



**MÄLARDALENS HÖGSKOLA
ESKILSTUNA VÄSTERÅS**

Akademien för hållbar samhälls- och teknikutveckling, HST
Kandidatuppsats i företagsekonomi FÖA300, 15hp, VT 2011

Redovisning och effektivitet i ideella föreningar

-En studie av tre ideella föreningar i olika branscher

Författare: Shila Osman
Handledare: Bengt-Göran Andersson
Framläggningsdatum: 2011- 06-09

Förord

Jag vill ta tillfället i akt att tacka personer som på ett eller annat sätt bidragit till denna uppsats.


Jag vill rikta ett stort tack till respondenterna Anita Jansson från Byggnads Mälardalen fackförening, Trond Narvestad från Miljö- och Biståndsföreningen HUMANA Sverige samt Mathias Öster och Lennart Lundin från NBV för att de tagit sig tid att ställa upp för studien, vilket har gjort den här uppsatsen möjlig.

Vidare vill jag tacka min handledare Bengt-Göran Andersson vid Mälardalens högskola som gett mig goda tips och värdefull handledning genom hela uppsatsprocessen. Jag vill även tacka opponenterna i min seminariegrupp som bidragit med bra synpunkter och råd.

Avslutningen vill jag rikta ett stort tack till övriga personer som har ställt upp för mig under studiens gång och givit mig ständigt stöd, såsom familj och vänner .

Västerås den 6 juni 2010

Shila Osman

 <p>MÄLARDALENS HÖGSKOLA ESKILSTUNA VÄSTERÅS</p>	<p>Akademien för hållbar samhälls- och teknikutveckling</p> <p>Box 883 721 23 Västerås</p>	<p>Seminariedatum</p> <p>2011-06-09</p>
<p>Språk</p> <p>Svenska/Swedish</p>	<p>Rapporttyp</p> <p>Examensarbete kandidatnivå, 15hp.</p>	

Titel: Redovisning och effektivitet i ideella föreningar - En studie av tre ideella föreningar i olika branscher

Title: Accounting and effectiveness in non profit associations -A study of three non profit organizations in various industries

Författare: Shila Osman

Sammanfattning

Syftet med den här uppsatsen är att undersöka hur ideella föreningar redovisar sin verksamhet och sitt ekonomiska tillstånd för sin omgivning utifrån värdena i balans – och resultaträkningen. I och med att ideella föreningar är icke-vinstdrivande organisationer har de inte vinst som syfte och därför kan inte effektivitet mätas på liknade sätt som i vinstdrivande organisationer.

Uppsatsen utgår från den kvalitativa metoden med inslag av den deduktiva ansatsen som går ut på att skapa sig en förståelse av verkligheten och därefter samla in data för att dra slutsatser. Empirin har jag fått fram genom att djupintervjua tre ekonomiansvariga från tre olika föreningar samt en post-intervju.

Analysen har kommit fram genom att tolka teorin och empirin och därefter har jag dragit några slutsatser. De slutsatser som uppsatsen visar är att alla de tre ideella föreningarna följer samma lagstiftning som finns för vinstdrivande organisation, och att redovisningen är en viktig process för verksamheten för att se hur de insamlade resurserna har använts.

Det finns inga skillnader mellan de tre föreningarnas årsredovisning, de har ungefär liknade modell. Det som skiljer föreningarnas årsredovisning från vinstdrivande organisation är tolkningen av begreppen eget kapital och resultat. Dessa två begrepp har en annan innebörd för föreningarna, eget kapital ägs inte av någon ägare utan det är verksamheten som äger den. Resultaträkningen visar inte ett resultat utan det visar bara skillnaden mellan de insamlade medel som verksamheten fått in och de medel som har förbrukats.

När det gäller att mäta effektivitet skiljer sig föreningarna från varandra. Fackföreningen använder inga effektivitetsmätningar, studieförbundet mäter effektiviteten i form av måluppfyllelse och biståndsföreningen genomför vissa finansiella mätningar eftersom de bedriver en verksamhet. Men ingen av föreningarna använder de vanliga nyckeltal som finns i vinstdrivande organisationer för att det är inte relevant för en verksamhet som inte har vinst som syfte.

Nyckelord:

Ideella föreningar, redovisning, effektivitet, icke-vinstdrivande organisation

Innehållsförteckning

1. Inledning.....	1
1.1 Bakgrund	1
1.2 Problemdiskussion	2
1.3 Problemformulering	3
1.4 Syfte	3
1.5 Avgränsning.....	4
1.6 Disposition.....	4
2. Metod	6
2.1 Val av metod.....	6
2.2 Val av forskningsansats	6
2.3 Val av informationsinsamling.....	7
2.4 Urval.....	7
2.4.1 Val av organisation.....	7
2.4.2 Val av intervjuobjekt	8
2.5 Undersökningens tillförlitlighet	9
2.5.1 Validitet	9
2.5.2 Reliabilitet.....	10
3. Teori.....	11
3.1 Ideella föreningar	11
3.1.1 Olika typer av ideella föreningar	11
3.2 God redovisningssed och rättvisande bild	12
3.3 Skillnader i redovisning mellan ett icke-vinstdrivande och ett vinstdrivande verksamhet.....	13
3.4 Årsredovisning.....	14
3.4.1 Värden i balansräkningen; tillgångar, eget kapital och skulder	14
3.4.2 Värden i resultaträkningen; intäkter, kostnader och resultat	16
3.5 Effektivitet	17
3.5.1 Mätning av effektivitet: Nyckeltal och Balanserade styrkort.....	18
3.5.2 Mätning av effektivitet i ideella föreningar	19
4. Empiri.....	20

4.1 Byggnads Mälardalen fackförening	20
4.1.1 Intervju med Anita Jansson.....	20
4.2 Miljö – och biståndsföreningen HUMANA Sverige.....	21
4.2.1 Intervju med Trond Narvestad	22
4.3 NBV Mälardalen	24
4.3.1 Intervju med Mathias Öster, e- postintervju med Lennart Lundin	24
5. Analys	27
5.1 Byggnads Mälardalen fackförening	27
5.1.1 Hur redovisas värdena i balans- och resultaträkning?	27
5.1.2 Hur redovisas och mäts effektivitet och vilka effekten har den på verksamheten?	29
5.2 Miljö- och Biståndsföreningen HUMANA Sverige.....	29
5.2.1 Hur redovisas värdena i balans och resultaträkning?.....	30
5.2.2 Hur redovisas och mäts effektivitet och vilka effekten den har på verksamheten?	31
5.3 NBV Mälardalen	32
5.3.1 Hur redovisas värdena i balans- och resultaträkning?	32
5.3.2 Hur redovisas och mäts effektivitet och vilka effekten har den på verksamheten?	33
5.4 Kort sammanfattning av analysen	34
6. Slutsats	35
Förslag till fortsatta studier	37
Källförteckning	38

