjuer har vi försökt uppnå pålitlighetskriteriet genom att beskriva hur vi genomförde studien för att läsaren ska ha insyn i vilken social kontext som studien verkar under.

Konfirmering och bekräftelse

Detta delkriterium innebär att det ska vara uppenbart att personliga värderingar hos forskaren eller dennes val av teoretisk inriktning inte ska ha påverkat vare sig utförandet av studien eller slutsatserna därav (Bryman & Bell, 2013). Även om en fullständig objektivitet är omöjlig uppnå i samhälllig forskning har vi sökt säkerställa att vår studie varit så objektiv som möjligt.

2.5.2 Äkthet

Det andra grundläggande kriteriet som Guba och Lincoln (1985) föreslår är äkthet, vilket består av ett antal olika äkthetskriterier. Dessa handlar om forskningspolitiska konsekvenser av studien och hur studien haft inflytande på en samhälllig nivå (Bryman & Bell, 2013). Eftersom äkthetskriterierna inte rönt lika stort inflytande, som trovärdighetskriterierna, på forskningsmetodik har vi dock valt att inte tillämpa dessa på vår studie.

3. Rätt och redovisning för Sveriges ideella föreningar

Detta kapitel kommer inledningsvis definiera en ideell förening. Därefter sker en översiktlig presentation av lagreglerna inom området, i form av svensk rätt samt EU-rätt. Avslutningsvis redogörs för hur redovisningskraven i en ideell förening ser ut idag samt hur de skulle se ut efter ett införande av momsplikt.

3.1 Vad är en ideell förening?

I Sverige finns det två huvudtyper av föreningar, ideella och ekonomiska. Idag finns ingen lag som reglerar ideella föreningar, till skillnad från aktiebolag, ekonomiska föreningar eller stiftelser. För att kunna förklara ideella föreningar tas ofta utgångspunkten i definitionen av ekonomiska föreningar. Definitionen av en ekonomisk förening är att föreningen genom ekonomisk verksamhet ämnar främja medlemmarnas ekonomiska intressen. Genom utgå ifrån denna definition, förklaras ideella föreningar av att föreningen ej ämnar främja medlemmarnas ekonomiska intressen kombinerat med en ekonomisk verksamhet (PwC, 2007). Det lämnar tre olika former av ideella föreningar:

- En förening med ekonomisk verksamhet som inte främjar medlemmarnas ekonomiska intressen
- En förening som bedriver allmännyttig verksamhet utan att främja medlemmarnas ekonomiska intressen
- En förening som bedriver allmännyttig verksamhet samt ämnar främja medlemmarnas ekonomiska intressen (PwC, 2007)

Vidare kan alltså ideella föreningar delas upp i två kategorier, allmännyttiga och icke allmännyttiga. Indelningen är rent skattemässig och handlar om huruvida föreningen är begränsat eller obegränsat skattskyldig (Lundén, 2011). Ideella föreningar är i sig självt obegränsat skattskyldiga, som vilken annan juridisk person som helst. Det finns dock ett undantag, nämligen om den ideella föreningen klassas som en allmännyttig ideell förening.

Allmännyttiga ideella föreningar

Till skillnad från ideella föreningar, vilka är obegränsat skattskyldiga, är allmännyttiga ideella föreningar begränsat skattskyldiga, enligt IL 7 kap. 3 §, om de uppfyller kraven som står angivna i IL 7 kap. 4-6 §§ och 10 §.

Ändamålskravet (IL 7 kap. 4 §): Föreningens primära syfte ska vara att främja allmännyttiga ändamål. Dessa kan handla om idrott, kultur, miljövård, utbildning, politisk verksamhet, social hjälpverksamhet eller annan likvärdig verksamhet.

Verksamhetskravet (IL 7 kap. 5 §): Det är inte tillräckligt att endast nämna allmännyttiga ändamål i stadgarna utan verksamheten måste faktiskt bedriva allmännyttig verksamhet.

Fullföljdskravet (IL 7 kap. 6 §): Föreningen måste under beskattningsåret, i skälig omfattning, använda sina intäkter för den allmännyttiga verksamheten. Fullföljdskravet kan anses vara uppfyllt trots att föreningen ej använt tillräckligt med intäkter. Hänsyn tas då till om kravet uppfyllts tidigare beskattningsår och om det i framtiden väntas uppfyllas.

Öppenhetskravet (IL 7 kap. 10 §): Ideella föreningar får ej vägra någon att bli medlem om det inte finns särskilda skäl med hänsyn till föreningens art eller omfattning, verksamhetens syfte eller annat.

I Sverige finns en starkt etablerad kultur där ideella föreningar utgör en stor del av samhället. Verksamheterna kan bestå av bland annat idrottsutövande, politiska aktiviteter, socialt främjande aktiviteter etc. De svenska ideella föreningarna anses ha en samhällsfunktion, de bidrar till integration samt verkar stärkande för den demokratiska processen i samhället (Finansdepartementet, 2011, samt Statistiska centralbyrån, 2003). Detta är den främsta anledningen till varför Sverige har ett undantag för momsplikt för ideella föreningar. Föreningarna ses således som en viktig del av det svenska samhället i stort och för individen i sig (Finansdepartementet, 2011).

3.2 Svensk rätt

3.2.1 Vad är mervärdesskatt?

Mervärdesskatt är en så kallad indirekt skatt, vilket innebär att skatten betalas in till staten av den som säljer varorna eller tjänsterna, medan det är konsumenten som faktiskt beskattas. Utformningen av denna beskattning är att den slutliga konsumtionen är det som ska beskattas och därmed får konsumenten bära skatten, det vill säga det är en konsumtionsskatt. Syftet är i stort sett fiskalt, det vill säga att finansiera den offentliga sektorn (Melz, 2010). Nedan presenteras ett kort belysande exempel för att bringa förståelse i vad mervärdesskatt är.

Belysande exempel

När det momspliktiga företaget A säljer varor till det momspliktiga företaget B betalar B för inköpet av varorna samt en mervärdesskatt (ingående moms) vars skattesats antingen är 25%, 12% eller 6% beroende på vad det är för sorts varor. När företag B sedan säljer varorna vidare till en kund betalar kunden i sin tur för inköpet av varorna samt mervärdesskatt till företag B (utgående moms). Eftersom det är den slutliga kunden som ska åläggas mervärdesskatten har företag B avdragsrätt för den ingående momsen som betalades till företag A. Den utgående momsen som betalats till B av kunden dras av mot den ingående momsen. Om den utgående momsen är större än den ingående betalas skillnaden in till Skatteverket. Både utgående och ingående moms ska redovisas i en momsdeklaration till Skatteverket.

3.2.2 Verksamhet med momsplikt

Alla som bedriver näringsverksamhet är momspliktiga. Definitionen av näringsverksamhet står i IL 13 kap. 1 § som säger att för att det ska anses vara en ”näringsverksamhet avses förvärvsverksamhet som bedrivs yrkesmässigt och självständigt”. För att kunna beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet krävs att verksamheten bedrivs varaktigt, självständigt och med vinstsyfte. Om inget av kriterierna är uppfyllda sker beskattningen istället antingen i inkomstslaget tjänst eller kapital. Vad gäller ideella föreningar ses dessa inte som näringsverksamhet. Vad som bör påpekas är att, trots att en verksamhet inte anses bedriva näringsverksamhet kan denna ändå bli momspliktig, i enlighet med ML.

I ML 1 kap. 1 § står enligt följande: ”Mervärdesskatt ska betalas till staten enligt lag vid sådan omsättning inom landet av varor och tjänster som är skattepliktig... och görs av en beskattningsbar person i denna egenskap”. Enligt ML 4 kap. 1 § avses med en beskattningsbar

person den som självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet som är oberoende av verksamhetens syfte och resultat. Ekonomisk verksamhet är en verksamhet som bedrivs av exempelvis en tjänsteleverantör, producent eller en verksamhet inom likställda yrken och när denna verksamhet utnyttjar materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter (Skatteverket, 2014e). Således innebär det alltså att momsplikt föreligger för dessa typer av verksamheter.

3.2.3 Mervärdesskatt för ideella föreningar med blandad verksamhet

Huvudregeln anger att ideella föreningar ska beskattas enligt samma regler som andra juridiska personer, vilket innebär att de är obegränsat skattskyldiga. Det bör påpekas att medlemsavgifter, bidrag och gåvor är ej skattepliktiga inkomster. Trots ovan sagda är det endast ideella föreningar som bedriver en ekonomisk verksamhet och som har en momspliktig omsättning av varor och tjänster i Sverige som uppfyller kraven i ML och som därmed blir skattskyldiga för moms. Det innebär att föreningen måste klassas som en beskattningsbar person vilken självständigt bedriver ekonomisk verksamhet oberoende av syfte och resultat. Det finns, som tidigare nämnts i kapitel 3.1, särskilda skatteregler för allmännyttiga ideella föreningar vilka är begränsat skattskyldiga om följande kriterier är uppfyllda: ändamål, verksamhet, fullföljdhet och öppenhet (Skatteverket, 2014d). Att bedöma huruvida en verksamhet ska anses falla inom ramen för allmännyttig ideell förening eller ej är komplext. Nedan följer ett rättsfall som exemplifierar problematiken.

RA 1998 ref.10 (1998)

Huruvida en ideell förenings verksamhet anses ha vinstsyfte eller ej har tidigare varit omdiskuterad. Det finns en dom från 1998 i dåvarande Regeringsrätten, nuvarande Högsta förvaltningsdomstolen. I denna dom ansåg skattemyndigheten att en förening, i detta fall tandläkarutbildning, hade ett ideellt allmännyttigt ändamål men att föreningen inte hade en ideell karaktär. Myndigheten ansåg med andra ord att verksamheten uppfyllde de tre tidigare nämnda kriterierna: vinstsyfte, varaktighet och självständighet vilket gjorde att de ansågs bedriva en yrkesmässig verksamhet. I fallet påstod föreningen att deras intäkter, det vill säga kursavgifterna, skulle motsvara deras självkostnader och att de därmed inte hade något vinstsyfte. Dock gick föreningen med vinst och föreningen hade använt pengarna för att anställa ny personal samt betala arvoden till föreläsare. Med detta som grund ansåg därmed skattemyndigheten att föreningen inte kunde anses vara en ideell förening. Föreningen överklagade

beslutet till Länsrätten i Göteborg och Bohuslän. Dock ansåg även länsrätten att föreningen inte skulle ses som en ideell förening och lämnade överklagandet utan bifall. Föreningen valde då att överklaga till kammarrätten. Enligt kammarrätten hade föreningen ett allmännyttigt ändamål och de ansåg inte att det förelåg något egentligt vinstsyfte i verksamheten. Därför valde kammarrätten att ändra länsrättens dom, att föreningen inte skulle vara skattskyldig för verksamheten. Riksskatteverket var inte nöjd med detta domslut och valde att överklaga beslutet till regeringsrätten med motiveringen att föreningens ändamål var att “ekonomiskt gynna medlemmarna genom prismässigt förmånlig kursverksamhet”. Därmed ansåg Riksskatteverket att föreningen uppfyllde de tre kriterierna; vinstsyfte, självständighet och varaktighet. Regeringsrätten fastslog emellertid kammarrättens domslut som var till föreningens fördel. Den största anledningen till att Riksskatteverket valde att överklaga kammarrättens beslut var att de ansåg att “vissa delar” av föreningen skulle betraktas som en näringsverksamhet eftersom de exempelvis även erbjöd kurserna till färdiga tandläkare till en högre kostnad än vad övriga betalade. Regeringsrätten menade dock att hela verksamheten skulle ses som en ideell förening eftersom “föreningen tillgodoser det allmännyttiga ändamål” (RÅ 1998 ref.10 (1998)).

Utifrån ovan sagda, kan konstateras att blandade verksamheter är en problematik inom ideella föreningar. Precis som i rättsfallet kan det vara svårt att bedöma huruvida ideella föreningar bedriver en verksamhet med allmännyttigt ändamål eller ej. Detta gäller framförallt när deras huvudsakliga inkomst kommer från en specifik del av verksamheten medan resterande delar inte går med vinst. Utomstående kan då uppfatta det som att föreningen inte har ett allmännyttigt ändamål trots ett existerande sådant. Precis som rättsfallet belyser kan alltså en svensk förening anses ha ett allmännyttigt ändamål i sin helhet trots att det finns delar i verksamheten som går med vinst, så länge vinstsyftet inte är det primära.

3.3 EU-rätt

Till skillnad från den svenska rätten finns det inte lika generösa undantag för momsplikt inom EU-rätten. Den 1 januari 2007 trädde EU:s direktiv, Rådets direktiv³ 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i kraft. Systemet kan förenklat sägas inbegripa varor och tjänster, vilka köps eller säljs för konsumtion inom EU. Mervär-

³ Hädanefter Mervärdesskattedirektivet.

desskattedirektivet strävar efter en harmonisering av mervärdesskattereglerna för EU:s medlemsländer och den Europeiska unionens marknad. En viktig princip i direktivet är den så kallade mervärdesskatterättsliga neutralitetsprincipen, vilken innebär att "... all ekonomisk verksamhet ska behandlas på ett likvärdigt sätt. Ekonomiska aktörer som utför samma transaktioner får inte behandlas olika i mervärdesskattehänseende" (Westberg, 2009). Dessutom ligger mervärdesskatten i EU:s medlemsländer delvis till grund för dessas medlemsavgifter i EU, vilket gör att momsfrågan inte bara handlar om ett principiellt upprätthållande av rättssystemet eller konkurrensfrågan utan även om intäkter för EU (EU-upplysningen, 2013).

