



Handelshögskolan
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

Idrottsföreningars skatteproblematik

En studie av allmännyttiga ideella
idrottsföreningars skatteredovisning

Kandidatuppsats i företagsekonomi
Extern redovisning och Företagsanalys
Höstterminen 2008
Handledare: Inga-Lill Johansson

Författare: Martin Eriksson
Robin Pettersson

Förord

Uppsatsarbetet har nått sitt slut för denna gång och vi vill passa på att tacka personer som hjälpt oss under studietiden. För vägledning och värdefulla tips vill vi särskilt tacka vår handledare Inga-Lill Johansson. Vi vill även rikta ett speciellt tack till Pär Rylander på Idrottshögskolan för goda råd under arbetets gång. Opponenterna skall ha tack för den konstruktiva kritik som bidragit till att studien utvecklats. Vi vill även passa på att tacka de fem kassörer som avsatt tid för intervjuerna.

Göteborg 13 januari 2009

Martin Eriksson

Robin Pettersson

Sammanfattning

Examensarbete i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet, Extern redovisning och Företagsanalys, Kandidatuppsats, HT 2008

Författare: Martin Eriksson och Robin Pettersson

Handledare: Inga-Lill Johansson

Titel: Idrottsföreningars skatteproblematik - en studie av allmännyttiga ideella idrottsföreningars skatteredovisning

Bakgrund och problem: Idrottsrörelsen har under senare år blivit mer och mer professionell vilket lett till en förändrad syn på idrotten, ökad reglering och ökad komplexitet för idrottsföreningars ekonomiska verksamhet. Kraven för ideella idrottsföreningar och professionella idrottsföreningar är likadana vilket har skapat problem för de mindre föreningarna. Det blir därför intressant att studera hur problematiken med redovisningen faktiskt ser ut och varför den ser ut som den gör.

Syfte: Att identifiera och beskriva hur allmännyttiga ideella föreningar i praktiken bedriver sin skatteredovisning och varför den ser ut som den gör. I studien avser skatteredovisning arbetsgivaravgifter, inkomstskatter och reklamskatter.

Metod: Studien har utifrån tidigare knapphändiga studier avsett att utgå från föreningarnas egen situation. Intervjuer har på ett semistrukturerat sätt genomförts med relevant personal i idrottsföreningarna, deras kassörer. Vi tror att vi har fått en ganska tillförlitlig bild över hur skatteredovisningen verkligen går till i de idrottsföreningar vi intervjuat. Ett antagande om generaliseringar måste dock göras med stor försiktighet eftersom vi inte har haft som avsikt att generalisera verkligheten. Studien utgår från mindre, allmännyttiga ideella föreningar men undviker de allra minsta föreningarna. Studien har begränsats till de tre största lagidrotterna med hänsyn till medlemsantalet. Studien utgår dessutom enbart från föreningar i Göteborgsområdet.

Resultat: De flesta föreningar gör medvetet eller omedvetet fel i sin redovisning. Föreningarna undviker vissa poster och använder sig av speciallösningar för andra poster. De flesta kassörer saknar tillräcklig kunskap och gör det ofta enkelt för sig vid redovisningsarbetet. En aspekt av skatteredovisningen är att stora och små föreningar behandlas olika där de mindre föreningarna slipper undan i större utsträckning.

Analys och slutsatser: Den analysmodell som har vuxit fram i den här studien har sin utgångspunkt i idrottsföreningarna och bygger på tre perspektiv: Institutionell Teori, Positiv Accounting Theory och Resource Dependence Theory. Anledningen till att idrottsföreningar gör fel i skatteredovisningen beror dels på att lagstiftningen är dålig på området och dels på att kontroller inte utförs. Förslag på förändringar i lagstiftningen är att förenkla eller slopa delar av lagstiftningen, att införa en progressiv skatt eller höja grundavdragsgränserna.

Förslag till fortsatt forskning: Förslag på fortsatta studier är om det finns en möjlighet att dela upp lagstiftningen för stora och små föreningar. Ytterligare förslag på fortsatta studier är att se om det finns möjlighet att förenkla lagstiftningen på området, ta bort vissa skatteregler, höja grundavdraget eller använda sig av progressiv skatt för ideella idrottsföreningar. Forskning med större urvalsgrupp kan också vara intressant i sammanhanget.

Förkortningar

Dnr.	Diarienummer
EU	Europeiska Unionen
IL	Inkomstskattelagen
LSK	Lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter
PAT	Positive Accounting Theory
Prop.	Proposition
RDT	Resource Dependence Theory
RF	Riksidrottsförbundet
RSL	Lag om skatt på annonser och reklam
RÅ	Regeringsrättens Årsbok
SAL	Socialavgiftslagen
SF	Specialidrottsförbund
SkU	Skatteutskottet
SKV M	Skatteverkets meddelande
SOU	Statens Offentliga Utredningar

Innehållsförteckning

1. Inledning.....	1
1.1 Bakgrund.....	1
1.2 Problematisering.....	2
1.3 Tidigare studier.....	3
1.4 Frågeställningar.....	3
1.5 Syfte.....	3
1.6 Studiens bidrag.....	4
1.7 Studiens fortsatta disposition.....	4
2. Teoretiska utgångspunkter.....	5
2.1 Institutionell teori.....	5
2.1.1 Institutionell isomorfism.....	6
2.2 Resource Dependence Theory.....	8
2.2.1 Social kontroll av organisationer.....	8
2.3 Positive Accounting Theory.....	9
2.4 Analysmodell.....	11
3. Dagens skattelagstiftning för allmännyttiga ideella föreningar.....	13
3.1 Historisk bakgrund.....	13
3.1.1 Riksidrottsförbundets utredning - Idrottens skatteutredning.....	14
3.1.2 Idrottsskattekommitténs utredning - Nya skatteregler för idrotten.....	14
3.2 Ideell idrottsförening.....	14
3.3 Inkomstskatter.....	15
3.3.1 Skattelagstiftning.....	16
3.3.2 Skattefria inkomster.....	18
3.4 Arbetsgivaravgifter.....	20
3.5 Reklamskatt.....	20
3.6 Förslag på förändringar.....	21
3.6.1 Naturlig anknytning till det allmännyttiga ändamålet.....	21
3.6.2 Hävd.....	21
3.6.3 Serviceverksamhet.....	21
3.6.4 Huvudsaklighetsbedömningen.....	22
3.6.5 Kontrolluppgifter.....	22
3.6.6 Reklamskatt.....	22
4. Metod.....	23
4.1 Ämnesval.....	23
4.2 Val av föreningar.....	23
4.3 Tillvägagångssätt.....	24
4.4 Intervjun som datainsamlingsteknik.....	25
4.4.1 Studiens tillförlitlighet.....	25
4.4.2 Generaliserbarhet.....	26
4.5 Analys av insamlad data.....	26

5. Intervjuerna med de ideella idrottsföreningarna.....	28
5.1 Kassörerna och deras föreningar.....	28
5.2 Skatteredovisningens utformning	28
5.2.1 Reklamskatt	29
5.2.2 Ersättningar till anställda.....	29
5.2.3 Inkomstskatter	30
5.2.4 Kontroll från Skatteverket samt förbund.....	31
5.3 Kassörernas syn på skattereglerna	32
5.3.1 Reklamskatt	32
5.3.2 Ersättningar till anställda.....	32
5.3.3 Inkomstskatter	33
5.3.4 Stora kontra små föreningar	33
5.4 Kassörernas kunskap.....	33
5.5 Sammanfattning av intervjuerna	34
6. Varför ser skatteredovisningen ut som den gör?	35
6.1 Förklaringar utifrån ett institutionellt perspektiv.....	35
6.1.1 Imiterande processer.....	35
6.1.2 Normativa påtryckningar.....	35
6.1.3 Påtvingad isomorfism och avsaknaden av denna	36
6.2 Förklaringar utifrån Positive Accounting Theory.....	37
6.3 Förklaringar utifrån ett resursberoende perspektiv	39
6.3.1 Hur koncentrerad är kontrollen av resurser	39
6.3.2 Hur beroende är organisationen av resurserna och vem har kontrollen?.....	39
6.3.3 Är föreningarna beroende av andra organisationer?.....	39
6.3.4 Råder det konflikt? Är flera organisationer ute efter samma resurs?	40
6.4 Skatteredovisningen i allmännyttiga ideella föreningar – en förklaring ..	41
7. Diskussion	44
7.1 Slutsatser	44
7.1.1 Dålig lagstiftning och institutionellt tryck.....	44
7.1.2 Särbehandling av stora och små föreningar.....	44
7.1.3 Idrottsföreningars resursberoende	45
7.2 Förslag på förändringar	45
7.3 Förutsättningar för slutsatserna.....	46
7.4 Fortsatta studier	46
Referenser	48
Bilaga 1 - Intervjumall	52
Bilaga 2 - Missivbrev.....	55

1. Inledning

I det inledande kapitlet kommer en kort bakgrund ges till studiens problemområde och hur det har utvecklats över tid. Vidare tas en problemdiskussion upp som förtydligar vad studien kommer att behandla. Tidigare studier mynnar därefter ut i studiens frågeställningar och syfte. Kapitlet avslutas med ett försök till att förtydliga studiens bidrag till området och studiens fortsatta disposition.

1.1 Bakgrund

En av idrottens grundvärderingar har förändrats. De historiskt viktiga amatöridealerna har under de senaste årtionden mer och mer fått stå tillbaka för en allt mer professionell bild av idrotten (Blom & Lindroth 1992; Peterson 2002). Idrottens utveckling mot professionalism och kommersialism har gått gradvis och har framförallt drivits på av idrottsföreningarna själva.

It is evident that /.../ sports have come to be about more than just winning games. Boardroom decisions, sponsor deals /.../ attract almost just as much attention and media coverage as actual game results.

(Fahlén 2006, s. 44)

Att idrotten numer handlar om mer än idrottsliga resultat är självklart. Fahléns tankar påvisar den förändring som har skett. Idrott på elitnivå innebär ökade krav på de föreningar som vill befinna sig där vilket gjort det omöjligt att konkurrera utifrån amatöridealerna (Skinner et al 1999). Den förändrade synen på idrotten har även inneburit en helt annan ekonomisk verksamhet för de flesta föreningar. Ökade intäkter i form av sponsring, souvenirer, publik med mera har inneburit stora omställningar för många idrottsföreningar.

Idrottsföreningarnas utveckling har även medfört ett ökat behov av ekonomisk reglering. På grund av den verksamhet som idrottsföreningar normalt bedriver har regleringen kring området varit annorlunda jämfört med vinstdrivande företag. En egen reglering för både redovisning och skatter har vuxit fram i och med den utveckling mot professionalism och kommersialism som har skett. Från början var dessa regler tydligt inriktade mot att förenkla för idrottsföreningar att bedriva en verksamhet som skulle vara befriad från krångliga redovisningsregler och skatter som gjorde det svårt för föreningarna att överleva. Utvecklingen har emellertid medfört att kraven över tid skruvats åt hårdare allt eftersom idrotten kommersialiserats. Bland annat diskuterade EU 2003 frågan och ifrågasatte då idrottens autonomi, en ideologi som säger att idrotten är självreglerande och står utanför rättsordningen. En av de viktigare anledningarna till ifrågasättandet av idrottens autonomi är idrottens mediala exponering vilket inneburit stort kapitalflöde för elitidrotten (Enehag 2008).

Denna reglering har i första hand varit inriktad mot de allt mer bolagsliknande elitidrottsföreningarna. Samtidigt som de mindre så kallade allmännyttiga ideella föreningarna¹ fått följa samma hårdare regler som de större elitidrottsföreningarna. Bokföringskraven som kom 2001 är ett tydligt exempel för den förändring som har skett. De

¹ En allmännyttig ideell förening har ett allmännyttigt syfte i sin verksamhet som inte är av ekonomisk art. De skall också följa demokratiska principer efter modellen ”en medlem en röst”. Att vara allmännyttig ger effekten att man till viss del är befriad från olika typer av inkomstskatt och moms (Lindblad & Lundén 2008). Utförligare diskussion kring ämnet ges i kapitel 3.2.

innebär att de flesta idrottsföreningar idag måste upprätta bokföring. Anledningen till det var i första hand att ideella föreningar som både har en ideell verksamhet och en näringsverksamhet² blev tvungna att bokföra gemensamt för hela organisationen och inte bara för näringsverksamheten som det tidigare varit. Ytterligare ett krav var att en ideell förening är bokföringsskyldig om den har tillgångar som är värderade över 1,5 miljoner kronor. Förhoppningarna och förväntan var att kraven skulle bidra till att föreningarna själva skulle få en ökad kontroll över sin ekonomiska verksamhet (Precht 2006).

De nya reglerna tyder även på att det har blivit en allt mer komplex redovisning som föreningar ställs inför. Även den ideella allmännyttiga verksamheten är i kraftig förändring och är idag allt mer lik mindre företag i sin redovisning (Peterson 2002). Det trots att idrotten i Sverige bygger på ideellt engagemang och att merparten av idrottsföreningarna fortfarande är ideellt präglade.

1.2 Problematisering

I takt med att större krav har ställts på de flesta föreningarna har det också funnits tecken på att föreningarna har blivit bättre i sin redovisning (Precht 2006). De stora skillnaderna mellan elitidrottsföreningarna och de mindre, allmännyttiga ideella föreningarna har dock inneburit problem. Kraven för båda typerna av idrottsföreningar är samma och det har medfört att många små föreningar i större utsträckning har fått problem med sin skatteredovisning.³ Det beror inte enbart på att föreningarna vill kringgå vissa regler i skatteredovisningen utan även till stor del på okunskap hos de ideellt arbetande personer som har ansvaret för redovisningen (Halling 2006). Den mer allmänna bilden av idrotten som professionell har även inneburit att de mindre föreningarna i större utsträckning får betala för framförallt ledare. Det i samband med en hårdare reglering har inneburit problem med i första hand betalningen av arbetsgivaravgifter och andra avgifter/skatter (Ibid).

Staten har insett problemet med skattefrågan i många idrottsföreningar och tillsatte 2004 en Idrottsskattekommitté som fick till uppgift att se över de svenska skattereglerna för idrottsföreningar. Syftet var ”att försöka utarbeta ett system för beskattningen som i förhållande till dagens bestämmelser är bättre anpassat till de förutsättningar som gäller för den moderna idrottsrörelsen” (SOU 2006:23, s. 47).

Resultatet blev ett betänkande om nya skatteregler inom idrotten. I det betänkandet har kommittén försökt lösa de problem som finns men även försökt förenkla för föreningarna för att skatteredovisningen skall bli så verklighetstrogen som möjligt. Genom att förenkla reglerna lättar lagstiftaren även på den administrativa bördan för många föreningar. Föreningarna kan då fokusera på de idrottspolitiska målen. Förändringar skall uppmuntra till en sammanhållen idrottsrörelse och ge utrymme för att bredda idrottandet. Förslaget är ett steg tillbaka mot idrottens så kallade autonomi. Idrotten får återigen i vissa frågor en förenklad skatteredovisning och står i vissa frågor utanför rättsordningen. Kommittén vill helt enkelt stödja en fri och självständig idrottsrörelse (SOU 2006:23).

Att det finns förslag på förändring i lagstiftningen är på många sätt oerhört intressant. Det betyder att lagstiftningen kan ändras utifrån den situation som finns ute i föreningarna. Det

² Med näringsverksamhet menas en verksamhet som har självständighet, vinstsyfte och varaktighet (Lundén och Lindblad 2008 s. 221).

³ I studien avser skatteredovisning arbetsgivaravgifter, inkomstskatter och reklamskatter

blir därför intressant att studera hur denna situation faktiskt ser ut och varför den ser ut som den gör. Det är även intressant att studera vad föreningar själva anser om den lagstiftning som finns idag.

1.3 Tidigare studier

Det har från Skatteverkets sida gjorts en del tidigare kontroller på idrottsföreningars skatteredovisning. Dessa kontroller har utgått från ett hundratal föreningar och deras redovisning. Skatteverket har således utgått från en stor mängd föreningar som översiktligt har undersökts. Denna studie avser snarare att gå på djupet med ett fåtal idrottsföreningar och undersöka deras problem med skatteredovisningen.

Skatteverket visar i sina rapporter att det finns mycket fel i den skatteredovisning som idrottsföreningar gör och att det finns ett stort kontrollbehov av idrottsföreningars skatteredovisning, vilket inte minst gäller reklamskatten (Skatteverket 2003a; 2003b). Skatteverket tror att det beror på en rad olika faktorer: informationen är dålig från Skatteverkets sida, informationen når inte fram till berörda personer, för att undvika administrativt arbete ignorerar idrottsföreningarna reglerna, idrottsföreningarna väljer det smidigaste sättet att redovisa skatten på och de personer som är ansvariga för redovisningen är redan hårt belastade med arbete.

Skatteverket gjorde år 2007 ytterligare en kontroll som visade att idrottsföreningar undviker skatteredovisningen (www.skatteverket.se 2008-12-10). Skatteverket menar att det till största delen är okunskap från föreningarnas sida.

Skatteverkets rapporter undersöker vilka problem som finns för idrottsföreningarna. Denna studie avser däremot att visa kassörernas syn på redovisningen och gå djupare på vilka problem som finns för idrottsföreningarna och förklara varför det ser ut som det gör med hjälp av teoretiska utgångspunkter. Det leder oss fram till studiens huvudsakliga frågeställningar.

1.4 Frågeställningar

- Hur ser skatteredovisningen ut i allmännyttiga ideella idrottsföreningar?
- Hur ser allmännyttiga ideella idrottsföreningar på dagens skatteregler?
- Vilken kunskap finns i allmännyttiga ideella idrottsföreningar om dagens skatteregler?
- Varför ser skatteredovisningen i allmännyttiga ideella idrottsföreningar ut som den gör?

I studien avser skatteredovisning arbetsgivaravgifter, inkomstskatter och reklamskatter.

1.5 Syfte

Skatteredovisningen för allmännyttiga ideella idrottsföreningar är ett relativt outforskat ämne. Studiens syfte kommer därför att ha en beskrivande del och en förklarande del. Den beskrivande delen kommer att påvisa hur redovisningen ser ut och den förklarande delen varför den ser ut som den gör.

Det innebär att syftet med föreliggande studie är att identifiera och beskriva hur allmännyttiga ideella föreningar i praktiken bedriver sin skatteredovisning och varför den ser ut som den gör.

1.6 Studiens bidrag

Studien ger en inblick i hur allmännyttiga ideella föreningar bedriver sin skatteredovisning. Våldigt lite är skrivet inom området varför studien kommer att bidra med viktig information för intressenter kring idrottsföreningar. Det kan handla om ett flertal aktörer såsom Skatteverket, Riksidrottsförbundet (RF) eller Specialidrottsförbundet (SF). Studien kan även ge information till föreningarna själva om vad som kan vara viktigt att förbättra i deras ekonomiska verksamhet.

Studien kan även ge vissa förklaringar till varför situationen ser ut som den gör och hur föreningarna själva ser på den reglering som finns. Den kan ge värdefull information till framtida skatteregler och en bild över hur väl föreningarna är insatta i den reglering som finns idag.

Studien kommer att tillföra forskning för Skatteverket och lagstiftare på området. De tidigare studier som gjorts har inte varit inriktade på allmännyttiga idrottsföreningars skatteredovisning varför denna studie kan vara till nytta för ny lagstiftning på området samt underlätta för Skatteverkets arbete. De tidigare studier som gjorts är inte heller baserade på det betänkande som Idrottsskattekommittén gav ut 2006.

Vi kommer fortsättningsvis i det här kapitlet redovisa hur studiens fortsatta disposition ser ut innan vi redogör för de teoretiska utgångspunkter som kommer att användas som analysverktyg i föreliggande studie.

1.7 Studiens fortsatta disposition

Kapitel 2: Teoretiska utgångspunkter

Kapitlet kommer att ge en inblick i de tre huvudsakliga teoretiska utgångspunkter som kommer att användas för att analysera studiens empiri.

Kapitel 3: Dagens skattelagstiftning

I kapitlet kommer den skattelagstiftning som finns för idrottsföreningar beskrivas. I slutet av kapitlet kommer även de förslag på förändringar som har gjorts från Idrottsskattekommittén diskuteras.

Kapitel 4: Metod

Här beskrivs de val som gjorts vid insamlandet av studiens data. Vi diskuterar även litteratursökning, studiens tillförlitlighet samt hur studiens analys gått till.

Kapitel 5: Intervjuerna

Kapitlet redovisar de intervjuer som genomförts. Kapitlet kan i första hand kopplas samman med den beskrivande delen av syftet med denna studie.

Kapitel 6: Varför ser det ut som det gör?

I kapitlet kommer vi att analysera intervju svaren utifrån vår analysmodell. Kapitlet kan i första hand kopplas samman med den förklarande delen av syftet i denna studie.

Kapitel 7: Diskussion

Kapitlet kommer att ta upp de huvudsakliga slutsatser som går att dra från resultatet i denna studie. Kapitlet avslutas med förslag till fortsatta studier.

2. Teoretiska utgångspunkter

Kapitlet kommer att ge en inblick i de tre huvudsakliga teoretiska utgångspunkter som kommer att användas i studien; Institutionell teori, Resource Dependence Theory samt Positive Accounting Theory. En övergripande bild över teoriernas viktigaste punkter kommer att ges samt förslag på forskning där de används. Kapitlet kommer även tydliggöra forskning inom det idrottsvetenskapliga fältet där teorierna använts. Ett försök till koppling med föreliggande studie kommer att göras och en argumentation kommer att föras om fördelarna med att använda teorierna i analys av kommande empiri.

Forskning kring skattesituationen för allmännyttiga ideella föreningar är ytterst sällsynt. Viss forskning har skett inom området redovisning och ideella idrottsföreningar och har påvisat intressanta resultat. I Gustafsons (2006) studie om normer och praxis i ideella föreningar påvisas att föreningarna försöker följa de redovisningsregler som finns men att föreningarna i vissa fall väljer att konstruera egna redovisningslösningar. Eftersom skatteforskningen inom idrottsområdet i princip är obefintlig är det svårt att veta om samma principer gäller som i Gustafsons studie. Vi utgår emellertid i denna studie från att samma principer råder. Föreningarna följer till viss del de regler som finns men har även själva tagit fram vissa skattelösningar som fungerar för idrottsföreningarna ifråga.

Diskussionen handlar om huruvida föreningarna följer de lagar och rekommendationer som finns eller om de har valt andra sätt att lösa skatteredovisningen på. Denna diskussion kan med fördel ta sin utgångspunkt i tre teoretiska perspektiv; Institutionellt perspektiv, Resource Dependence Theory (RDT) och Positive Accounting Theory (PAT). Vi kommer fortsättningsvis i det här kapitlet diskutera dessa tre teoretiska utgångspunkter och forskning när dessa har använts. Vi kommer att försöka koppla det till föreliggande studie och argumentera för fördelarna med att använda dessa teoretiska utgångspunkter i analysen av vår empiri.