Figurer

Figur 1 uppsatsens disposition, egen konstruktion.....	5
Figur 2 olika typer av ideella föreningar (Hemström, 2007).....	11
Figur 3 skillnader i egenskaper mellan vinstdrivande och icke- vinstdrivande organisation (Gustafson, 2006).....	14
Figur 4 FAR SRS schema för balansräkningen (samlingsvolymen, 2009).....	15
Figur 5 FAR SRS schema för kostnadsindelad resultaträkning (samlingsvolym, 2009).....	17
Figur 6 En typologi över svenska föreningar (Wijkström, Lundström, 2002).....	27
Figur 7 Byggnads Mälardalens balanspost (31-12- 2010).....	28
Figur 8 Byggnads Mälardalens resultatpost (2010).....	28
Figur 9 Miljö- och Biståndsföreningen HUMANA Sveriges balanspost (31- 12- 2009)	30
Figur 10 Miljö- och Biståndsföreningen HUMANA Sveriges resultatpost 2009.....	31
Figur 11 NBV Västmanlands balanspost (31- 12- 2010)	32
Figur 12 NBV Mälardalens resultatpost 2010.....	33

Bilagor

Bilaga 1	41
----------------	----

1. Inledning

I detta kapitel ger jag först en bakgrund till studien som behandlar redovisning och effektivitet i ideella föreningar. Därefter redogör jag för problemdiskussionen som i sin tur leder till problemformulering och syftet för studien. Vidare kommer den gjorda avgränsningen för uppsatsen.

1.1 Bakgrund

Idag finns det tre olika associationsformer inom den ideella sektorn i Sverige: ideella föreningar, stiftelser och registrerade trossamfund. Cirka 70 % av den svenska ideella sektorn består av ideella föreningar. Stiftelser står för 23 % av sektorns årliga omsättning, resten svarar trossamfunden för.¹ Denna uppsats kommer bara att fokusera på ideella föreningar. Det finns två huvudtyper av föreningar i Sverige, dels ideella, dels ekonomiska föreningar. Ekonomiska föreningar har till syfte att gynna medlemmarnas ekonomiska intressen, medan ideella föreningar i motsats till den ekonomiska föreningen kännetecknas av att ha en ideell målsättning för verksamheten.²

Det har börjat bli mer vanligt att vara med i ideella föreningar, och dessa organisationer ökar på flera håll i samhället. Idag finns det i Sverige cirka 150 000 organisationer som hör till den ideella sektorn och det finns runt 125 000 anställda som jobbar inom de föreningar som finns runt om i landet. Omkring 30 miljoner medlemskap finns i den ideella sektorn i det svenska samhället, dvs. att varje genomsnittlig svenska är med i 3-4 föreningar.³ De ideella föreningarna har stor betydelse i den svenska ekonomins omsättning. Det beräknas att omsättningen uppgick till 60 miljarder kronor i 1992, vilket motsvarar 4 % av Sveriges BNP.⁴ Medlemmarna och andra intressenter är mycket intresserade av att få information om redovisningen för att kunna se hur resurserna har används inom organisationen. Att visa tillräcklig med information för intressenterna bidrar till att föreningen kan få mer socialt och ekonomiskt stöd till verksamheten. Det skapar ett förtroende som är avgörande för verksamhetens överlevande.⁵ Detta gör att det blir mycket mer intressant att se på redovisning i ideella föreningar, för det är viktig för medlemmarna och samhället att kunna förstå och se hur arbetet har gått under året för föreningen och hur resurserna har använts.

Ideella föreningar ska inte styras av statens eller näringslivets kontroll. De ska vara självstyrande och kontrollera sina egna aktiviteter, och de ska kännetecknas av att de styrs av ideella målsättningar. De ska inte dela ut vinst/utdelning till medlemmar eller ägaren.⁶ Ideella föreningar blir juridisk person så snart de har bildats. För att det ska bli en förening i juridisk mening måste ett antal personer ha slagit sig ihop/skrivit avtal om att de på ett organiserat och strukturerat sätt under en viss tid ska samarbeta för ett gemensamt mål. Det finns inte någon lagstiftning för ideella föreningar. Men det här betyder inte att ideella föreningar

¹ Gustafson, *Redovisning och kontroll av ideell verksamhet*, 30ff

² Hemström, *Organisationernas rättsliga ställning*, 15 ff.

³ Balans nr 5, *Sektorn där vi alla är med*, 2003

⁴ Wijkström, Einarsson, Citerad i Gustafson, *Redovisning och kontroll av ideell verksamhet*, 24

⁵ Torres, Pina, *Accounting for Accountability and Management in NPOS*, 283

⁶ Gustafson, *Redovisning och kontroll av ideell verksamhet*, 24

befinner sig utanför rättsystemet, utan det finns andra lagregler som vissa typer av ideella föreningar måste följa t ex bokföringslagen.⁷

Ideella organisationer ska även redovisas enligt god redovisningssed i enlighet med accepterad standard och kvalitet.⁸ Vissa ideella föreningar är skyldiga att ha en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor. Medlemmarna i ideella föreningar har inget personligt ansvar för förenings skulder, utan den som företräder föreningen har ansvaret.⁹

Ideella föreningar räknas till en av de icke-vinstdrivande organisationer som har som mål att bedriva verksamheten med utgångspunkt i den idén som organisationen har, pengar ska bara vara ett medel för att kunna nå målen. Som resurser räknas allt som är medel för organisationen för att kunna nå alla sina verksamhetsmål. Det kan vara allt från pengar, gåvor, bidrag från staten och medlemmarnas ideella arbete.¹⁰

1.2 Problemdiskussion

Redovisningsnormerna för ideella föreningar har utvecklats i långsammare takt jämfört med vinstdrivande företag. Ideella föreningar skiljer sig på många sätt från vinstdrivande företag. De har till exempel inte vinst som syfte till skillnad från företag med vinstdrivande intresse vilka har det som sitt största/viktigaste mål. Därför kan inte redovisningspraxis förflyttas enkelt från vinstdrivande företag till ideella organisationer. Med ökade krav på ideella föreningars redovisningsskyldighet var lösningen för svenska staten att ideella organisationer skulle tillämpa samma lagstiftning som affärsmässiga företagsintressenter har. Detta innebär att ideella föreningar ska tillämpa en bokföringslag som från början utformats för vinstdrivande företag, vilket betyder att den redovisningssed som ideella föreningar följer inte är anpassad efter ideella föreningars behov. Det gör att det uppstår problem för ideella föreningar när man försöker anpassa deras redovisning till en redovisningssed som är utvecklas för affärsdrivande företag. De ideella föreningarna har ett annat behov av information jämfört med affärsdrivande företag. Det här betyder att en annan definition samt andra principer och metoder skulle vara tillämpliga i den externa redovisningen.¹¹

Förtroende har en stor betydelse för ideella föreningar för att lyckas leva vidare, i motsats till vinstdrivande organisationer där lönsamheten har större betydelse. Det finns sex begrepp som är grundläggande för extern företagsredovisningen. Dessa begrepp är intäkter, kostnader, resultat, tillgångar, eget kapital och skulder.¹² Hur förhåller sig de här begreppen till en verksamhet som inte har vinst som mål och syfte? Hur redovisas och används resurser i ideella föreningar? Om vinsten inte är målet för ideella föreningar hur mäter man då vad organisation utför i sin verksamhet? För att kunna få svar på dessa och flera frågor har jag ställt två frågor för en problemformulering.