På grund av den svenska lagstiftningens undantagsregel gällande momsplikt, anser EU-kommissionen att svensk rätt är alltför generös och att Sverige gjort sig skyldiga till fördragsbrott eftersom svensk rätt strider mot EU:s mervärdesskattedirektiv. När en konflikt, såsom i föreliggande fall, uppstår mellan en EU-rättslig bestämmelse och nationell rätt, har EU-rätten företräde i enlighet med EU-rättens grundläggande företrädesprincip. Sedan år 2008 har det därför funnits ett överträdelseärende gentemot Sverige. EU-kommissionen menar däri att konflikten består i det faktum att ideella föreningar i Sverige undantas från att registrera och betala moms på sina traditionella intäkter (t.ex. servering, försäljning av varor) och tjänster (t.ex. inventering i butiker, vakter) samt reklam och sponsring. Även år 2011 gjorde EU-kommissionen ett nytt ställningstagande gällande de svenska momsreglerna, dock utan att ändra sin tidigare ståndpunkt i ärendet (Hernadi, 2011, samt Motion 2013/14:Sk369). Det kan påpekas att det i Mervärdesskattedirektivet finns vissa undantag för momsplikt, exempelvis för viss idrottslig verksamhet. Dock är dessa undantag inte lika generösa som de svenska reglerna varför många ideella föreningar inte kommer anses uppfylla undantagskriterierna enligt direktivet.

Avslutande kommentar

Mot bakgrund av ovan beskrivna konflikt får debatten gällande momsplikt för ideella föreningar anses vara högst aktuell. Vid spekulation av utfallet kan konstateras att frågan angående ideella föreningars fortlevnad uppstår. Hur ser framtiden för ideella föreningar ut i ett klimat där momsplikt är lika närvarande som hos vinstdrivande bolag? Frågan får ses än mer relevant för de mindre ideella föreningarna med ett begränsat kapital.

3.4 Redovisning

3.4.1 Hur redovisningen ska ske i ideella föreningar

Redovisningen i en ideell förening sker på olika sätt beroende på om föreningen är en allmännyttig eller inte en allmännyttig ideell förening. Är det inte en allmännyttig förening, utan en ideell förening som bedriver näringsverksamhet är denna skyldig att betala både skatt och moms. Handlar det däremot om en allmännyttig ideell förening behöver denna varken betala skatt eller moms (Lundén, 2011).

En allmännyttig ideell förening ska inte ta ut moms vid försäljning av varor och tjänster, men den får i sin tur inte heller dra av moms på inköp till verksamheten. Om föreningen felaktigt ändå tar ut moms har köparen ingen avdragsrätt för denna felaktiga moms. Trots detta ska man även redovisa momsen i en speciell skattedeklaration (Skatteverket, b).

Den löpande bokföringen

Den 1 januari 2011 ändrades Bokföringslagen⁴ (1999:1078) och en rad nya lagregler tillkom. En del av dessa ändringar rörde ideella föreningar, däribland; årsredovisning, löpande bokföringen samt årsbokslut. Ett exempel på en ändring som gjordes är införandet av kontantmetoden. Den innebär att företag och föreningar som omsätter högst 3 000 000 kronor om året får vänta med att bokföra sina transaktioner tills det att betalningarna genomförs. Det finns dock en rad krav för att få skjuta på den löpande bokföringen, det får bland annat bara handla om ett mindre antal fakturor och att dessa inte är av betydande belopp. Även om en förening väljer att vänta med den löpande bokföringen och har en giltig anledning måste den fortfarande följa god redovisningssed (Lundén, 2011).

Räkenskapsår

En annan ändring som började gälla från den 1 januari 2011 var att möjligheten till att ha annat räkenskapsår än kalenderår utökades. Idag får man, precis som tidigare, även ha brutet räkenskapsår. Skillnaden från tidigare är att det då fanns fasta tidsperioder medan föreningen numera kan välja att börja sitt räkenskapsår med vilken månad som helst (dock från första dagen i månaden). Tidsomfattningen på räkenskapsåret måste fortfarande vara 12 månader.

⁴ Hädanefter BfL.

Skattskyldiga ideella föreningar måste få ett godkännande från Skatteverket vid ett eventuellt byte från kalenderår till brutet räkenskapsår (Lundén, 2011).

Årsbokslut

En ideell förening behöver inte upprätta en årsredovisning utan det räcker med en förenkling i form av ett årsbokslut. Denna behöver inte granskas av en revisor eller bli tillgängligt för offentligheten, såvida det inte finns krav på detta i föreningens egna stadgar. Det finns en rad krav för vad årsbokslutet ska innehålla, även dessa har mildrats för ideella föreningar som omsätter mindre än 3 000 000 kronor per år, genom ändringarna i BfL från 2011. Denna förenkling innebär att de ideella föreningar som inte omsätter mer än 3 000 000 kronor per år enbart behöver upprätta en balansräkning och en resultaträkning, i enlighet med god redovisningssed (Lundén, 2011).

För att bedöma om en ideell förening är bokföringsskyldig eller ej finns tre kriterier. Det räcker att ett av dessa tre är uppfyllt för att föreningen ska vara bokföringsskyldig.

De tre kriterierna är:

- Föreningen bedriver näringsverksamhet
- Föreningen är moderföretag i en koncern
- Värdet på föreningens tillgångar överstiger 1 500 000 kronor.

Med andra ord, om den ideella föreningen inte uppfyller något av dessa kriterier är den inte bokföringsskyldig (Lundén, 2011).

Avvägningen om en ideell förening bedriver näringsverksamhet eller inte kan vara svår. Många föreningar missbedömer nämligen frågan om de är bokföringsskyldiga. Detta beror på att många aktiviteter som inte uppfattas som kommersiella i verkligheten faktiskt är det. Utifrån detta är därför rekommendationen att om en förening inte är hundra procent säker på att de inte är bokföringsskyldiga, borde de utgå ifrån att de är det (Lundén, 2011).

Om en förening bedriver många olika verksamheter, där den enbart bedriver näringsverksamhet i en av dessa bedöms hela verksamheten vara bokföringsskyldig. Även om en förening bedriver en rad mindre verksamheter som var för sig inte ses som en näringsverksamhet kan de tillsammans ändå ses som en näringsverksamhet (Lundén, 2011). Ett annat tillfälle då en ideell förening oftast kan anses bedriva en näringsverksamhet är när föreningen bedriver ser-

vering som är riktad till medlemmarna eller allmänheten. Det finns dock ett undantag inom denna kategori. Om serveringen enbart är till för medlemmarna i föreningen där föreningen inte får några större intäkter samt att det inte sker mer än ett par enstaka gånger, är detta inte en grund för att föreningen ska betraktas som näringsverksamhet (Lundén, 2011).

Kostnader som uppkommer i samband med att föreningen sköter sin egna ekonomiska administration, exempelvis betalar sina räkningar, anses inte utgöra näringsverksamhet. De ideella föreningar som är bokföringsskyldiga måste i slutet av räkenskapsåret göra antingen en årsredovisning, ett årsbokslut eller ett förenklat årsbokslut. Ideella föreningar som däremot inte är bokföringsskyldiga bör avsluta räkenskapsåret med någon sorts årsrapport. Det finns som sagt olika sätt att avsluta ett räkenskapsår på, mer precist fyra stycken. Dessa är årsredovisning, årsbokslut, förenklat årsbokslut samt årsrapport. Förenklat kan sägas att ju större omsättning den ideella föreningen har, desto mer måste rapporten innehålla. En liten förening har dock alltid rätten att välja att göra en mer avancerad rapport än vad som krävs, genom att följa lagarna för hur en sådan ska upprättas (Lundén, 2011).

3.4.2 Hur kommer redovisningskraven att ändras när det införs momsplikt?

Den praktiskt redovisningsmässiga förändringen vid införandet av momsplikt för ideella föreningar är enbart att de skulle behöva redovisa moms för de delar i organisationen som blir momspliktiga (Ågren & Loeb 2014).

Vid en skyldighet att betala moms, krävs det att föreningen lämnar in en momsdeklaration (se bilaga 4). Det är i denna deklaration som föreningen redovisar sin moms och en sådan måste lämnas in för varje redovisningsperiod även om föreningen inte skulle ha något att redovisa (t.ex. även om den inte har sålt eller köpt något under perioden). Hur ofta redovisning av momsen ska ske beror på hur stort beskattningsunderlag, det vill säga momspliktig omsättning, föreningen har samt vilken redovisningsperiod som innehas. Alternativen som finns är en gång per månad, en gång per kvartal alternativt en gång per år vilket också baseras på den momspliktiga omsättningen i verksamheten (Skatteverket, c). Den ideella föreningen har alltid rätt att redovisa momsen oftare än vad som krävs, men inte mer sällan. Verksamheter som har ett beskattningsunderlag på högst 1 000 000 kronor per år har beskattningsår som redovisningsperiod men får som sagt även välja att redovisa kvartalsvis eller månadsvis. Ett företag

med ett beskattningsunderlag på högst 40 000 000 kronor per år har kalenderkvartal som redovisningsperiod men får även redovisa månadsvis (Skatteverket, c).

Procentsatsen på moms varierar beroende på vilken typ av varor/tjänster som säljs, vilket kommer bli en svårighet för ideella föreningar (Ågren, 2014). Ett exempel på hur en momsdeklaration kan se ut, återfinns i bilaga 4.

Kapitelvis sammanfattning

Majoriteten av Sveriges ideella föreningar är idag undantagna momsplikt, ett undantag som kan komma att avskaffas i framtiden. Sverige och EU har nämligen olika syn på momsplikten för ideella föreningar. EU anser att ideella föreningar ska betala moms, i enlighet med den mervärdesskatterättsliga neutralitetsprincipen vilken innebär att all form av ekonomisk verksamhet ska behandlas likvärdigt. Sverige anser emellertid att ideella föreningar ska vara undantagna momsplikten, för att underlätta för denna föreningsform. Vid ett eventuellt införande av momsplikt för ideella föreningar torde de redovisningsmässiga kraven på föreningen öka eftersom det kommer bli fler moment att hålla reda på vid bokföring och redovisning.

4 Teori

I detta kapitel presenteras de två teorierna som används för vidare analys av frågeställningarna. Först sker en presentation av intressentteorin och därefter institutionell teori med fokus på isomorfismen.

4.1 Intressentteorin

I anslutning till alla företag och organisationer finns olika intressenter. Dessa, beroende på relation till organisationen, har olika intressen i verksamheten. Ägarna och medlemmarna är de personer som har störst intresse i hur det går för ett företag. Det är dock inte enbart ägarna/medlemmarna i ett företag/ideell förening som är intresserade av hur det går för företaget och vill se dess finansiella rapporter. Företaget måste även ta hänsyn till andra intressenter såsom anställda, leverantörer, investerare och kunder. De olika intressenterna efterlyser dock inte samma information. Det kan därför många gånger vara svårt att uppfylla alla intressenters behov av information gällande de finansiella rapporterna. Intressentteorins moraliska perspektiv bygger på att alla intressenter ska behandlas lika vilket med andra ord betyder att företaget inte får lägga någon extra vikt vid att uppfylla en viss grupp intressenters informationsbehov. En annan synvinkel i intressentteorin är att företaget påverkas mer av betydelsefulla intressenter vilket leder till att deras behov uppfylls i första hand. Sammantaget är företagets intressenters behov av stor vikt när företaget ska upprätta sina finansiella rapporter (Deegan & Unerman, 2011).

Vanligtvis skiljs på inre och yttre intressenter. Genom denna indelning ses skillnaderna i styrkan i relationerna mellan organisationen och intressenten.

Inre intressenter

Anställda, ägare och medlemmar är exempel på intressenter som tillhör den inre gruppen. Personer i den inre intressentgruppen har oftast en närmre relation med företaget än de i den yttre. De som är anställda av företaget arbetar i utbyte mot bland annat lön och är därmed intresserade av hur det går för företaget. För ideella föreningar kan dessa likställas med de aktiva, de som ofta arbetar ideellt i organisationen. Dessa har oftast även en personlig relation

till företaget vilket dessutom gör det enklare för dessa att få tillgång till bra information. Samtidigt är det lättare för en anställd än för en intressent inom den yttre kategorin att påverka sin situation och ha tillgång till relevant information (Diamant, 2004).