2.1 Institutionell teori

Upphovsmannen till institutionell teori anses allmänt vara Philip Selznick (1949). I hans studie av Tennessee Valley Authority (TVA) kunde han tydligt visa att företaget genom olika beslut ville skapa legitimitet. Bland annat tog företaget in så kallade "local officials" för att få stöd av det lokala samhället.

Selznick diskuterar senare ledarskapet i organisationer mer ingående och hur ledarskapet bör se ut för en effektiv organisation.

Leadership reconciles internal strivings and environmental pressures /.../ It entails a self-assessment to discover the true commitments of the organization, as set by effective internal and external demands.

(Selznick 1957, s. 62)

Selznick menar att ledarskapet på många sätt måste ändras utefter de krav som ställs från omvärlden. Vad är viktigt i organisationen och hur har det växt fram utifrån interna och externa krav? Det är här själva diskussionen kring legitimitet börjar. Ledare kan inte enbart göra saker som internt är viktiga utan de måste handla på ett sådant sätt att externa

intressenter är nöjda med den verksamhet som finns. Det finns ett tryck från omvärlden att ledaren handlar på ett visst sätt och genom att göra på det sättet vinner ledaren förtroende (Selznick 1949;1957).

Teorin kring institution, institutionalisering och institutionell miljö har sedan dess vida diskuterats i forskning (se exempelvis DiMaggio & Powell 1983, Touron 2003 och Kostova et al 2008). Definitioner av dessa begrepp kan vara svåra, men rent allmänt handlar det om en process i vilka handlingar repeteras och ges samma innebörd av alla (Gustafson 2006). En sammanfattning av vad en institutionell miljö egentligen är i olika studier har nyligen gjorts (Kostova et al 2008). Här menar författaren att den institutionella miljön handlar om att organisationer följer vissa regler, praxis och normativa krav och det är först då beteendet uppfattas som legitimt.

Inom idrottsområdet har en del forskning haft sin utgångspunkt i den institutionella teorin. Det är framförallt vanligt i forskning med utgångspunkt i det amerikanska samhället (se exempelvis Kikulis et al 1989, Danisman et al 2006). Studien från Kikulis et al (1989) studerar amatörorganisationer i Kanada. Den visar att vi är på väg mot en mer professionell och byråkratiskt miljö och diskussionen förs utifrån just den institutionella teorin. Det som är problematiskt med denna studie är att den är gjord i en helt annan kontext. I Kanada finns en tydlig uppdelning mellan amatör- och professionell idrott. Även Danisman et als studie (2006) har gjorts i en kanadensisk kontext och de har studerat hur olika professioner inom idrottsrörelsen prioriterar olika saker. Studien påvisar tydligt att olika grupper tycker olika saker är viktiga och det beror på att grupperna har byggt upp ett legitimt sätt att handla på över tid. Det är därför svårt att utifrån dessa studier uttala sig om den situation som finns i Sverige. Fahlén (2006) har i sin avhandling studerat svenska elitklubbar i ishockey. Studien påvisar att det finns tydliga inslag av att ishockeyklubbarna påverkas av samhället och övriga organisationer för att uppnå legitimitet. Viktigt att påpeka här är att Faléns studie är gjord på elitidrottsklubbar. Det ger dock en inblick i hur det ser ut i Sverige men kan inte ge oss den exakta bilden av hela idrottsrörelsen.

2.1.1 Institutionell isomorfism

En klassisk fråga inom organisationsteorin är varför det finns så många organisationer (Hannan & Freeman 1977). Enligt DiMaggio & Powell (1983) är frågan missvisande och de frågar istället (s. 148f):

./.../ why there is such starting homogeneity of organizational forms and practices; and we seek to explain homogeneity, not variation /---/ The concept that best captures the process of homogenization is isomorphism /.../ isomorphism is a constraining process that forces one unit in a population to resemble other units that face the same set of environmental conditions.

Dessa frågor är enligt Tuttle & Dillard (2007) en naturlig utveckling från diversifiering mot homogenisering. Isomorfism som är en förklaring till denna utveckling är teoretisk uppdelad i två typer; konkurrensisomorfism och institutionell isomorfism. Konkurrensisomorfism handlar om en fri och öppen konkurrens, nya konkurrensområden och nya uppfinningar inom redan rådande områden. Det institutionella trycket handlar om marknader där köpare och säljare konkurrerar om samma knappa resurser och där prestation i första hand mäts utifrån ekonomiska aspekter (Tuttle & Dillard 2007). Legitimitet i företagen skapas med andra ord genom att skapa goda ekonomiska resultat. Vi kommer inte ytterligare diskutera denna typ av isomorfism här utan kommer att lägga tyngdpunkten på institutionell isomorfism.

Institutionell isomorfism utvecklas naturligt utifrån konkurrens. När flera aktörer finns på en fri och öppen marknad kommer det alltid att finnas någon aktör som leder utvecklingen. Naturligt är då att flera av de andra aktörerna inom samma marknad väljer att följa den ledande aktören. Både för att det har gått bra för denne men även för att skapa legitimitet utåt (Ibid). DiMaggio & Powell (1983) diskuterar offentlig förvaltning som exempel och menar att det i den offentliga förvaltningen samlas in stora mängder information som sedan inte har någon relevans för beslutet. Det görs eftersom det anses legitimt att arbeta på det sättet. Enligt samma författare finns det tre olika typer av institutionell isomorfism; påtvingad isomorfism, imiterande processer samt normativa påtryckningar.⁴

Påtvingad isomorfism

Påtvingad isomorfism kommer från både formella och informella påtryckningar på en organisation från andra organisationer vilka det finns ett beroende av (DiMaggio & Powell 1983). Det kan handla om kunder, leverantörer eller konkurrenter. Det kan även handla om helt andra typer av instanser, exempelvis statlig reglering, politiskt starka grupper eller aktieägare (Tuttle & Dillard 2007). Vissa handlingar är en direkt respons på krav från myndigheter. Även kulturella förväntningar i det samhälle som organisationen befinner sig i är en slags påtryckning som är viktig att nämna i sammanhanget. Organisationer ändrar sig allt mer efter regler som är institutionaliserade och legitimerade inom staten. Det gör att organisationer blir allt mer lika varandra inom specifika områden och organiserar sig runt just de legitimerade regler som finns (Gustafson 2006).

Imiterande processer

När osäkerhet dyker upp i organisationer kan ledningen vilja forma sig efter andra organisationer som ledningen vill liknas vid. Den organisation som är riktmärke kan antingen vara någon som utför samma verksamhet eller den ledande organisationen på marknaden (Touron 2003). Det är ett enkelt sätt att få bort den osäkerhet som finns och att skapa legitimitet i sina handlingar, vilket gör att organisationer mer och mer liknar varandra inom samma marknad. Det finns en så pass liten variation i organisationerna att det inte går att vara på något annat sätt än de som är legitima inom marknaden (Neu 1992, Touron 2003). Vissa av de sätten att handla inom olika marknader kan därför vara ett uttryck av imitation snarare än att det är effektivt (Gustafson 2006).

Normativa påtryckningar

Regleringen är inte den enda påtryckningen. Även normer som utvecklas av professionella grupper, speciellt de med statlig grund, kan ha en stor makt (Abernethy & Chua 1996). Normer utvecklas oftast från professioner. En yrkesgrupp vill utveckla sitt eget område och därför uppstår ofta vägledningar för handling som ses som legitima inom professionen. Det kan ses som ett yrkesmässigt självstyre och då skapas även påtryckningar inom professionen att imitera varandra (DiMaggio & Powell 1983). Det finns enligt Gustafson (2006) två viktiga källor inom en profession som skapar isomorfism (s. 16):

- Formell utbildning
- Tillväxten och vidareutveckling av professionella nätverk, där nya modeller sprider sig snabbt.

⁴ I originaltexten från DiMaggio & Powell (1983) används begreppen ”coercive isomorphism”, ”mimetic processes” och ”normative pressures”. Översättningen som används här har hämtats från Gustafson (2006).

Genom utbildning och nätverk kommer det skapas legitima handlingar och krav på hur vissa frågor skall skötas inom en profession.

2.2 Resource Dependence Theory

Teoribildningen kring Resource Dependence Theory (RDT) anses allmänt härstamma från Pfeffer & Salancik (1978;2003). De menar att den mesta forskningen kring organisationer tar sin utgångspunkt i hur de fungerar och att existensen av organisationerna generellt tas för givet. Deras diskussion tar istället sin utgångspunkt i hur organisationer klarar av att överleva. Organisationers existens ifrågasätts och deras överlevnad ses som problematisk (Pfeffer & Salancik 2003).

Denna utgångspunkt leder till att organisationer är beroende av andra organisationer som ger dem resurser (Haunschild 1993). Det går alltså inte att förstå en organisation om kontexten, i vilken organisationen befinner sig i, inte studeras. Organisationer är aldrig självtillräckliga utan är på olika sätt beroende av andra organisationer för att överleva. På så sätt kan det uppstå en obalans mellan två organisationer där den ena organisationen är mer beroende av den andra, så kallad *resource dependence power imbalance* (Corcoran & Shackman 2007). Denna obalans kan ge effekten att organisationer ändrar sig på olika sätt för att krav ställs från den organisation som ger resurser.

RDT har använts i flertalet studier inom det företagsekonomiska området. Jawahar & McLaughlin (2001) diskuterar exempelvis hur ledningen inom en organisation använder sig av olika strategier för olika aktieägare, för att varje aktieägare skall tycka att företaget bedrivs på ett bra sätt. Haunschild (1993) argumenterar för att företag mer och mer liknar de affärsrörelser som företaget är beroende av. Hon diskuterar således någon slags imiterande process utifrån RDT. En organisation kan gå så långt i sitt beroende av resurser att de imiterar den organisation de är beroende av för att uppnå legitimitet.

Användning av RDT inom idrottsvetenskaplig forskning är desto ovanligare. Gustafson (2006) beskriver teorin och hur den kan användas inom idrottsvetenskaplig forskning. Viktigt att påpeka är att hon i sin analys använder sig av en blandning av institutionell teori och RDT som vi senare kommer att diskutera. Gustafsons studie handlar om ideella föreningar och dess redovisning och har viss koppling till föreliggande studie. Hon diskuterar till viss del föreningarna utifrån Pfeffer & Salanciks (2003) fem olika faktorer som beskriver en organisations miljö. Vi kommer nedan att beskriva dessa faktorer kort vilket är viktigt för att förstå vilka krav som ställs på organisationer för att få nödvändiga resurser.

2.2.1 Social kontroll av organisationer

Pfeffer & Salancik (2003) utgår från fem olika faktorer för att beskriva en organisations miljö och den kontroll som omgivningen utövar över organisationen.⁵ Diskussionen om social kontroll av organisationer utgår från Pfeffer & Salancik (1978;2003) samt Gustafson (2006).

⁵ I originaltexten (Pfeffer & Salancik 1978;2003) används begreppen ”resource importance”, ”discretion over resource allocation and use”, ”concentration of resource control”, ”dependence” och ”countervailing power and asymmetric dependence”. Vi kommer i stycket använda Gustafsons (2006) översättningar.

1. Hur koncentrerad är kontrollen av resurser?

Om en organisation är beroende av enbart en eller ett fåtal organisationer kommer väldigt stor makt ligga hos dessa. När transaktioner enbart görs med ett fåtal får dessa organisationer mycket större möjlighet att påverka och sätta press på hur den beroende organisationen skall göra i vissa specifika frågor.

2. Hur beroende är organisationen av dessa resurser och vem har kontrollen över dem?

Det finns i huvudsak tre faktorer som bestämmer hur beroende en organisation är av en annan organisation. Dessa faktorer kommer i det här stycket diskuteras utifrån ideella föreningar.

Den första viktiga dimensionen är hur beroende en organisation är av en specifik resurskälla för att kunna bedriva en ideell verksamhet. Eftersom ideella föreningar är väldigt beroende av vissa resurser för att kunna uppnå sina mål blir de sårbara.

Det är även intressant att studera vem som bestämmer hur resurserna skall fördelas och användas. Vem är det som har makten, ägandet eller kontrollen av användandet? Det är särskilt intressant i ideella föreningar eftersom de sällan har stora tillgångar. Det betyder att regler kan uppkomma om hur föreningarna får använda vissa resurser.

Den sista dimensionen är huruvida det finns alternativa resurskällor. Även det kan vara intressant eftersom det oftast inte finns så många alternativa resurser. Föreningen är glad för det den får.

3. Vilka relationer har organisationen till andra organisationer?

Ideella föreningar kan få svårigheter att förstå de organisationer den är beroende av.

4. Är organisationen beroende av andra organisationer?

En viktig fråga är begreppet beroende. Så fort en aktör inte ensam har kontroll över alla de resurser den verksamheten behöver uppstår beroende. Här är det dock viktigt att påpeka att en resurs som inte är viktig inte kan skapa ett beroende, även om den resursen är koncentrerad till en aktör. Ett starkt beroende uppstår inte heller när det finns flertalet aktörer som erbjuder samma resurs. När det råder ett starkt beroendesamband mellan två organisationer kan den externa organisationen kräva vissa handlingar tillbaka för den resurs de erbjuder. Den ideella föreningen har svårt att överleva om de inte ger respons på de krav som ställs från omgivningen.

5. Råder det konflikt? Är flera organisationer ute efter samma resurser?

För att en konfliktsituation skall råda måste det i grunden finnas ett beroende men ett beroende behöver inte nödvändigtvis innebära en konflikt. Ett delat beroende från flera organisationer kan innebära en konflikt efter en knapp resurs som kan efterfrågas från flera olika organisationer. Ett viktigt inlägg här är att en knapp resurs inte nödvändigtvis måste innebära en konflikt eftersom organisationerna faktiskt kan samverka för att uppnå vissa mål. Det förutsätter att det inte uppstår en konkurrens om en knapp resurs och således en konflikt.

2.3 Positive Accounting Theory

Positive Accounting Theory (PAT) anses ursprungligen komma från Watts & Zimmerman (1978) som empiriskt testade sin teori och fann att teorin var gällande. De bygger upp teorin kring tre huvudhypoteser. Vi kommer här enbart nämna två av dem och sedan djupare diskutera en tredje som är intressant för denna studie. Inledningsvis kan det dock vara bra att

påpeka att teorin torde ha ett tidigare ursprung än Watts & Zimmerman. Amaduzzi gav ett tidigt bidrag till diskussionen kring det som senare skulle kallas PAT av Watts & Zimmerman. Melis (2007) diskuterar just Amaduzzis forskning och menar att det finns stora likheter mellan dennes teorier och Watts & Zimmermans. Trots att det finns vissa skillnader måste Amaduzzi, enligt Melis, ses som en viktig del i att PAT har vuxit fram.

PAT utgår från tre huvudsakliga hypoteser. Den första handlar om bonus och huruvida en organisation fungerar bättre om chefer får bonus efter det ekonomiska resultatet. PAT säger att chefer kommer att försöka manipulera de siffror som ligger till grund för bonus och på så sätt få högre individuell bonus. Den andra hypotesen behandlar låneavtal och att företag hela tiden söker vägar i sin redovisning som gör att effekten av ett visst skuldberoende blir så liten som möjligt. Den tredje och sista hypotesen behandlar politisk kostnad (Watts & Zimmerman 1978;1986, Deegan & Unerman 2006). Det är i första hand denna hypotes som är intressant i denna studie.

Hypotesen handlar om hur företag gör vissa val i sin redovisning för att undvika att betala exempelvis skatt. Genom att företagen gör det bidrar de inte till andra viktiga delar i samhället. Kontrollen av de största företagen som gör störst vinst blir därför större eftersom Skatteverket tycker att dessa företag faktiskt har råd att bidra till samhället och det är i de största företagen som de största summorna försvinner. I Watts & Zimmermans forskning (1978;1986) studerade de amerikanska oljeföretagen. Från början menade forskarna att kontrollen är störst hos de företag som gör mest vinst. Denna inställning har ändrats lite och idag används teorin främst genom tron att företag med högre omsättning får större kontroller på sig.

Flertalet studier har gjorts med PAT som analysmodell inom företagsekonomi (se exempelvis Jones 1991, Ness & Mirza 1991, Giner 1997). Giner studerar 49 spanska företags årsredovisningar och menar att det finns vissa skillnader i redovisning och kontroll beroende på i första hand storlek. Jones har i sin amerikanska studie kontrollerat hur 23 företag från fem industrier har skött sin redovisning och hur kontrollen har sett ut mot dessa företag. Resultatet påvisar att företag faktiskt minskar sina vinster de åren som företagen inte är utsatta för kontrollen från staten. Ness & Mirza studerar i sin tur brittiska oljebolag och menar att dessa företag i större utsträckning inte bidrar till samhället och att det finns mycket resurser i dessa företag som inte redovisas ordentligt.

PAT tillsammans med idrottsvetenskaplig forskning är i princip obefintlig. Vi har i sökandet av studier enbart funnit en studentuppsats som använder sig av PAT (Gyllenberg, Lövdahl & Strömberg 2007). De har använt sig av teorin för att diskutera hur större och mindre föreningar redovisar och i vilken utsträckning de fuskar eller inte.

Det har under åren framkommit en hel del kritik mot PAT som förklaringsmodell för hur företag redovisar (se exempelvis Williams 1989, Chambers 1993, Howieson 1996, Fields et al 2001). Den främsta kritiken handlar om att de inom PAT säger att alla företag och alla individer handlar för egen vinning. Kritikerna menar att så inte är fallet och PAT därför enbart fungerar i en viss kontext som förklaringsmodell. Vi menar dock att PAT kan användas i vår studie eftersom de flesta idrottsföreningar behåller sina resurser inom föreningen. Väldigt få ekonomiska resurser hamnar utanför föreningarna.

2.4 Analysmodell

På senare tid har allt fler börjat använda sig av en kombination av institutionell teori och RDT (Oliver 1991, Abernethy & Chua 1996, Jonsson 2002, Gustafson 2006, Corcoran & Shackman 2007). Olivers studie var ett av de första försöken till att kombinera de två teorierna, för att kunna bemästra de svagheter som fanns med att enbart använda den institutionella teorin. Genom att föra in RDT kan vissa av de strategiska val som görs i den institutionella kontexten förklaras.

Jonsson använder kombinationen och diskuterar om nya aktiefonder följer de normer som finns när företagen introducerar nya produkter eller om aktiefonderna istället ser till hur effektiva företagen är. Diskussionen förs egentligen utifrån ett ekonomiskt perspektiv, ett sociologiskt perspektiv och ett institutionellt perspektiv men innehållet kan jämföras med RDT och institutionell teori. Corcoran & Shackman (2007) diskuterar hur dessa två teorier kan förklara handlingar i företag på olika sätt (s.49):

Institutional Theory is useful for predicting program prevalence within a given industry, though Resource Dependence Theory complements the former by offering an accounting of strategic firm behaviour.

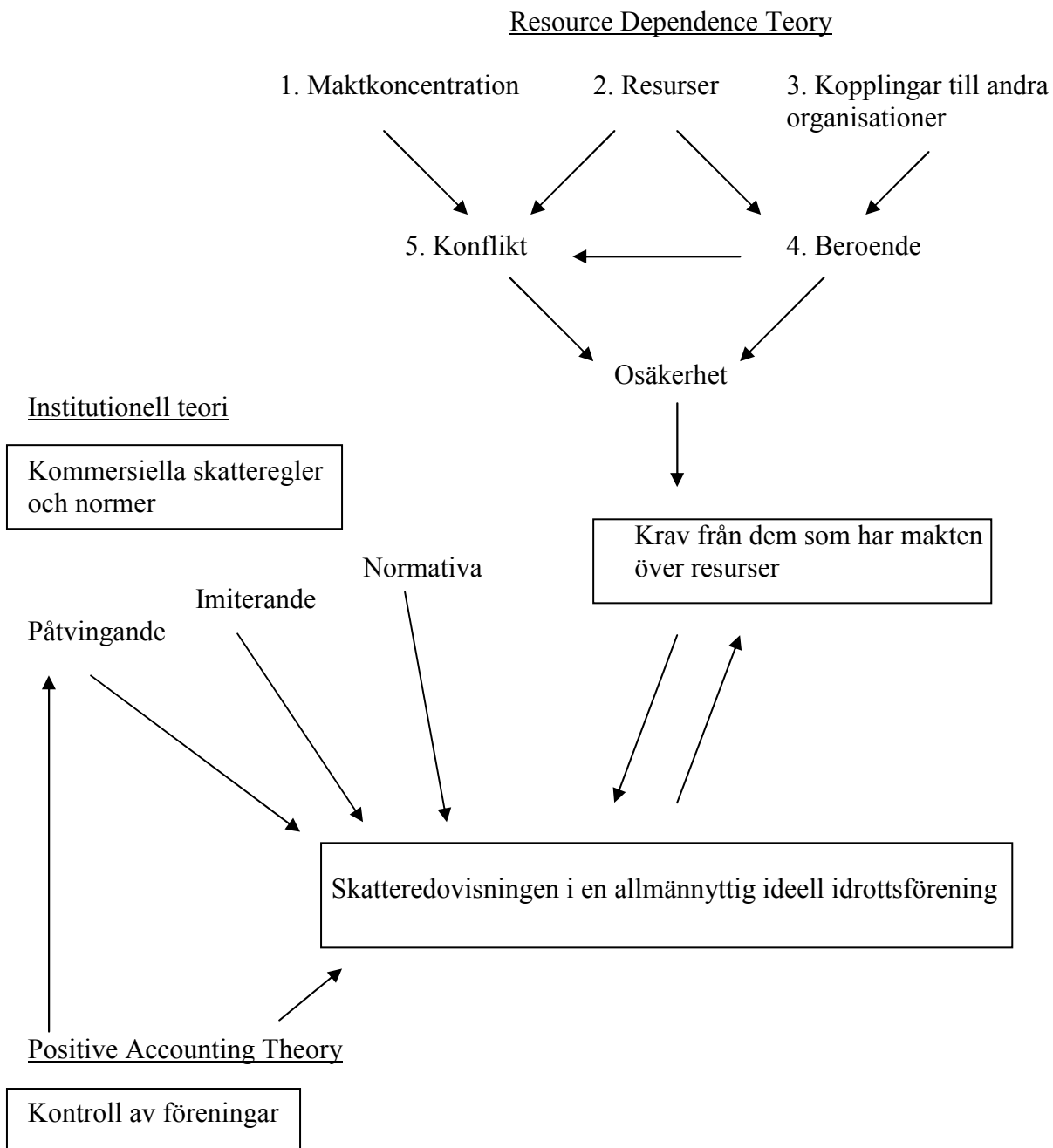
För att finna forskning inom det idrottsvetenskapliga området får vi vända oss till Gustafson (2006). Gustafson använder sig av en analysmodell som tydligt utgår från dessa två teoribildningar. Gustafson undersöker i sin studie redovisningspraxis vilket inte kommer att göras i denna studie. Vi ämnar undersöka hur skatteredovisningen ser ut och med grund i institutionell teori, RDT och PAT försöka förklara varför den ser ut som den gör. Vår analysmodell kommer därför till viss del se annorlunda ut men kommer att ha samma grund.