⁷ Hemström, *bolag – föreningar - stiftelser*, 96f.

⁸ Lundén, Lindblad, *Ideella Föreningar - skatt, ekonomi och juridik*, 14

⁹ Hemström, *bolag – föreningar - stiftelser*, 104ff.

¹⁰ Gustafson, *Redovisning och kontroll av ideell verksamhet*, 26 f.

¹¹ Gustafson, *Normer och praxis- tre ideella föreningar och deras redovisning*, 18

¹² Ibid. 1ff.

När målet för verksamheten är gott som t ex i produktion av livsmedel kan effektivitet uppfattas som eftersträvansvärt, vilket kan leda till bättre näringsstandard och billigare priser för kunden.¹³ Oavsett om det handlar om en vinstdrivande verksamhet eller icke-vinstdrivande bör verksamheten sträva efter effektivitet i både dagligt och långsiktig arbete¹⁴, effektivitet utvecklar resurserna och ger bättre resultat över tiden.¹⁵ Målet är en viktig faktor för en organisations framgång. På samma sätt som när företaget har mål kan en organisation på rätt sätt utnyttja sina resurser. Det finns båda ekonomiska och icke- ekonomiska mål, det räcker inte för en organisation att ha det ekonomiska målet såsom lönsamhet för att uppnå organisationens målsättningar med verksamheten. För att beakta affärsidé, övergripande mål och vision behöver det ekonomiska målet kompletteras med icke- ekonomiska mål.¹⁶

För ideella föreningar är det svårt att mäta effektivitet. Den målsättning som föreningen har är det svårt att följas upp och mäta i efterhand. En biståndsorganisation kan t ex redovisa verksamhetsmått i antalet olika hjälpinsatser som har utförts under en viss period. Därför brukar effektivitetsmått i form av relationstal saknas i årsredovisningen. För att kunna redovisa resultat för den verksamhet som bedrivit behövs den verbala berättelsen i ideella föreningar. Den verbala berättelsen har en stor betydelse för den ideella föreningen jämfört med vinstdrivande företag. De skillnader som förekommer mellan intäkter och kostnader blir inte ett resultatmått, därför behövs ett särskilt redovisningsbegrepp för ideella föreningen som ska utformas så att det kan tillämpas i denna förening.¹⁷

1.3 Problemformulering

- Hur redovisas de begrepp som finns i balans- och resultaträkningen i de olika typer av ideella föreningar som inte har vinst som mål? Finns olikheter i redovisningen mellan de här föreningarna?
- I och med att ideella föreningar till skillnad från vinstdrivande organisationer inte har ett vinstmål som syfte kan inte effektivitet mätas på samma sätt som i den vinstdrivande organisationen. Därför borde det vara intressant att få inblick i hur olika typer av ideella föreningar redovisar och mäter effektivitet och vilka effekten detta har på verksamheten?

1.4 Syfte

I denna studie vill jag undersöka hur ideella föreningar redovisar sin verksamhet och sitt ekonomiska tillstånd för sin omgivning utifrån värdena i balans – och resultaträkningen.

¹³ Olve, Samuelson, *controller handboken*, 73

¹⁴ Ibid.673

¹⁵ Ibid. 504

¹⁶ Bruzelius, Skärvad, *integrerad organisationslära*, 144 f.

¹⁷ Balans nr 3, *Normer och praxis – tre ideella föreningar och deras redovisning*, 2006

1.5 Avgränsning

På grund av begränsningar i resurser och tid har jag valt att avgränsa uppsatsen till att endas studera ideella föreningar. Studien kommer inte att beröra hela den ideella sektorn, dvs. uppsatsen kommer inte att ta upp stiftelser och trossamfund som också är en del i den ideella sektorn. Studien riskerar att blir alltför omfattande om jag tog med hela den ideella sektorn. Orsaken till att den här studien avgränsar sig till just bara ideella föreningar är för att den största delen av sektorn i Sverige är ideella föreningar. Dels för att det är mest intressant att studera ideella föreningar ur ett samhällsperspektiv eftersom de har många medlemmar.

I den här uppsatsen har jag valt att avgränsa mig till att enbart studera tre ideella föreningar, var och en av de föreningarna ska vara representant för alla tre olika typer av ideella föreningar som finns. Det kommer att bli tre olika föreningar från olika branscher och dessa kommer att bli Byggnads Mälardalens fackförening, Miljö- och Biståndsföreningen HUMANA Sverige samt Nykterhetsrörelsens Bildningsverksamhet(NBV).

1.6 Disposition

Här följer en kort introduktion av uppsatsens disposition för att underlätta läsningen.

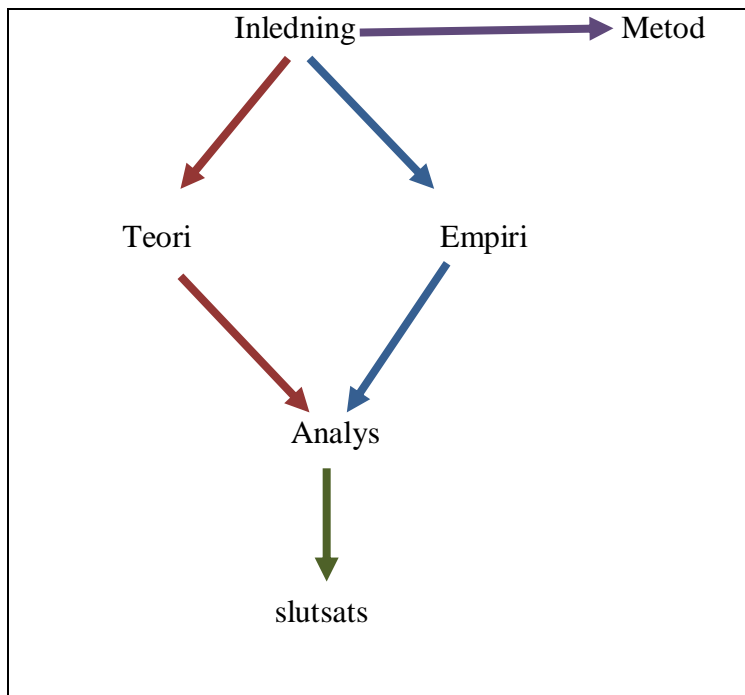
Kapitel 2, i detta kapitel innefattas de metodval som har genomförts för den här studien, och val av de metoder som har använts för att uppnå uppsatsens resultat. Här presenteras uppsatsens angreppssätt, väg till att samla in information och urvalsprocessen. Kapitlen avslutas med ett resonemang om studiens tillförlitlighet.

Kapitel 3, här presenteras teorier och referenser som ligger till grund för uppsatsen med en inledande beskrivning av bokföringsskyldighet och olika typer av ideella föreningar. Därefter redogörs för god redovisningssed, rättvisande bild och skillnader i redovisning för vinstdrivande och icke- vinstdrivande organisation. Vidare beskrivs årsredovisning och effektivitet.