Yttre intressenter

Kunder, kreditgivare och leverantörer är exempel på yttre intressenter. Dessa intressenter har oftast inte en lika nära relation till företaget som de inre intressenterna. Eftersom de yttre intressenterna inte är bundna till företaget på samma sätt kan deras behov av information grunda sig i att de vill jämföra hur deras företag går med andra företag (Belfrage Carlberg 2003). Enligt Skärvad och Bruxelius (2000) samt Diamant (2004) är kreditgivarna en av företagets viktigaste yttre intressenter. För att kreditgivarna ska vilja låna ut pengar till företaget krävs det att de får vetskap om företagets förmåga att betala räntor och amorteringar på lånet. Kreditgivarna tar med andra ord en risk när de lånar ut pengar till företaget och vill därför ha vetskap om hur det går för företaget ekonomiskt. Detta betyder att om företaget inte lämnar sanningsenliga uppgifter om dess ekonomiska situation kan det uppstå negativa konsekvenser för kreditgivarna (SOU 2008:32). Utöver kreditgivare ses bidragsgivare och sponsring som viktiga finansieringsmöjligheter. I ideella föreningar som bedriver någon typ av försäljning är dessutom kunderna en viktig intressent. Motsvarade för ideella föreningar som inte bedriver försäljning, och därmed inte kan generera intäkter på detta vis, kan sägas att medlemmarna är en viktig intressent genom att betala in t.ex. medlemsavgifter (EY, i.d.), vilka blir än viktigare om inga kunder kan inbringa intäkter.

Intressenterna har olika önsknningar av verksamheten och olika behov av information, det vill säga de använder därmed de finansiella rapporterna på olika sätt (EY, i.d.). Man bör ha i åtanke att det även finns intressenter sett ur ett större perspektiv, till exempel länder, organisationer och internationella samarbetsorgan (Ågren, 2014).

4.2 Institutionell teori - isomorfism

En annan teori som får anses vara av betydelse vid vår studie av hur ideella föreningar kan tänkas hantera ett eventuellt införande av momsplikt, är den institutionella teorin. Denna teori har länge setts ha sina rötter i nationalekonomiska frågor och handlar grovt sagt om teorier om institutioner och deras utveckling. Ett växande intresse för institutionell teori och det faktum att man kunnat utöka teorins tillämplighet har gjort att en del specialiseringar inom in-

stitutionell teori vuxit fram (Hedlund, 2007). Institutionell teori söker förklara hur organisationer påverkas av sin omgivning, vilken är bestående av andra organisationer. Den institutionella teorin beskriver bland annat hur en organisation påverkas av andra organisationer i omgivningen och hur idéer om förändring anammas och hanteras i organisation till följd av denna påverkan. Även i motsatt riktning söker teorin förklara påverkan, det vill säga hur organisationerna påverkar omgivningen (Eriksson-Zetterquist, 2009).

En gren som utvecklats inom institutionell teori kallas ofta nyinstitutionell teori och behandlar, precis som den tidiga institutionella teorin, hur regler och roller utformar organisationer samt hur organisationers sätt att göra saker på är ett resultat av yttre påverkan från omvärlden. Enligt teorin är organisationens omgivning svår att definiera. Det beror på att den inte kan ses som endast lokalt betingad utan bestående av fält, exempelvis för olika industrier och branscher (Eriksson-Zetterquist, 2009). DiMaggio och Powell (1983) ser att även just föreningar faller inom begreppet fält, det vill säga inom samma "bransch" och därför får anses kunna påverka varandra på detta vis. Genom begreppet fält kan man beskriva hur den direkta omgivningen ger en mer subtil påverkan på organisationsform, organisationsstruktur och utvecklandet av regler medan fälttillhörigheten, exempelvis en viss branschtillhörighet, istället kan påverka organisationen desto mer. Teorin framhäver att omgivningens organisationer i sig är löst kopplade med varandra och att det istället handlar om en institutionalisering som sker på nivån ovanför organisationerna. Det vill säga organisationerna inom ett och samma fält blir mer homogena och därmed mer stabila (Eriksson-Zetterquist, 2009).

Ett annat centralt begrepp inom den nyinstitutionella teorin och ovan beskrivna tendens till homogenisering är isomorfism, vilket innebär att man söker förståelse för hur organisationer blir alltmer lika varandra. Eriksson-Zetterquist (2009) sammanfattar innebörden av begreppen fält och isomorfism som att fält lägger fokus på organisationer och dess omgivningar samt visar hur organisationernas relationer ger upphov till olika aktiviteter inom fältet. Genom dessa aktiviteter och organisationernas interaktion menar Eriksson-Zetterquist (2009) att organisationerna kommer bli alltmer lika varandra, det vill säga isomorfism som ett resultat. Enligt definitionen av DiMaggio och Powell (1983) finns det inom isomorfismen tre olika mekanismer som anses påverka organisationerna inom ett visst fält. Dessa mekanismer är tvingande, mimetisk och normativ. Tvingande isomorfism uppstår när press och påtryckningar kommer från en starkare organisation som kräver att de svagare organisationerna ska anpassa sig till regler och krav. Det kan handla om reglerande översikter eller kontroller. Staten

och EU är tydliga exempel på starka organisationer som kan utöva press, genom lagstiftning eller andra krav som påverkar organisationerna. Mimetisk isomorfism beskriver istället hur organisationer vid osäkerhet imiterar andra organisationer. Detta innebär att en organisation genom att imitera andra kan verka mer framgångsrika utåt, trots att de egentligen befinner sig i en osäker situation. Normativ isomorfism handlar om att en påverkan på organisationerna sker från professioner och utbildningar där det förespråkas ett visst sätt att göra saker på, det rätta sättet (Dimaggio & Powell, 1983; Eriksson & Zetterquist, 2009). Denna påverkan kan även bestå i moraliska plikter (Suchman, 1995). De olika mekanismerna kan i praktiken vara svåra att särskilja från varandra, varför man vid analys ofta får utgå från ett samlat perspektiv (Eriksson & Zetterquist, 2009).

Kapitelvis sammanfattning

Intressentteorin och den institutionella teorin är två etablerade teorier. Intressentteorin kan man dela in i två delar, inre och yttre intressenter, där intressenterna har olika önskemål och behov av tillgång på information. Den nyinstitutionella teorin behandlar bland annat isomorfism, och dess tre mekanismer, som söker förståelse i hur organisationer blir mer likformiga.

5. Empiri

I detta kapitel presenteras en sammanställning av svaren från intervjuerna som genomförts med sex studentnationer, två skatterättsliga specialister på Skatteverket samt en skattekonsult på EY.

5.1 Sex studentnationer i Lund

5.1.1 Studentnationerna

Lunds studentliv har ända sedan slutet av 1600-talet präglats av studentnationernas verksamheter, vilka har som främsta uppgift att främja den sociala verksamheten utöver studierna. Idag finns det 13 studentnationer i Lund (Studentlund, i.d). Studentnationerna betecknas som ideella föreningar varför de antagit stadgar och består av en styrelse som är insatt i verksamheten. För intervjuerna valdes sex studentnationer, från olika storleksskikt, ut. Samtliga studentnationer förlitar sig till stor del på ideellt arbete. Dock har alla intervjuade studentnationer mellan två och fem heltidsanställda som får en ersättning motsvarande CSN, vilken i dagsläget ligger på ca 9 000 kr per månad. Samtliga studentnationer har en pub- och/eller klubbverksamhet där de kan ta förmånligare priser för mat och alkohol jämfört med “vanliga” pubar och nattklubbar, eftersom de drivs av just ideellt arbetande studenter. Utöver pub-/klubbverksamhet har studentnationerna ett brett utbud av aktiviteter. Exempel på sådana aktiviteter är spex, middagar, baler och idrottsserier. Dessa aktiviteter syftar inte till att gå med vinst utan vanligen uttas endast en avgift motsvarande självkostnadspris. Att kunna erbjuda sådana aktiviteter främjar gemenskapen på nationen vilket kan komma att locka nya medlemmar och inbringa pengar i form av medlemsavgifter.

Vid samtliga intervjuer med de sex utvalda studentnationerna utgjordes respondenten av ekonomiansvarig. Då majoriteten ville vara anonym har vi valt att låta samtliga vara det. I tabell 1 på nästa sida redovisas en översiktlig sammanställning av studentnationernas svar. Därefter, i kommande delkapitel, presenteras sammanställt underlag utefter berört ämnesområde.

Nation baserat på medlemsantal	Största inkomstkälla	Antal heltidsanställda	Omsättning	Utbildning på ekonomiansvarig	Redovisning idag	Revisor
Liten	Pub och nattklubb	2 stycken	ca 1 Mkr	Nej	Årsbokslut	Auktoriserad revisor till vardags men inte i uppdraget
Liten	Pub	2 stycken	ca 1 Mkr	Nej	Månadsvis, halvårsvis och årsvis	Lekmannarevisorer
Mellan	Pub och nattklubb	3 stycken	Vill ej svara	Industriell ekonomi (studerande)	Kvartalsvis och halvårsvis	Auktoriserad revisor
Mellan	Pub och nattklubb	2 stycken	ca 3 Mkr	Ekonomie kandidat-examen	Halvårsvis	2 stycken lekmanarevisorer
Stor	Pub och nattklubb	3 stycken	ca 5 Mkr	Civilekonom-programmet (studerande)	Kvartalsvis, halvårsvis, årsvis	2 stycken lekmanarevisorer
Stor	Pub och nattklubb	5 stycken	ca 6 Mkr	2 år ekonomikurser	Halvårsvis	Auktoriserad revisor

Tabell 1 – Sammanställning av studentnationernas svar.

5.1.2 Största inkomstkälla

Samtliga tillfrågade, oavsett nationens storlek, var överens om att den största inkomstkällan är pub- och nattklubsverksamheten. Dessa går i samtliga fall med vinst vilket krävs för att nationerna ska kunna upprätthålla en rad förmånliga aktiviteter för medlemmarna. Utan denna inkomstkälla hade samtliga nationer varit tvungna att dra ner på övrig verksamhet. I dagsläget används överskottet för att täcka kostnader såsom för aktiviteter för ansvariga och aktiva, lättare reparationskostnader och eventuellt underskott från andra utskott. I slutändan går nationerna plus/minus noll i resultatet eftersom pub- och nattklubsverksamheten inte räknas som en egen verksamhet utan en del av hela organisationen. Fem av sex nationer var överens om att de antagligen inte skulle existera utan inkomsterna från pub- och nattklubsverksamheten. Den nation som trodde sig kunna överleva trots utebliven pub- och klubbverksamhet var medveten om att de skulle behöva dra ner på verksamheten och förmåner för sina medlemmar eller höja medlemsavgiften. I dagsläget har denna nation idrottsverksamhet tre dagar i veckan

med ett utbud på mellan tre till fyra olika idrotter. De ger dessutom ut en nationstidning i fysisk form. Utöver detta erbjuder denna studentnation flera olika matutskott utan något vinstsyfte. De menar alltså att om pub- och klubbverksamheten inte hade funnits hade nationen fortfarande klarat sig men följden hade blivit att den övriga verksamheten hade blivit lidande. Respondenten konstaterade; "Vi hade fortfarande klarat oss men vi hade haft en mindre organisation och framförallt färre aktiva"

5.1.3 Kompetens

Utbildningsnivån på ekonomiansvarig för de olika studentnationerna varierade. En del hade ingen ekonomisk utbildning alls medan andra hade grundläggande ekonomiska kunskaper (t.ex. företagsekonomi A och B). En del hade även läst ett helt ekonomiprogram. Ingen av studentnationerna hade i dagsläget några krav på utbildningsnivå för ekonomiansvarig, men samtliga menade att vid ett införande av momsplikt skulle ett utbildningskrav troligtvis komma att bli aktuellt. En av de stora studentnationerna hade som sagt inte heller något krav på utbildning, men skillnaden från övriga respondenter var att de vanligtvis inte anställer någon utan varken akademiska eller praktiska erfarenheter eller helt enkelt en kombination av dessa. Processen för att söka till ekonomiansvarig på denna nation sker på samma sätt som om man söker ett vanligt arbete. De påpekade att "Det finns inga stadgaenliga krav på varken utbildning eller erfarenhet, men man kan väl sammanfatta det som så att kutymen är att ingen kommer vidare om man inte har antingen eller."

Samtliga studentnationer har en revisor. Titeln på denne revisor varierar från nation till nation. En del studentnationer har en ekonomistudent som reviderar i egenskap av lekmannarevisor, medan andra har en anställd, både ideellt och avlönad, auktoriserad revisor.

5.1.4 Vetskap om eventuell förändring vid införandet av momsplikt

Alla studentnationer hade hört talas om ett eventuellt införande av momsplikt för ideella föreningar, dock var ingen helt säker på vad det skulle innebära för dem. En del av studentnationerna hade funderat över vilka förändringar som skulle behövas göras medan andra inte ens hade tagit upp frågan. De studentnationer som hade funderat på det hade oftast stannat vid funderingar och inte kommit fram till några direkta lösningar. En av de mindre studentnationernas ansåg att en lösning på ett eventuellt införande av momsplikt skulle kunna vara att låta ett externt företag sköta momsredovisningen.