I vår studie undersöks om en allmännyttig ideell förening följer de skatteregler som finns på grund av institutionell isomorfism. Det innebär att vi studerar hur de tre faktorerna påtvingande, imiterande och normativ isomorfism påverkar föreningarnas skatteredovisning, vilket påvisas i figur 2.1 nedan.

Vi undersöker dessutom hur föreningarna påverkas av de organisationer och grupper som har resurserna som organisationen är beroende av. Dessa krav varierar beroende på de fem faktorer som togs upp under 2.2.1. Föreningen kan utifrån dessa faktorer göra vissa val hur de sköter sin skatteredovisning utifrån de krav som ställs från dem som har resurserna.

Vi har i denna studie även valt att föra in PAT som en förklaringsmodell för hur skatteredovisningen ser ut. Det har tidigare inte gjorts men vi tror att denna teori kan ge viktiga förklaringar till varför skatteredovisningen ser ut som den gör i allmännyttiga ideella föreningar. Vi har i denna studie i första hand studerat hypotesen om att kontrollen är större för de större företagen.

Det ger oss tre huvudsakliga perspektiv som påverkar hur skatteredovisningen ser ut i ideella föreningar. Dels det institutionella perspektivet, med de tre dimensionerna påtvingande, imiterande och normativ isomorfism, dels det resursberoende perspektivet vilket i sin tur utgår från de krav som ställs från de organisationer som har makten av viktiga resurser. Dels ett perspektiv som menar att större föreningar utsätts för större kontroller än mindre. Figur 2.1 nedan sammanfattar den analysmodell som kommer att användas i föreliggande studie.



Figur 2.1 Analysmodell över institutionella och resursberoende förklaringar. Omarbetad från Gustafson (2006, s. 26).

Resurser står här för de resurser som en ideell förening behöver för att kunna förbättra sina möjligheter att uppnå sina ideella mål. Det finns flera olika typer av resurser som kan vara viktiga såsom gåvor, bidrag, materiella gåvor men även allmänhetens förtroende, erfarenheter och kompetent personal. De som har makten över de resurser som en ideell förening behöver kan utgöras av medlemmar, gåvogivare, frivilligarbete, sponsorer, ledare och spelare.

I det här kapitlet har vi tagit upp de teorier som kommer att ligga till grund för analysen av studiens empiri. I kommande kapitel kommer vi istället att ta upp de regler som finns för allmännyttiga ideella idrottsföreningar vad gäller skatteredovisning. Kapitlet är viktigt för att få en förståelse över vilket regelverk som gäller och ger en möjlighet för läsaren att lättare förstå de intervjusvar som framkommit i studien.

3. Dagens skattelagstiftning för allmännyttiga ideella föreningar

I kapitlet kommer den skattelagstiftning som finns för allmännyttiga ideella idrottsföreningar beskrivas. Diskussionen utgår från tre centrala delar; inkomstskatter, arbetsgivaravgifter samt reklamskatt. I slutet av kapitlet kommer även de förslag på förändringar som har gjorts från Idrottsskattekommittén diskuteras.

3.1 Historisk bakgrund

Den inskränkta skattskyldigheten av ideella föreningar infördes redan 1977 i lagstiftningen och tillämpades för första gången vid 1979 års taxering. Tidigare lagstiftning hade en oinskränkt skattskyldighet för ideella föreningar med ett flertal undantag, exempelvis ideella föreningar med kvalificerat allmännyttigt ändamål. Dessa föreningar var enbart skattskyldiga för inkomst av fastighet och rörelse.

Det som, vid tiden för inskränkningen, talade mot att ge idrottsföreningar skattelättnader var de bidrag som idrottsföreningarna fick. Dessa borde vara en viktigare finansieringskälla än skattelättnader. Ytterligare argument mot en skattelättnad var att idrottsföreningar, likt alla andra juridiska personer, borde beskattas. Det som däremot talade för en skattelättnad var föreningarnas allmännyttiga verksamhet samt nyttan av idrottsföreningarna i samhället (SOU 2006:23). I propositionen till 1977 års lag framfördes att det enskilda initiativet att främja ett allmännyttigt ändamål i sig har ett betydande värde för samhällslivet och att det därför bör ges en utvidgad skattefrihet (Prop. 1976/77:135).

År 1988 tillsattes stiftelse- och föreningsskattekommittén som tog fram en översyn av skattereglerna för stiftelser och ideella föreningar genom betänkandet SOU 1995:63. Betänkandet ledde däremot inte till någon lagstiftning på området och av materiella och tekniska skäl stannade kommittén vid dåvarande skattemetoder. Kommittén konstaterade att om föreningen i huvudsak, det vill säga till 80-85%, utövas ideellt skall den ges skattebefrielse (SOU 2006:23).

RF har därefter gjort en kartläggning av skatte- och avgiftsproblematiken för ideella föreningar vilket i sin tur ledde till att finansdepartementet tog fram en statlig utredning för att undersöka problematiken. Den 23 juni 2005 tillsattes Idrottsskattekommittén som skulle göra en noggrann översyn av bestämmelser och inkomstbeskattning för idrottslig verksamhet. Idrottsskattekommitténs arbete ledde till ett betänkande, SOU 2006:23, som presenterades i mars 2006. Det var enligt betänkandet viktigt att ändringar inte fick leda till en skatteprivilegiering eller konkurrenssnedvridning på området där omotiverade skattefördelar möjliggörs genom en skatteplanering hos idrottsföreningarna.

Problemet med dagens beskattning för idrottsföreningar var enligt betänkandet att avgöra hur mycket av den ideella verksamheten som är skattefri. När övergår verksamheten från att vara ideell till att vara professionell? Idrottsskattekommitténs främsta uppgift var att utveckla förutsebarheten på skatteområdet för idrottsföreningar genom att göra lagstiftningen lättare tillämpbar.

Dagens skatteregler för ideella föreningar är enligt Lundén och Lindblad komplicerade (Lundén och Lindblad 2008). De flesta av reglerna bygger på skattereformen från 1990/91. Oförutsägbara regler och komplicerad rättspraxis gör att reglerna inte är lätta för

idrottsföreningarna. Regeringsrätten får därför pröva en del fall där utgången många gånger är överraskande vilket skapar en ännu sämre förutsebarhet på området.

3.1.1 Riksidrottsförbundets utredning - Idrottens skatteutredning

RF presenterade 2003 en utredning angående förslag på nya regler för idrottsområdet. Förslagen innebar bland annat ett flertal krav på klargöranden, exempelvis vilka krav som skall krävas för att en förening skall vara allmännyttig. Några punkter som utredningen ansåg borde kartläggas var: omfattningen på finansieringsverksamheten, öppenhetsbedömningens gränser, alliansföreningars allmännyttighet m.m.⁶ Utredningen ansåg vidare att det skattebefriade området och skattefriheten för reklam, sponsring och gåvor bör utvidgas.

3.1.2 Idrottsskattekommitténs utredning - Nya skatteregler för idrotten

Idrottsskattekommitténs främsta uppgift var att anpassa rådande skattesystem till dagens idrottsrörelse. Kommittén avsåg att förtydliga i vilken mån idrottsföreningarna kan bedriva näringsverksamhet och ändå behålla sin skattefrihet. Idrottsskattekommittén har gett ett flertal förslag på förändringar i lagstiftningen som behandlas nedan i 3.6.

3.2 Ideell idrottsförening

Den ideella föreningen finns inte definierad i någon civilrättslig lagstiftning vilket leder till att ideella föreningar kan bildas relativt formlöst och enkelt. I praxis har däremot ställts krav på att en ideell förening skall ha stadgar och styrelse för att inneha rättshandlingsförmåga (SOU 2006:23). Anledningen till att lagstiftaren undvikit generella specialregler är framför allt ett kraftigt motstånd från fackligt håll på såväl arbetstagar- som arbetsgivarsidan (Hemström 2007).

RF har ställt upp krav för idrottsföreningar som vill bli medlemmar i deras organisation. För att bli medlem som ideell förening hos RF krävs att föreningen är demokratiskt uppbyggd, har kodifierade stadgar som bygger på RF:s normalstadgar, att föreningen utövar en idrottslig verksamhet samt följer RF:s och de eventuella specialförbunds stadgar och bestämmelser (SOU 2006:23).

De ideella föreningarna kan enligt propositionen till 1977 års lag delas in i två kategorier, dels föreningar som har annat syfte än att främja medlemmarnas ekonomiska intressen och dels föreningar som har som syfte att främja medlemmarnas ekonomiska intressen (Prop. 1976/77:135). De allmännyttiga ideella föreningarna kan även de bedriva verksamhet av ekonomisk karaktär men verksamheten begränsas genom att pengarna måste användas på rätt sätt. Se exempelvis Hemströms uppdelning (Hemström 2007) där de ideella föreningarna delas upp i Ekonomiska föreningar med ideella syften, icke-ekonomiska föreningar med ideella syften och icke-ekonomiska föreningar med ekonomiska syften.

Om överskottet går till enskilda medlemmar kan föreningens status som ideell förening äventyras.

(SOU 2006:23 s. 64)

⁶ Se även Eriksson och Svensson (2005) där det ges ytterligare förklaring.

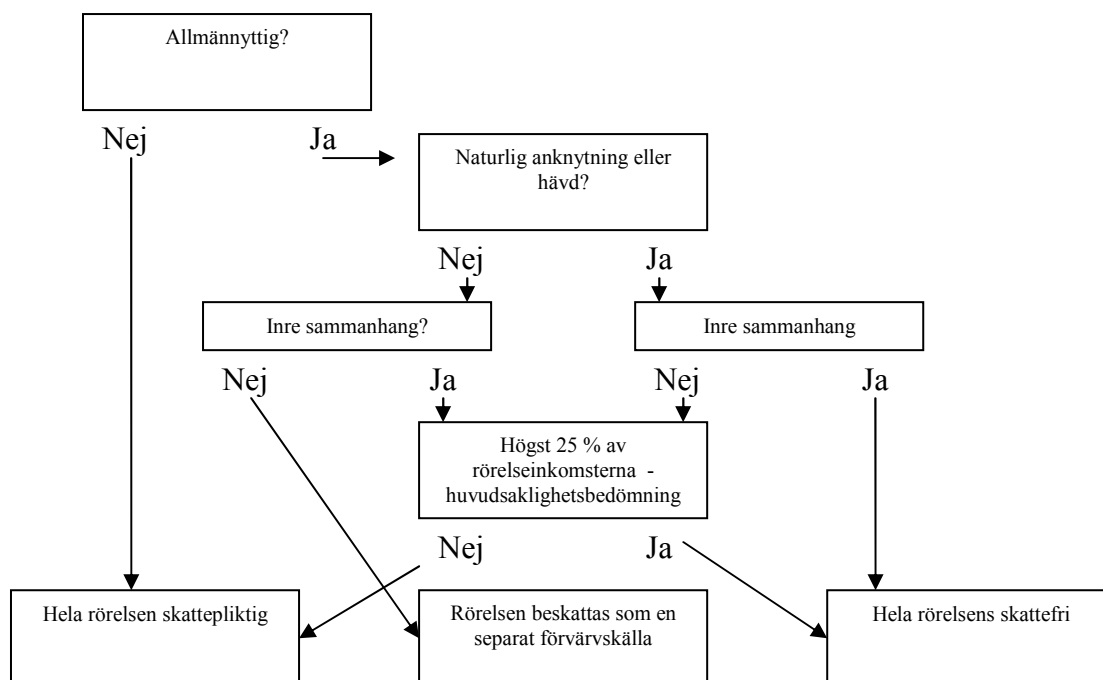
Idrottsföreningar finansieras huvudsakligen av egna medlemmar, olika samhällsorgan såsom stat och kommun och av näringsliv i form av sponsorer med mera. Enligt RF (2005) fanns det år 2005 cirka 600 000 idrottsledare i Sverige varav 89 % av dessa arbetar utan någon ekonomisk kompensation. Enligt studien har bara 27 % av idrottsföreningarna anställd personal och övriga idrottsföreningar bedrivs helt och hållet ideellt.

Studien visade dessutom att medlemsavgifter är den viktigaste intäktskällan (30 % av intäkterna), medan statligt och kommunalt stöd stod för 20 %, lotterier för 18 % och egna arrangemang och reklam/sponsring stod för 8 respektive 7 % av intäkterna. Vid en jämförelse med motsvarande studie -94 kan konstateras att medlemsavgifterna har fördubblats och övriga intäktskällor har fått en minskad betydelse för idrottsföreningarna.

Det skall sägas att elitidrottsföreningar har en annorlunda finansiering där publikintäkter, övriga idrottsrelaterade intäkter samt spelartransfer får en avgörande betydelse för finansieringen. Självfinansiering hos olika idrottsförbund varierar i stor grad. I fotbollsförbundet är 95 % av idrottsföreningarna självfinansierade medan castingförbundet enbart har 3 % självfinansierade idrottsföreningar. Av det totala antalet ideella idrottsföreningar är det bara 16 % som betalar in skatt, vilket kan ses som en relativt liten siffra (SOU 2006:23).

3.3 Inkomstskatter

Om föreningar bör skatta på sina inkomster eller inte är inte helt enkelt. I Figur 3.1 nedan går det att utläsa de huvudsakliga regler som gäller för beskattning av inkomsterna.



Figur 3.1 Flödesschema över beskattning av rörelseinkomster i en ideell förening från Lindblad & Lundén (2008, s. 194).

3.3.1 Skattelagstiftning

Huvudregeln vid beskattning av ideella föreningar är att de skall beskattas på samma sätt som juridiska personer, exempelvis aktiebolag. Om den ideella idrottsföreningen är allmännyttig gäller särskilda skatteregler med en inskränkt skatteskyldighet. Det innebär att begreppet allmännyttig, enligt Thunberg, har en stor skattemässig betydelse (Thunberg 2005). Idrottsföreningar skall även de betala skatt, för vissa inkomster från näringsverksamhet (SOU 2006:23, s. 61).

Huvudregeln för ideella föreningars inkomstbeskattning är att svenska juridiska personer, även ideella föreningar, skall betala statlig inkomstskatt för all sin inkomst. Den statliga inkomstskatten är 28 %, men ideella föreningar kan i viss mån få skattebefrielse om de uppfyller vissa i lagen uppställda villkor. Dessa villkor kallas: ändamålskravet, verksamhetskravet, fullföljdskravet och öppenhetskravet.

Ändamålskravet (7 kap 8 § IL)

Ändamålskravet behandlas i 7 kap 8 § inkomstskattelagen (1999:1229) där det stadgas att föreningen skall ha som huvudsakligt syfte att främja vissa allmännyttiga ändamål, exempelvis idrottsliga ändamål. Det allmännyttiga ändamålet innebär att syftet inte får vara begränsat till att avse vissa familjers, föreningens medlemmars eller andra bestämda personers ekonomiska intressen. Dock kan ett tillhandahållande av tjänster eller varor till reducerade priser anses vara skattebefriat om det är ett direkt led i den ideella verksamheten (SOU 2006:23).

I förarbetena till den tidigare lagtexten, som fortfarande är tillämpligt i vissa delar, angavs att en exakt definition på allmännyttigt ändamål inte kan göras, begreppet kommer att ändras med samhällsutvecklingen. Till idrott räknas också gymnastik, sport, skytte och friluftsliv (Prop. 1976/77:135 och SkU 1976/77:45). Skatteverket anser inte heller att begreppet allmännyttigt ändamål går att definiera. Det allmännyttiga ändamålet skall stödjas av en utbredd uppfattning (Skatteverkets handledning för stiftelser och ideella föreningar 2003).

För att kunna göra en bedömning av om ändamålet är allmännyttigt krävs en generell bedömning mot bakgrund av föreningens allmänna karaktär och inriktning. Att enbart gå på föreningarnas stadgar räcker inte (SkU 1976/77:45). Praxis har gett en förhållandevis generös bedömning av vad en allmännyttig förening kan vara, exempelvis Svenska Pudelklubben (RÅ 83 1:63 IV).

Verksamhetskravet (7 kap 9 § IL)

Idrottsföreningen skall i sin verksamhet i huvudsak tillgodose det allmännyttiga ändamålet. I inkomstskattelagens mening avses i huvudsak ungefär 80 % eller mer. Det innebär att en idrottsförening enbart kan använda sig av en obetydlig del av verksamheten som inte är allmännyttig (Prop.1999/2000:2). I praktiken kan förekomma att föreningens stadgar inte säger något om hur föreningen tillgodoser föreningens ekonomiska intressen. Dessa fall skall jämföras med de fall då föreningen har infört tillgodoseendet i sina stadgar (SOU 2006:23). Skattefriheten bör inte gå förlorad om utgivandet av förmåner är ett direkt led i uppfyllandet av det allmännyttiga ändamålet eller om förmånerna är en obetydlig del i föreningens verksamhet (Prop 1976/77:135, s. 77).

Hävdvunna verksamheter förutsätter att föreningen uppfyller verksamhetskravet (7 kap 7§ IL). Föreningen får således endast i obetydlig omfattning bedriva verksamhet som går ut på att finansiera andra än allmännyttiga ändamål (se RÅ 1983 1:88). Det råder en osäkerhet om hur

stor den finansiella verksamheten får vara i förhållande till det allmännyttiga ändamålet. Under förutsättning att en moderförening har till syfte att främja ett allmännyttigt ändamål kan även dennes verksamhet anses skattefri om den stödjer dotterföreningarnas ekonomiska verksamhet om även dessa har ett allmännyttigt ändamål.

Fullföljdskravet (7 kap 10-12 §§ IL)

Föreningen skall bedriva en verksamhet som motsvarar avkastningen på idrottsföreningens tillgångar. Fullföljdskravet innebär således att föreningen inte får använda intäkterna till något annat än den ideella verksamheten om föreningen skall behålla sin skattefrihet. Föreningen får inte heller lägga intäkterna på hög (Jfr RÅ 2004 ref. 76). Enligt praxis skall minst cirka 80 % av intäkterna användas för att uppfylla det allmännyttiga ändamålet (se RÅ 2001 ref. 17 och RÅ 2001 ref. 65).

Vid beräkandet av om fullföljdskravet är uppfyllt skall föreningen enbart beakta den skattebefriade nettoinkomsten och således inte kapitalvinster eller beskattningsbara inkomster. Medlemsavgifter, gåvor och andra bidrag skall som regel inte räknas med. I vissa situationer, exempelvis när dessa intäkter skall täcka föreningens löpande utgifter, kan det vara nödvändigt att även räkna med dessa intäkter. En förening skall inte uteslutande kunna finansiera verksamheten med avkastning på tillgångar och därtill lägga medlemsavgifter och offentliga bidrag (Prop. 1976/77:135). Innebörden av fullföljdskravet blir således att maximalt 20-30% av avkastningen får finansiera den professionella idrotten.

Skatteverket kan medge undantag från fullföljdskravet under maximalt fem år för exempelvis förvärv av fastighet eller annan anläggning som är avsedd för den ideella verksamheten. Det gäller även ombyggnationer, reparationer eller anläggningsarbeten.

Öppenhetskravet (7 kap 13 § IL)

Föreningen måste vara öppen för att vara skattebefriad och får därmed inte vägra ett inträde av en ny medlem om det inte finns särskilda skäl, exempelvis med hänsyn till omfattning eller föreningens syfte. Kravet riktar sig mot antagnings- och uteslutningsbestämmelser och innebär att föreningen inte får diskriminera någon. Exempel på godtagbara särskilda skäl har angetts i förarbetena. Som exempel kan nämnas att föreningen satt upp gränser för att medlem måste dela föreningens målsättning och följa föreningens stadgar. Ytterligare godkända exempel är handikapp för handikappsörening, allmän omdömesgillhet i skytteförening, musikalitet i musikförening osv. (SOU 2006:23). I praxis har också getts prov på särskilda skäl, exempelvis ett krav på erlagd examen och ansluten till viss näringsgren (RÅ 1979 not 160).

Inskränkt skatteskylldig

En ideell förening som uppfyller de fyra kraven ovan är inskränkt skatteskylldig. Det innebär att föreningen är befriad från skatt på vissa kapitalinkomster. Skulle föreningen inte uppfylla kraven finns det ändå ett grundavdrag upp till 15 000 kr.

Problematik

Den främsta problematiken på området är vilka krav som skall vara uppfyllda för att näringsverksamheters inkomster i en ideell förening skall vara skattefria. I dagens lagstiftning är näringsverksamheters inkomster befriade från skatt om huvudsakliga delen kommer från verksamhet som har naturlig anknytning till föreningens allmännyttiga ändamål. Lagstiftningen är svåröverskådlig och kan behöva förtydligas. Det är svårt att få en förutsebarhet på området eftersom stora delar av bedömningarna görs utifrån praxis. Ett stort

problem är i hur stor mån professionalism får förekomma i föreningarna för att de skall få behålla sin skattebefrielse. Verksamhetskravet och fullföljdskravet är de krav som vållar störst bekymmer (SOU 2006:23). Problemet med fullföljdskravet är att bestämma tidsperioden för undantag samt vilka intäktskällor som skall räknas och hur stor del av dessa intäkter som måste användas i det ideella arbetet. Det finns inga svar i lagstiftningen på dessa frågor men praxis har gett en del svar (bland annat i RÅ 2001 ref. 17). Även vid verksamhetskravet finns behov av att förtydliga lagtexten, speciellt frågan om den professionella delen av idrotten.

3.3.2 Skattefria inkomster

En del inkomster hos en förening är alltid skattefria, exempelvis medlemsavgifter, bidrag från det allmänna samt gåvor och testamentariska förordnanden (SOU 2006:23). En idrottsförening är dessutom skattebefriad för kapitalinkomster om den uppfyller de fyra kraven ovan. För rörelseinkomster i idrottsföreningen gäller att den huvudsakliga delen, cirka 80 % måste komma från en verksamhet som är ett direkt led eller har naturlig anknytning till det allmännyttiga ändamålet (7 kap 7§ IL). Av förarbetena har framgått att ett viktigt motiv för lagstiftningen har varit att stimulera verksamheter i föreningarna som utförs ideellt och av medlemmar (Prop 1976/77:135).

Inre sammanhang

Om den huvudsakliga delen av näringsverksamheten bedrivs ideellt av medlemmarna anses den ha ett sådant inre sammanhang att den räknas som en enda näringsverksamhet (Lindblad & Lundén 2008).

Naturlig anknytning till det allmännyttiga ändamålet

I 1977 års ursprungliga lagtext till skattefrihet för ideella föreningar fanns exempel på när verksamheten hade naturlig anknytning till det allmännyttiga ändamålet. De exempel som togs upp var inkomster som direkt härrör från föreningens verksamhet, exempelvis hyror för samlingslokaler, entréavgifter för idrottsevenemang m.m. Omfattning och ekonomiska utfall kan vara av avgörande betydelse för om det finns ett naturligt samband mellan näringsverksamheten och det allmännyttiga ändamålet (se exempelvis RÅ 1992 ref. 68).