Kapitel 4, här presenteras de insamlade data som har erhållit genom intervjuer samt frågor via e- post. Det blir en redogörelse för responderarnas uppfattning om hur de anser att deras förening redovisar och använda sig av effektivitet.

Kapitel 5, i det här kapitlet analyseras den insamlade informationen i empiri med teoretiska referensramar med utgångspunkten i problemformuleringen.

Kapitel 6, i kapitlet slutsats presenteras de avslutande slutsatser som studien lett till, här presenteras det resultat som studien kommit fram med utgångspunkt från uppsatsens syfte. Kapitlet avslutas med förslag till vidare studier inom detta område.



Figur 1.1 uppsatsens disposition, egen konstruktion

2. Metod

I detta kapitel kommer metodval för genomförandet av studien att presenteras. Inledning till det här avsnittet är en beskrivning av den kvantitativa och kvalitativa metoden. Vidare kommer en redogörelsen för den typ av angreppssätt som har använts och ett resonemang om primär- och sekundärdata för studiens informationsinsamling. Här beskrivs även urvalsprocessen angående val av organisation samt intervjuteknik. Kapitlet avslutas med en diskussion angående uppsatsens tillförlitlighet.

2.1 Val av metod

Det finns två undersökningsmetoder som en författare kan använda sig av nämligen den kvalitativa och den kvantitativa metoden. Båda har som syfte att ge bredare förståelse för det samhälle vi lever i och hur enskilda personer eller grupper handlar och påverkar varandra. Skillnaden är att den kvalitativa metoden har som syfte att tolka ett problemområde i den omgivande verkligheten, i motsats till den kvantitativa metoden som har som syfte att generalisera och genomföra formaliserade analyser, dvs. den har mer fokus på siffror och redovisningsteknik¹⁸. I den kvalitativa metoden ska forskaren sätta sig in i informantens upplevelsevärld och skapa sig en helhetsförståelse av undersökningsenheten. Ett vanligt exempel på den metoden är djupintervjuer som innehåller öppna frågor. I kvantitativ metod omvandlar forskaren information till siffror och därefter bearbetas dessa till statistiska analyser. Ett typiskt exempel på denna metod är enkätundersökningar som innehåller slutna frågor.¹⁹ Denna uppsats har som syfte att undersöka och få bättre förståelse för hur ideella föreningar redovisar de begrepp som finns i årsredovisningen samt att se hur de ideella föreningarna redovisar och mäter effektivitet. Därför har jag valt att använda mig av en kvalitativ metod, som inte använder statistik, utan istället ska intervjuer genomföras för att få en mer uttömmande information än vad som skulle ha varit möjligt med en kvantitativ metod. Den kvalitativa metoden ger bättre möjlighet att kunna svara på studiens problemformulering, och är bäst tillämpad för denna studie eftersom jag ska försöka fokusera på innehållet och sammanhanget i undersökningen och söka efter en förklaring utifrån respondenternas svar.

2.2 Val av forskningsansats

Det finns två angreppssätt som kan koppla teori med empiri, och dessa metoder ger en förklaring till hur verkligheten som de insamlade data beskriver ser ut. De ansatser som används i undersökningen är deduktiv- och induktiv ansats.²⁰ Den deduktiva ansatsen går ut på att forskaren börjar skapa sig en förståelse/tolkning av hur verkligheten ser ut och därefter samlar in empiri/data för att dra en slutsats om huruvida förståelsen/tolkningen stämde överens med verkligheten, dvs. undersökningen rör sig från teori till empiri. Vid en induktiv ansats börjar forskaren med objektiv datainsamling och formulerar sedan teorin utifrån den insamlade informationen, vilket innebär att författaren börjar med empiri för att sedan övergå till teori.²¹ I denna uppsats använder jag den deduktiva ansatsen genom att utgå från de teoretiska modeller som är beskrivna i litteratur och artiklar som behandlar redovisning i

¹⁸Irvine, Gaffikin. *Getting in, getting on and getting out: reflections on a qualitative research project*, 3f

¹⁹Holme, Solvang, *Forskningsmetodik*, 76 ff.

²⁰Ibid. 51.

²¹Artsberg, *Redovisningsteori- policy och praxis*, 31 ff.

ideella föreningar. Utifrån dessa teorier undersöks empiriska data. Jag har använt de teorier och modeller som finns på området och sedan har försökt tolka och förstå det som framkommit i empirin och dragit slutsatser av det.

2.3 Val av informationsinsamling

Det krävs att en författare samlar in data för att kunna undersöka ett problemområde, och det finns två datainsamlingsmetoder med hjälp av vilka författare kan samla in fakta i form av primär- och sekundärdata. Primärdata är de fakta som forskare själva har samlat in på egen hand, medan sekundärdata kännetecknas av redan publicerade data som någon annan har tagit reda på tidigare. Sekundärdata kan exempel vara litteratur och statistikbyråer.²² Jag valde att kombinera metoderna för att kunna genomföra en bred informationssökning inom uppsatsens problemområde. De primärdata som jag använde mig av var insamling genom djupintervjuer, som utgör det empiriska materialet. De sekundärdata som har använts i denna studie har hämtats från litteratur och vetenskapliga artiklar. De databaser som har använts för denna uppsats är hämtat från Mälardalens högskola, och de databaser som har använd mest är FAR SRS Komplet, ABI/INFORM och artikelsök. Vid sökning på internet har Goggles sökmotor används, och de sökord som jag har använt mig av är ideella föreningar, redovisning, effektivitet, icke vinstdrivande företag och nonprofit organizations. Jag har även använd föreningens årsredovisning och egna hemsidor.

2.4 Urval

2.4.1 Val av organisation

För att en undersökning inte ska bli för kostsamt och tidskrävande måste ett urval göras. Det finns två former av urval, nämligen sannolikhetsurvalen population det blir i urvalet, dvs. det blir ett slumpmässigt urval. Icke sannolikhetsurval innebär att forskaren själv väljer vilka som blir respondenter i undersökningen. Forskaren väljer de respondenter som anses lättast att få tag på, och det blir därför ett tillfällighetsurval eller bekvämlighetsurval.²³ Den vanligaste metod som används i en kvalitativ undersökning är icke- sannolikhetsurval. Den vanligaste formen i icke-sannolikhetsurval är ett målinriktat urval som bygger på att författaren önskar upptäcka, förstå och få insikt.²⁴

Den ideella föreningen är oerhört heterogen som omfattar organisationer inom olika branscher. Därför har det varit nästan omöjligt att välja föreningar som är representativa för hela den ideella sektorn. I stället har jag avgränsat mig till tre föreningar som kan vara representativa för en del branscher inom de ideella föreningarna. Att använda sig av tre föreningar enbart från samma bransch skulle säkert ge större kunskap om just den branschen. Men det kändes otillräcklig för mig, jag har istället valt att göra en bredare undersökning inom den ideella föreningen för att det då blir mer intressant att ha olika branscher genom ideella föreningar.

Jag har för denna uppsats valt att göra ett bekvämlighetsurval.