Ett problem som samtliga funderat över var, att det i dagsläget finns en väldigt stor omsättning på de anställda som arbetar på studentnationerna vilket gör att det är svårt att utbilda och lära upp sin "personal". Därför ansåg de att det skulle underlätta med ett enkelt kassasystem, något som under föregående termin varit på tal inom Kuratorskollegiet⁵. Även här slutade diskussionen endast vid en tanke då kostnaderna skulle bli alltför höga. En av de större studentnationerna har redan införskaffat ett nytt kassasystem som är helt kompatibelt med Skatteverkets krav, exempelvis kravet för "svarta lådan"⁶. Detta var en del i förberedelsen för ett eventuellt införande av momsplikt. Denna nation utmärkte sig i förhållande till de andra genom att de, trots att införandet av momsplikt inte är lika aktuellt som för ett år sedan, fortsätter arbeta förebyggande. Respondenten beskrev det som att vid årsskiftet 2012/2013 var det verkligen "uppe och på gång". Vid den tidpunkten var denna nation väldigt aktiva, både aktivt och proaktivt med hur de skulle behöva anpassa sig. Idag är det inte lika mycket på tapeten och därför har diskussionerna kring eventuella förberedelser lagt sig. Det framhölls att arbetet redan är så pass välgjort att om det skulle införas momsplikt hade de inte haft problem att anpassa sig under förutsättning att nationens ekonomiansvarige idag och framöver håller sig uppdaterad. Den intervjuade berättade: "Då jobbade vi med förebyggande strategiska beslut som vi tog men vi rodde inget i hamn eftersom bestämmelserna inte trädde i kraft. Vi har en plan om det skulle införas."

5.1.5 Studentnationernas tankar på effekter

De flesta nationerna, oberoende av storlek, trodde att priserna skulle höjas av ett eventuellt införande av momsplikt. En av de små studentnationerna beskrev det som att det inte skulle fungera för de som är mindre. Detta motiverades av att effekten skulle bli att de skulle vara tvungna att höja priserna på till exempel alkohol. Respondenten framhöll; "En öl kostar idag 30 kr och då skulle det bli ungefär 38 kronor." De hade dock förstått att de, genom avdragsrätten, skulle få tillbaka en del av momsens vilket de såg som positivt. Emellertid menade respondenten att folk kommer att köpa mindre vilket i förlängningen skulle leda till att nationen får sämre avtal med sina leverantörer.

⁵ Kuratorskollegiet är ett samarbetsorgan för studentnationerna vid Lunds universitet. För vidare information se kuratorskollegiet.se.

⁶ Att ha en "svart låda" är ett av flera krav som ställs vid en skattepliktig näringsverksamhets kassaarbete. Det innebär att kassan måste ha en certifierad och plomberad kontrollbox, där alla köp sparas med detaljerad information. För vidare information se bl.a. Lag (2007:592) om kassaregister m.m. eller <http://www.kassalagen.se>.

En av de medelstora studentnationerna hade funderat lite djupare och mer fokuserat på de positiva effekterna med införande av momsplikt. Denna nation menade att det hade varit bra att betala moms eftersom deras priser då skulle bli lägre. Då syftade de i första hand på stora investeringar, i de fall då ideella föreningar renoverar sina ägda fastigheter, där de skulle kunna göra avdrag för momsen.

5.1.6 Hur redovisningen ser ut idag

Samtliga studentnationer gör löpande bokföring. Det som skiljer dem åt är om de gör månads-, kvartals-, halvårs- eller enbart årsrapporter. En av de mindre studentnationerna redovisar månadsvis och halvårsvis för att avsluta med en årsrapport medan den andra i kategori mindre enbart gör årsbokslut. En av studentnationerna i kategorin stor respektive mellan gör kvartals- och halvårsrapporter och avslutar med årsrapport medan de andra två i kategorierna stor respektive mellan enbart gör halvårsrapporter.

Avslutande kommentar

Samtliga respondenter hade hört talas om ett eventuellt införande av momsplikt för ideella föreningar. Dock var ingen helt säker på vad en sådan förändring skulle innebära för dem. Flera åsikter som framkom handlade om att det torde bli mer kostsamt för föreningarna att upprätthålla de administrativa och kunskapsmässiga kraven samt att priserna för medlemmarna skulle bli dyrare. Någon enstaka respondent hade även reflekterat över den positiva effekten som avdragsrätten kunde medföra.

5.2 Skatteverkets syn

En betydande intressent i mervärdesskattefrågor, likväl som i alla skatterättsliga frågor, är Skatteverket. Vi intervjuade två rättsliga experter från Skatteverket. Bengt Ågren, civilekonom och rättslig expert inom ideella föreningar samt Martin Loeb, civilekonom och rättslig expert inom momsområdet.

5.2.1 Frågans aktualitet

Enligt Ågren och Loeb är det i realiteten inte aktuellt med ett införande av momsplikt för ideella föreningar inom de närmsta åren. De menade att om EU väljer att fortsätta med sin fördagsbrottsprocess gentemot Sverige så kommer det ta år innan nya regler ställs som krav, dels eftersom förfarandet i sig självt kommer att ta tid och dels att Sverige kommer få en viss im-

plementeringstid för att anpassa sig till förändringen. De påpekade också att om EU väljer att stämma Sverige för fördragsbrott har de goda grunder och kommer med största sannolikhet få rätt i sin sak, det vill säga att Sverige då måste anpassa sig efter EU:s regler. Trots att ett eventuellt införande av momsplikt ligger för dörren i framtiden menade Ågren och Loeb att de ideella föreningar som endast bedriver verksamhet för allmänhetens intresse inte kommer påverkas då det finns undantag för sådana verksamheter med allmännyttigt syfte även i EU:s mervärdesskattedirektiv.

5.2.2 Frågans betydelse

Betydelsen av huruvida momsplikt införs för ideella föreningar eller ej kan ses ur olika perspektiv. Ågren och Loeb menade att, utöver en direkt påverkan för de ideella föreningarna, kommer frågans utfall även ha betydelse sett ur ett större perspektiv, exempelvis att staten i Sverige kommer inbringa större momsintäkter. De påpekade också att den konkurrenssnedvridning gentemot vanliga företag som kan finnas idag, torde minska. De syftade då till att ideella föreningar, genom undantaget från momsplikt, kan ha mer förmånliga priser, till exempel studentnationers förmåga att ha väldigt prisvänliga pubar. Vid tal om hur en förändring kan komma att påverka de ideella föreningarna på en mer lokal nivå, framhöll Ågren att de ideella föreningarna kommer få ökade administrativa kostnader. Dessa kan utgöras av exempelvis införandet av nya kontoplaner, bokföringskostnader och eventuellt för extern hjälp om föreningen skulle behöva det. Ågren eller Loeb saknade underlag för att kunna uppskatta storleken på sådana kostnader men menar att de minsta föreningarna kommer få det svårast att uppfylla kraven och klara av dessa ökade kostnader. En annan aspekt som framhölls under intervjun var att de ideella föreningarnas intäkter, vid försäljning eller dylikt, kan bli mindre om de vill behålla sitt nuvarande försäljningspris. Samtidigt bör hänsyn tas till den positiva effekten att föreningarna vid ett införande av momsplikt kommer få avdragsrätt för ingående moms. Ågren förklarar:

Om moms läggs på nuvarande pris medför detta ett högre pris vilket kan leda till mindre försäljning på grund av höjda priser, exempelvis på varor och tjänster som föreningen säljer för att finansiera sin verksamhet, och därigenom lägre inkomster. Samtidigt får föreningen rätt till avdrag för ingående moms. Därför är det svårt att säga hur momsen sammantaget skulle slå för föreningen.

Ågren och Loeb menar att huvudsakliga direkta effekter för de ideella föreningarna kommer bestå i högre administrationskostnader samt ökade kompetenskrav på de anställda. Dessa ökade krav är särskilt utmärkande när de ideella föreningarna bedriver så kallad blandad verksamhet, vilket majoriteten av föreningarna kommer anses göra, om det blir tal om ett införande av momsplikt (Ågren & Loeb 2014).

5.2.3 Blandad verksamhet

Vid ett införande av momsplikt för ideella föreningar är ett stort problem det faktum att många föreningar bedriver olika typer av verksamheter, så kallad blandad verksamhet. Vid blandad verksamhet kan en del av verksamheten vara momspliktig, t.ex. restaurang/servering, medan en annan del kan vara befriad från momsplikt på grund uppfyllande av undantagskriterierna i direktivet, t.ex. bedrivande av idrottslig eller social verksamhet. Det handlar alltså inte om huruvida verksamhetens delar de facto går med vinst eller ej utan det avgörande är vad själva verksamhetens primära syfte är. Om syftet med verksamheten är av allmänhetens intresse är de delar som faller in under det kriteriet undantagna momsplikt medan de delar av verksamheten som har ett annat syfte blir momsbelagda. Enligt Ågren och Loeb uppstår då stora svårigheter att allokera avdragsrätten för ingående moms då det finns betydande svårigheter att skilja på vissa delar av verksamheten när blandad sådan finns. De framhävde att detta är den huvudsakliga utmaningen för ideella föreningar och det kommer ställa högre krav på redovisningsansvarig. Skatteverket får i dagsläget många fall av felaktiga momsdeklarationer där denna allokering är felaktigt gjord, och då kan det handla om stora företag med ekonomiskt utbildad personal. Att det blir än svårare för ideella föreningar att bemästra detta komplicerade förfarande vid blandad verksamhet konstaterades av Ågren och Loeb. De påpekade att, förutom ökade administrativa kostnader för att erhålla önskad kompetens på sina anställda, kommer det dessutom bli mindre attraktivt för personer att arbeta i ideella föreningar på grund av ett ökat ansvarsområde.

5.2.4 Den ideella föreningens storleks betydelse

Om ett införande av momsplikt skulle bli aktuellt kommer inte föreningens storlek, i bemärkelse av antal medlemmar, påverka huruvida verksamheten momsbeläggs eller ej. Ågren och Loeb underströk att ett eventuellt momsbeläggande kommer ske med samma villkor för de föreningar som verkar under olika förutsättningar rent storleksmässigt vad gäller medlemsantal, för att reglerna inte ska verka diskriminerande. Istället är det den omsättningsmässiga storleken som avgör hur de ideella föreningarna påverkas av en förändring. De hävdade att

det, vid en förändring, sannolikt kommer finnas beloppsgränser för den momspliktiga omsättningen som innebär att ideella föreningar med lägre momspliktig omsättning än dessa gränser kommer att få undantas momsplikten. Ett sidande om storleken på sådan gräns är svårt, men vid Sveriges anslutande till EU 1995 var gränsen satt till 90 000 kronor för alla former av verksamheter, det vill säga även andra associationsformer än endast ideella föreningar. År 2011 ansökte Sverige om två undantagsgränser, en generell för alla organisationer på 250 000 kronor respektive 1 000 000 kronor för ideella föreningar. Detta fick dock avslag av EU, framförallt på grund av det faktum att Sverige önskade två skilda undantagsgränser, där ideella föreningar blev ”favoriserade” framför andra typer av verksamheter, men delvis också för att EU ansåg att undantagsgränserna var satta till för höga belopp.

5.3 Skattekonsultens syn

Vi har genomfört en intervju med en skattekonsult, specialiserad på momsfrågor, på EY i Malmö. Den intervjuade önskade vara anonym. De grundläggande frågorna vi ställde till både Skatteverket och EY besvarades på liknande vis och därför kommer vi inte att ta upp svaren igen utan hänvisar till föregående avsnitt 5.3. Frågor och synpunkter som verkar motstridiga, styrkande alternativt kompletterande till redogörelsen från Skatteverkets intervju, presenteras dock nedan.

Skulle det införas momsplikt för ideella föreningar kommer det uppstå en del svårigheter för dessa. Eftersom exempelvis studentnationer ofta kan ses som en blandad verksamhet förutspådde skattekonsulten, precis som Skatteverket, att en av de svåraste delarna kommer bli att separera den momspliktiga verksamheten från den icke-momspliktiga. Organisationen kommer att få lämna in en momsdeklaration avseende den momspliktiga verksamheten antingen månadsvis, kvartalsvis eller årsvis beroende på dess storlek, det mest troliga för ideella föreningar är kvartalsvis.

Skattekonsulten ansåg att det kommer uppstå både positiva och negativa effekter av ett eventuellt införande av momsplikt för ideella föreningar. Ett exempel på en positiv effekt menade denne är att de ideella föreningarna kommer att kunna dra av en del ingående moms som i dagsläget är en kostnad, t.ex. vid investeringar. Ett exempel på en negativ effekt är att den administrativa hanteringen är svår vilket kommer leda till extra kostnader och extra arbetsbörda. För den del av verksamheten som eventuellt kommer att bli momspliktig, kommer den

ideella verksamheten behöva göra ett val, antingen höja priserna för att erhålla samma nivå på vinsten eller minska vinstmarginalen för att erhålla samma nivå på priset (alternativt en kombination av de båda).

Under intervjun framhöll skattekonsulten att det i dagsläget i princip inte finns någon politiker i Sverige som vill införa momsplikt för ideella föreningar. Det sades att en ändring ligger så pass långt fram i tiden att det i dagsläget inte finns någon anledning för ideella föreningar att förbereda sig. De tips och råd som skattekonsulten gav inför ett eventuellt införande av momsplikt var att lägga ner väldigt mycket tid i början, eftersom det är bättre att göra rätt från början istället för att behöva gå tillbaka och försöka rätta till felen i efterhand.

Skattekonsulten berättade även att vid ett införande av momsplikt för ideella föreningar kommer EY förmodligen att anordna seminarium för att underlätta för föreningarna. Ett alternativ vore om föreningen anställer EY varpå de skulle kunna gå igenom verksamheten noggrant för att därefter skriva en handbok till föreningen som skulle underlätta deras framtida arbete. Skattekonsulten menade själv att detta är det bästa alternativet eftersom momsredovisningen är väldigt avancerad för någon som inte är insatt i ämnet eller har tidigare erfarenheter av det.