Ett annat exempel som nämndes i lagtexten var då näringsverksamheten hade karaktären av service för sina medlemmar, exempelvis om föreningen säljer förfriskningar i mindre omfattning. Det gäller även näringsverksamhet som är stadigvarande och bedrivs under ungefär samma förhållanden som normal näringsverksamhet (Prop. 1976/77:135). Nuvarande lagstiftning ger inte något prov på exempel, men lagstiftarens syfte var inte att ändra något i sak i det avseendet vilket innebär att den förra lagtextens exempel kan gälla även för nuvarande lagstiftning. Den naturliga anknytningen kan vara ett tillämpningsproblem i praktiken, främst vad gäller om serviceverksamhet i föreningen skall klassas som näringsverksamhet.

Vägledning kan i huvudsak även här ges av praxis. En kioskverksamhet som ligger i anslutning till klubblokaler och träningsanläggning kan anses ha naturlig anknytning till idrottsföreningen trots att kiosken säljer varor som inte har någon anknytning till verksamheten och till kunder som inte är medlemmar i föreningen (RÅ 1987 ref. 154). RF har i sin skatteutredning också konstaterat att det finns stora svårigheter att avgöra i vilken omfattning serviceverksamhet kan klassas som näringsverksamhet. Förbundet konstaterade att verksamheten bör bedrivas i föreningens lokaler för att kunna klassas som skattefri (Riksidrottsstyrelsens skatteutredning inför Riksidrottsmötet 2003). Även Stiftelse- och

föreningsskattekommittén har konstaterat att de större tillämpningssvårigheterna, med avseende på skattefrihet, finns hos föreningarnas serviceverksamhet. Kommittén menade också att det blir svårt att ytterligare lagstifta på området för att underlätta för föreningarna.

Ett konkret problem för idrottsföreningarnas serviceverksamhet är deras försäljning av souvenirer som kan jämföras med naturskyddsföreningars försäljning av affischer för att öka intresset. Frågan har betydelse för begreppen naturlig anknytning och hävd men även för hur huvudsaklighetsbedömningen skall ske. Det kan således behövas ett förtydligande i lagstiftningen av vad som skall anses som näringsverksamhet vid föreningarnas serviceverksamheter. Vidare fanns det i 1977 års lagtext även exempel på när verksamheten var ett direkt led i det allmännyttiga ändamålet, exempelvis att en naturskyddsförening säljer affischer, märken och böcker för att öka intresset för föreningens verksamhet.

Hävdvunna finansieringskällor

Även begreppet hävd⁷ beskrevs i den tidigare lagtexten. Bingo, andra lotterier, fester, basarer, insamlingskampanjer samt biografrörelse var några av de exempel på verksamheter som skulle få en förmånligare skattebetalning. Danstillställningar och loppmarknader var hävdvunna verksamheter som angavs i förarbetena (Prop 1976/77:135). Även om den tidigare lagstiftningen gav exempel på verksamheter som av hävd skall ges skattefrihet finns det idag en osäkerhet för idrottsföreningarna i vilken form och omfattning de får bedriva hävdvunnen verksamhet i konkurrens med andra. Det blir återigen en uppgift för praxis att bestämma gränserna.

I vissa rättsfall har bedömningen gjorts utifrån att medlemmarna själva deltagit i den hävdvunna verksamheten (exempelvis RÅ 1983 1:88, RÅ 1985 1:2 och RÅ 1999 ref. 50). I andra fall har medlemmarnas deltagande inte varit ett tillräckligt bedömningskriterium (RÅ 1987 ref. 153, RÅ 1988 not 603. och RÅ 1989 ref. 124). Det finns således en osäkerhet även bland rättspraxis på området. Att personalen är avlönad behöver inte vara ett problem. Som exempel kan nämnas att idrottsföreningen använder sig av belönad personal vid försäljning av bingoletter (se RÅ 1999 not. 216). Finansieringsverksamhetens omfattning eller ekonomiska utfall har ingen betydelse vid hävd (RÅ 1992 ref.68). Det är bara när verksamheten ändras, i den omfattningen att hävdvunnen verksamhet inte kan anses föreligga längre, som skattefriheten faller bort.

Stiftelse- och föreningsskattekommittén var i sin utredning kritisk till hävdbegreppet. Kommittén menade att begreppet kräver en undersökning i det enskilda fallet hur verksamheter brukar gå till i ideella föreningar för att hävdbegreppet skall anses uppfyllt. Det underlaget finns normalt inte vid taxeringen. Kommittén menade vidare att det finns en risk för låsningar och för hämmande effekter på föreningarnas val av finansieringsformer (SOU 2006:23). I förarbetena har också angetts att hävdbegreppet kan vara hämmande och låsande för föreningarnas val av finansieringskällor (Prop 1976/77:135).

Huvudsaklighetsbedömningen

För att bedöma om en förenings verksamhet skall kunna anses vara skattebefriad görs en bedömning av om den huvudsakliga delen av finansieringskällan uppfyller ovanstående krav. Det görs därigenom en bedömning av om inkomsterna i varje finansieringskälla har naturlig anknytning till det allmännyttiga ändamålet eller utgör en hävdvunnen finansieringskälla.

⁷ Med hävd avses av gammal sedvana eller traditionellt.

Avgörande för bedömningen blir således varje finansieringskällas huvudsakliga inriktning (SOU 2006:23).

Stiftelse- och föreningsskattekommittén har varit kritisk mot huvudsaklighetskravet. Kommittén menade att en enhetlig behandling av hela förvärvskällan ibland får oönskade effekter i form av stora tröskeeffekter och svårigheter för den enskilda föreningen att förutse det slutliga utfallet. Huvudsaklighetsbedömningen blir med ovanstående resonemang komplicerad och leder till gränsdragningsproblem för idrottsföreningarna. Med dagens skattelagstiftning kan en verksamhet som egentligen borde vara skattebefriad bli skattepliktig på grund av att en annan verksamhet är skattepliktig. Det skapar svårigheter för föreningarna när de skall göra huvudsaklighetsbedömningen. Det kan leda till att föreningarna väljer att lägga vissa verksamheter i bolagsform som komplicerar bedömningen och förutsebarheten. Praxis har här ställt upp ett krav på att verksamheten helt eller delvis skall bedrivas av idrottsföreningen för att den skall anses skattebefriad (RÅ 1993 ref. 100, RÅ 1999 ref. 50 och RÅ 2000 ref. 53).

3.4 Arbetsgivaravgifter

En idrottsförening som betalar ut ersättning till någon som inte är idrottsutövare skall betala arbetsgivaravgifter om ersättningen uppgår till 1000 kr eller mer per år (2 kap 10§ Socialavgiftslagen (2000:980) (SAL)). Från denna huvudregel görs undantag, bland annat för ersättning som är avsedda att täcka kostnader i arbetet (SAL 2 kap 11§). Vad gäller övriga ersättningar skall enbart de räknas som uppenbarligen inte är avdragsgilla vid inkomsttaxeringen.

Från arbetsgivaravgifter skall ersättning till idrottsutövare bortses (2 kap 19 § SAL) om inte ersättningen uppgår till mer än ett halvt prisbasbelopp. Om ersättningen överstiger det beloppet skall arbetsgivaravgift betalas på hela beloppet. Begreppet idrottsutövare innefattar även tränare, domare, materialförvaltare och därmed jämställda slag av funktionärer (SKV M 2005:5). Med funktionärer avses i det sammanhanget även ”ledare i föreningar som regelmässigt medverkar vid träningar, matcher o.d. och vilkas medverkan är en direkt förutsättning för den idrottsliga verksamheten” (SOU 2006:23, s. 101).

Arbetsgivare är skyldiga att till Skatteverket lämna kontrolluppgifter för anställdas löner och förmåner. Denna skyldighet uppstår så fort en arbetstagare har tjänat in 100 kr eller mer på ett år. Kontrolluppgifterna skall lämnas av den som gjort utbetalningen eller tillhandahållit förmånen (enligt 6 kap 1§ lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter (LSK)).

3.5 Reklamskatt

Lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam (RSL) är den lag som behandlar reklamskatt för idrottsföreningar. Enligt 1§ första stycket är idrottsföreningen tvungen att betala för annons som är avsedd att offentliggöras inom landet och för reklam som är till för att spridas inom landet.

Om en idrottsförening i yrkesmässig verksamhet inom landet offentliggör skattepliktig annons eller reklam blir föreningen skatteskyldig, trots att verksamheten är allmännyttig. Reklamskatten uppgår till 8 procent av det beskattningsbara värdet med undantag för annonser i dagstidning som är 3 procent av det beskattningsbara värdet. För att nå upp till en

skatteskyldighet måste föreningen ha tjänat in åtminstone 20 000 kr på reklaminkomster. Om föreningen passerar gränsen skall föreningen betala skatt från första kronan.

3.6 Förslag på förändringar

Idrottsskattekommittén har gett ett flertal förslag på förändringar i lagstiftningen som behandlas nedan.

3.6.1 Naturlig anknytning till det allmännyttiga ändamålet

Idrottsskattekommittén föreslår att en idrottsförening inte skall skatta om dess verksamhet är ett direkt led till det allmännyttiga ändamålet eller har en naturlig anknytning till ändamålet samt inte snedvrider konkurrensen. Ett direkt led skall, enligt kommittén, även omfatta den serviceverksamhet som föreningen bedriver i tidsmässig och geografisk anslutning till verksamheten (SOU 2006:23). Det starkaste sambandet finns, enligt Stiftelse- och föreningsskattekommittén, när näringsverksamheten i sig är ett direkt led i ändamålet, exempelvis när en idrottsförening anordnar idrottsevenemang (SOU 1995:63).

3.6.2 Hävd

I dagens lagstiftning finns en skattefrihet för verksamheter inom idrotten som av hävd har utnyttjats som finansieringskälla. Exempel på sådan verksamhet är fester, bingo och andra lotteri m.m. (SOU 2006:23). Idrottsskattekommittén har gett förslag på att kravet på hävd skall slopas. Det innebär att näringsverksamheten enbart behöver ha en naturlig anknytning till idrottsföreningens ändamål och verksamhet för att vara skattefri.

3.6.3 Serviceverksamhet

Huvudregeln enligt Idrottsskattekommittén är att idrottsföreningarnas serviceverksamhet är skattefri så länge verksamheten endast i begränsad omfattning riktar sig till allmänheten. Idrottsskattekommittén anser vidare att ett krav på att verksamheten måste ha en geografisk anknytning till klubblokalerna inte är nödvändigt, det viktiga är snarare att verksamheten tillhandahålls i tidsmässig och geografisk anslutning till den ideella verksamheten. Skattefriheten bör, enligt Idrottsskattekommittén, inte få bedrivas stadigvarande och i direkt konkurrens med andra näringsidkare (SOU 2006:23).

Stiftelse- och föreningsskattekommittén föreslog en ny huvudregel som innebar att om verksamheten huvudsakligen bedrivs av oavlönad personal och verksamheten inte leder till en snedvridning av konkurrensen på marknaden skall den anses skattefri. Om föreningen inte uppfyller dessa krav ville kommittén därefter att en hävdprövning skulle göras (Ibid). Idrottsskattekommittén pekar också på att verksamheten inte får leda till en snedvridning av konkurrensen. Vid bedömning av snedvriden konkurrens skall särskild hänsyn tas till om verksamheten sker tillfälligt och i mindre omfattning samt om det i närheten finns konkurrenter med liknande verksamheter (Ibid). Däremot håller Idrottsskattekommittén inte med om att utgångspunkten skall ligga i att bedöma om verksamheten huvudsakligen bedrivs av oavlönad personal eftersom förslaget sannolikt skulle innebära att skattefria verksamheter inskränks (Ibid).

Kommittén föreslår vidare att souvenirförsäljning endast skall beskattas om värdet på souvenirerna överstiger två procent av prisbasbeloppet. På det sättet kan föreningarna ges en ökad förutsebarhet för om försäljningen enbart är av enklare slag.

3.6.4 Huvudsaklighetsbedömningen

Skattebefrielsen i dagens Inkomstskattelag (1999:1229) grundar sig på huvudsaklighetskriteriet för ett stort antal aktiviteter i idrottsföreningen. Idrottsskattekommitténs förslag innebär att huvudsaklighetskriteriet skall grunda sig på varje aktivitet i sig. Kommittén menar att det är bättre att göra bedömningen efter varje enskild verksamhet i sig och inte en huvudsaklighetsbedömning. Huvudsaklighetsbedömningen skapar oönskade tröskeeffekter och dålig förutsebarhet i form av svårigheter att avgöra om två verksamheter tillhör samma förvärvskälla. Förslaget innebär att en kioskverksamhet och bingo skall bedömas efter huvudsaklighetskriteriet var för sig.

3.6.5 Kontrolluppgifter

Ytterligare krav enligt dagens skattesystem är att en idrottsförening skall lämna uppgifter till Skatteverket om de betalat ut en ersättning till en person på mer än 100 kr. Idrottsskattekommittén vill höja beloppsgränsen för att lämna kontrolluppgifter från dagens 100 kr till 1000kr, vilket kommer att minska den administrativa bördan för idrottsföreningar av ideell karaktär.

3.6.6 Reklamskatt

Idrottsskattekommittén anser att reklaminkomsterna i en idrottsförening har en naturlig anknytning till den idrottsliga verksamheten och skall därför ges skattefrihet (SOU 2006:23). Reklamskatten är, enligt RF:s egen skatteutredning inför Riksidrottsmötet år 2003, den skatt som föreningarna är mest frekvent skatteskyldiga till som samtidigt inte redovisas. Det grundavdrag på 20 000 kr som föreligger för skatteskyldighet i reklamskatteväg anses av många föreningar vara för låg med tanke på det administrativa arbete som föreningarna behöver lägga ner. Det är enligt Idrottsskattekommittén viktigt att underlätta det administrativa arbetet så långt som möjligt i skatteredovisningen. Idrottsskattekommittén föreslår med tanke på det administrativa arbetet att reklamskatten skall avvecklas helt.

Det här kapitlet har tagit upp det regelverk kring skatteredovisning som finns för allmännyttiga ideella föreningar. Denna kunskap är viktig för att förstå vissa av de val som gjorts i denna studie vad gäller datainsamlingen. Även de teoretiska utgångspunkter som presenterades i föregående kapitel ger viktiga förklaringar till några av de val som gjorts i denna studie. I nästkommande kapitel kommer vi därför att diskutera dessa val. Vi kommer dessutom kort diskutera studiens tillförlitlighet och hur sökandet av litteratur har gått till.

4. Metod

Kapitlet kommer förtydliga de val som har gjorts för insamlandet av studiens data. Vi kommer att beskriva hur urvalet har gått till och vilka vi har valt att intervjua. Vi kommer även att diskutera hur vi har gått tillväga vid sökandet av litteratur och tidigare forskning på området. Avslutningsvis diskuterar vi hur analysen gått till samt studiens tillförlitlighet.

4.1 Ämnesval

Vi som författare har under lång tid varit aktiva inom idrottsrörelsen på olika sätt. Det tillsammans med våra tidigare studier inom både det idrottsvetenskapliga, det företagsekonomiska och det juridiska fältet har gjort att ett intresse vuxit fram kring ett område som för samman dessa tre fält. I och med vårt engagemang i idrottsrörelsen har vi dessutom upptäckt vissa problem inom dessa områden. Det kan handla om de ibland undermåliga kunskaperna som finns inom områdena skatt och redovisning och hur ekonomin i sin helhet sköts i idrottsföreningar. Intresset för området har också ökat när det nya förslaget på skatteregler för idrottsföreningar presenterades av Idrottsskattekommittén 2006 (SOU 2006:23).

En genomgång av tidigare forskning inom de tre nämnda fälten har påvisat att det inte finns någon ordentligt överblick över hur skatteredovisningen faktiskt ser ut för allmännyttiga ideella idrottsföreningar. För att utvärdera tidigare forskning har vetenskapliga artiklar sökts i databaserna: Sport Discus, JStor, Science Direct, Academic Search Elite samt Business Source Premier. De sökord som har använts är i första hand: *Institutional theory, Institutional Isomorphism, Resource Dependence Theory, Positive Accounting Theory, Accounting, Tax, Sport, Non-profit*. Dessa sökord har sedan använts gemensamt för att kunna finna artiklar som behandlar dessa området specifikt för idrotten, exempelvis *Institutional Theory and sport*. Sökningar har pågått löpande under hela projektet. Sökningarna har visat att det finns väldigt lite forskning inom idrottsfältet i sin helhet. Vi har enbart funnit ett fåtal studier som har använt sig av institutionell teori, RDT eller PAT. Ännu färre studier finns om hur redovisning och speciellt skatteredovisningen ser ut inom idrottsrörelsen. De få studier som finns behandlar i första hand professionell idrott där föreningarna liknar aktiebolag. Det har inte varit intressant i vår studie eftersom vi i första hand vill studera de mindre, allmännyttiga ideella föreningarna.

Vi har även genomfört sökningar hos Skatteverket som har gjort vissa kartläggningar om hur skatteredovisningen i ideella föreningar ser ut (2003;2007), framförallt i fråga om ersättningar. Dessa kartläggningar har utgått från de rapporter som föreningarna har skickat in. Vi försöker i denna studie utgå från föreningarna, hur själva redovisningen går till och hur de som sköter redovisningen ser på regleringen. Vi försöker även förklara varför skatteredovisningen ser ut som den gör. Med andra ord vill vi i denna studie i större utsträckning studera de som gör skatteredovisningen och inte studera den färdiga rapporten som skickas in.

4.2 Val av föreningar

Vi har i första hand valt att intervjua mindre, allmännyttiga ideella föreningar i denna studie. Det beror i första hand på att de större föreningarna idag mer och mer liknar aktiebolag och att dessa föreningar har anställda ekonomer som har hand om föreningarnas räkenskaper.

Positive Accounting Theory handlar om varför redovisningsskyldiga agerar som de gör i vissa situationer (Watts & Zimmerman 1986). PAT innehåller tre grundhypoteser vilket vi tidigare har diskuterat (Deegan & Unerman 2006). Det är hypotesen om storleken på företaget som är intressant i vårt fall. Större företag och organisationer är i större utsträckning granskade av Skatteverket. Visserligen går det inte att jämföra företag och idrottsföreningar rakt av men samma principer gäller i idrottsrörelsen som i den kommersiella sektorn. Det är inte i de större föreningarna som skattefrågan är intressant eftersom det även här finns en större kontroll från Skatteverket. Vi har även valt att undvika de allra minsta föreningarna. Det beror på att skattefrågan i dessa föreningar aldrig blir aktuell på grund av väldigt få inkomster. Det handlar även om att det i de mindre föreningarna sällan finns en ordentlig organisation. I dessa föreningar är det ofta enbart en person som sköter allt och för att få en ordentlig insyn i skattefrågorna vill vi intervjua personer som i första hand enbart sysslar med de ekonomiska frågorna.

Ytterligare en utgångspunkt för våra val av föreningar har varit om de sysslar med lagidrott eller inte. Viss tidigare forskning har antytt att det finns vissa skillnader på hur lagidrotter kontra individuella idrotter påverkas av omvärlden (se exempelvis Falck 1999, Fahlén 2006). Det har även skrivits en del artiklar i olika tidskrifter som tyder på att det finns tydliga skillnader mellan just lagidrotter och individuella idrotter (Halling 2006). Vi har i denna studie valt att fokusera på lagidrotter. Valet grundar sig i första hand på de skillnader som beskrivits i tidigare forskning men även på våra egna erfarenheter.

De lagidrotter som har valts är de tre idag största lagidrotterna med hänsyn till medlemsantal. Dessa är fotboll (1 005 097), innebandy (199 291) samt handboll (110 000) (RF 2008). Valet grundar sig i första hand på att det i dessa idrotter finns flera föreningar som har en tillräckligt stor organisation för att vara intressanta och det finns dessutom fler föreningar som går att undersöka. Eftersom vi även valt att studera idrottsföreningar inom Göteborgsområdet skapar det en större trygghet för respondenten eftersom det är svårare att spåra eventuella svar till en specifik förening, eftersom det är de största idrotterna som undersöks.

Viktigt att påpeka är att studien utgår från föreningarnas situation. Kunskapen om frågorna som tas upp i föreliggande studie har även övriga intressenter. Skatteverket kan vara intresserat av hur skatteredovisningen ser ut och hur framtida förändringar kan tänkas påverka hur föreningar betalar sin skatt. Idrottsskattekommittén som tagit fram nya förslag är förmodligen intresserad av hur väl förslagen till förändring går att realisera i föreningarna. Utgångspunkten i denna studie är dock hur situationen är för föreningarna och hur de ser på den reglering som finns. Därför kommer studien att utgå från den situation som föreningarna har och behandla frågan från deras perspektiv.

4.3 Tillvägagångssätt

Vid den första kontakten med föreningarna valde vi den person som stod som kontaktperson för respektive förening. Denna person, som oftast varit ordföranden, har sedan meddelat vem som är ansvarig för de frågor som vi ville ha svar på. I samtliga föreningar som vi gjort intervjuer i har respondenten varit kassör. Fyra av respondenterna har varit män och en har varit kvinna. Vi kommer fortsättningsvis i denna studie kalla de fyra männen Albert, Bertil, Christian och David. Kvinnan har vi valt att kalla Elin. Dessa namn har inget att göra med deras riktiga namn och samtliga respondenter har uttryckt ett önskemål om att få vara anonyma. Vi kommer heller inte att skriva ut vilken idrott som respektive respondent

representerar för att säkerställa att inget av svaren går att koppla till någon specifik person eller förening.

Intervjufrågorna har till sin karaktär varit semistrukturerade (Alveson & Sköldberg 2008; Thomas & Nelson 2005). Den intervjumall vi har använt oss av finns som bilaga och har använts som ett stöd vid intervjutillfället. Samtliga frågor som finns med i intervjumallen har på ett eller annat sätt diskuterats men på ett öppet sätt. Respondenten har själv fått fördjupa sig i de områden som denne har varit intresserad av. Intervjuerna varade oftast 40 minuter och har spelats in vid de tillfällen som respondenten har godkänt det. Motivet har varit att vi istället för att anteckna kunnat koncentrera oss på att ställa relevanta följdfrågor. En stor fördel i sammanhanget har varit att vi vid samtliga tillfällen har deltagit båda två vid intervjun. Det har gjort det möjligt att på ett bättre sätt hitta intressanta följdfrågor.

I vissa fall har vi även fått möjlighet att studera föreningarnas bokslut för 2007. Vi har då haft möjlighet att studera vissa intäkter och kunnat skapa oss en bild över hur stor föreningen är rent ekonomiskt. I de fall vi inte fått möjlighet att studera bokslut har vi istället försökt ställa frågor till respondenten för att skapa oss en bild över föreningens ekonomiska situation. Vi kommer i den här studien inte redovisa för vad som stod i boksluten. Vi kommer inte heller att göra någon särskild analys av boksluten. Det beror i första hand på att det inte är siffrorna vi är intresserade av utan vi vill skapa oss en bild över vad föreningarna själva anser om skatteredovisningen. Den andra anledningen är att vi inte har fått tillgång till samtliga bokslut från föreningarna.