²² Holme, Solvang, *forskningsmetodik*, 130 ff.

²³ Ibid. 183 ff.

²⁴ Merriam, *Fallstudien som forskningsmetod*, 61

2.4.2 Val av intervjuobjekt

Intervjuer ger ofta all information för författarens undersökning, och det är den vanligaste metoden för att kunna samla in kvalitativ data/information.²⁵ Intervjuer kommer att ge bra möjligheter att få synpunkter från respondenter och organisationer. En bra intervju ska innehålla öppna tankar, känslor, kunskap och även ge erfarenheter till den som blir intervjuad. Val av respondenter är en viktig del i urvalsprocessen och en avgörande del av undersökningen. Fel val av respondenter kan leda till att undersökningen förlorar i relevans i förhållande till den utgångspunkt man hade i början av undersökningen²⁶.

Man skiljer på respondent- och informantintervju. I en respondentintervju intervjuas de respondenter som har en direkt koppling till den företeelse som studeras, medan man med en informantintervju intervjuar de respondenter som inte deltar i själva företeelsen men som ändå har mycket information om studien.²⁷

Jag har tänkt använda sig av både respondent- och informantintervju. Det kommer att bli tre respondentintervjuer från alla tre valda föreningar och dessa respondenter är de som sköter redovisningen. Dessa respondentintervjuer kommer att ge den direkta informationen om deltagarnas uppfattningar och åsikter om hur redovisning och mätning av effektiviteten ser ut i ideella föreningar. Det kommer även att bli en informantintervju, där den valda respondenten är verksamhetschef för en av NBV-förbundets avdelningar, och han kommer att ge en bra information om hur verksamheten är uppbyggd. Syftet med intervjuerna är att få mer information och mer omfattande uppfattning än det som bara finns i årsredovisningen t.ex. varför man har använts olika begrepp, vilka principer och metoder som används och hur föreningen ställer upp sin årsredovisning.

Det finns en mängd viktiga frågor för den som genomför en intervju att tänka på som t.ex. att välja vem som ska intervjuas, få kontakt, planera för möten, besluta om inspelning av intervjun, anteckningar, skapa samförstånd, lära sig att lyssna, utveckla frågor, veta hur många intervjuer som behövs och att hantera det oväntade²⁸.

Studiens val av respondenter i intervjun har skett med målsättningen att få en så god information som möjligt, och att ta på den information som är relevant med hänsyn till studiens syfte. Jag har valt att djupintervjua tre personer och att genomföra en mailintervju för att kunna analysera och jämföra svaren mellan föreningarna. Val av respondenterna har påverkats av vilket yrke respondenterna har, dvs. jag har valt att intervjuar den som jobbar i föreningen och sköter eller har kännedom om redovisningen och verksamheten. Hur får man tag på dessa personer? Det är en annan fråga som en författare måste tänka på²⁹. För att få tag på de personer som jag anser är nyckelpersoner för den här studien har jag frågat den

²⁵ Merriam, *Fallstudien som forskningsmetod*, 86

²⁶ Irvine, Gaffikin. *Getting in, getting on and getting out: reflections on a qualitative research project*, 12 f

²⁷ Holme, Solvang. *Forskningsmetodik*, 104-f

²⁸ Irvine, Gaffikin. *Getting in, getting on and getting out: reflections on a qualitative research project*, 12

²⁹ Merriam, *Fallstudien som forskningsmetod*, 91

person som har svarat på telefon när jag har ringt och frågat vilken person hon eller han anser är mest lämplig att prata med.

Jag har djup intervjuat de här respondenterna: -

- Anita Jansson från Byggnads Mälardalen fackförening, skötar ekonomi och löner.
- Trond Narvestad från Miljö- och beståndsforeningen HUMANA Sverige, är ansvarig för ekonomi och personal.
- Mathias Öster från NBV, verksamhetschef.
- e- postintervju med Lennart Lundin från NBV, ekonomichef.

2.5 Undersökningens tillförlitlighet

Det är viktigt att forskaren ska vara kritisk till de källor/data som ska användas i undersökningen, för att kunna undvika felaktighet som i sin tur kan leda till felaktiga resultat. En undersökning behöver vara trovärdig och pålitlig. Studiens resultat ska vara på det sättet att båda forskaren och andra personer som läser undersökningen ska vara övertygade om att studiens resultat är både giltigt och tillförlitligt. Validitet och reliabilitet är två grundläggande begrepp som finns i en undersökning, dessa begrepp är viktiga, så författaren vara uppmärksam på hur data/information samlas in och hur de sedan tolkas och analyseras.³⁰

2.5.1 Validitet

Validitet handlar om att undersökaren mäter det som är relevant för studien. Validitet avser om det som författaren vill mäta i förhållande till undersökningssyftet har mätts, och rätt sak har använts vid rätt tillstånd. Begreppen omfattar också om författaren har ställt betydelsefulla frågor i förhållande till syftet och frågeställningen och har samlat in pålitlig information.³¹

Syftet med denna undersökning är att se hur ideella föreningar redovisar sin årsredovisning och mäter effektiviteten. De teorier som har används i studien är inom ämnesområdet, och dessa teorier har omfattat redovisning och effektivitet. Jag anser att de valda referensramarna stödjer varandra och är bra anpassade till uppsatsens syfte. Jag har försökt att formulera intervjufrågorna utifrån de teorier som berör ämnesområdet, och jag har försökt formulera frågorna på det sättet att respondenterna ska inte kunna misstolka frågorna.

³⁰ Merriam, *Fallstudien som forskningsmetod*, 174 f

³¹ Holme, Solvang. *Forskningsmetodik*, 94f

2.5.2 Reliabilitet

Reliabilitet är en argumentation kring hur resultatet skulle ha varit om samma studie hade utförts vid en annan tidpunkt, alltså om det är möjligt att uppnå samma resultat vid en annan tidpunkt. Inom samhällsforskningen kan reliabiliteten vara problematisk, eftersom människors beteende aldrig är stillastående utan de förändras hela tiden och det leder till chansen för att få exakt samma resultat minskar. Det finns ett positivt samband mellan begreppen reliabilitet och grad av intern validitet, om den interna validiteten är hög ökas också reliabiliteten.³²

För att öka tillförlitligheten i studien har jag skickat intervjufrågorna till respondenterna i förväg, så de har fått god tid på sig att tänka igenom svaret för att på det sättet öka möjligheten till rätt svar från respondenterna. Intervjuerna har spelat in för att kunna säkerställa trovärdigheten i studien. Under intervjun har jag även ställt följdfrågor för att på det sättet säkerställa att jag har förstått respondenternas svar. Efter att jag skev klart empirin skickade jag det till dem jag intervjuat för att säkerställa att jag uppfattat deras svar riktigt. På det sättet säkerställdes trovärdigheten i empirin.

³²Merriam, *Fallstudien som forskningsmetod*, 180 f.