Kapitelvis sammanfattning

Ett införande av momsplikt för ideella föreningar har varit på tal inom samtliga studentnationer, dock utan några direkta åtgärder och utan någon egentlig vetskap om vad det skulle innebära för dem. Samtidigt menade de rättsliga experterna från Skatteverket och skattekonsulten från EY att det inte finns någon anledning att redan idag förbereda sig. De ansåg också att den största problematiken för ideella föreningar kommer bli att dela upp verksamheten i momspliktig respektive icke-momspliktig, då föreningarna normalt sett kommer anses bedriva blandad verksamhet.

6 Analys

I detta kapitel analyseras de resultat som framkommit under uppsatsens gång. Analysen tar utgångspunkt i de frågeställningar vi sökt besvara. Första delen behandlar respondenternas syn. Därefter följer en diskussion först ur intressenternas perspektiv sedan ur ett institutionellt perspektiv.

6.1 Studentnationer, Skatteverket och EY

Tankar på effekter

Samtliga nationer hade hört talas om att det eventuellt skulle införas momsplikt för ideella föreningar. Hur det skulle påverka deras redovisning och ekonomi överlag fanns det delade tankar om. En del av studentnationerna hade funderat över vilka förändringar som skulle behöva göras medan andra inte ens hade tagit upp frågan. En av nationerna svarade kort att det inte ansågs aktuellt. Ågren och Loeb på Skatteverket höll med om detta och menade att det inte är aktuellt med ett införande av momsplikt för ideella föreningar inom de närmsta åren, dels eftersom förfarandet i sig skulle ta tid men även att Sverige vid ett eventuellt beslut om införande av momsplikt skulle få en implementeringstid att anpassa sig till. Denna tid, menar de, är tillräcklig för att hinna förbereda och anpassa sig.

De studentnationer som hade funderat på vilka förändringar som skulle behöva göras hade oftast stannat vid just funderingar och inte kommit fram till några konkreta lösningar. Ett problem som samtliga funderat över var att det i dagsläget finns väldigt stor omsättning på ideellt arbetande inom studentnationerna vilket gör att det är svårt att utbilda och lära upp samtliga i kassahantering. Därför ansåg de att det skulle vara bättre att satsa på ett bra och användarvänligt kassasystem. Införandet av ett nytt kassasystem var även på tal inom Kuratorskollegiet under föregående termin men även här hade det slutat vid endast en tanke. Anledningen att det kom på tal inom Kuratorskollegiet var på grund av det eventuella införandet av momsplikt. Ett sådant kassasystem skulle innebära en stor initial investeringskostnad, något som majoriteten av nationerna inte var intresserade av så länge det inte var tvång.

Både EY och Skatteverket höll med om att det kan bli ett problem med den höga personalomsättningen. Detta gäller inte enbart de som arbetar på nattklubbar eller pubar utan även till

exempel ekonomiansvarig på nationerna som endast sitter på ett år. Anledningen till att det kan bli ett problem är att det kommer att krävas mer kunskap. ”Momshanteringen är väldigt avancerad för en som inte är så insatt i ämnet eller har tidigare erfarenheter av det” menar skattekonsulten på EY. En fråga som kan diskuteras är hur hög personalomsättning som råder inom andra typer av ideella föreningar än just studentnationer. Det kan tänkas att studentnationer generellt har en något högre personalomsättning än exempelvis en idrottsförening där en förälder till ett aktivt barn sitter som redovisningsansvarig i föreningen. Oavsett kommer det, vid ett eventuellt införande av momsplikt, att ställas högre krav på den redovisningsansvarige. Detta är något samtliga respondenter är ense om.

Blandade verksamheter

Skatteverket menar att genom att många ideella föreningar är blandade verksamheter kommer det medföra en ökad administration vid redovisning av in- och utgående moms. Det i sin tur kommer innebära att det, för mindre föreningar utan kompetenta medlemmar eller en anställd person som är bra på momshanteringen, inte bara kommer bli en betungande del som lätt kan skjutas iväg i kostnad utan också en fråga om huruvida redovisningen sköts korrekt enligt lag.

En av de mindre studentnationerna diskuterade om lösning på ett eventuellt införande av momsplikt skulle kunna vara att låta ett externt företag sköta momsredovisningen:

Idag har vi ett separat ekonomistyrningsföretag som sköter allt vad gäller löneutbetalningar osv, som även har hand om husets räkningar och fakturor. Det smidigaste är att även de skulle sköta momsbiten i och med att vi bara sitter ett år. Det skulle vara mycket ansvar att lägga på oss annars.

Denna lösning skulle inte bara underlätta den praktiska momsredovisningen utan även hjälpa, i vårt fall, nationerna med att utreda vilka delar av verksamheten som är momspliktig och då också avdragsgill för ingående moms.

Problematiken att avgöra verksamhetskaraktär vid blandad verksamhet

När det gäller att avgöra huruvida en verksamhet är momspliktig eller icke-momspliktig, är det extra problematiskt när en förening bedriver blandad verksamhet. Rättsfallet RÅ 1998 ref. 10 (1998) har bidragit till ett klargörande. Utgången i fallet blev att föreningen som tillgodo-

såg tandläkarutbildning fick rätt. Anledningen till detta var, enligt regeringsrätten, att "föreningen tillgodoser allmännyttiga ändamål". Det riksskatteverket yttrade mot föreningen var att delar av deras verksamhet hade vinstsyfte. Denna förening kan delvis likställas med en studentnation eller en ideell förening i allmänhet. Samtliga av de intervjuade studentnationerna går med vinst i pub- och klubbverksamheten medan de inte gör det i övriga delar i organisationen. Samma sak gällde tandläkarföreningen i rättsfallet, de gick med vinst på de personer som valde att gå utbildningen men egentligen redan var tandläkare medan resterande del fick gå utbildningen till självkostnadspris. Vår intervju med Ågren och Loeb på Skatteverket mynnade ut i samma svar som regeringsrätten dömde efter, nämligen att det inte spelar någon roll om en förening går med vinst inom vissa delar av organisationen, så länge de tillgodoser det allmännyttiga ändamålet.

Nytt kassasystem

En av de större studentnationerna har redan införskaffat ett nytt kassasystem, vilken var en del i förberedelsen för ett eventuellt införande av momsplikt. Denna nation utmärkte sig i förhållande till de andra genom att de, trots att införandet av momsplikt inte är lika aktuellt som för ett år sedan, fortsätter arbeta proaktivt. Respondenten berättade;

Det var framförallt aktuellt för drygt ett år sedan såsom jag kommer ihåg det, årsskiftet till 2013 var det verkligen uppe och på gång. Då var vi väldigt aktiva både aktivt och proaktivt med hur vi eventuellt skulle behöva anpassa oss. Så man kan säga att det arbetet redan är gjort från vår sida för ett tag sedan. Då jobbade vi med förebyggande strategiska beslut som vi tog men vi rodde inget i hamn eftersom att bestämmelserna inte trädde i kraft. Vi har en plan om det skulle införas.

Samma respondent sa även enligt följande:

Vi har implementerat nytt kassasystem denna termin. De är helt och hållet kompatibla med Skatteverkets eventuella krav på en svart låda som man har kopplat till en kontrollenhet. Det är dock inte inkopplat men det är också i förebyggande syfte.

Rapporter

I dagsläget redovisar studentnationerna sina rapporter vid olika tillfällen oberoende av storlek. En del studentnationer upprättar delårs- och helårsrapport medan andra även gör månads- och kvartalsrapporter. Det finns alltså inget samband mellan hur studentnationerna redovisar och storleken på nationen.

Momsredovisningen för ideella föreningar kommer som tidigare sagt mest troligt göras kvartalsvis, detta grundar sig dock på storleken på föreningens omsättning. Omsättningens storlek har allt som oftast en positiv korrelation till föreningens storlek vilket indirekt gör att den ideella föreningens storlek är av betydelse.

Behöver ideella föreningar förbereda sig?

Experterna på Skatteverket och skattekonsulten på EY var överens om att det inte fanns någon anledning för ideella föreningarna att förbereda sig redan i dagsläget utan istället vänta tills det blir mer aktuellt. Skattekonsulten på EY var även inne på det som vissa av nationerna var inne på, att ideella föreningarna istället skulle kunna outsourca den momspliktiga delen.

Den största problematiken

Skatteverket anser att det största problemet för ideella föreningar, vid införandet av momsplikt, är att de flesta föreningarna är blandade verksamheter. Utifrån intervjuerna med studentnationerna är detta något de har funderat på t.ex. genom att de går med vinst på pub/nattklubbverksamheten men inte på övrig verksamhet. Studentnationerna var dock inte medvetna om att förändringen kan innebära att en del av verksamheten blir momspliktig medan andra delar inte. Skatteverket menar som sagt att detta förmodligen kommer att bli det svåraste att hantera, vilken/vilka del som blir momspliktig och vilken/vilka delar som blir momsbefriade enligt undantagskriterierna i direktivet. En följd av denna svårighet menar Skatteverket blir att sedan hålla reda på vilka försäljningar som ska momsbeläggas och vilka som inte ska göra det samt med vilken skattesats. Detta är dock inget studentnationerna har funderat över. Men som både Skatteverket och EY ansåg är det för tidigt för de ideella föreningarna att fundera och förbereda sig på sådant i dagsläget.

Studentnationerna resonerade precis som konsulten på EY gjorde. Det finns två alternativ, antingen får de höja priserna eller minska på vinstmarginalen. Precis som tidigare nämnts, trodde en av de mindre nationerna inte att det skulle fungera för dem. Deras tanke var inte att

minska på vinstmarginalen utan istället att höja priserna på alkohol. Höjningen trodde de skulle leda till att studenterna skulle köpa mindre, vilket förmodligen skulle innebära att föreningen fick sämre avtal med sina leverantörer på grund av minskade inköp.

En av studentnationerna i mellanskiktet hade däremot funderat i andra banor och menade att: "Hade varit skönt att betala moms för att priserna blir lägre, speciellt vid stora investeringar" Med detta uttalande menas att inköpskostnaden blir lägre eftersom avdragsrätten utnyttjas.

Ett tänkbart scenario om det skulle införas momsplikt för ideella föreningar är att de, som tidigare nämnts, skulle kunna bli tvingade att minska vinstmarginalen. Detta i sin tur gör att föreningen som helhet blir lidande genom till exempel färre aktiva medlemmar. Denna aspekt togs även upp av en av respondenterna från en ideell förening. Färre aktiva kommer leda till mindre intäkter i form av exempelvis medlemsavgifter vilket med andra ord betyder att föreningen kommer få svårare att överleva.

Utbildning

En markant skillnad mellan de ekonomiansvariga var utbildningsnivån. Den mindre nationen i föregående stycke hade ingen ekonomisk utbildning överhuvudtaget medan den medelstora hade läst både företagsekonomi A och B. Den medelstora nationen var även den enda som hade funderat i banorna kring att det även kunde bli positiva effekter av införandet av momsplikt. Det nationen menade med detta var att de kommer att få rätt till att göra avdrag på momsen vid investeringar vilket för de betyder att investeringarna bli billigare. Även skattekonsulten på EY poängterade denna eventuella fördel. Utifrån detta kan sägas att studentnationer/ideella föreningar har dålig koll på vad ett eventuellt införande av momsplikt skulle ge för effekter. Moms har för många en negativ klang och därför funderar de inte på de avdrag som då skulle bli möjliga. På det stora hela kan det ses att de större studentnationernas ekonomiansvariga har högre utbildning än de mindre. Detta kan tänkas bero på att en större förening torde ha bättre möjligheter, än en mindre, att rekrytera utbildade anställda alternativt bidra med utbildning.

En annan problematik som ideella föreningar förmodligen också kommer få, är att hantera vilka varor/tjänster som ska beläggas med vilken momssats. För en utbildad person kan detta med olika momssatser beroende på vad för varor/tjänster man säljer vara komplicerat. Däre-

mot för en utbildad person behöver det inte vara så svårt, vilket är ännu ett argument för att ekonomiansvarig i ideella föreningen kommer att behöva vara utbildad.

Revisor

För revisorer kan inte några generella drag dras utifrån storleken. Exempelvis har en av de "små" studentnationerna en person som till vardags arbetar som auktoriserad revisor, men i och med tidigare arrangemang på nationen nu gör detta ideellt. Detta medan den andra mindre studentnationen har lekmanarevisorer. En av de större studentnationerna har två ekonomi-studenter som revisorer medan en annan har en anställd auktoriserad revisor, samma sak gäller de medelstora studentnationerna. Detta betyder att vilken typ av revisor studentnationerna har är oberoende av storleken. Överlag kan sägas att det varierar. Eftersom det i dagsläget inte finns några krav på att ideella föreningar måste ha en revisor är det upp till var och en att själv avgöra hur högt man prioriterar det. En gemensam faktor av de ideella föreningar vi intervjuade är att alla har någon typ av revisor trots att det inte finns något krav på det.