4.4 Intervjun som datainsamlingsteknik

Eftersom vi studerar skatteredovisning som många föreningar i stor utsträckning inte gör är det oerhört svårt att med enbart bokslut få reda på hur det ser ut i föreningarna. Intervjuer har därför varit oslagbart som datainsamlingsteknik. Eftersom vi ibland behandlar frågor som kan vara känsliga hade vi inledningsvis en tro att det skulle vara svårt att hitta intresserade respondenter, så har dock inte varit fallet. De föreningar som vi kontaktat har relativt tidigt visat intresse för området och därför ställt sig positiva till att medverka. Som vi nämnt tidigare har dock samtliga respondenter påpekat att de vill vara anonyma i studien vilket tyder på en viss försiktighet.

4.4.1 Studiens tillförlitlighet

Intervjun som datainsamlingsmetod ställer höga krav på de frågor som ställs under intervjusituationen samt hur vi som författare har agerat. Frågorna måste vara utformade på ett sådant sätt att vi får svar på studiens syfte, vilket kan vara problematiskt. De frågor som ställs kan ge för lite, för mycket eller sned information vilket skadar studiens tillförlitlighet (Lundahl & Skärvad 1999). För att undvika dessa problem är det viktigt att ha en tillräcklig kunskap om det ämne vi vill studera. För att kunna uttala sig om regleringen och hur väl föreningarna följer denna måste vi självklart veta hur regleringen ser ut. Vi har i kapitel tre därför valt att noga redovisa hur regleringen ser ut idag. Det stycket har legat till grund för vilka frågor vi har valt att ställa vid intervjuerna. En ytterligare aspekt som är viktig är de avgränsningar som har gjorts. För att inte få för mycket information är det viktigt att göra vissa val för att veta vad det är respondenten egentligen uttalar sig om. Vi diskuterar de val vi gjort under rubrikerna ”4.1 Ämnesval” och ”4.2 Val av föreningar”.

En risk med alla typer av intervjuer är ledande frågor. Vi har haft ambitionen att det är respondenten som skall föra samtalet men det har i vissa fall varit svårt. Vi har vid senare tillfälle även lyssnat igenom de intervjuer vi har haft möjlighet att spela in och då noterat att vi vid vissa tillfällen i det närmaste ställer ledande frågor. Vi har vid analysen av materialet försökt undvika de svar vi fått på dessa frågor för att inte skada studiens tillförlitlighet.

Ytterligare en fråga som är viktig i alla typer av forskning är relevans, det vill säga om vi intervjuat rätt personer. Det har varit något som vi har arbetat hårt med under hela studien och något vi har försökt följa upp under intervjusituationen. Som vi har beskrivit tidigare har vi varje gång sökt upp en kontaktperson i föreningarna som har fått uttala sig om vilken person han/hon tycker är lämplig. Vi har sedan kontaktat denna person och ställt frågan om personen tycker att denne är kvalificerad för att svara på de frågor vi har. Vi har skickat ut den intervjumall vi har till respondenterna innan intervjuerna. Vid intervjutillfället har vi sedan försökt följa upp med frågor som kan påvisa om respondenten har kunskap om det vi vill ha svar på. Dessa försök till att säkerställa att vi intervjuar rätt personer i föreningarna har enligt oss fallit väl ut. Vi har i de flesta fall fått svar på de frågor vi har på ett bra sätt och respondenterna har haft ansvar för de områden som den här studien ämnar undersöka närmare.

Eftersom den här studien även tar upp vissa frågor som behandlar känsliga ämnen är det viktigt att diskutera huruvida respondenterna har varit ärliga i sina svar. Det är självklart något som är problematiskt att uttala sig om. Eftersom samtliga respondenter diskuterat vissa saker som är känsliga tror vi att respondenterna har varit ärliga i de svar de har gett. Alla svar är självklart subjektiva eftersom det är människor med egna värderingar vi intervjuar. Vi tror dock att vi har fått en ganska bra bild över hur skatteredovisningen verkligen går till i de idrottsföreningar vi gjort intervjuer i.

4.4.2 Generaliserbarhet

Det antal föreningar som vi gjort intervjuer i är relativt få och det är därför svårt att dra några slutsatser till en bredare population. Syftet med denna studie har emellertid inte varit att uttala sig om hela idrottsrörelsen utan vi har velat göra ett nedslag och skapa en förståelse för hur skatteredovisningen ser ut i allmännyttiga ideella föreningar.

Studiens avgränsningar har dock gjort det möjligt att diskutera huruvida studiens resultat kan vara gällande i en större population. Vi har som tidigare nämnts gjort ett ganska snävt urval och studerat lagidrotter med en viss omsättning och storlek. Det är upp till läsaren att bedöma om det finns delar som kan vara överförbara till en bredare population. Genom att göra en utförlig beskrivning över hur datainsamlingen har gått till försöker vi göra det möjligt. Ett antagande om generaliseringar måste dock göras med stor försiktighet eftersom vi inte har haft som avsikt att generalisera verkligheten.

4.5 Analys av insamlad data

Vi som författare har som vi tidigare nämnt själva varit aktiva inom idrottsrörelsen och har därför fått en inblick i hur det går till när vissa föreningar redovisar. Ett bevis på problematiken med skatter inom idrottsföreningar är även den utredning som har gjorts av Idrottsskattekommittén (SOU 2006:23). Ytterligare kartläggningar har gjorts om hur mycket skatt som har betalats av idrottsföreningar och om vilka fel som idrottsföreningar gör (Skatteverket 2003;2007). Dessa rapporter påvisar de problem som finns med skatteredovisningen men tar inte sin utgångspunkt i idrottsföreningarna. Den analysmodell

som har vuxit fram i den här studien är ett resultat av det vi har sett som aktiva men främst som ett resultat av den data vi har samlat in och som har sin utgångspunkt i just idrottsföreningarna. Vi har i tidigare studier även kunnat finna vissa särdrag om hur idrottsrörelsen fungerar i andra frågor än skatten. Dessa rapporter och studier kan verka som inspirationskälla för upptäckt av mönster som ger bättre förståelse.

Analysmodellen kommer i första hand försöka förklara varför redovisningen ser ut som den gör. Anledningen till varför vi har valt tre teorier är att vi tror att alla tre teorierna kan ge viktiga förklaringar. Det grundar vi på tidigare studier som har studerat andra aspekter av idrottsrörelsen samt den information som har kommit fram i de intervjuer vi har gjort. Vi tror att vi utifrån den institutionella teorin kan förklara de likheter som finns mellan de mindre och de större föreningarna och hur de mindre, allmännyttiga föreningarna har påverkats av att de större föreningarna har vuxit mycket de senare åren och därigenom fått hårdare krav på sig. Genom ett resursberoende perspektiv tror vi att vi kan förklara varför föreningar till mångt och mycket undviker att betala skatt. Föreningarna behöver resurserna för att kunna uppnå sina ideella mål, vilket ger resursinnehavarna stor makt. PAT kan i sin tur förklara vilka skillnader det finns mellan stora och små föreningar och varför kontrollen av föreningarna skiljer sig.

Det här kapitlet har i första hand belyst de val som gjorts i denna studie och hur datainsamlingen gått till. Genom att redovisa det kan vi förklara under vilka förutsättningar datainsamlandet skett och läsaren kan själv skapa sig en bedömning över de intervjuer som redovisas i nästkommande kapitel.

5. Intervjuerna med de ideella idrottsföreningarna

I det här kapitlet redovisas de intervjuer som har gjorts i denna studie. De kommer att redovisas utifrån de frågeställningar som ligger till grund för denna studie. Kapitlet kommer att avslutas med en sammanfattning av det viktigaste som har kommit fram under intervjuerna. Kapitlet kan i första hand kopplas samman med den beskrivande delen av syftet med denna studie.

5.1 Kassörerna och deras föreningar

Studien har utgått från föreningar vars omsättning är mellan 300 000 kr och 600 000 kr (med undantag för en förening som bedrev omfattande caféverksamhet) och föreningarna har haft cirka 200-500 medlemmar. Föreningarnas främsta intäkter har varierat mellan aktivitetsbidrag, medlemsavgifter, caféverksamhet och sponsorer. Intervjuerna har visat att skatteredovisningen i föreningarna inte fungerar till fullo, med vissa undantag där respondenten haft förhållandevis bra ordning på skatteredovisningen.

Det kom käcka räkningar och när jag skulle söka stöd ville de ha föregående års sammanställning. Men den fanns inte.

(Elin)

Det kan också konstateras att det är mer en tillfällighet vem som tillträder vilken position i föreningarna. Ordföranden och kassören i föreningen är de som oftast har tillgång till föreningens kassa och i ideella idrottsföreningar är det allt som oftast kassörer som sköter bokföringen. Något som inte varit så anmärkningsvärt är att det är under säsong som kassörerna har mer att göra. Det har i studien visat sig att kassörerna i regel gör något varje dag som är kopplat till föreningen medan bokföringen görs åtminstone en gång i veckan.

Kassörer i idrottsföreningar har en blandad bakgrund där den ekonomiska kunskapen varierar stort. Vissa kassörer hade en ekonomisk utbildning i grunden, andra hade arbetat med ekonomi på sina arbetsplatser medan vissa av kassörerna inte hade någon ekonomisk utbildning överhuvudtaget. Dessa personer har tillsatts för att de ställer upp för föreningen, ställer upp för närstående och/eller brinner för idrottsföreningen. Däremot kan konstateras att deras ekonomiska kunskap är undermålig. Kassörerna själva anser att det behövs en blandning av ekonomisk och idrottslig kunskap för att bli kassör. Det har även förekommit att kassörerna i föreningarna varit kassörer för flera föreningar och suttit på flera positioner i styrelsen.

Ibland när man ser årsredovisningar blir man lite mörkrädd för hur det ser ut. Att det är folk som naturligtvis har ett brinnande intresse för föreningsverksamhet som gör det här, men som inte kan ekonomi.

(Bertil)

5.2 Skatteredovisningens utformning

Det första som konstateras är att skatteredovisningen i många föreningar inte sköts som den skall. En del föreningar sköter skatteredovisningen sämre än andra föreningar. Christian uttryckte det som ”Men det kan inte bli så mycket sämre”. Det förekommer att föreningarna inte skickar in några papper alls.

5.2.1 Reklamskatt

De föreningar som i studien undersökts betalar inte någon reklamskatt. Det beror framförallt på två anledningar, antingen har föreningen inte tillgång till tillräckligt med sponsorer för att överstiga grundavdraget eller så gör föreningen fel i reklamskatteredovisningen. I studien har vi stött på föreningar som har mellan 50 000 till 100 000 kr i reklaminkomster utan att betala någon reklamskatt. Det förekommer att föreningarna lägger sig precis vid gränsen för grundavdraget trots att föreningen överstiger avdragsgränsen.

Föreningarna använder sig ibland av samma sponsorer varje år vilket skapar ett beroendeförhållande till de sponsorer föreningen har. Trots att föreningen ofta använder sig av samma sponsorer ges en övergripande bild av att föreningarna inte håller reda på sina sponsorer och sponsorinkomster. Vissa inkomster har t ex behandlats som sponsorintäkter även om det varit fråga om en inventering. Sponsorererna kan i vissa föreningar dessutom bokföras tillsammans utan att föreningen håller reda på vilken sponsor som betalat vad.

Som exempel förekommer det att föreningarna räknar skyltar och multiplicerar med en passande faktor för att få reda på hur mycket reklaminkomster föreningen har. Ett ytterligare exempel på hur föreningarna slarvar med reklamskatterna är att de kallar matchprogrammet för medlemsblad och undviker på så sätt skatt.

Det förekommer också att föreningar kommer överens i styrelsen om att undvika att betala skatt. Skulle Skatteverket kolla upp föreningarna är styrelsen beredd att betala skatten. Med tanke på att det inte rör sig om några större summor kollar inte Skatteverket upp de mindre föreningarna. Trots att sponsorinkomsterna är den näst största inkomstposten i en av föreningarna, med sina 100 000 kronor, betalar inte föreningen någon reklamskatt. Christian menar att ”Det finns ingen förening i kommunen som betalar skatt för detta!”

5.2.2 Ersättningar till anställda

Det förekommer att ideella idrottsföreningar har och har haft anställda. Trots det verkar de flesta av kassörerna vi intervjuat osäkra på om de redovisar rätt. Föreningarna har ibland haft anställda som deklarerar själva men det förekommer också att föreningarna betalar ut all ersättning i form av milersättning. Christian medger också att han ibland låter sig gå i gråzonen:

Säg att en tränare har 20 000 kr i ersättning och gränsen ligger på 18 000 kr. Då lägger man sig inte på 20 000 kr, man redovisar 18 000 kr, det är så det fungerar.

Ingen förening vi intervjuade hade någon ersättning till sina ungdomsledare utan all denna personal arbetar ideellt. Den största anledningen är att föreningen inte har resurser att anställa någon personal. Det förekommer emellertid att ledaren i a-laget hade ersättning men i övrigt var det enbart reseersättning till ledare och spelare. Det förekommer dock att ledare i denna typ av föreningar får upp till 100 000 i ersättning om året. De flesta av föreningarna i studien hade inga anställda och det fanns allt som oftast inte heller någon ersättning till ledare i form av arvode. Ledarna fick knappt reseersättning i någon av föreningarna.

En av de undersökta föreningarna sköter löneutbetalningar genom en annan organisation. Personalen är anställd hos föreningen men en annan organisation sköter utbetalningarna som mellanhand. Något som gör det ännu mer komplicerat är att föreningen får använda lokaler och anläggningar som ersättning för att de anställda sköter sina jobb. Föreningen får med

andra ord använda lokaler om de ställer upp med personal som i sin tur betalas av en tredje man.

Förutom löneutbetalningarna och reseersättningen är det enligt Christian svårt att hålla reda på ersättningarna till domarna. Det förekommer att det fattas blanketter och svårigheter med att tyda de handskrivna blanketter som finns. Många föreningar bortser helt enkelt från att redovisa domarersättningarna. Christian redovisade till en början domarersättningar men fick till slut ge upp eftersom det tog för lång tid och för mycket energi att lägga ner arbete på. När kassören vill kontrollera vissa namn kan inte förbundet hjälpa till heller och det blir därför svårt att göra rätt för sig. Som kassör i en ideell förening orkar du inte kolla upp det själv. Det var ingen annan som redovisade domarersättningarna och till slut ville inte domarna döma föreningens matcher om de inte fick svart lön. Christian tror att det är ytterst få som lämnar in löneuppgifter för domare, funktionärer och även sponsorer.

5.2.3 Inkomstskatter

Ingen av de undersökta föreningarna hade några inkomster att deklarerat för. Även om kassörerna säger att det inte finns några inkomster att redovisa för finns risken att de gör fel. Det var i många fall dock inkomster som föreningen tveklöst inte skall betala någon skatt på men kassörerna tar förmodligen det ofta för givet att inkomsterna är skattefria. Kassörerna har i de flesta av de undersökta föreningarna ingen kunskap om vilka regler som är gällande, varför de förmodligen tar förgivet att inkomsterna är skattefria.

Den caféverksamhet som alla de undersökta föreningarna bedriver sker i olika stor omfattning. En förening bedrev omfattande caféverksamhet medan de andra enbart bedrev caféverksamhet vid matchtillfällen. I en av föreningarna hade de löst caféverksamheten på ett lite speciellt sätt. Föreningen fick ta all vinst från caféverksamheten så länge personalen var anställd hos föreningen. På det sättet kunde alla parter utnyttja bidragssystemet för att maximera sin nytta. Föreningen fick bidrag för att de anställde personal med sociala svårigheter samtidigt som anläggningen blev bemannad.

Det förekommer att vissa föreningar bedriver cuper och arrangemang som inte heller dessa beskattas eftersom det enligt kassörerna är vanlig föreningsverksamhet. Det kan generellt utläsas av svaren att kassörerna ofta drar en gräns vid föreningsverksamhet utan att egentligen vara insatta i lagstiftningen. All verksamhet som föreningen kan knyta till normal föreningsverksamhet är skattefri, vilket enligt Bertil känns som all verksamhet som en idrottsförening har för vana att bedriva. Det förekommer, enligt kassörerna, inte heller någon näringsverksamhet även om det finns annan försäljning i föreningarna. Skulle försäljningen ske vid en badstrand börjar föreningen hamna i gråzonen, men vid försäljning i anknytning till idrotten räknar kassörerna aldrig verksamheten som näringsverksamhet. De flesta av föreningarna vi har undersökt har inga extra tillgångar i kassan medan några försöker hålla en buffert för oväntade utgifter. Skulle föreningen gå med vinst sätter föreningen pengarna på banken.

De flesta av kassörerna säger att det inte är svårt att hålla isär inkomsterna, men studerar vi vad de svarar på övriga frågor relaterade till inkomsterna verkar det som att kassörerna inte riktigt vet. Kassörerna bryr sig inte eftersom de ändå inte betalar någon skatt. David nämner att det är svårt och diffust att veta var inkomsterna egentligen kommer ifrån. De flesta av arrangemangen ger positivt resultat men ”Man för änna höfta lite för att veta hur mycket plus föreningen har gått.” (Christian).

5.2.4 Kontroll från Skatteverket samt förbund

Alla kassörer i studien medger att det inte sker någon större kontroll på de mindre föreningarna. Skatteverket och idrottsförbunden bryr sig inte om de mindre föreningarnas skatteredovisning och de som figurerar i pressen angående skattefusk är snarare de större föreningarna. I dessa föreningar är det större krav på den idrottsliga resultatnivån än vad det är i en mindre förening. Där kan kassörerna frästas att gå över gränserna för att maximera vinsten och på så vis kunna köpa bättre spelare och prestera bättre idrottsligt. Enligt Bertil är det en stor samhällsnytta att Skatteverket tillåter att de små föreningarna betalar ut ett anständigt arvode till tränare som håller ordning på barnen. Istället för att ”barnen är ute och drar på stan”, som Bertil uttryckte sig, får de en meningsfull fritidssysselsättning. De mindre föreningarna behandlas därmed på ett flyktigare sätt på grund av att de gör denna samhällsnytta.

Bertil tror att de största klubbarna blivit större och större vilket leder till att lagstiftaren varit tvungen att sätta striktare regler för idrottsföreningar över lag. Det leder till att lagstiftningen inte är anpassad för de mindre föreningarna. Skatteverket har dock insett denna problematik vilket leder till att de behandlar föreningarna olika. Skatteverket släpper informellt på regelverket för de mindre föreningarna. De bryr sig inte så mycket, om de inte ”ramlar på något fiffel” (Bertil). Skatteverket vet även om problematiken när det gäller ersättningsredovisning men gör ingenting åt det. Det är ingen idé att jaga de mindre föreningarna.

Deklarering och kontrolluppgifter är två saker som sköts med varierande omfattning. En av föreningarna har skickat in ett femtiotal kontrolluppgifter medan de flesta av föreningarna i studien inte skickar in några kontrolluppgifter alls.

Något som också skall ha en kontrollerande funktion i föreningarna är revisorerna. I de flesta av föreningarna i studien fungerar inte revisionen överhuvudtaget. Revisorerna kan kolla en del men allt som oftast förekommer inga kontroller från revisorn. Det kan konstateras att revisionen i företag är kraftigt överlägsen revisionen i ideella idrottsföreningar. Revisorer i idrottsföreningar får enligt Bertil sina papper, tittar på dem och skriver under och bryr sig inte så mycket. Revisorernas kunskap om ekonomi är att betrakta som ganska begränsad och när det gäller att revidera är kunskapen ännu mer begränsad. Bertil tror att det är typiskt för idrottsföreningar.

Om man skulle sitta i mitt säte och vara oärlig skall det mycket till för att en sådan vald revisor skall hitta fusket.

(Bertil)

Det förekommer att föreningarna slumpmässigt väljer ut revisorn och ”de har aldrig sett en balansräkning” (Christian). Christian har exempelvis själv varit revisorssuppleant utan att veta om det. Det förekommer att revisorn slår upp ett kvitto, kollar upp om det finns med och nöjer sig med den kontrollen. Föreningarnas revisorer är dessutom inte med under hela året utan dyker upp i efterhand när papperna skall granskas. Normalt sett är revisorn lika med noll i en idrottsförening enligt Bertil.

När väl idrottsföreningarna granskas av RF finns det en risk att föreningens personal tröttnar när de behöver ta fram uppgifter eftersom de måste göra allt arbete ideellt. Många föreningar skulle få det svårt om det skulle vara fler kontroller. De flesta föreningar har ingen buffert att

tillgå och när föreningen skall börja betala personal för att arbeta händer det att föreningen kollapsar.

5.3 Kassörernas syn på skattereglerna

Till en början av varje intervju säger kassörerna att de inte ser några direkta problem med beskattningen av ideella idrottsföreningar. När intervjun har pågått ett tag utkristalliserar allt fler svårigheter med skatteredovisningen.

De flesta av kassörerna ville förenkla redovisningen över lag. Kassörerna anser att lagstiftningen är anpassad för de större föreningarna vilket gör att de mindre föreningarna kommer i kläm. Vissa av kassörerna tar frågan till sin spets och säger att redovisningen inte skulle behövas överhuvudtaget för de mindre föreningarna. Det skulle bara vara medlemmarna som redovisningen är till någon nytta för. I de små föreningarna är redovisningen meningslös. En lösning på problemet skulle enligt några av kassörerna vara att höja grundavdragen för redovisningsskyldigheten.

Christian har gett upp hoppet om att kunna påverka Skatteverket och lagstiftningen. Han menar att frågan varit uppe så länge och att Skatteverket ”ser mellan fingrarna” ändå. Vissa kassörer anser dock att redovisningsplikten är nyttig men att reglerna för exempelvis reklamskatt kan anpassas.

5.3.1 Reklamskatt

De flesta kassörer i studien har angett att reklamskatten är problematisk för ideella idrottsföreningar. Reklamskatten är något som enligt kassörerna skulle kunna slopas helt och hållet. Trots att reklamskatten anses problematisk löser kassörerna situationen efter sin förmåga vilket kan leda till felaktigheter.

Det kanske är ännu krångligare än vad jag tror. Men jag gör det inte så krångligt. Jag hoppas att det går igenom.

(David)

Christian anser att reklamskatten är meningslös och krånglig. Att föreningen skall behöva döpa om sitt matchblad till medlemsblad för att komma undan reklamskatten är fel. Genom att byta namn på bladet lyckas föreningen undvika reklamskatten.

5.3.2 Ersättningar till anställda

Som nämnts ovan förekommer det att föreningarna har anställd personal (se 5.2.2). Även vid personalersättningar gör kassörerna ofta saken lätt för sig. De säger ofta att exempelvis reseersättningar inte är några svårigheter men de vet inte var gränserna ligger. David ställer sig frågande om det är så lätt som denne tror att det är.

När det gäller domarersättningar anser Christian att föreningarna egentligen inte skall behöva redovisa för ersättningen till domarna. Den administrativa bördan bör inte ligga på föreningarna utan snarare hos förbunden eller domarna själva.