3. Teori

I det här avsnittet kommer den teoretiska ramen för uppsatsen att ställas upp. För att besvara studiens problemformulering har de teorier använts som berör redovisning och effektivitet. I det här kapitlet presenteras en kort introduktion av olika typer av ideella föreningar och en förklaring av god redovisningssed och rättvisande bild. Därefter kommer en beskrivning av skillnader mellan redovisning i ickevinstdrivande- och vinstdrivande organisationer samt en presentation av balans- och resultaträkning. Avslutningsvis tas definition av effektivitet och begreppets relation till ideell förening upp.

3.1 Ideella föreningar

Bokföring är en plikt för en ideell förening om de uppfyller ett av nedanstående villkor enligt Bokföringslagen (BFL) 2 kap 2 §:-

- a) En förening som bedriver näringsverksamhet eller är moderföretag i en koncern.
- b) Värdet av tillgångarna överstiger en och en halv miljoner kronor.

En hel del av de ideella föreningar som är skyldiga att göra bokföringen är även skyldiga att för varje räkenskapsår avsluta bokföringen med en årsredovisning enligt BFL 6 kap 1 § om mer än ett av följande villkor är uppfyllt:

- a) Medelantalet anställda i företaget har uppgått till mer än 50
- b) Företagets redovisade balansomslutning har uppgått till mer än 25 miljoner kronor
- c) Företagets redovisade nettoomsättning har uppgått till mer än 50 miljoner kronor.

3.1.1 Olika typer av ideella föreningar

De ideella föreningarna delas upp i tre olika typer av grupper³³, nämligen: -

Olika typer av verksamhet	Syfte med verksamheten	Exempel på verksamhet
Icke – ekonomisk verksamhet	Främjar ideella syften	Religiösa, idrottsföreningar, biståndsorganisation
Ekonomisk verksamhet	Främjar ideella syften	Hemslöjdsföreningar
Icke- ekonomisk verksamhet	Främjar ekonomiska intressen	Fackföreningar arbetsgivareorganisation

Figur3.1 olika typer av ideella föreningar, Hemström, 2007

Ideella föreningar kan vara både icke- ekonomisk och ekonomisk verksamhet och intressen till medlemmarna kan vara både ideell och ekonomisk intresse³⁴.

Den första typen av verksamhet genom ideella föreningar är en sådan förening som har som syfte att främja andra än medlemmarnas ekonomiska intresse och föreningen är icke-ekonomisk verksamhet. Denna förening brukar kallas för rent ideell förening. I den andra gruppen ingår sådana föreningar som bedriver verksamheten men som inte har som syfte att främja medlemmarnas ekonomiska intresse istället den är inriktad att främja medlemmarnas ideella intressen. Föreningar genom denna grupp brukar hänföras även till föreningen med

³³ Hemström, *Organisationernas rättsliga ställning – om ekonomiska och ideella föreningar*, 20

³⁴ Wijkström, Lundström, *Den ideella sektorn - organisationerna i det civila samhället*, 80

första kategorin.³⁵ Den sista typen av verksamheten är sådan förening som inte sysslar med ekonomisk verksamhet men har som syfte att främja medlemmarnas ekonomiska nytta.³⁶

3.2 God redovisningssed och rättvisande bild

God redovisningssed är ett nyckelbegrepp i den svenska redovisningslagstiftningen, och den används för att fylla ut lagarna på de områden där detaljregler inte har gått att bestämma, t.ex. på grund av att praxis är oklar.³⁷ God redovisningssed är ett begrepp som redogör hur ett företag faktiskt redovisar, dvs. hur dess sed ser ut³⁸. God redovisningssed har utvecklats efter hand för affärsdrivande företag, eftersom denna teori framförallt är mest utarbetad av vinstdrivande företag. De ideella föreningarna påverkas mycket av vinstdrivande företag. Därför tillämpas även god redovisningssed i den ideella organisationen. Det finns flera skäl till varför ideella föreningar använder samma redovisningsnormer som affärsmässiga företag. Ett skäl är att ideella föreningar inte har några alternativa tillvägagångssätt att välja mellan, därför är det lättast för dem att välja de metoder/principer som redan finns tillgängliga. Ett annat skäl är att organisationer förväntas följa god redovisningssed oavsett vilket typ av organisationer det handlar om. Eller det kan vara så att den som skötar redovisningen eller den som är revisor bara har erfarenhet i affärsmässiga företag och inte heller har utbildning just för de ideella föreningarna.³⁹ Det kan uppstå problem då den ideella föreningen följer den redovisningssed som ursprungligen har utvecklat för den vinstdrivande organisationen⁴⁰.

Ett annat begrepp som är parallellt med god redovisningssed är *rättvisande bild*, detta begrepp sätter användarna i fokus, och det blir då lättare för användarna att förstå årsredovisningen. En ofullständig redovisning och olämpliga fakta kan vara vilseledande för användarna. Därför kräver en rättvisande bild att redovisningen ska bygga på fakta som är båda sanna och rättvisande. Det är den slutliga årsredovisningen som ska bedömas, inte de enskilda reglerna, och den ska ge en riktig helhetsbild av resultaträkning, balansräkning och noter.⁴¹

I ideella företag är ofta gränsdragningen mellan skulder och eget kapital otydlig p.g.a. att överskott ofta avsätts för framtida aktiviteter. Därför är det viktigt att avsättningarna ska separeras från skulderna i balansräkning.

Ideella föreningar i allmänhet är detaljredovisade i balansräkningarna i den grad som krävs enligt god redovisningssed. I allmänhet är även resultaträkningen specificerad i stor omfattning. Men ofta saknar ideella föreningar i sin årsredovisning uppgifter om avskrivningsprinciper, värderingsprincip och andra kommentarer som är bestämda i bokförningslag. De här uppgifterna är ofta viktiga för att man ska kunna förstå redovisningshandlingarna på ett tillfredsställande sätt.⁴²

³⁵ Hemström, *Organisationernas rättsliga ställning – om ekonomiska och ideella föreningar*, 20 f

³⁶ Wijkström, Lundström, *Den ideella sektorn - organisationerna i det civila samhället*, 80 f

³⁷ Artsberg, *redovisningsteori- policy och praxis*, 127 f.

³⁸ Ibid. 157

³⁹ Gustafson, *Normer och praxis- tre ideella föreningar och deras redovisning*, 17 ff.

⁴⁰ Gustafson, *Redovisning och kontroll av ideell verksamhet*, 70 f

⁴¹ Artsberg, *redovisningsteori- policy och praxis*, 155 ff.

⁴² Balans nr 2, *Ideella organisationers årsredovisningar - erfarenheter från praktiken*, 1995

Finansieringen av ideella föreningar ser ut på ett annat sätt än för vinstdrivande företag och de har ett annat informationsbehov, men kravet på information för att kunna fatta beslut är fortfarande stort för dem. Redovisningen kan vara till stor nytta för föreningen då den visar hur de har använd resurserna som de har fått. Besluten kan innebära att individen ger mer bidrag på olika sätt till föreningen eller att han eller hon vill bli medlem i föreningen. Syftet med redovisning i ideella föreningar liksom i affärsmässiga företag är att utgöra ett beslutsunderlag för företagets intressenter⁴³.