Avslutande kommentar

Generellt sätt kan man säga att ideella föreningar med rent idrottslig eller social verksamhet inte kommer att påverkas märkbart vid ett införande av momsplikt. Som tidigare nämnts, grundas inte momsplikten på om verksamhetens delar går med vinst eller inte, utan det grundar sig på vad själva verksamhetens syfte är. Om den ideella föreningen faller in under idrottslig eller social verksamhet kommer de delar av verksamheten bli undantagna från momsplikt och därmed inte påverkas av förändringen. Bedriver de däremot någon typ av restaurang eller servering kommer denna del att bli momspliktig. En effekt av detta kan bli att mindre ideella föreningar väljer att sluta med restaurang och servering eftersom det i slutändan, efter ökade administrativa kostnader, inte kommer att löna sig. För en förening kan denna effekt bidra till att den sociala gemenskapen minskar vilket får ses som negativt för föreningssfären i stort.

6.2 Ett intressentperspektiv

Inre intressentgruppen

I enlighet med intressentteorin har ofta den inre intressentgruppen, exempelvis de anställda, i en organisation en mer personlig relation till organisationen och dess verksamhet. Denna aspekt får antas vara extra betydelsefull när det handlar om ideella föreningar, eftersom

många anställda, inte alltid men ofta, arbetar utan någon avsevärd ersättning eller lön. De kan istället tänkas arbeta för ett brinnande intresse, gemenskapen eller för en ”god sak”. Även om definitionen för ideell förening inte består av huruvida de anställda arbetar gentemot lön eller ej, kan det fastställas att i flertalet mindre ideella föreningar är fallet att många arbetar just ideellt. Att då kopplingen mellan den anställde, det vill säga intressenten, och organisationen blir starkare torde te sig rimligt.

Ett införande av momsplikt för ideella föreningar skulle, enligt Ågren och Loeb från Skatteverket, sannolikt innebära att det blir mindre attraktivt för personer att arbeta för ideella föreningar utan någon avsevärd ersättning eftersom momsplikten kommer belägga de anställda med ett betydligt större ansvarsområde. Att denna effekt drabbar de anställda, den inre intressentgruppen, bidrar till att momspliktens konsekvenser för ideella föreningar kan bli väl så stor som för ett vanligt företag. Detta torde vara ett rimligt antagande mot bakgrund av påståendet att den inre intressentgruppen i en ideell förening påverkas mer av sin relation med organisationen än vad den inre intressentgruppen i ett ”vanligt” bolag, till exempel ett aktiebolag gör. När en anställd får ersättning för sitt arbete får det antas att ersättningen i sig utgör en del av relationen mellan intressenten och bolaget (organisationen). Då lär inte en förändring i arbetsbörda eller ökat ansvar påverka den anställdes intresse för fortsatt arbete så länge som ersättningen höjs och motsvarar de nya förutsättningarna. Jämför vi detta med ideella föreningar där anställda ofta arbetar ideellt så kan vi konstatera att samma relation inte, till någon avsevärd del, består av ersättning utan endast intresse från den anställde. Om arbetsbörda eller ansvarsområdet ökar i en sådan relation kan det antas att även intresset från den anställde måste öka med motsvarande ”grad” för att det fortfarande ska vara av intresse för den anställde med fortsatt arbete. Minskar detta intresse i allmänhet kommer förmodligen det drabba de ideella föreningarna negativt. Skulle en sådan situation uppstå får antas att en lösning från föreningarnas sida vore att införa eller höja ersättningarna till sina anställda för att förändra ”status quo” vid ökat ansvar, vilket antas resultera i höjda priser för att täcka dessa nyuppkomna kostnader.

En annan viktig inre intressentgrupp är de aktiva och medlemmarna, vilka i en ideell förening är en nödvändighet. I vår studie har underlaget för medlemmarnas perspektiv tagits utifrån intervjuerna med de ideella föreningarna själva, framförallt på grund av att vi anser att den nära kopplingen mellan förening och medlemmar utgör en god grund men även då vi arbetat med en begränsad tidsram i denna studie. Precis som för intressentgruppen anställda har med-

lemmarna en personlig relation till föreningen vilket gör att de också torde vara extra känsliga för förändringar, åtminstone jämfört med de yttre intressentgrupperna. Vid ett införande av momsplikt för de ideella föreningarna förutspås att flertalet förändringar uppstår. Det kan bland annat förväntas bli svårigheter i hur uppdelning av momspliktig- respektive icke-momspliktig verksamhet ska ske, svårigheter att rekrytera kompetent personal samt förändring i hur höga priser alternativt vinstmarginaler som kan tas vid försäljning. En reflektion som gjorts är att vissa föreningar eventuellt kan komma behöva höja sina medlemsavgifter för att täcka de nya kostnader, till exempel för administration. Sett ur ett intressentperspektiv kan detta påverka medlemmarna mer eller mindre beroende på avgiftshöjningen, individuell ekonomi etc. Precis som finansdepartementet framhåvt är den ideella föreningsformen viktig för samhället i stort vilket innebär att samhället kan komma att påverkas beroende på hur vissa intressentgrupper, exempelvis medlemmarna, reagerar på ett införande av momsplikt och i förlängningen eventuellt höjda medlemsavgifter. Vad som också bör tas i åtanke är att en ideell förenings medlemmar ofta också utgör kunder vid föreningens evenemang och liknande. Om priserna då skulle höjas vid sådana tillställningar kan man påstå att det slår dubbelt mot en och samma intressentgrupp, just medlemmarna och de aktiva.

Yttre intressentgruppen

Yttre intressentgruppen har enligt intressentteorin inte en lika stark relation till organisationen som den inre intressentgruppen. För de ideella föreningarna kan tänkas att de som skulle påverkas mest av en momsplikt inom denna yttre grupp är leverantörerna och kunderna (även i form medlemmar). En konsekvens som förutspås av såväl Skatteverket som skattekonsulten på EY är att de ideella föreningarna kommer behöva höja sina priser för att behålla samma nivå som tidigare på vinst alternativt minska sina vinstmarginaler för att kunna behålla samma nivå som på tidigare priser. Oavsett hur föreningar väljer att göra kan problematik uppstå. Blir priserna högre kan tänkas att de yttre intressenter som faktiskt bidrar till föreningens existens, nämligen kunderna, inte kommer vara lika köpvilliga. Följden skulle bli att intäkter och därmed också vinster kan minska. Skulle föreningen satsa på att behålla sina tidigare priser måste en viss minskning av deras vinstmarginal ske, vilket direkt sett genererar mindre intäkter och vinster.

Ideella föreningar är, precis som alla verksamheter, i behov av någon form av finansiering för att kunna gå runt. Intressenter inom finansieringsfrågan är bidragsgivare och sponsorer. Ideella föreningar tillförlitar sig i många fall på bidrag och sponsring och att då denna intressent-

grupp, precis som kreditgivare, är nödvändig för föreningens faktiska överlevnad, ter sig naturligt. Sponsors vilja att bidra kan i vissa fall tänkas stå i positiv korrelation till hur attraktiv en förening är och därmed hur många sponsorskapet ”når ut till”. Om ökade redovisningsmässiga krav och dess påverkan leder till att de ideella föreningarnas attraktionskraft minskar, både i avseende att färre vill vara aktiva och kanske även att ökade priser leder till mindre konsumtion och färre medlemmar, skulle det kunna innebära att sponsors vilja att bidra ekonomiskt minskar eftersom de inte ser sig få lika mycket ”pay-off” för sina medel. På liknande vis skulle intressentgruppen bidragsgivares syn på frågan kunna tolkas, dock med perspektivet att bidragsgivare ofta gör en ekonomiskt ”god gärning” just på grund av altruistiska motiv. Skulle då införandet av momsplikt innebära att den ideella föreningsformen eventuellt förlorar sina grundpelare (det vill säga går mot ett mer företagsliknande klimat) kan tänkas att bidragsgivare inte blir lika motiverade att skänka pengar. Altruistiska motiv får antas grunda sig i att bidragsgivaren vill göra gott och främja något för den goda sakens skull. Om den ideella föreningen alltmer kommer likna övriga företagsformer där primära syftet är att generera vinst, kommer troligen tanken på den så kallat ”goda saken” hamna i skymundan. Det är dock värt att påpeka att bidragande tidigare och nuvarande medlemmar troligtvis inte påverkas nämnvärt i just detta avseende.

Två andra yttre intressenter som vid en första tanke kanske inte verkar lika självklara, är Sverige och EU. Sverige är i detta fall en intressent då de inte vill införa momsplikt för ideella föreningar och arbetar aktivt med att utfallet ska bli som de önskar. Trots att ett införande av momsplikt skulle bidra till att staten fick in ökade intäkter utgörs Sveriges huvudsakliga intresse i frågan av att den ideella föreningsformen är alldeles för värdefull för samhället för att inte främja och underlätta för. Den andra drivande intressenten i frågan är EU som vill införa momsplikt för de svenska ideella föreningarna. Ett sådant införande hade för EU inneburit att de får in en större medlemsavgift från Sverige då EU:s medlemsavgift delvis bygger på medlemslänternas momsintäkter. En annan aspekt som spelar in är EU:s mervärdesskatterättsliga neutralitetsprincip. Eftersom Sverige inte ändrat sin lagstiftning gällande momsplikt för ideella föreningar går de emot denna princip. Principen innebär att all ekonomisk verksamhet ska behandlas på ett likvärdigt vis. EU menar att ett undantag för momsplikt för Sveriges ideella föreningar medför en ”favorisering” av dessa och skapar ett konkurrensproblem, vilket ej accepteras av EU. Sverige har ansökt om specifika undantagsgränser gällande momsplikt. EU ansåg att Sverige även i detta fall favoriserade ideella föreningar då ansökan gällde en lägre gräns för organisationer och en högre för ideella föreningar. Med ovan sagda får det diskuteras

ras huruvida det kan finnas positiva aspekter med ett införande av moms för ideella föreningar. Trots att finansdepartementet och finansminister Anders Borg anser att denna konkurrensproblematik inte är av betydelse, framstår det utifrån EU:s argument som om minskad konkurrensnedvridning gentemot övriga företag kan bli en positiv påföljd av ett eventuellt införande av momsplikt. Detta lyftes även fram av Ågren på Skatteverket. Skatteverket har också ett intresse i frågan då de är måna om att föreningarna ska besitta den kunskap som krävs gällande de lagar och krav som ska följas vid ett eventuellt införande av momsplikt, då de agerar i form av en statlig myndighet. Skatteverket antas även ha ett egenintresse i att få in korrekta momsdeklarationer och redovisningar.

6.3 Ett institutionellt perspektiv

Hur hanteringen av redovisningsfrågan vid ett eventuellt införande av momsplikt kommer se ut eller bör se ut för att få bästa resultat är i dagsläget svårt att sia om. Emellertid kan med fördel ett institutionellt perspektiv användas för att söka frambringa svar i hur de ideella föreningarna kan tänkas hantera ett införande av momsplikt. Institutionell teori handlar, som tidigare nämnts, om hur organisationer påverkas av sin omgivning och andra organisationer samt hur idéer om förändring hanteras i organisationer. Kopplingen mellan ett eventuellt införande av momsplikt och den institutionella teorin ser vi främst bygger på att de ideella föreningarna kommer att lära av varandra. De kommer troligtvis att ta efter de bästa och mest lyckade delarna i organisationerna och därigenom på bästa sätt lära sig att redovisa moms. Detta kan exempelvis vara, precis som skattekonsulten på EY nämnde, genom seminarier och informationsmöten men även genom att outsourca momsredovisningen.

Teorin beskriver hur organisationer utformas av regler och roller. Nyinstitutionell teori förklarar även hur organisationer påverkas av yttre faktorer. En förändring av momsplikt kommer att leda till nya lagar och regler för ideella föreningar. Detta kommer leda till att de ideella föreningarna tvingas förändras på grund av precis som tidigare nämnt yttre faktorer. Denna yttre faktor i detta fall blir staten, genom lagstiftning.

Även grenen isomorfism inom institutionell teori är värd att beakta vid analys av denna studie. Med utgångspunkt i isomorfismen, som beskriver hur organisationer inom samma fält blir alltmer lika varandra, kan ideella föreningar antas bli alltmer lika varandra allteftersom tiden går efter ett införande av momsplikt. Det kan te sig rimligt att, utifrån denna syn, anta att för-

eningarnas hantering av en förändring mer och mer kommer likna varandra allteftersom de inser vilka hanteringsalternativ som fungerar bra för de andra föreningarna. Denna så kallade mimetiska isomorfismen handlar om att organisationer imiterar andra organisationer vid osäkerhet. Det kommer att bli applicerbart vid ett eventuellt införande av momsplikt. För precis som tidigare nämnt i intervjuerna med studentnationerna finns en stor osäkerhet kring redovisningen av moms, vilket borde betyda att det även upplevs så i andra ideella föreningar. Därför finns en stor chans att ideella föreningar kommer att titta på och samarbeta med varandra för att bli säkrare på hur redovisningen verkligen ska ske. Förutom att se det utifrån denna aspekt kan det konstateras att andra mekanismer kommer påverka likhetsgraden mellan föreningarna. En sådan mekanism som direkt kan tänkas bidra till en ökad likformighet är den tvingande aspekten, det vill säga det faktum att nya lagregler kan komma att ställa specifika krav på vissa delar. Tvingande isomorfism uppstår när press och påtryckningar kommer från en starkare organisation eller som i vårt fall EU och staten. Detta kan alltså kopplas till om det skulle införas momsplikt och regler och lagar kom att gälla för redovisningen för ideella föreningar. I detta fall blir de ideella föreningarna tvingade att ändra sin redovisning genom att nya lagar och regler tillkommit. En tredje mekanism som kan påverka föreningarnas likformighet är normativ isomorfism, vilket handlar om hur organisationer påverkas av professioner och utbildningar som säger hur något ska ske, på rätt sätt. Detta kan kopplas till skattekonsultens, på EY, uttalade om att de exempelvis kunde komma att bjuda ideella föreningar till seminarium där de utförligt skulle beskriva hur redovisningen av moms skulle ske.