5.3.3 Inkomstskatter

De flesta av kassörerna anser att det inte är några svårigheter med inkomstskatterna. Gränsen dras som ovan nämnts vid verksamhet som föreningen kan knyta till normal föreningsverksamhet (se 5.2.3). Frågan är även här om kassörerna verkligen gör rätt eller om det är svårare än de tror.

5.3.4 Stora kontra små föreningar

De flesta av kassörerna anser att lagstiftaren bör sätta en gräns mellan vad som är ideell idrottslig verksamhet och vad som är professionell. Många av de intervjuade kassörerna tror att det förekommer mer fusk i de större professionella idrottsföreningarna än i de mindre, ideella föreningarna. Kassörerna i de större föreningarna har ofta mer kunskap om skatteredovisningen och de vet på så vis hur de kan gå tillväga för att kringgå reglerna. Bertil tror exempelvis att det kan vara väldigt stor skillnad på kvaliteten på kassörerna i de stora och de små föreningarna.

I och med att de större föreningarna blir större samtidigt som det förekommer fel i redovisningen har det genom tiderna blivit mer och mer regler för redovisningen. Det leder till svårigheter för de mindre föreningarna att hänga med och det skapas således ett institutionellt tryck. Eftersom reglerna oftast är satta för de större föreningarna struntar de mindre föreningarna i att följa lagstiftningen. Kassörerna gör som de alltid har gjort helt enkelt. Det beror delvis på okunskap om de nya reglerna men kanske också på en vetskap om att det inte förekommer några kontroller för de mindre föreningarna. Det förekommer att kassörerna till och med har svarat att det inte skulle behövas någon skattereglering alls för de mindre föreningarna, vilket skulle kunna lösas genom högre grundavdragsgränser.

När de större föreningarna har blivit större har det lett till att lagstiftningen blivit striktare för idrottsföreningars skatteredovisning. Vissa av kassörerna tror dock att skattemyndigheten gör en informell bedömning vilka föreningar som är värda att undersöka. Skatteverket själva har insett problematiken av att de mindre föreningarna inte hinner med i utvecklingen och undviker på så vis kontroller i de mindre föreningarna. Skatteverket bryr sig inte så mycket om de mindre föreningarna om de inte ”ramlar på något fiffel” (Bertil).

Christian anser att skattemyndigheten inte skall behöva lägga sig i små föreningar utan näringsverksamhet. Dessa föreningar har inga inkomster som de skulle behöva redovisa för ändå. Christian anser dessutom att skattereglerna är felriktade vid exempelvis redovisning av domarersättning, ”De små föreningarna missar ändå skatten”. Elin nämner att det oftast finns större kunskap hos de större föreningarna och att:

Såsom vi jobbar så känner jag att den nuvarande lagstiftningen bara krånglar till för de små föreningarna.

5.4 Kassörernas kunskap

De kassörer som intervjuats i studien har alla olika ekonomisk bakgrund. Vissa kassörer hade en begränsad ekonomisk utbildning, andra arbetade med ekonomi på sina arbetsplatser medan vissa inte hade någon ekonomisk utbildning. Det förekommer således att en kassör blir tillsatt utan någon som helst förkunskap om arbetsuppgifterna utan snarare för att de ställer upp och brinner för idrotten och föreningen. Kassörerna själva anser att de behöver en blandning av ekonomisk och idrottslig kunskap för att utföra deras arbetsuppgifter.

Som kassör får du söka egen kunskap om du vill få reda på något. Det kan ske genom att kassörerna exempelvis läser böcker eller ringer till Skatteverket. Det finns dock inte någon tillräcklig utbildning från vare sig Skatteverket eller RF. De utbildningar som Skatteverket tillhandahåller är mer övergripande för hela idrottsrörelsen och kanske framför allt för de större föreningarna som har anställd personal. Elin var på en sådan föreläsning: ”Jag blev helt snurrig och undrade om vi gör något fel som inte redovisar.”

När ny lagstiftning presenteras på området skickar Skatteverket ut information om lagreglerna. ”Regler som man inte orkar läsa ändå. Det är inte så att man läser igenom dem.” (David). I många av intervjuerna visar kassörerna att de inte är tillräckligt insatta i lagstiftningen. Vissa av kassörerna kan ingenting om redovisningslagstiftningen överhuvudtaget.

Bertil menar att det kan vara problematiskt att vissa föreningar har en kassör utan ekonomisk bakgrund. Hjärtat hos kassören brinner för föreningen trots att den ekonomiska kunskapen inte finns där vilket kan leda till att kassören bryter mot lagen utan att veta om det. Det är enligt Bertil ingen hemlighet att det förekommer svarta utbetalningar i idrottsföreningar över lag för spelararvoden och ledararvoden. Samtidigt tror Bertil att det förekommer mest i de större föreningarna. Denne tror även att kassörerna själva inte är medvetna om vilken risk de utsätter sig för, vilket ansvar de har och vilka konsekvenser det medför att inte följa reglerna. Kunskapsbristen kan vara idrottsrörelsens fel menar Bertil men vissa av kassörerna anser att det är styrelsens eget ansvar att redovisningen går rätt till.

Kassören och föreningens styrelse har ett ansvar i en ideell förening på samma sätt som i ett bolag.

(Bertil)

Trots att kassörerna visar stora brister i kunskapen anser de själva att de har tillräcklig koll på lagstiftningen och att de inte behöver veta mer än vad de gör. Hjälp är något som de inte heller behöver. Skulle kassörerna behöva hjälp förekommer det att föreningspersonalen hjälper varandra internt när det uppstår oklarheter i redovisningen. Elin sammanfattar kunskapen hos kassörer om redovisning i ideella idrottsföreningar på ett bra sätt:

De litar på mig. Särskilt när man är på denna nivå och inte har något att redovisa. Då tror jag inte man bryr sig så mycket om det egentligen. Vad är det vi egentligen skall redovisa för?

5.5 Sammanfattning av intervjuerna

För att sammanfatta studiens intervjuer kan det konstateras att ideella idrottsföreningar gör fel i skatteredovisningen och undviker att betala skatt för olika poster. Föreningarna använder sig ofta av speciallösningar för att få ut maximalt av varje resurs. Det förekommer inga tillräckliga kontroller från vare sig Skatteverket eller revisorerna och föreningarna har ofta en ofullständig bokföring där bristerna på kunskap är den främsta orsaken. Kunskapen får kassörerna söka själva och de gör det ofta enkelt för sig, kanske framför allt på grund av att de arbetar ideellt. Kassörerna vill maximera föreningarnas resurser och vill därför inte betala skatt. Slutligen behandlas stora och små föreningar olika av Skatteverket och kassörerna på de mindre föreningarna tycker att lagstiftningen är lätt trots att de gör fel.

6. Varför ser skatteredovisningen ut som den gör?

I kapitlet kommer vi att analysera de intervju svar vi redovisade i kapitel fem utifrån den analysmodell som togs upp i kapitel två. Vi kommer att diskutera resultatet utifrån dessa tre teoribildningar och ett försök till förklaringsmodell redovisas i slutet av kapitlet. Kapitlet kan i första hand kopplas samman med den förklarande delen av syftet i denna studie.

6.1 Förklaringar utifrån ett institutionellt perspektiv.

Det som är mest tydligt för idrottsföreningar är en viss avsaknad av institutionellt tryck från speciellt Skatteverket men även RF och specialförbund. Det kommer utförligare diskuteras tillsammans med teoribildning kring PAT som kan ge vissa förklaringar till varför det ser ut på det sättet. Vi kommer i det här stycket istället diskutera de mer renodlade formerna av institutionellt tryck som finns på allmännyttiga ideella idrottsföreningar utifrån de tre former av isomorfism som finns inom teoribildningen.

6.1.1 Imiterande processer

Kommentarer som att ”alla gör så” och ”det finns inte en förening som redovisar skatt i hela kommunen” har varit relativt vanliga i den här studien. Det påvisar att det finns en viss form av likhet mellan föreningar vilket även påvisar att kassörerna har ganska god insikt i hur andra föreningar går tillväga i sin redovisning. Det har inte varit fallet hos alla respondenter men vi tror att det faktiskt vuxit fram ett visst sätt att redovisa inom idrottsföreningar genom åren.

I och med att det är många föreningar som ligger på gränsen till vad som är lagligt har det blivit en sedvana inom idrottsföreningar och nästan blivit ett krav för att kunna överleva som ideell förening. Ett tydligt exempel på det är den diskussion om domarersättning som Christian förde. Från början försökte Christians förening sköta domarersättning och göra rätt för sig. Men Christian insåg mer och mer att det inte var så det gick till. Ingen av de andra föreningarna inom samma idrott gjorde så vilket var det som var vanligt och ”rätt” inom idrotten. Ett tydligt bevis på att föreningar runt omkring faktiskt inte gjorde rätt var när domarna vägrade att komma och döma eftersom föreningen var den enda som redovisade på ett korrekt sätt. Det fanns alltså ett krav från domarna att föreningen inte skulle sköta redovisningen på ett korrekt sätt. Det handlar även om ett visst resursberoende som senare kommer att diskuteras men det är intressant att notera att föreningarna är tvingade att göra på ett visst sätt för att kunna få tag i domare som vill döma. Det är ett tydligt exempel på att föreningar faktiskt liknar varandra och härmar varandra.

Vi kan inte direkt föra över teoribildningen om imiterande processer på idrottsföreningar eftersom det finns andra drivkrafter inom idrottsrörelsen än ekonomiska. Föreningar härmar inte varandra för att skapa legitimitet och trovärdighet hos kunden utan de härmar varandra för att de nästan är tvingade. Det skall särskiljas från de krav som ställs från reglerande instanser, såsom Skatteverket, och begreppet påtvingad isomorfism.

6.1.2 Normativa påtryckningar

Idrottsföreningar fungerar inte på samma sätt som stora företag. Kassörer i idrottsföreningar har inte en egen organisation som skapar normer om hur de bör redovisa inom

idrottsföreningar på samma sätt som företagens professionella ekonomer. Det verkar dock finnas en viss syn hos kassörerna att det normala inom idrottsföreningar är att de tänjer på gränserna. Som kassör inom en idrottsförening ”förväntas” det att du tänjer på de gränser som finns och får ut så mycket resurser som möjligt till föreningen och dess ideella mål.

Eftersom det knappt finns några professionella kassörer inom idrottsrörelsen är det svårt att diskutera det utifrån den teoribildning som finns. Gustafson (2006) menar att det finns två källor till utvecklingen av normer inom ett visst område: (1). Formell utbildning och (2) Utveckling av professionella nätverk där modeller sprider sig snabbt. Eftersom många av kassörerna inom idrottsföreningar inte har någon formell utbildning och eftersom det inte finns några professionella nätverk, eftersom kassörer inte är professionella, utvecklas det inte några direkta normativa påtryckningar. Vi menar ändå att denna förklaringsmodell faktiskt kan ge vissa svar till varför skatteredovisningen ser ut som den gör.

6.1.3 Påtvingad isomorfism och avsaknaden av denna

I inledningen av kapitlet diskuterade vi att det som var mest tydligt i den här studien är avsaknaden av institutionellt tryck. Det är en av de viktigaste förklaringarna till varför skatteredovisningen ser ut som den gör i idrottsföreningar och kommer diskuteras utförligare nedan. Vi vill dock inleda med att diskutera om det faktiskt inte finns en viss del av påtvingad isomorfism som har lagt grunden till varför det ser ut som det gör idag.

I och med utvecklingen mot en allt mer professionell idrottsrörelse har det, som vi argumenterade för i bakgrunden, utvecklats en allt hårdare lagstiftning. Denna lagstiftning är framförallt satt för de större föreningarna och samma krav har funnits för de mindre föreningarna. Eftersom de mindre föreningarna inte behandlar lika stora summor som de större föreningarna och inte ställs inför samma situationer som dessa har lagstiftningen inte varit gällande för de mindre föreningarna. De mindre föreningarna har därför fått det svårt att följa de regler som finns och har hamnat i en situation där de inte vet om de gör rätt eller inte. Vi menar att eftersom trycket har blivit för hårt på föreningarna från regler som inte är anpassade för de mindre föreningarna har de helt enkelt utvecklat ett eget sätt att redovisa. Med andra ord har den påtvingande isomorfismen varit en viktig förklaring till varför de mindre föreningarna började ändra på redovisningen och fann egna lösningar.

Diskussionen ovan handlar i första hand om uppkomsten av hur skatteredovisningen ser ut idag. Frågan är nu hur skatteredovisningen kan fortsätta att se ut som den gör och vad som driver på den okunskap som finns hos många föreningar. Det har flertalet av föreningarna påpekat och många har själva uttryckt en viss oro över sin egen okunskap på området. David sa exempelvis att han inte är säker på om han gör rätt. Dessutom påpekade han att han faktiskt inte läser de regler som skickas ut till honom från Skatteverket. Hur har det kunnat bli så? Varför ställs det i princip inga krav på dem som har ansvaret för pengarna i de ideella föreningarna? Vissa av respondenterna har haft en relativt stor kunskap om redovisning men när det kommer till regleringen som gäller idrottsföreningar har det visat sig vara lite svårare. Den allmänna bilden hos kassörerna i denna studie är att kunskapen är undermålig.

En förklaring till det är enligt oss avsaknaden av ett tryck från Skatteverket och krav på att föreningarna skall följa den reglering som faktiskt finns. Många av kassörerna har påpekat att det inte genomförs några kontroller överhuvudtaget från Skatteverket och att det inte finns några krav på vilken kunskap som behövs. Kassörerna har även påpekat att det inte utförs några utbildningar i större utsträckning. Om Skatteverket hade haft högre krav på

föreningarna att följa regleringen hade föreningarna behövt ha bättre kunskap och då hade redovisningen för de mindre föreningarna i större utsträckning följt de regler som finns. Avsaknaden av krav från Skatteverket och ett institutionellt tryck gör att föreningarna kan finna egna sätt att redovisa. Frågan är därför varför det inte ställs några krav på de mindre, allmännyttiga ideella föreningarna. Det förklaras utifrån en annan teoribildning, nämligen Positive Accounting Theory.

6.2 Förklaringar utifrån Positive Accounting Theory

En av de hypoteser som finns med inom PAT behandlar kontroll av stora kontra små företag. Watts & Zimmerman (1978;1986) menar att det finns kontroll av de större företagen eftersom de skall bidra till andra saker i samhället. Det på grund av att de större företagen i större utsträckning inte följer de regler som finns och att de istället använder pengarna för eget ändamål. Det är också något som respondenterna i den här studien tror. Den här studien påvisar tydligt att de föreningar som vi har intervjuat inte utsätts för några kontroller och det beror enligt respondenterna på att Skatteverket inte jagar de små föreningarna. Det beror på flertalet saker som kan knytas till PAT. David och Elin uttalar exempelvis att kontrollerna inte är stora på grund av att det ändå inte skulle vara några pengar för Skatteverket att få in. Dessa små föreningar skulle ändå inte kunna bidra ekonomiskt till det övriga samhället. En annan viktig förklaring skulle kunna vara att dessa små föreningar bidrar på ett annat sätt än ekonomiskt till samhället. Bertil menar att de små föreningarna bidrar med en slags samhällsnytta genom att få in barn i idrottsrörelsen. Det är också något som har diskuterats i några av de utredningar som gjorts (SOU 2006:23). Barn som är aktiva inom idrottsrörelsen "hänger inte på stan" enligt Bertil. De får en meningsfull fritidssysselsättning som utvecklar barnen för framtiden. De mindre föreningarna slipper alltså kontroll eftersom de hjälper till med andra saker än det rent ekonomiska. De större föreningarna bedriver i större utsträckning elitverksamhet som då inte i samma utsträckning som de mindre föreningarna bidrar med samhällsnytta. De får istället bidra med ekonomiska medel och det är därför dessa i större utsträckning bör kontrolleras.

Bristen på kontroller från Skatteverket kan även bidra till att kassörerna tror att de gör rätt fast de i själva verket gör fel. Kassörerna har i flera fall uttryckt att de inte ser några problem med de skatteregler som finns. Vissa av kassörerna, exempelvis David uttryckte även en viss oro om de verkligen gjorde rätt.

Det kanske är ännu krångligare än vad jag tror. Men jag gör det inte så krångligt. Jag hoppas att det går igenom.

Denna okunskap bidrar till att föreningarna skapar egna sätt att redovisa på som de tror är korrekt. Okunskapen leder i slutänden till att vem som helst kan sitta som kassör i en förening och ha hand om relativt stora summor. Eftersom föreningarna tror att de gör rätt och eftersom ingen påpekar de fel föreningarna gör söker de inte aktivt ny kunskap inom föreningarna.

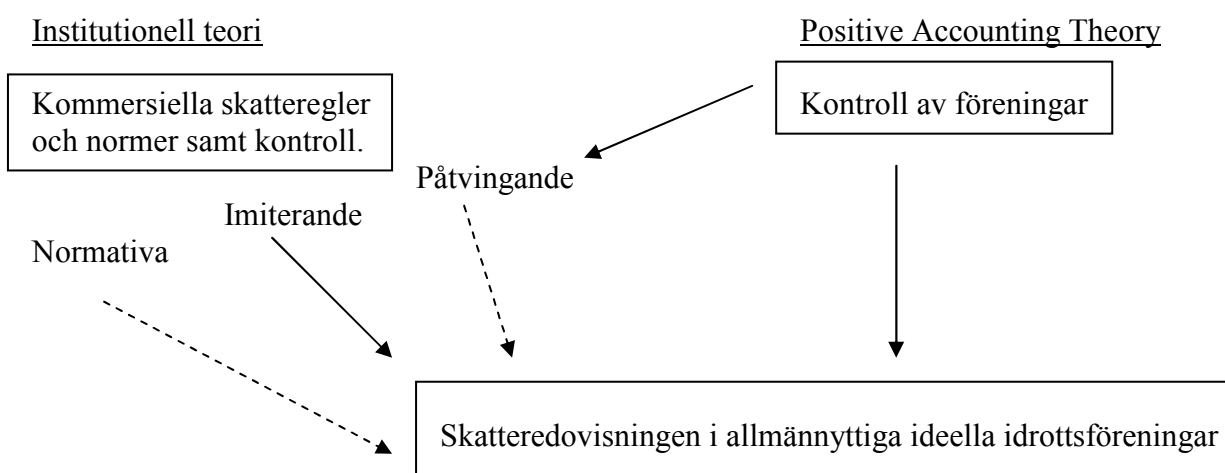
Diskussionen ovan behandlar i första hand en indirekt påverkan på föreningarnas skatteredovisning. Att det är en liten förening kan ge förklaringar till varför de inte utsätts för samma tryck från Skatteverket som de större. Kunskapen behöver därför inte vara så stor och därför ser skatteredovisningen ut på ett visst sätt. Det finns även en direkt påverkan på föreningarna. När det är en mindre förening vet de om att de inte utsätts för några större kontroller. Flera av kassörerna i den här studien har påpekat det och använder sig av det. Christian menar att de kommit överens i styrelsen att inte betala skatt och om de kontrolleras

får de ta smällen då. Det är ett tydligt exempel på att de utnyttjar att det faktiskt inte görs några kontroller i föreningarna. Skatteredovisningen ser därför ut på det sättet den gör både på grund av okunskapen och på det knappa institutionella trycket men även på grund av att föreningarna själva vet om att de inte utsätts för några större kontroller.

Samma förklaringsmodell kan användas för revisionen i föreningarna. Även här uttrycker flera respondenter okunskapen och oviljan att göra en ordentlig revision. Det beror precis som innan på att kraven från Skatteverket inte är så omfattande vilket leder till att revisionen inte behöver vara så utförlig. De personer som väljs som revisorer vet precis som kassörerna att kontrollerna av föreningarna är väldigt få och därför görs inte revisionen ordentligt. Det förstärker de felaktigheter som redan finns i redovisningen eftersom de får godkänt av det enda kontrollorgan som existerar för föreningarna. Eftersom kassörerna aldrig får någon återkoppling förbättras aldrig kunskapen och kassörerna tror att de gör rätt.

Resonemanget ovan mynnar ut i den analysmodell som använts i den här studien. PAT kan förklara varför det finns en avsaknad av institutionellt tryck, och då i första hand avsaknad av påtvingad isomorfism. Små föreningar utsätts inte för kontroller just för att de är små. De kan ändå inte bidra till andra viktiga delar av samhället eftersom det handlar om små summor. Många av respondenterna tror även att denna kontroll är så liten eftersom de bidrar till samhället på andra sätt.

PAT kan även själv förklara varför redovisningen ser ut på ett visst sätt. Kassörerna vet om att kontrollerna är få och därför redovisar de på ett visst sätt. Dessa två förklaringar tydliggörs i figur 6.1 nedan. Pilen som går mellan PAT och Institutionella teorin och då i första hand den påtvingande isomorfismen förklarar varför det finns så få kontroller från Skatteverket. Pilen som går direkt till skatteredovisningen från PAT försöker påvisa att kassörerna vet om att de inte kontrolleras. Vi har även valt att i modellen göra en streckad linje mellan normativa påtryckningar och skatteredovisningen. Det beror på att den förklaring för normativa påtryckningar som finns inom den institutionella teorin inte är direkt anpassningsbar till idrottsrörelsen, vilket vi diskuterat ovan. Vi menar emellertid att det har vuxit fram en viss sedvana att redovisa på ett visst sätt i föreningar men att den formellt inte finns.



Figur 6.1 Sambandet mellan Institutionell teori och Positive Accounting Theory samt hur dessa kan förklara varför skatteredovisningen i allmännyttiga ideella föreningar ser ut som den gör.

6.3 Förklaringar utifrån ett resursberoende perspektiv

I den analysmodell som presenterades i kapitel två påvisade vi direkta krav från dem som har kontroll över resurserna i föreningarna. Under studiens gång har det visat sig att kraven från i första hand sponsorer inte direkt påverkar skatteredovisningen i idrottsföreningar. Vi vill mena att det är bristen på resurser hos föreningarna som i första hand påverkar hur redovisningen ser ut. Det kommer inga krav från exempelvis sponsorer på att föreningen skall kringgå de regler som finns. Anledningen till att de inte redovisar vissa saker beror istället på att det är så knappa resurser som finns i idrottsföreningarna. De få resurser föreningen kan få extra vill de behålla i föreningarna och slippa betala skatt på dem. Det kommer att påvisas i figur 6.3 i slutet av kapitlet.

Fortsättningsvis kommer vi att diskutera studiens resultat utifrån de fem perspektiv som togs upp i kapitel 2.2.1. Det för att försöka förklara varför de föreningar som är med i den här studien har valt att redovisa på vissa sätt. Notera att ett av de fem perspektiven inte redovisas i det här stycket eftersom perspektivet inte gav några ytterligare förklaringar till varför skatteredovisningen ser ut som den gör. Det illustreras med en streckad pil i den utvecklade analysmodellen i slutet av kapitlet.