3.3 Skillnader i redovisning mellan ett icke-vinstdrivande och ett vinstdrivande verksamhet

En av de huvudsakliga skillnaderna mellan ett icke vinstdrivande och ett vinstdrivande företag är att skillnaderna mellan tillgångar och skulder inte utgör ägarkapital för icke- vinstdrivande organisation. Intressenter av redovisningsrapporterna skiljer sig mellan de två typerna av organisationer. För affärsdrivande företag är det viktigt att utläsa hur effektivt kapitalet har utnyttjats, och ägaren vill veta hur lönsam verksamheten är och vilka risker som finns. Det är nyckeltalen som utgör den väsentligaste information, och dessa nyckeltal är vinst, soliditet och räntabilitet. Förtroendet är den mest avgörande faktorn för verksamhetens överlevande i ideella föreningar som icke-vinstdrivande organisation eftersom de ideella föreningarnas intressenter i första hand utgörs av gåvo- och bidragsgivare.⁴⁴

Det finns inga aktieägare i den ideella föreningen utan syftet blir att tillhandahålla service till bidragstagarna. Vinstbegreppet har inte någon betydelse för verksamheten.⁴⁵

Redovisningssystem för icke- vinstdrivande organisationer är underutvecklade jämfört med dem för vinstdrivande organisationer och det finns brister inom redovisningsmodellerna. Den brisande standardiseringen och tillämpningar av redovisningsprinciperna har lett till svårigheter för användarna att förstå och jämföra föreningarnas årsredovisningar. Det är pga. att det finns mycket som skiljer den icke- vinstdrivande organisationen från en affärsdrivande organisation. Skillnaderna kan vara att den icke- vinstdrivande organisationen inte utför sin verksamhet i fria marknader. Det finns inget tydligt ägarskap och inte heller tydliga mål eller organisatorisk kulturell uppmuntran att leverera tjänster effektivt, och vinsten visar inte organisations framgång.⁴⁶

Egenskap	Vinstdrivande organisation	Icke- vinstdrivande organisation
1. Syfte	Vinsten utdelas till ägaren	Service åt bidragstagaren
2. Verksamheter	Försäljning av produkter och tjänster	Samla in pengar och erbjuda service
3. mått på framgång	Vinst, räntabilitet och finansiellt tillstånd	Insamlade medel
4. livskraft	Beror på om kunden är nöjd med kvalitet,	Beror på de insamlade pengarna

⁴³ Gustafson, *Redovisning och kontroll av ideell verksamhet*, 65f.

⁴⁴ Gustafson, *Normer och praxis- en pilotstudie av redovisningen i 39 insamlingsorganisationer*, 14 f.

⁴⁵ Ibid.10

⁴⁶ Torres, Pina, *Accounting for Accountability and Management in NPOS*, 265 ff.

	pris och service	
5. syfte med resurser	Resurserna används i verksamheten för att generera kassainflöden.	Resurserna används för att erbjuda tjänster som utdelas gratis
6. intressenter och deras relationer	Kapitalintressenterna förväntar sig vinst och kapitalskydd.	Bidragsgivarna är viktiga
7. information för beslutsfattande	Vinst, räntabilitet och soliditet	Andelen använda medel av insamlade medel, vilka slags utgifter man har haft.

Figur 3.2 skillnader i egenskaper mellan vinstdrivande och icke- vinstdrivande organisation. Gustafson, *Normer och praxis- en pilotstudie av redovisningen i 39 insamlingsorganisationer*, s 9,2006. Är baserade på Mautz modell (1994 s 41).

3.4 Årsredovisning

Årsredovisningen ska framläggas på föreningsstämman för att den ska ge både medlemmarna och andra intressenter en rättvisande bild av verksamheten. Årsredovisningen ska ge en möjlighet för medlemmarna att värdera hur styrelsen har sköt resurserna och förvaltningen i verksamheten.

Ideella föreningar ska följa årsredovisningslagen när det gäller att färdigställa årsredovisningen i tid, denna lag säger att årsredovisningen ska vara klar senast sex månader efter räkenskapsårets slut.⁴⁷

Enligt årsredovisningslagen ska en årsredovisning innehålla följande punkter: -

- en balansräkning,
- en resultaträkning,
- noter och
- en förvaltningsberättelse. En sådan skall innehålla en rättvisande översikt över utvecklingen av företagets verksamhet, ställning och resultat.⁴⁸

3.4.1 Värdet i balansräkningen; tillgångar, eget kapital och skulder

Balansräkningen är företagets ställning vid periodens slut, och den innehåller tillgångar och skulder och även eget kapital.

Gustafson beskriver balansräkningen på detta sätt ” *balansräkningen är en ögonblicksbild av en organisation och liknas ibland vid ett fotografi med tillgångar på ena sida och skulder och eget kapital på den andra*”⁴⁹.

Tillgång är en resurs som övervakas av företaget till följd av inträffade händelser och kan beskrivas som den framtida ekonomiska nytta som företaget kan förväntas ha⁵⁰. En huvudsaklig egenskap som tillgångar har är nämligen att den ska bidra till nettokassainflödet i framtiden.⁵¹

⁴⁷ Lundén, Lindblad, *Ideella Föreningar - skatt, ekonomi och juridik*, 118f.

⁴⁸ Samlingsvolym, *årsredovisningslag*, 404

⁴⁹ Gustafson, *Redovisning och kontroll av ideell verksamhet*, 74

⁵⁰ Grönlund, Tagesson, Öhman, *Principbaserad redovisning*, 20

⁵¹ FASB, Citerad i Gustafson, *Redovisning och kontroll av ideell verksamhet*, 77f.

Skulder är förpliktelser som är säkra eller sannolika, förpliktelser är till låne- och kreditgivare. Det finns kortfristiga och långfristiga skulder, uppdelningen ska ske med beaktanden av den tid som skulden återstår. Om skulder förfaller senare än om ett år räknas det som en långfristig skuld, i övrigt räknas de som kortfristiga skulder.⁵²

Definitionsmässigt är det egna kapitalets storlek detsamma som nettotillgångens storlek,⁵³ dvs.: Eget kapital = tillgångar – skulder

Därför är också $\text{tillgångar} = \text{skulder} + \text{eget kapital}$

Det andra uttrycket kalla balansekvation där tillgångssidan kallas för aktivsidan, skulder och eget kapitalsidan kallas för passivsidan⁵⁴. Begreppet eget kapital kan ha två perspektiv, antingen är det ägarperspektiv eller företagsperspektiv. Eget kapital från ägarnas perspektiv uppfattas som ägarnas förmögenhet i företaget och det är exakt samma som nettotillgången.

Ur företagsperspektiv betyder eget kapital företagets skuld till ägarna, skulden innebär att ägaren kan göra anspråk på företagets nettotillgångar⁵⁵.