För att underlätta för samtliga organisationer skulle ett alternativ kunna vara att skapa en stödorganisation i vilken föreningarna kan hämta och utbyta kunskap samt få stöd under och efter omstruktureringen. Ett exempel på medlemmar i en sådan stödorganisation är en person vardera från liknande föreningar som tillsammans anställer en expert som går igenom hur redovisningen ska gå till. Stödorganisationen kan sedan fortsätta träffas utan experten och diskutera med jämna mellanrum om det uppstår frågor.

Kapitelvis sammanfattning

I detta kapitel har vi analyserat frågeställningarna utifrån olika perspektiv. De olika intressenterna har olika behov och påverkas därmed på olika vis av föreningarna. Hur intressenterna agerar samt beroende på vilka aktiviteter som utförs inom föreningarna, kommer påverka hur föreningarna hanterar en förändring. Det har påvisats att organisationer med liknande förut-

sättningar också påverkas av och drar lärdom av varandra. Därmed kan antas att de ideella föreningarna kommer att utveckla ett kunskapsutbyte och deras redovisningar kommer bli alltmer lika.

7 Slutsats

I detta kapitel kommer vi, utifrån analysen i föregående kapitel, att lyfta fram de mest relevanta delarna av frågan och dra slutsatser kring ämnet ifråga. Vi söker svara på frågeställningarna som presenterades i uppsatsens inledning. Avslutningsvis ges en kort diskussion kring gjorda slutsatser samt förslag till vidare forskning inom ämnet.

7.1 Svar på frågeställningarna

7.1.1 Vid ett införande av momsplikt för ideella föreningar, hur skulle dessa nya krav påverka de ideella föreningarnas redovisning?

Om det skulle införas momsplikt för ideella föreningar kommer skillnaden bli att de måste betala moms för de delar av verksamheten som är momspliktiga. I redovisningen kommer fler moment att ingå än idagsläget och ingående och utgående moms måste redovisas samt att en momsdeklaration måste redovisas till Skatteverket. Även andra mer praktiska effekter kommer uppstå, till exempel krav på specifika kassasystem. Ett ökat krav på utbildning för de redovisningsansvariga i föreningarna torde bli aktuellt. Detta krav kan antas medföra att de anställda i föreningarna kommer erhålla ökad kompetens. Generellt sätt kan sägas att det troligtvis kommer bli svårare och mer kostsamt för ideella föreningar att lyckas genomföra en korrekt redovisning. Ett annat perspektiv som bör påpekas är att de aktiva medlemmarnas intresse för att arbeta i föreningen kan minska då redovisningen blir mer avancerad och mer ansvar åläggs den aktiva.

En sammanställning av positiva respektive negativa effekter, sett ur ideella föreningars perspektiv, som kan uppstå vid ett eventuellt införande av moms redovisas i tabell 2 på nästa sida.

Positiva effekter	Negativa effekter
Avdragsrätt för ingående moms, ex. investeringar	Ökade administrativa kostnader
Ökad kompetens på anställda	Svårigheter vid uppdelning av momspliktig del och icke-momspliktig del av organisationen
	Eventuellt lägre intäkter för ideella föreningar
	Svårare att rekrytera redovisningsansvariga
	Svårare att bedriva ideell verksamhet, mer likt ett företag

Tabell 2 – Effekter vid införandet av momsplikt

Det kan också påpekas att det, sett ur ett helhetsperspektiv, finns flertalet andra effekter, både positiva och negativa. Exempelvis kan nämnas att en större harmonisering med EU-rätten, minskad konkurrensnedvridning samt större momsintäkter för staten kan ses som fördelaktiga effekter ur ett samhällsligt perspektiv.

7.1.2 Vad händer ur ett intressentperspektiv vid en sådan förändring?

Ideella föreningar utgörs av många olika intressenter vilka alla påverkas på ett eller annat sätt om föreningen skulle bli momspliktig, vissa i större omfattning än andra. Det får anses att intressenterna i den inre gruppen, på grund av en närmre relation till föreningen, torde vara mer känsliga för förändringar (såsom momsplikt) jämfört med den yttre gruppen.

Inre intressenter

En av de viktigaste intressenterna är de anställda i föreningen, i vårt underlag alltså de intervjuade ekonomiansvariga från föreningarna. Ingen av de tillfrågade ekonomiansvariga hade reflekterat över svårigheten med att veta vilken del av verksamheten som, vid ett införande av momsplikt, skulle påverkas. Inte heller hade de reflekterat över att avdragsrätten endast gäller de inköp och investeringar som hänförs till just den verksamheten. Detta kan bero på okunskap, att de inte vet att vissa delar kan bli momsbefriade och vissa momspliktiga. Det kan vara så att de förutsätter att om det införs momsplikt för ideella föreningar kommer det gälla hela verksamheten. Detta understryker vilken problematik som faktiskt finns i frågan om så kallad

blandad verksamhet. Ett införande av momsplikt kommer innebära ett ökat ansvar för den redovisningsansvarige, något som kan leda till att färre vill ta sig an uppdraget, framförallt då arbetet ofta sker ideellt. Även en förenings medlemmar kan komma att påverkas på samma sätt som den redovisningsansvarige, nämligen att ett ökat ansvarsområde minskar deras vilja att arbeta i föreningen. Medlemmarna kan också ses ur perspektivet att de ofta utgör föreningens kunder. Således kan de påverkas av, inte bara höjda medlemsavgifter, utan även högre priser. Utöver detta får antas att en förenings medlemmars intresse över hur föreningen drivs sträcker sig så pass långt att de måste följa lagen, med andra ord att all bokförening sker i enlighet med BFL.

Yttre intressenter

Kunderna utgör en viktig intressent i ideella föreningar, speciellt när deras konsumtion utgör en inkomstkälla för föreningen. Om momsplikt skulle införas för ideella föreningar förutspås de höja priserna för att kunna täcka de ökade kostnaderna. En naturlig följd är då att kunderna inte är lika köpvilliga som tidigare och föreningens intäkter och vinst kan komma att minska, något som i sin tur påverkar leverantörerna på grund av minskad försäljning. Trots att ingen av de tillfrågade ideella föreningarna hade några lån till kreditgivare är de en av föreningens viktigaste intressenter. De fungerar som en ”back-up” om föreningen skulle hamna i en svår ekonomisk situation. Om momsplikten skulle bli ett faktum kan det mycket väl leda till att föreningarna måste ta lån för att kunna finansiera förändringen och kreditgivarna kommer ställa krav på att redovisningen sköts enligt lag. Eftersom organisationerna vi intervjuat inte haft några lån så har inte kreditgivare, i form av banker, en särskilt stor inverkan som intressent. Man kan dock tolka gruppen ”kreditgivare” i ideella föreningar som exempelvis bidragsgivare och sponsorer. Dessa är viktiga intressenter som är intresserade av hur det går för föreningen. Sponsorer som inte får ”pay-off” för sina investerade pengar tappar förmodligen med tiden intresset för att investera i föreningen. På liknande vis kan intressentgruppen bidragsgivares syn på frågan tolkas. Dessa antas få ett minskat intresse för att ge bidrag till ideella föreningar om föreningarna skulle gå mot ett mer företagsliknande klimat.

EU, som är en drivande intressent, har ett intresse i frågan som inte bara handlar om att de vill att Sverige ska följa direktivet utan också eftersom Sveriges avgift till EU baseras på bland annat momsintäkter. Ytterligare en intressent är Skatteverket, vilka är måna om att de ideella föreningarna ska besitta den kunskap som krävs gällande de lagar och krav som skulle tillkomma för att få in korrekta momsdeklarationer och redovisningar.

7.1.3 Hur kan ideella föreningar tänkas hantera förändringen?

Den stora svårigheten för ideella föreningar antas bli att dela upp verksamheten i momspliktig och icke-momspliktig del, i och med det fortfarande inom EU-direktivet finns undantag. Utifrån analysen ovan finns det en del handlingsalternativ för att få in kompetens i föreningens ekonomiavdelning. Utifrån både Skatteverkets och de ideella föreningarnas synpunkter ter det sig rimligt att anta att utbildningsfrågan kommer bli en naturlig del vid föreningarnas hantering av ett införande av momsplikt. Att anställa redan ekonomiskt utbildad personal alternativt att bidra med egen utbildning ses som ett grundläggande alternativ. Genom att skapa en gemensam stödorganisation där kunskapsutbyte kan ske ser vi att föreningarna kan förenkla ett förändringsarbete om momsplikt införs. Alternativ, när föreningen inte själv kan bistå med den kompetens som krävs, är outsourcing eller att anställa en redovisningskonsult som kan ta hand om momsredovisningen. Samtliga ovannämnda alternativ är ytterligare en kostnad i en redan pressad ekonomisk situation för de ideella föreningarna. Detta gör det än viktigare att föreningarna drar lärdom av varandra och på så vis kanske kan dela på kostnaden. Enligt ett institutionellt perspektiv, kan sägas att det ter sig rimligt att ett lärande föreningarna emellan kommer att uppstå. Utifrån isomorfismens ramar och föreningarnas rådande osäkerhet i frågan anser vi att en likformighet och ett lärande troligtvis kommer uppstå, dels på grund av tvingande mekanismer såsom att den faktiska lagstiftningen skärps men även på grund av härmande mekanismer där föreningarna kommer ta efter varandra för att anamma bästa hanteringsalternativ. De isomorfistiska mekanismerna när sig på varandra och därmed ter det sig rimligt att anta att en kombination av dessa kommer förklara de ideella föreningarnas hantering och lärande.

7.2 Diskussion om slutsats

Under arbetet med denna studie har det framkommit att det i dagsläget är svårt att fastställa vilka exakta förändringar ett eventuellt införande av momsplikt kommer föra med sig. Det beror bland annat på hur väl Sverige lyckas förhandla fram en undantagsregel med EU. Om Sverige inte lyckas med detta får antas att EU:s lagregler träder in i sin helhet. Således kan konstateras att vår slutsats bygger på de förutsättningar som finns idag. Vi önskar även påpeka att underlaget för vår studie och slutsats baseras på en viss typ av ideella föreningar, en typ som Ågren från Skatteverket ansåg tillhöra kategori medelstor (avseende medlemsantal).

Detta bör tas i åtanke vid slutsatsen, eftersom storleken på en ideell förening skulle kunna avgöra hur väl de lyckas hantera ett eventuellt införande av momsplikt. Vi fann att vår typ av respondenter skulle ha svårigheter med anpassning till ett införande av momsplikt. Att anta att ideella föreningar som enligt Ågren kan härledas till kategorin mindre då torde ha än svårare att klara av att hantera momsplikten är inte orimligt. För att undersöka hur denna storleksaspekt kan spela in krävs ett betydligt bredare underlag än vad vi haft möjlighet att undersöka.

7.3 Förslag till vidare forskning

I samband med vår uppsats har vi insett att det är ett stort och komplicerat område. Ett område som utpekades av samtliga momskunniga som extra komplicerat är beskattning och redovisning vid innehav av fastigheter. Där finns utrymme för vidare forskning. Ett annat intressant område att undersöka är, om och när förändringen genomförs, vad den faktiska effekten av införandet av momsplikt blev.

Referenslista

Tryckta och elektroniska källor

Belfrage Carlberg, A. (2003). *Ekonomiboken*, Stockholm: Bonnier Utbildning.

Bolagsverket (2012). Tillgänglig: <http://www.bolagsverket.se/ff/foreningsformer/ideell/vad-1.2917> [hämtad 08/04/14]

Bryman, A., & Bell, E. (2013). *Företagsekonomiska forskningsmetoder*, 2:e uppl, Malmö: Liber.

Deegan, C., & Unerman, J. (2011). *Financial Accounting Theory*, UK: McGraw-Hill Education.

Diamant, A. (2004). *Revisors oberoende*, Uppsala: Iustus Förlag.

DiMaggio, P.J., & Powell, W. (1983) "The iron cage revisited" institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields", *American Sociological Review*, Vol. 48, No. 2, pp. 147-160.

Eriksson-Zetterquist, U. (2009). *Institutionell teori - idéer, moden, förändring*, Malmö: Liber.

Europaportalen (2011). Tillgänglig: <http://www.europaportalen.se/2011/12/eu-kommissionen-andrar-sig-inte-i-momsfraga> [hämtad 05/05/14]

EU-upplysningen (2013). Tillgänglig: <http://www.eu-upplysningen.se/Sverige-i-EU/Sveriges-EU-avgift/> [hämtad 28/05/14]

EY (i.d.). Tillgänglig: <https://webforms.ey.com/SE/sv/Services/Assurance/Financial-Statement-Audit/Revision-Agarledda-Vilka-behov-har-ditt-ftg-Intressentmodellen> [hämtad 05/05/14]

Folkbildningsrådet

(2013).