6.3.1 Hur koncentrerad är kontrollen av resurser

Övergripande verkar sponsorintäkterna vara viktiga för föreningarna. David säger att 50 000-100 000 kr kommer från sponsorer och reklamintäkter. Det skall jämföras med deras totala omsättning som ligger runt 500 000-600 000 kr. David menar även att det enbart finns ett fåtal företag som är intresserade av att vara med och sponsra och att föreningen är väldigt noga med att behålla de sponsorer föreningen har. Det vanliga var att de skickar ut papper till dem som var sponsorer förra året och hoppas på att de vill fortsätta hjälpa till. Även Elin påpekar att sponsorer är viktiga och att föreningen är glad över de få föreningen får. I hennes fall betalade sponsringen de matchställ föreningen använde. Det påvisar att det finns ett fåtal organisationer som är intresserade av att sponsra föreningarna och att dessa organisationer därför har stor kontroll och kan ställa högre krav på föreningarna. Föreningarna är glada för de få resurser föreningen kan få och därför behöver inte organisationerna som ger resurser till föreningarna ge så mycket.

6.3.2 Hur beroende är organisationen av resurserna och vem har kontrollen?

Som ovan nämnts är flera av föreningarna i denna studie väldigt beroende av de resurser som de kan få. Eftersom flera av kassörerna även påpekat att de går i princip plusminus noll varje år skulle ett bortfall av inkomster innebära problem med ekonomin. Eftersom ingen av föreningarna betalat någon reklamskatt får de behålla alla pengar de får in i form av sponsring och reklam. Att inte betala någon skatt för sponsring och reklamintäkter beror både på okunskap men exempelvis Christian påpekar att de gjort ett val i föreningen att inte betala någon skatt vilket tyder på att föreningarna är beroende av de få resurser de kan få.

6.3.3 Är föreningarna beroende av andra organisationer?

Det faller in under den diskussion vi har fört tidigare med de fåtal organisationer som verkligen ger föreningar resurser av olika slag. Att det bara finns ett fåtal organisationer som föreningarna får resurser av tyder på ett beroende. Det finns få resurser som föreningarna är

väldigt beroende av vilket leder till att föreningarna blir beroende av de organisationer som kan ge resurser till föreningen.

6.3.4 Råder det konflikt? Är flera organisationer ute efter samma resurs?

Eftersom det finns få organisationer som ger resurser kan det även innebära en konflikt. Men den viktigaste konflikten handlar nog om domare, ledare och till viss del spelare. En av föreningarna betalade vissa av sina ledare i form av arvode. Ledaren fick alltså lön och därför skickade föreningen enligt reglerna in de papper som krävs. Det flesta föreningarna betalade emellertid ut pengar till ledarna i form av reseersättningar för att undvika att betala arbetsgivaravgifter med mera. Det finns två förklaringar till beteendet. Den ena är att föreningarna inte har råd att även betala arbetsgivaravgifter. Den andra handlar om att ledarna själva inte vill betala skatt för den lilla inkomst de får som ledare. Eftersom ledare i dagsläget börjar bli en bristvara råder det en konfliktsituation. Flera föreningar är ute efter samma ledare och då har de helt enkelt inte en bra konkurrenssituation om de som förening inte kan betala lika mycket pengar. Denna diskussion är rent teoretisk har inte benämnts av kassörerna. Det som har kommit fram i studien är att föreningarna undviker att betala arbetsgivaravgifter och att det beror på att de helt enkelt inte har råd att göra det.

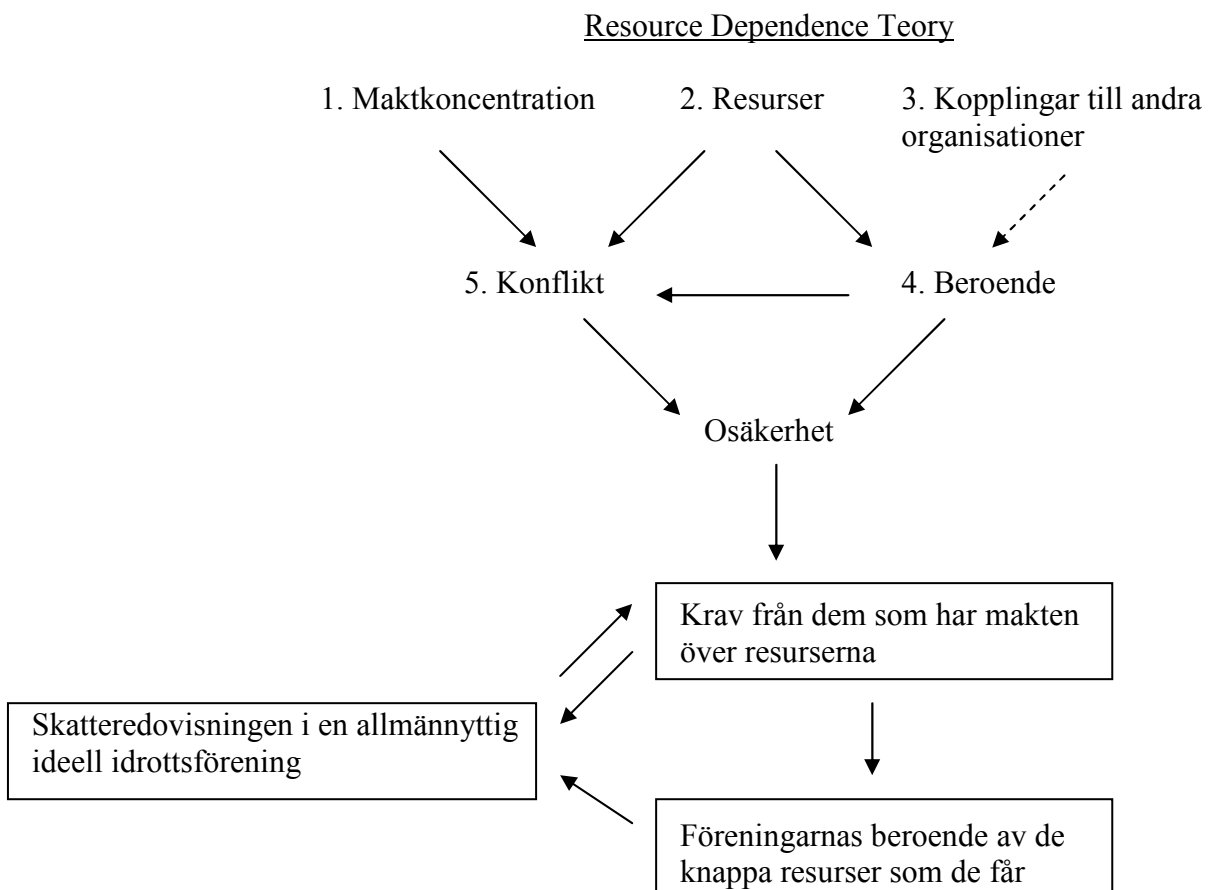
Ytterligare konflikter verkar råda i fråga om domarsättning. I stycket som behandlar institutionella förklaringar antydde vi att det även fanns resursberoende förklaringar till varför föreningarna redovisade domarna på ett speciellt sätt. Domarna är en resurs för föreningarna eftersom de krävs för att kunna genomföra matcher. Alla föreningar har samma förutsättningar och behöver därför den knappa resursen. Christians diskussion om att domarna faktiskt inte ville döma hos föreningen när de redovisade ersättningarna på ett korrekt sätt är ett tydligt exempel på att det finns en knapp resurs. Föreningen slutade med att redovisa domarpengarna helt ut eftersom det fanns ett krav från domarna. På så sätt finns det i vissa fall ett direkt krav från dem som har kontrollen över de knappa resurserna att göra på ett visst sätt. Det gör att föreningarna faktiskt har utvecklat egna sätt som inte stämmer överens med de krav som ställs från Skatteverket.

Diskussionen ovan leder till en utvecklad modell av den som presenterades i kapitel två. Kassörerna i föreningarna visar upp en bild som både kan förklaras av det direkta trycket från de organisationer och personer som har kontroll över de knappa resurser som föreningarna behöver men även av ett indirekt tryck på grund av att föreningarna verkligen behöver de få resurser de kan få.

Figur 6.2 nedan är ett försök till att förklara skatteredovisningen i en allmännyttig ideell idrottsförening utifrån ett resursberoende perspektiv. Om vi utgår från de direkta kraven från dem som har makten över resurserna menar vi här i första hand domare, men även ledare och spelare bör nämnas. Kassörerna i denna studie menar att de i en viss utsträckning betalar framförallt ledare i form av reseersättning. Det för att slippa betala arbetsgivaravgifter men det kan även bero på att ledarna själva skall kunna behålla de få kronor de får som ersättning för sitt ideella engagemang.

Ett tydligare exempel på direkt påverkan från dem som har makten över resurserna är domarna. Domarna som diskuterades i den här studien verkade själva vilja ha ersättningen för sitt uppdrag utan att behöva betala skatt för det. Det gjorde att en av föreningarna i den här studien fick ändra sin redovisning efter dessa krav.

Det som emellertid verkar vanligast i idrottsföreningar är att föreningarna är så beroende av de få resurser de får att de väljer att undvika vissa skatter för att få behålla så mycket resurser som möjligt. Det beror i sin tur på att de resurser de får är så knappa att de blir tvingade att göra på det sättet. Organisationerna som ger föreningarna resurser ställer inga direkta krav på att föreningarna skall kringgå de regler som finns men föreningarna har inte råd att betala för de få inkomster de får från exempelvis sponsring. Pilen som går mellan de två rutorna ”Krav från dem som har makten över resurserna” och ”Föreningarnas beroende av de knappa resurser som de får” påvisar det. Det är med andra ord resursberoendet och inte kraven från andra organisationer som i första hand gör att föreningarna skatteredovisar på ett visst sätt.



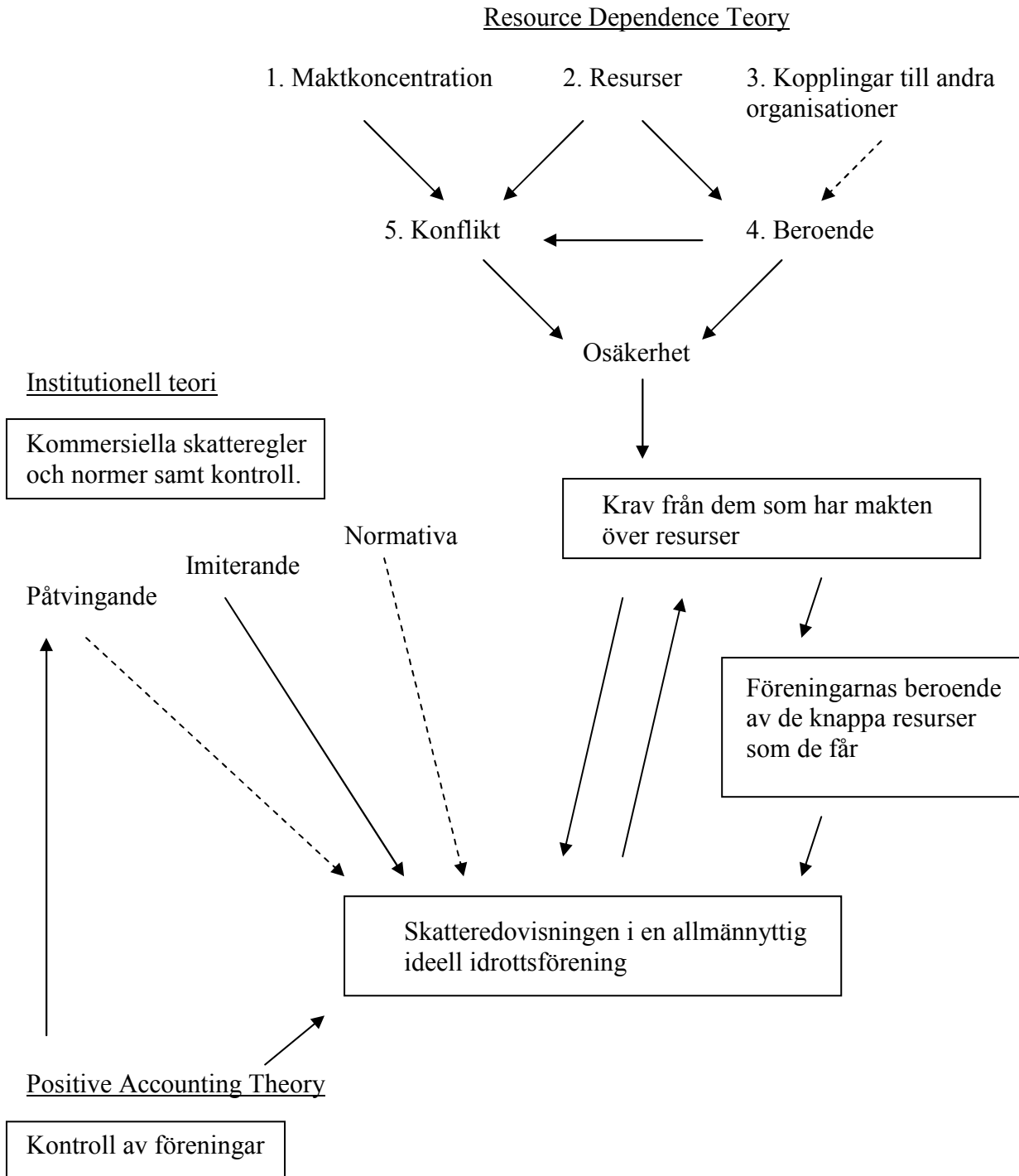
Figur 6.2 Förklaringar utifrån ett resursberoende perspektiv till varför skatteredovisningen i allmännyttiga ideella föreningar ser ut som den gör.

6.4 Skatteredovisningen i allmännyttiga ideella föreningar – en förklaring

Ett av syftena med den här studien var att försöka förklara varför skatteredovisningen i allmännyttiga ideella föreningar ser ut som den gör. Det här kapitlet har försökt att förklara det och vi kommer att avsluta med att försöka ge en helhetsbild över de förklaringsmodeller vi har använt oss av.

Figur 6.3 nedan ger en bild över de saker som påverkar skatteredovisningen i de ideella föreningarna. I denna studie har vi funnit tre huvudsakliga förklaringsmodeller som på olika sätt kan förklara varför skatteredovisningen ser ut som den gör. Den första förklaringsmodellen handlar om det institutionella tryck som finns på föreningarna att

redovisa på ett visst sätt. Vi har här diskuterat att många föreningar faktiskt har uttryckt att de redovisar på ett visst sätt på grund av att ”alla gör så” och ”det finns inte en förening som betalar skatt”. Det som dock har varit mest tydligt i form av institutionellt tryck är avsaknaden av detsamma. De flesta föreningar i denna studie diskuterar det och menar att det utförs oerhört få kontroller på dem som idrottsförening.



Figur 6.3 Förklaringsmodell till varför skatteredovisningen i allmännyttiga ideella idrottsföreningar ser ut som den gör

Den institutionella förklaringsmodellen har även ett tydligt samband med PAT som använts som ytterligare förklaringsmodell. PAT handlar om hur större föreningar kontrolleras i större utsträckning än mindre föreningar. Denna förklaringsmodell kan förklara varför de mindre, allmännyttiga ideella föreningarna inte utsätts för några kontroller från vare sig Skatteverket eller RF. PAT kan även förklara vissa val som föreningar gör. En av kassörerna i denna studie sa att det kommit överens i styrelsen att inte betala någon skatt. Det tyder på att föreningen vet om att de inte kommer att kontrolleras. ”Om de kontrollerar oss får vi betala då.” Det vittnar om att föreningarna faktiskt inte redovisar sin skatt just på grund av att de vet om att de ändå inte kommer att kontrolleras.

Den sista förklaringsmodellen handlar om det resursberoende som föreningarna har och hur det kan förklara varför skatteredovisningen ser ut som den gör. RDT kan förklara det utifrån två olika aspekter. Den första handlar om att de som har kontroll över resurserna ställer direkta krav på att skatteredovisningen skall se ut på ett visst sätt. Det har tydligt påvisats i denna studie eftersom exempelvis domare har haft direkta krav på ett visst sätt att redovisa skatten. En ytterligare förklaring kan ges genom mer indirekta krav från de organisationer som har resurser. Dessa organisationer ger en viss summa pengar som föreningarna är beroende av för att kunna överleva. Det gör att föreningarna vill behålla så mycket som möjligt och vill därför betala så lite skatt som möjligt vilket gör att föreningarna utvecklar sin skatteredovisning på ett visst sätt.

Det här kapitlet har analyserat de intervjusvar vi har fått i studien och har haft som mål att försöka förklara varför skatteredovisningen ser ut som den gör. I det föregående kapitlet beskrev vi istället hur skatteredovisningen de facto ser ut. Vi har med dessa två kapitel försökt följa upp studiens syfte och vi kommer i det avslutande kapitlet påvisa de huvudsakliga slutsatser som går att dra från denna studie.

7. Diskussion

Kapitlet kommer i korthet ta upp de huvudsakliga slutsatser som går att dra från resultatet i denna studie. Vi kommer även att diskutera dessa resultat och försöka ge förslag till vissa förändringar som skulle kunna göras för att förenkla för idrottsföreningarna. Kapitlet avslutas med förslag till fortsatta studier.

7.1 Slutsatser

Syftet i denna studie har varit att identifiera och beskriva hur allmännyttiga ideella föreningar i praktiken bedriver sin skatteredovisning och varför den ser ut som den gör. Det som kan konstateras i studien är att ideella idrottsföreningar gör fel i skatteredovisningen. Det beror dels på att lagstiftningen är svår dels på att kassörerna saknar kunskap om hur redovisningen skall genomföras och dels på att Skatteverket blundar för de mindre föreningarna som i sig är en tillgång för samhället genom att ungdomar hålls aktiva. Nedan ges tre huvudsakliga förklaringar till hur skatteredovisningen ser ut och varför den ser ut som den gör.

7.1.1 Dålig lagstiftning och institutionellt tryck

Om skattelagstiftningen skall behållas för de ideella idrottsföreningarna måste den följas upp och kontrolleras från Skatteverkets sida. Idrottsrörelsen och staten har insett problematiken varför även Idrottskattekommittén tillsattes. Det börjar bli en tendens till att lagstiftaren ger vika på området och anpassar sig efter hur idrottsföreningarna bedriver sin skatteredovisning i praktiken. Reglerna är för godtyckliga enligt oss: om föreningen gör nytta i samhället verkar Skatteverket inte kontrollera ifall föreningen följer lagstiftningen.

Det kan därmed konstateras att skattereglerna för ideella idrottsföreningar inte är rätt konstruerade. Lagstiftningen är anpassad för de större föreningarna och kontrolleras hos de större föreningarna varför de också bör vara satta för de större föreningarna. Något som kan vara problematiskt är att anpassa lagstiftningen efter vilka föreningar som är allmännyttiga och vilka som inte är det. Däremot kan konstateras att de mindre föreningarna tycker att lagstiftningen är svår och anpassad för de större föreningarna.

7.1.2 Särbehandling av stora och små föreningar

Något som också kan konstateras i studien är att Skatteverket behandlar stora och små föreningar olika. Skatteverket följer inte upp med kontroller för de mindre föreningarna.

Det innebär att reglerna inte behövs för de mindre föreningarna. Reglerna är bara till för att vara där. Det innebär i sin tur en snedvridning av konkurrensen hos de mindre, ideella idrottsföreningarna. De som är ärliga och följer lagstiftningen får en sämre konkurrensposition än alla andra föreningar som inte följer det regelverk som finns vad gäller skatteredovisning. Kassörerna i de mindre föreningarna är inte heller medvetna om reglerna och får inte tillräcklig hjälp från Skatteverket eller idrottsrörelsen för att lära sig.

7.1.3 Idrottsföreningars resursberoende

Föreningarnas skatteredovisning kan dessutom förklaras utifrån två olika resursberoende aspekter. Den första handlar om att de som har kontroll över resurserna ställer direkta krav på att skatteredovisningen skall göras fel.

Den andra förklaringen kan ges genom mer indirekta krav från de organisationer som har resurser. Dessa organisationer ger en viss summa pengar som föreningarna är beroende av för att kunna överleva. Det gör att föreningarna vill behålla så mycket som möjligt och vill därför betala så lite skatt som möjligt vilket gör att föreningarna utvecklar sin skatteredovisning på fel sätt.

7.2 Förslag på förändringar

Idrottsföreningarna gör idag egna bedömningar och fel i redovisningen vilket innebär att nedanstående förändringar i lagstiftningen inte skulle innebära stora förändringar i praktiken.

Förenkla

Det första förslaget på förändringar är att förenkla lagstiftningen. De mindre föreningarna förstår inte reglernas utformning och kan därför inte följa dessa.

Slopa

I likhet med SOU 2006:23 ges i studien förslag på att slopa vissa skatteregler för ideella idrottsföreningar, exempelvis reklamskatten. Många skatteregler uppfattas som krångliga och de flesta mindre föreningarna gör ändå fel i skatteredovisningen. Kontroller av föreningarnas beskattning görs inte och idrottsföreningarna gör en egen bedömning av vad som skall beskattas. Det blir med andra ord inte några stora förändringar i praktiken om reglerna slopas.

En grund för att slopa en del skatteregler är att de allra flesta idrottsföreningar i grunden är ideellt baserade vilket innebär att allt administrativt arbete får ske på ideell basis. De ideella idrottsföreningarna har dessutom inte tillräckligt med inkomster för att kunna missbruka sin ställning. Syftet med skatterna är att motverka missbruk i form av att pengarna används till främmande ändamål eller läggs på hög.

Frågan är om skatterna helt och hållet kan tas bort för de helt ideella föreningarna och belasta föreningar som det ekonomiskt går bra för. Idrottsskattekommitténs förslag på en särskild skattemodell för professionella idrottsföreningar låter då som ett bättre alternativ. Det är viktigt att komma ihåg att lagstiftningen har som motiv att stimulera föreningsverksamheten som bygger på medlemmarnas ideella insatser vilket torde innebära att föreningar som har ett allmännyttigt ändamål bör vara skattebefriade.

Progressiv skatt

Att kontrollerna är olika för stora och små föreningar innebär att kontrollerna kan sägas vara progressiva. Något som därmed borde vara en lösning är att skatterna skulle kunna vara progressiva för att undvika en snedvridning av konkurrensen hos de mindre föreningarna. Om alla mindre föreningar slipper betala skatt innebär det inte att årliga föreningar får en sämre konkurrenssituation. De större föreningarna som det ekonomiskt går bäst för beskattas hårdare än de mindre föreningarna som ekonomiskt får kämpa för sin existens.⁸

⁸ För en utveckling av vad den progressiva skatten skulle kunna innebära se Tsjalle van der Burg och Aloys Prinz artikel Progressive taxation as a means for improving competitive balance (2005).

Höja grundavdraget

Ett alternativ till den progressiva skatten skulle vara att höja grundavdragen för de olika skatterna, exempelvis reklamskatten. Det innebär att de mindre föreningarna slipper betala skatt medan de större föreningarna får betala skatt.