Tillgänglig:

<http://www.folkbildning.se/Studieforbund/Statsbidrag/Fragor-och-svar-om-statsbidrag-till-studieforbund/Kommersiellt-syfte/> [hämtad 27/04/14]

Finansdepartementet (2011). Pressmeddelande 31 mars 2011. Stockholm: Regeringen. Tillgänglig: <http://www.regeringen.se/sb/d/14482/a/165239> [hämtad 05/05/14]

Guba, E.G., & Lincoln, Y.S. (1994). Competing Paradigms in qualitative research. I N.K. Denzin & Y.S. Lincoln (Eds.), *Handbook of qualitative research* (pp. 105-117). Thousand Oaks, CA: Sage.

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

Hedlund, S. (2007). *Institutionell teori: ekonomiska aktörer, spelregler och samhällsnormer*, Lund: Studentlitteratur

Hernadi, A. (2011). Idrottsföreningar: ”Hårt slag för oss”. 31 mars 2011. *Svenska Dagbladet*. Stockholm. Tillgänglig: http://www.svd.se/sport/idrottsforeningar-hart-slag-for-oss_6054709.svd [hämtad 20/05/14]

Lincoln, Y.S., & Guba, E.G. (1985) *Naturalistic Inquiry*. Beverly Hills, CA: Sage.

Lundén, B. (2011). *Redovisning i ideella föreningar*, 7:e uppl, Mölnlycke: Elanders.

Lundén, B., & Bokelund Svensson, U. (2013). *MOMS - en praktisk handbok i mervärdesskatt*, 14:e uppl, Mölnlycke: Elanders.

Lundén, B., & Lindblad, J. (2011). *Ideella föreningar*, 8:e uppl, Mölnlycke: Elanders.

Melz, P. (2010). *Mervärdesskatt*, 16:e uppl, Uppsala: Iustus.

Patel, R., & Davidson, B. (2011). *Forskningsmetodikens grunder*, 4:e uppl, Lund: Studentlitteratur.

Skatteverket (2014a). *Momsbroschyren*. Tillgänglig:

<http://www.skatteverket.se/download/18.15532c7b1442f256bae4338/1393841014549/55222+.pdf> [hämtad 27/04/14]

Skatteverket (b), *Moms för ideella föreningar*. Tillgänglig:

<http://www.skatteverket.se/foretagorganisationer/moms/ideellaforeningar.4.18e1b10334ebe8bc80003909.html> [hämtad 27/04/14]

Skatteverket (c), *Redovisa och betala moms*. Tillgänglig:

<http://www.skatteverket.se/foretagorganisationer/moms/redovisabetalamoms.4.7459477810df5bccdd480006935.html> [hämtad 27/04/14]

Skatteverket (2014d), *Skatteregler för ideella föreningar*. Tillgänglig:

<http://www.skatteverket.se/download/18.15532c7b1442f256bae3ea1/1393592282756/32421.pdf> [hämtad 13/05/14]

Skatteverket (e), *Vad är näringsverksamhet*. Tillgänglig:

<http://www.skatteverket.se/foretagorganisationer/foretagare/vadarnaringsverksamhet.4.6efe6285127ab4f1d25800025792.html> [hämtad 26/05/14]

Skärvad, P-H., & Bruzelius, L. (2000). *Integrerad Organisationslära*, Lund: Studentlitteratur.

Starrin, B., & Svensson, P-G. (2009). *Kvalitativ metod och vetenskapsteori*, Lund: Studentlitteratur.

Statistiska centralbyrån. (2003). *Föreningslivet i Sverige*. Stockholm: Statistiska centralbyrån

Studentlund (i.d.). Tillgänglig: <http://www.studentlund.se/nationer/> [hämtad 08/04/14]

Suchman, M. C. (1995). Managing Legitimacy: Strategic and Institutional Approaches, *The Academy of Management Review*, Vol. 20, No. 3, pp. 571-610.

Sveriges Radio (2011). Tillgänglig:

<http://sverigesradio.se/sida/artikel.aspx?programid=83&artikel=4430861> [hämtad 05/05/14]

Westberg, B. (2009). Mervärdesskattedirektivet - en kommentar, Stockholm: Karnov Group

Öhrlings PricewaterhouseCoopers (2007). *Ideella föreningar - regler, redovisning och skatter*, 3:e uppl, Lund: Studentlitteratur.

Offentligt tryck

Finansdepartementet (2011). *Den svenska regeringens övergripande synpunkter på kommissionens grönbok om mervärdesskattens framtid*. 2011-05-30. Stockholm: Regeringskansliet

Motion 2013/14:Sk369. *EU och föreningsmomsen*. Tillgänglig: http://www.riksdagen.se/sv/Dokument-Lagar/Forslag/Motioner/EU-och-foreningsmomsen_H102Sk369/?text=true

Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt. Tillgänglig: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/SV/TXT/HTML/?uri=CELEX:32006L0112&qid=1400789509796&from=SV>

RÅ 1998 ref.10 (1998)

SOU 2008:32. *Avskaffande av revisionsplikten för små företag*. Tillgänglig: <http://www.regeringen.se/content/1/c6/10/21/24/04afd0c4.pdf>

Muntliga källor

Statistiska centralbyrån (2014) Kundtjänst, 06/05/14

Intervjuer

Ågren, Bengt. Skatteverket, Malmö, 14/05/14

Loeb, Martin. Skatteverket, Malmö, 14/05/14

Skattekonsult. EY, Malmö, 15/05/14

Ekonomiansvariga på sex studentnationer. Lund, 07/05/14-12/05/14

Bilagor

1. Frågor till skattekonsult på EY

Intervju med skattekonsult från EY (2014-05-15)

1. Vad har du för titel?
2. Är det ok att använda ditt namn i vår uppsats?

Ideella föreningar i allmänt

1. Hur aktuellt är det att momsplikt kommer att införas för ideella föreningar? (med tanke på EU-kommissionens avslag 2011)
2. I vilken omfattning kommer ett införande av momsplikt påverka Sveriges ideella föreningar?
3. Vad kommer hända rent redovisningsmässigt för ideella föreningar?
4. Kan du förutspå vilka kostnader det kommer innebära för ideella föreningar?
5. Vad finns det för positiva respektive negativa effekter vid införandet av momsplikt
6. Vilka tips skulle du ge till ekonomiansvariga? Vilken hjälp kan ni bistå med?
7. Tror du att föreningarna kommer att påverkas olika beroende på deras storlek?
8. Vad finns det för möjligheter för ideella föreningar att förbereda sig redan nu?
9. Hur ofta är rekommenderat för ideella föreningar att göra bokslut? (Månadsvis, kvartalsvis, halvårsvis eller årsvis)

Studentnationer

1. Införandet av ett nytt kassasystem, kan det vara en bra lösning för att underlätta redovisningen?

2. Frågor till Skatteverket

Intervju med Bengt Ågren och Martin Loeb på Skatteverket (2014-05-14)

1. Vad har ni för titlar?
2. Är det ok att använda era namn i vår uppsats?

Ideella föreningar i allmänt

1. Hur aktuellt är det att momsplikt kommer att införas för ideella föreningar? (med tanke på EU-kommissionens avslag 2011)
2. I vilken omfattning kommer ett införande av momsplikt påverka Sveriges ideella föreningar?
3. Vad kommer hända rent redovisningsmässigt för ideella föreningar?
4. Kan ni förutspå vilka kostnader det kommer innebära för ideella föreningar?
5. Vad finns det för positiva respektive negativa effekter vid införandet av momsplikt
6. Vilka tips skulle ni ge till ekonomiansvariga? Vilken hjälp kan ni bistå med?
7. Tror du att föreningarna kommer att påverkas olika beroende på deras storlek?
8. Vad finns det för möjligheter för ideella föreningar att förbereda sig redan nu?

Studentnationer

1. Vilken är den juridiska formen på en studentnation?
 - Skiljer det sig jämfört med idrottsföreningar?
2. En studentnation, räknas den som en allmännyttig, inte allmännyttig eller näringsverksamhet?
3. Hur kommer det sig att en studentnation inte räknas som en ekonomisk verksamhet? (anses de ej ha vinstsyfte?)
 - I Uppsala får de som arbetar på nationen betalt, förändrar det något?
4. Studentnationer kan ses som blandad verksamhet där en del av verksamheten drivs med vinstsyfte (exempelvis pub- och klubbverksamhet) medan en annan inte gör det. Hur skulle det påverka vid ev. införande av momsplikt?
 - Är det möjligt att vara momspliktig för en del av verksamheten, t.ex. enbart pubverksamheten?
5. Vilka moms- och redovisningsmässiga skillnader blir det om nationen hyr sina lokaler respektive äger fastigheten (om fastigheten även har hyreslägenheter/korridorrum)?
6. Många studentnationer har bostäder som en separat del av verksamheten (de sköter ej förvaltningen) med samma organisationsnummer. Hur fungerar det rent praktiskt?

3. Frågor till studentnationerna

Intervju med studentnationer

1. Hur många anställda har ni?
2. Antal medlemmar?
3. Har ni stadgar och styrelse?
4. Hur stor omsättning har er nation?
5. Vad är er största inkomstkälla?
6. Har ni lån till kreditgivare?
7. Hur ser er redovisning ut idag?
8. Görs kvartalsrapporter/delårsbokslut?
9. Har du någon utbildning inom redovisning?
10. Finns det någon som granskar redovisningen, t.ex. revisor?
11. Det är idag tal om att det ska införas momsplikt för ideella föreningar, är detta något ni har funderat över? Hur det kommer att påverka er rent administrativt men även redovisningsmässigt?
12. Vad tror ni det skulle bli för effekter för er nation?
13. Tror ni detta skulle påverka intresset för att gå på en nation istället för en "vanlig" nattklubb?
14. Gör ni något för att förbereda er redovisningsmässigt?
15. Vet ni vad det kommer bli för skillnader redovisningsmässigt om det skulle införas momsplikt?

4. Momsdeklaration

Deklarationen ska finnas hos Skatteverket senast på deklarationsdagen

Mervärdesskattedeklaration

01 Deklarationsdag 2014-05-12	02 Person-/Organisationsnummer 578001-6530
---	--

Momsregistreringsnummer (VAT-nummer) SE578001653001

Bankgiro och referensnummer (OCR), se andra sidan

KIOSK PRODUKTER AKTIEBOLAG

Skickas till
Skatteverket
Skattedeklarationer, moms/arb.giv
SE-105 80 Stockholm
Sweden

ESPLANADEN 256
172 31 SUNDBYBERG

Moms att deklarerera för januari - mars 2014

Ange endast kronor, ej ören

A. Momspliktig försäljning eller uttag exklusive moms		B. Utgående moms på försäljning eller uttag i ruta 05 - 08	
Momspliktig försäljning som inte ingår i ruta 06, 07 eller 08	05 <input type="text" value="300000"/>	Utgående moms 25 %	10 <input type="text" value="75000"/>
Momspliktiga uttag	06 <input type="text"/>	Utgående moms 12 %	11 <input type="text"/>
Beskattningsunderlag vid vinstmarginalbeskattning	07 <input type="text"/>	Utgående moms 6 %	12 <input type="text"/>
Hysesinkomster vid frivillig skattskyldighet	08 <input type="text"/>		

C. Momspliktiga inköp vid omvänd skattskyldighet		D. Utgående moms på inköp i ruta 20 - 24	
Inköp av varor från ett annat EU-land	20 <input type="text"/>	Utgående moms 25 %	30 <input type="text"/>
Inköp av tjänster från ett annat EU-land enligt huvudregeln ¹	21 <input type="text"/>	Utgående moms 12 %	31 <input type="text"/>
Inköp av tjänster från ett land utanför EU ²	22 <input type="text"/>	Utgående moms 6 %	32 <input type="text"/>
Inköp av varor i Sverige ³	23 <input type="text"/>		
Övriga inköp av tjänster	24 <input type="text"/>		

E. Försäljning m.m. som är undantagen från moms		F. Ingående moms	
Försäljning av varor till ett annat EU-land ⁴	35 <input type="text"/>	Ingående moms att dra av	48 <input type="text" value="60000"/>
Försäljning av varor utanför EU	36 <input type="text"/>		
Mellanmans inköp av varor vid trepartshandel	37 <input type="text"/>	G. Moms att betala eller få tillbaka (ifylls alltid)	49 <input type="text" value="15000"/>
Mellanmans försäljning av varor vid trepartshandel ⁴	38 <input type="text"/>	Moms att betala eller få tillbaka	
Försäljning av tjänster till näringsidkare i annat EU-land enligt huvudregeln ^{1,4}	39 <input type="text"/>		
Övrig försäljning av tjänster omsatta utanför Sverige	40 <input type="text"/>		
Försäljning när köparen är skattskyldig i Sverige	41 <input type="text"/>		
Övrig försäljning m.m.	42 <input type="text"/>		

Förklaringar till fotnoter 1 - 4, se kopian

Underskrift

Underskrift (behörig firmatecknare)
Namnförtydligande
Kontaktperson
Telefonnummer

Upplysningar (Upplysningar kan bara lämnas i rutan)

	03 Administrativ kod 12 0123
--	--

Samråd enligt SFS 1982:688 har skett med Näringslivets Regelnämnd. Statistiska centralbyrån (SCB) använder uppgifterna i skattedeklarationen för framställning av statistik.

SKV 4700 13 03 L 13-05