7.3 Förutsättningar för slutsatserna

Det finns en mängd förutsättningar för att slutsatserna skall stämma. Till en början bör påpekas att studien enbart omfattar ett fåtal idrottsföreningar vilket innebär att dessa föreningar kan vara ett undantag mot övriga idrottsföreningar i landet. Tidigare studier har dock visat liknande slutsatser på en del punkter varför även dessa slutsatser torde kunna ha någorlunda reliabilitet.

En förutsättning för att kunna förenkla och slopa lagstiftning på området är som tidigare nämnts att det inte blir en allt för snedvriden konkurrens på marknaden. Det är något som vi inte ser några problem med. Eftersom de mindre föreningarna idag ändå inte följer lagstiftningen borde det inte bli stora skillnader att anpassa regleringen efter verkligheten.

En viktig förutsättning för de förslagen på förändringar i lagstiftningen vi givit är att idrottsrörelsen i Sverige är fortsatt ideellt präglad. Om vi höjer grundavdraget och slopar vissa skatter skall det leda till en förenkling för de ideella föreningarna att uppfylla sitt ideella mål, inte att ge ledare och spelare mer och mer pengar. Det är viktigt att förenklningarna gynnar de föreningar som verkligen behöver det och inte att de gynnar de större föreningarna som klarar sig i vilket fall som helst. En ny lagstiftning skall gynna de små föreningarna så att det kan ge barn och ungdomar en meningsfull fritidssysselsättning och verksamheten skall inte syfta till att gå med ekonomisk vinst. Om en förändrad lagstiftning istället gynnar professionella föreningar kommer de extra pengar de får över att hamna hos ett fåtal personer istället för till en bred barn- och ungdomsverksamhet som gynnar hela samhället.

En viktig invändning mot våra förslag till förändring och till de slutsatser vi drar i denna studie är vart gränsen egentligen går. När gör en idrottsförening samhällsnytta och när handlar idrotten enbart om pengar? Vi menar att lagstiftningen är krånglig och att den bör förändras för de mindre föreningarna men vilka är egentligen de mindre föreningarna? Det kanske helt enkelt inte finns någon bra gräns varför alla idrottsföreningar får behandlas lika. Vi har i den här studien medvetet valt att studera mindre föreningar eftersom de i större utsträckning bedriver en ideell verksamhet. Ser behovet av en förenklad lagstiftning likadan ut hos de större föreningarna? Denna diskussion mynnar ut i vilka kriterier som skall finnas för att bestämma vilken som är en liten eller en stor förening. Om det skall finnas en uppdelning mellan dessa måste det undersökas noga så att förenklningarna i lagstiftningen verkligen gynnar de föreningar som verkligen behöver det.

Den progressiva skatten är något problematisk och kan anses vara orättvis varför den är ett knapphändigt alternativ mot dagens lagstiftning. Det är snarare bättre att höja grundavdraget för ideella idrottsföreningar.

7.4 Fortsatta studier

Förslag på fortsatta studier blir således om det finns en möjlighet att dela upp lagstiftningen för stora och små föreningar och anpassa skattelagstiftningen och skatteplikten efter det.

Ett förslag på fortsatta studier är att se om det finns möjlighet att förenkla lagstiftningen på området och ta bort vissa skatteregler för allmännyttiga ideella idrottsföreningar. Att höja grundavdraget eller använda sig av en progressiv skatt för ideella idrottsföreningar är ytterligare två förslag på områden för fortsatta studier.

Förutom ovanstående förslag på fortsatta studier kan det vara intressant att göra en större studie med fler idrottsföreningar där fler idrotter är representerade. Vi har i denna studie enbart studerat lagidrotter och vi har enbart kunnat uttala oss om urvalsgruppen i sin helhet. Vi har inte kunnat jämföra olika idrotter och diskutera vilka skillnader som finns. Förslaget är således att studera skatteredovisningen på en större urvalsgrupp som även sträcker sig utanför Göteborgsregionen.

Eftersom Sverige har en speciell idrottsrörelse med en stor ideell bas kan det även vara intressant att jämföra Sverige med andra nationer. Eftersom det finns olika lagstiftningar och en helt annan syn på idrott i många andra nationer kan det vara oerhört intressant att studera skatteredovisningen och se vilka huvudsakliga skillnader som finns. En sådan jämförelse kan även ge en inblick i hur Sveriges lagstiftning kan komma att ändras om vi går mot en mer professionell idrottsrörelse.

Ytterligare förslag på fortsatta studier är att studera hur en ny lagstiftning påverkar föreningarna. Om nu förslaget på en ny lagstiftning går igenom (SOU 2006:23) är det intressant att studera vilka förändringar som det innebär. Vi menar att en förändring av lagstiftningen skulle ge en mycket begränsad påverkan för föreningarna eftersom de redan nu har gjort vissa förändringar på egen hand. Det skulle vara intressant att testa denna hypotes.

Ett sista förslag till fortsatta studier handlar om den diskussion vi tog upp kring de förutsättningar som bör gälla för att kunna dra vissa slutsatser från denna studie. Vi diskuterar där vart gränsen skall gå vid förenkling av lagstiftningen. Det är därför intressant att göra en jämförelse mellan stora och små föreningar för att kunna studera vart dessa gränser bör dras. De allra största föreningarna har en annorlunda skatteredovisning och därför behövs inte några direkta förändringar i lagstiftningen för dessa eftersom de klarar sig bra ändå.

Referenser

Lagstiftning

1972:266 Lag om skatt på annonser och reklam (RSL)

1999:1229 Inkomstskattelag (IL)

2000:980 Socialavgiftslag (SAL)

2001:1227 Lag om självdeklarationer och kontrolluppgifter (LSK)

Litteratur

Abernethy, M A & Cua, W F. A Field Study of Control System "Redesign": The Impact of Institutional Processes on Strategic Choice. *Contemporary Accounting Research*, 2, 569-606, 1996.

Alveson, M & Sköldberg, K. *Tolkning och reflektion – vetenskapsfilosofi och kvalitativ metod*. Studentlitteratur. Lund 2008.

Blom, A K. & Lindroth, A. *Idrottens historia: från antika arenor till modern massrörelse*. SISU idrottsböcker: Malmö 1995.

Chambers, R H. Positive Accounting Theory and the PA Cult. *Abacus*, 1, 1-26, 1993.

Corcoran, D.J. & Shackman, J.D. A Theoretical and Empirical Analysis of the Strategic Value of Beyond Compliance Occupational Health and Safety Programs. *Journal of Business Strategies*, 1, 49-68, 2007.

Danisman, A., Hinings, C.R. & Slack T. Integration and Differentiation in Institutional Values: An Empirical Investigation in the Field of Canadian National Sport Organizations. *Canadian Journal of Administrative Sciences*, 23, 301-317, 2006.

Deegan, C. & Unerman, J. *Financial Accounting Theory*. Europeiska upplagan – McGraw-Hill Education. London 2006.

DiMaggio, P J & Powell, W W. The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. *American Sociological Review*, 2, 147-160, 1983.

Enehag, P. USA sitter i vinnarhålet – EU och förrättsligandet av idrottsfältet. www.idrottsforum.org, 2008-05-07.

Eriksson, J & Svensson, U. *Idrottsföreningar – föreningshandbok om skatt, ekonomi och juridik*. Tredje upplagan. Björn Lundén information. Näsviken 2005.

Fahlén, J. *Structures Beyond the Frameworks of the Rink – on organization in Swedish ice hockey*. Doktorsavhandling Institutionen för pedagogik vid Umeå Universitet 2006.

- Falck, J. *Konsekvenser av en ombildning från ideell förening till IdrottsAB*. Lund: Företagsekonomiska Institutionen 1999.
- Fields, T D, Lys, T Z & Vincent, L. Empirical research on accounting choice. *Journal of Accounting and Economics*, 31, 255-307, 2001.
- Giner, B. The influence of company characteristics and accounting regulation on information disclosed by Spanish firms. *The European Accounting Review*, 1, 45-68, 1997.
- Gustafson, A, *Normer och praxis: tre ideella föreningar och deras redovisning*. Bas. Göteborg. Doktorsavhandling Handelshögskolan vid Göteborgs Universitet 2006.
- Gyllenberg C, Lövdahl J & Strömberg M. *Gråzonen – Ideella idrottsföreningars redovisning mellan det vita och svarta*. Kandidatuppsats Högskolan Kristianstad 2007.
- Halling, P. Mer pengar ger fel på skatten. *Balans*, 3, 25-28, 2006.
- Hannan, M T & Freeman, J H. The population ecology of organization. *American Journal of Sociology*, 82, 929-964, 1977.
- Haunschild, P R. Interorganizational Imitation: The Impact of Interlocks on Corporate Acquisition Activity. *Administrative Science Quarterly*, 38, 564-592, 1993.
- Hemström, C. *Organisationernas rättsliga ställning: om ekonomiska och ideella föreningar*. Sjunde reviderade upplagan. Norstedts Juridik. Stockholm 2007.
- Howieson, B. Whiter Financial Accounting Research: A Modern Day Bo-Pepp? *Australian Accounting Review*, 6, 29-36, 1996.
- Jawahar, J. M. & McLaughlin, G. L. Toward a descriptive stakeholder theory: An organizational life cycle approach. *Academy of Management Review*, 26, 397-414, 2001.
- Jones, J. Earnings Management During Import Relief Investigation. *Journal of Accounting Research*, 29, 193-228, 1991.
- Jonsson, S. *Making and Breaking Norms – Competitive Imitation Patterns in the Swedish Mutual Fund Industry*. Doktorsavhandling vid Handelshögskolan i Stockholm 2002.
- Kikulis, L., Slack, T., Hinings, B., & Zimmerman, A. A structural taxonomy of amateur sport organizations. *Journal of sport management*, 3, 129-150, 1989.
- Kostova, T., Roth, K. & Dacin, M.T. Institutional Theory in the Study of Multinational Corporations: A Critique and new directions. *Academy of Management Review*, 4, 994-1006, 2008.
- Lindblad, J & Lundén, B, *Ideella föreningar: Skatt, ekonomi och juridik*. Sjunde upplagan. Björn Lundén information. Näsviken 2008.
- Lundahl, U & Skärvad, P-H. *Tolkning och reflektion*. Studentlitteratur. Lund 1999.

Melis, A. Financial Statements and Positive Accounting Theory: The Early Contribution of Aldo Amaduzzi. *Accounting, Business & Financial History*, 1, 53-62, 2007.

Ness, K E & Mirza, A M. Corporate social disclosure: A note on a test of agency theory, *British Accounting Review*, 23, 211-217, 1991.

Neu, D. The Social Construction of Positive Choice. *Acc Organ Society*, 17, 103-138, 1992.

Oliver, C. Strategic responses to institutional processes. *Academy of Management Review*, 16, 145-179, 1991.

Peterson, T. En allt allvarligare lek. Om idrottsrörelsens partiella kommersialisering 1967 - 2002. I Lindroth, J., & Norberg, J. (Red.), *Ett idrottssekel: Riksidrottsförbundet 1903-2003* (397-410). Informationsförlaget. Stockholm 2002.

Pfeffer, J & Salancik, G R. *The External Control of Organizations – A Resource Dependence Perspective*. American Book-Stratford Press, Inc. USA 1978. Nyutgiven av Stanford Business Classics. Stanford 2003.

Precht, E. En komplex sektor – som har blivit bättre på redovisning. *Balans*, 3, 23-25, 2006.

Prop. 1976/77:135, SkU 45 om ändrade regler för beskattning av ideella föreningar, m.m.

Prop. 1999/2000:2 Inkomstskattelagen

Riksidrottsförbundet. Idrotten i siffror. *RF verksamhetsberättelse*. Riksidrottsförbundet. Stockholm 2008.

Riksidrottsförbundet. Idrottens föreningar. En studie om idrottsföreningarnas situation. FoU-rapport 2005:3.

Riksidrottsstyrelsens skatteutredning inför Riksidrottsmötet 2003

Selznick, P. *Leadership in Administration*. Harper and Row. New York 1957.

Selznick, P. *TVA and the Grass Roots*. University of California press, Berkeley 1949.

Skatteverkets handledning för stiftelser och ideella föreningar 2003

Skatteverkets meddelande SKV M 2005:5

Skatteverkets rapport idrottsföreningar – dnr. 101-11391-04/121 2003a

Skatteverkets rapport idrottsföreningar – dnr. 601-162447-02/830 2003b

Skinner, J., Stewart, B. & Edwards, A. Amateurism to Professionalism: Modelling Organisational Change in Sporting Organisations. *Sport Management Review*, 2, 173-192, 1999.

SOU 1995:63 Översyn av skattereglerna för stiftelser och ideella föreningar

SOU 2006:23 Nya skatteregler för idrotten

Thomas, J R & Nelson, J K. *Research Methods in Physical Activity*. Human Kinetics. Champaign 2005.

Thunberg, B. *Den ideella föreningen: juridik och ekonomi*. Studentlitteratur. Lund 2005.

Touron, P. The adaption of US GAAP by French firms before the creation of the International Accounting Standard Committee: an institutional explanation. *Critical Perspectives of Accounting*, 16, 851-873, 2003.

Tsjalle van der Burg och Aloys Prinz. Progressive taxation as a means for improving competitive balance. *Scottish Journal of Political Economy*, 1, 65-74, 2005.

Tuttle, B. & Dillard J. Beyond Competition: Institutional Isomorphism in U.S. Accounting Research. *Accounting Horizons*, 4, 387-409, 2007.

Watts, R-L. & Zimmerman, J-L. *Positive Accounting Theory*. Prentice-Hall Inc. New Jersey 1986.

Watts, R-L. & Zimmerman, J-L. Towards a Positive Theory of the Determination of Accounting Standards. *The Accounting Review*, 1, 112-134, 1978.

Williams, P. The logic of positive accounting research. *Accounting, Organizations and Society*, 14, 455-468, 1989.

Internetkällor

Besökt 2008-12-10

<http://www.skatteverket.se/nyheterpressrum/pressrum/regionalapressmeddelanden/2007/2007/kontrollavidrottsforeningar.5.436232221132e42ec478000372.html>

Rättsfall

RÅ 1979 not 160

RÅ 1983 1:63 IV

RÅ 1983 1:88

RÅ 1985 1:2

RÅ 1987 ref. 153

RÅ 1987 ref. 154

RÅ 1988 not. 603

RÅ 1989 ref. 124

RÅ 1992 ref. 68

RÅ 1993 ref. 100

RÅ 1999 ref. 50

RÅ 1999 not. 216

RÅ 2000 ref. 53

RÅ 2001 ref. 17

RÅ 2001 ref. 65

RÅ 2004 ref. 76

Bilaga 1 - Intervjumall

Intervjumall

Övergripande frågor om idrottsföreningen

Hur många aktiva medlemmar har föreningen?

Hur stor är snittmedlemsavgiften?

Kan vem som helst bli medlem? Vad krävs? Kan ni ta emot hur många medlemmar som helst?

Hur stor omsättning har föreningen?

Hur många anställda har föreningen?

Hur ser organisationen ut i idrottsföreningen?

Hur många styrelseledamöter finns det i föreningen? Vad har dessa personer för yrken?

Berätta om föreningens historia (övergripande), exempelvis storleksmässigt, framgångar, ekonomiskt.

Vad har föreningen för syfte? Är er förening allmännyttig och på vilket sätt? Har föreningen bara ett idrottsligt ändamål?

Förekommer andra verksamheter än de direkt idrottsliga verksamheterna? Går intäkterna bara till idrotten? Hur stor del är annan verksamhet? Hur görs den bedömningen?

Är det en svår bedömning av om den huvudsakliga delen av föreningens verksamheter anses uppfylla det allmännyttiga ändamålet?

Är föreningen ett moderbolag? Är föreningen med i en koncern?

Har föreningen någon revisor?

Hur mycket är föreningens tillgångar värderade till?

Övergripande frågor om respondenten

Vad har Du för uppgift i föreningen?

Hur ser en vanlig vecka ut för Dig?

Hur många arbetstimmar lägger Du ner per vecka med dessa arbetsuppgifter?

Hur ser arbetsuppgifterna ut för Dig i föreningen?

Vad har Du för utbildning? Har Du någon ekonomisk eller juridisk utbildning?

Hur hamnade Du på den här positionen?

Hur länge har Du haft denna position?

Har Du något annat yrke? Vilket i så fall?

Har Du varit aktiv i någon idrott? Vilken/vilka idrotter har Du i så fall varit aktiv i?

Tycker Du själv att Du är lämpad för uppgiften?

Vad krävs för den position Du innehar?

Inkomster

Vilka är föreningens främsta inkomstkällor? Vilka inkomster förekommer? Är det svårt att bedöma om det är ett naturligt samband mellan idrotten och inkomsterna? Är det svårt att veta vilka inkomster som skall beskattas?

Hur ser övriga inkomstkällor ut?

Förekommer det någon näringsverksamhet i idrottsföreningen? Hur görs den bedömningen vad som är näringsverksamhet?

Hur behandlas näringsverksamhet i redovisningen?

Vad har ni för arrangemang i föreningen? Förekommer cuper, fester, bingo eller andra lotteri osv.?

Betalar ni inkomstskatt för turneringarna?

Betalar ni skatt för bingoverksamheten?

Förekommer några hävdvunna verksamheter? Är det ett tydligt begrepp? Förekommer bingo, tillställningar, uthyrning av lokaler osv.? Vem säljer bingoлотterna?

Har idrottsföreningen något café? Hur drivs caféet?

Hur redovisas caféets inkomster?

Förekommer ingen försäljning alls? Vilken omfattning i så fall? Är det en svår bedömning att avgöra om det är skattefri försäljning?

Förekommer någon form av serviceverksamhet, café, souvenirförsäljning? Är dessa verksamheter alltid i anslutning till klubben? Förekommer ingen stadigvarande försäljning?

Är det en svår bedömning att veta vad som är begränsad omfattning av serviceverksamhet?

Har ni reklaminkomster/sponsorinkomster?

Hur mycket reklaminkomster har ni? Hur stor del av omsättningen är reklaminkomster?

Hur mycket betalar ni i reklamskatt?

Hur hanterar ni perioder utan reklaminkomster?

Förekommer fastighetsinkomster? Är de allmännyttigt? Hur stor del är allmännyttiga? Är det en svår bedömning? Hur görs den bedömningen? Är dessa inkomster enbart naturligt kopplade till idrotten?

Är det svårt att hålla reda på var inkomsterna kommer från?

Går föreningen med vinst? Vad används vinsterna till? Är det en svår bedömning av vad som menas med annat än idrott?

Får ni någon kapitalavkastning som kan finansiera verksamheten? Hur stor ungefär?

Var tar intäkterna vägen? Används de direkt? Läggs de på hög? Delas de ut? Hur länge läggs de på hög i så fall? Är det svårt att veta var de tar vägen? Är det svårt att veta vilka intäkter som läggs på hög?

Förekommer ombyggnationer, reparationer eller anläggningsarbeten? Används inga intäkter till det?

Lagstiftning

Vilka svårigheter förekommer i skatteredovisningen?

Vilka svårigheter förekommer i den vanliga redovisningen?

Vilka lagar och rekommendationer använder ni vid skatteredovisningen/redovisningen?

Vad har Du för tankar kring det nuvarande skattesystemet för ideella idrottsföreningar?

Vad anser Du om dagens redovisning för idrottsföreningar?

Anser Du att lagstiftaren gör tillräckligt för att föreningen skall kunna uppnå sitt syfte?

Redovisning

Är det Du som sköter redovisning? Vem är det annars som sköter redovisningen? Vad har denna person för utbildning?

Vem/vilka har tillgång till föreningens kassa?

Hur ofta sker redovisningen?

Hur ser redovisningsprocessen ut (övergripande)?

För vilka redovisar ni?

Har ni bokslut eller årsredovisning? Vilka former av redovisning används i idrottsföreningen?

Förekommer några andra former av redovisning?

Personal

Förekommer någon form av professionalism? Förekommer någon ersättning till ledare, spelare, personal? Är det en svår bedömning vad som är ersättning?

Får personalen ta del av de ekonomiska intäkterna?

Får era ledare någon ersättning för att de är ledare?

Hur sker ersättningen till ledare och betald personal? Är det föreningen som betalar ersättningen? Förekommer annan ersättning till anställda/spelare/ledare än lön? Hur stor är den ersättningen?

Händer det att ni betalar någon arbetsgivaravgift?

Hur betalar ni reseersättning i er förening?

Förekommer några andra ersättningar till ledare/personal/spelare?

Förekommer några förmåner för era medlemmar? Kan exempelvis medlemmarna köpa billigare saker eller använda tjänster billigare än icke-medlemmar? Är det i så fall ett direkt led i idrottsverksamheten?

Skattebetalning

Är ni skatteregistrerade hos Skatteverket?

Hur mycket skatt brukar ni betala?

Vad betalar ni skatt på?

Har Du några övriga synpunkter och kommentarer om beskattning och redovisning av allmännyttiga ideella idrottsföreningar?

Bilaga 2 - Missivbrev

Hej

Hänvisar till vårt tidigare samtal.

Jag heter Robin Pettersson och studerar tredje året på Handelshögskolan i Göteborg. Jag och en kurskamrat till mig, Martin Eriksson, skriver en kandidatuppsats i Extern Redovisning.

Vi planerar att skriva om allmännyttiga ideella idrottsföreningar och deras redovisning.

Bakgrunden är delvis det betänkande som Idrottsskattekommittén gav ut 2006 (SOU 2006:23). Betänkandet innebär bland annat förslag på en del skattelättnader för ideella idrottsföreningar. Vår utgångspunkt blir därför att undersöka hur allmännyttiga ideella idrottsföreningar gör sin redovisning, vilka svårigheter som finns samt försöka förklara varför den ser ut som den gör.

Vi har tänkt oss att göra studien i handbolls-föreningar, fotbolls-föreningar och innebandy-föreningar. Intervjun genomförs med två ekonomiansvariga i respektive idrott.

Det skall understrykas att intervjun är helt anonym, både vad gäller idrottsförening och vem vi har intervjuat. Vi använder oss av forskningsetiska normer vilket innebär att resultatet endast presenteras i sådan form att varken idrottsförening eller individ kan identifieras.

Jag kontaktade er i lördags och fick möjlighet att intervju er och bifogar därför en översikt av de intervjufrågor vi tänkt använda oss av för att underlätta intervjun. För att inte ta upp för mycket av er tid har vi valt att begränsa antalet frågor så att intervjun beräknas ta cirka 40 minuter.

Finns det någon möjlighet att få göra intervjun någon gång denna eller nästa vecka? Vad passar er bäst?

Vi räknar med att uppsatsen är klar i januari. Vill ni ha en kopia av uppsatsen innan vi lämnar in den slutgiltiga versionen är det bara att kontakta oss.

Tack på förhand

Med vänliga hälsningar

Robin Pettersson
07X-XXX XXXX
XXX@XXX.se

Martin Eriksson
07X-XXX XXXX
XXX@XXX.se

Handledare
Inga-Lill Johansson
XXX@XXX.se