Det som skiljer skulder från eget kapital är att skuldernas värde är bestämt medan eget kapital utgör ett restbelopp. En annan skillnad är skulderna är förpliktiga, att belopp och förfalldagen inte kan påverkas av det affärsmässiga företaget, medan eget kapital förfaller efter ägarens önskan.⁵⁶

Tillgångar	Eget kapital och skulder
Tecknat men ej inbetalt kapital	Eget kapital (bundet och fritt eget kapital)
Anläggningstillgångar	Aktiekapital
Immateriella anläggningstillgångar	Uppskrivningsfond
Materiella anläggningstillgångar	Reservfond
Finansiella anläggningstillgångar	Överkursfond
	Balanserad vinst eller förlust
	Årets resultat
Omsättningstillgångar	Obeskattade reserver
Varulager m.m.	
Kortfristiga fordringar	Avsättningar
Kortfristiga placeringar	
Kassa och bank	Skulder
	Långfristiga skulder
	Kortfristiga skulder
	Poster inom linjen
	Ställda säkerheter och ansvarsförbindelser
Summa tillgångar:	Summa eget kapital och skulder:

Figur 3.3 FAR SRS schema för balansräkningen, samlingsvolymen, s 1795

⁵² Thomasson, *extern redovisning och finansiell analys*, 37

⁵³ Smith, *Resultat, balans och likviditet*, 45

⁵⁴ Ibid. 45

⁵⁵ Ibid. 45 ff.

⁵⁶ Gustafson, *Redovisning och kontroll av ideell verksamhet*, 84

3.4.2 Värden i resultaträkningen; intäkter, kostnader och resultat

Resultaträkningen visar företagets intäkter och kostnader under räkenskapsåret i sammanfattning och i jämförelse med föregående år⁵⁷. Intäkter och kostnader ska redovisas i resultaträkning på det sätt som kan förenkla för användaren att analysera verksamhetsresultat, dvs. det ska vara möjligt för läsaren att kunna följa tidigare beslut och bedömning och att ge underlag för framtida beslut. Men i en organisation måste det finnas en balans mellan att ge information till investerare och att inte ge användbara informationer till konkurrenterna.⁵⁸

BFNAR:s definition (Bokföringsnämndens normgivning) för intäkter och kostnader i ideella föreningar lyder: ” med intäkter menas ett flöde av ekonomiska fördelar som är hänförligt till en räkenskapsperiod och som föreningen erhåller för egna räkning. Sådana intäkter kan uppkommit genom näringsverksamhet, uttag av medlemsavgift eller på annat sätt”.

”Med kostnader menas ett utflöde av ekonomiska fördelar som är hänförligt till en räkenskapsperiod och som gjorts för föreningens egen räkning”.⁵⁹

Det finns två sätt att ställa upp resultaträkningen på, funktions- och kostnadsslagsindelning. Större företag ska använda sig av funktionsindelning pga. dess förtjänster ur analysynpunkt och för att det ger mer information till organisationen om hur resultatet har uppstått.

Kostnadsslagsindelning anses mer användbar för små organisationer för att den är kopplad till baskontoplanen på ett bättre sätt. På det viset behöver inte rörelsens kostnader specificeras i noter och avskrivningarna behöver inte heller särredovisas.⁶⁰

Det är inte meningen att ideella föreningar ska gå med vinst, utan intäkterna ska förbrukas i organisationen så att resultatet blir nästan plus minus noll. Det finns flera skäl till att det är olämpligt att verksamheten visar vinst. För att en ideell förening ska bli skattebefriad måste den använda 80 % av sina intäkter till verksamheten. Det kan bli så att medlemmarna börjar ställa ormligt krav på organisationen om den visar stor vinst, eller om föreningen får bidrag från staten eller kommunen så är det inte heller lämpligt att visa stora överskott.⁶¹

⁵⁷ Grönlund, Tagesson, Öhman, *Principbaserad redovisning*, 194

⁵⁸ Edenhammar, Thorell. *Företagens redovisning - att förstå årsredovisningar*, 95ff

⁵⁹ Samlingsvolym, *intäkter och kostnader i ideella föreningar*, 1158

⁶⁰ Ibid. 97ff

⁶¹ Lundén, Lindblad, *Ideella Föreningar - skatt, ekonomi och juridik*, 129

<p>Nettoomsättning</p> <p>Förändring av lagervaror under tillverkning, färdiga varor och pågående arbete för annans räkning</p> <p>Övriga rörelseintäkter</p> <p>Rörelsens kostnader</p> <p>Råvaror och förnödenheter</p> <p>Övriga externa kostnader</p> <p>Personalkostnader</p> <p>Avskrivningar</p> <p>Övriga rörelsekostnader</p> <p>Rörelseresultat</p> <p>Resultat från finansiella poster</p> <p>Värdepapper</p> <p>Övriga ränteintäkter</p> <p>Räntekostnader</p> <p>Resultat efter finansiella poster</p> <p>Bokslutsdispositioner</p> <p>Skatt på årets resultat</p> <p>Årets resultat</p>

Figur 3:4 FAR SRS schema för kostnadsindelad resultaträkning, samlingsvolym, s 1792

3.5 Effektivitet

En organisation är utformad för att uppnå vissa mål, och när en organisation har uppnått sina mål har den också uppnått hög effektivitet. En organisation med hög effektivitet kännetecknas av att företaget har uppnått målet, har utvecklat en god relation till kunder eller medlemmar och har uppnått goda resultat och gjort stor nytta.⁶² Organisationens uppgift behövs för att kunna uppnå målen, och dessa uppgifter kan uttryckas genom affärsidé, vision, mission och övergripande mål. Det finns två olika målsättningar, nämligen ekonomiska mål och icke-ekonomiska mål. Ekonomiska mål mäts i pengar, till exempel lönsamhet och vinstmaximering. Men dessa mål är inte tillräckliga, utan för att mäta socialt ansvar och miljöansvar i en organisation behöver företaget ett icke- ekonomisk mål. Exempel på icke-ekonomiska mål är image, kvalitet och service, och de är betydelsefulla och styrande för företagets verksamhet och är även viktiga för det ekonomiska resultatet. Det är därför viktigt för organisationer att hitta en balans mellan ekonomiska och icke- ekonomiska mål.⁶³

Båda vinstdrivande och icke -vinstdrivande företag bör sträva efter effektivitet i daglig och långsiktig verksamhet. Utgångspunkten i affärsidéssynsättet är att göra rätt saker (yttre effektivitet) och att göra dessa saker på rätt sätt (inre effektivitet). Alltså handlar den yttre effektivitet om huruvida företaget gör på det sätt som efterfrågas av kunder, marknad eller medlemmar och om värde skapas. Den inre effektiviteten handlar om att organisationen är resurseffektivt för att producera produkter och tjänster, denna effektivitet mäts genom

⁶² Bruzelius, Skärvad, *integrerad organisationslära*, 36

⁶³ Ibid. 144 ff.

kostnadseffektivitet och produktivitet.⁶⁴ En organisation når upp till en hög effektivitet när den anpassa sig till båda yttre och inre effektivitet. Det är nödvändigt att ha inre effektivitet men det är inte en tillräcklig förutsättning för verksamheten. Den yttre effektiviteten har mer betydelse för organisationen, den kan förklara upp till 80 % av organisations lönsamhet.⁶⁵

3.5.1 Mätning av effektivitet: Nyckeltal och Balanserade styrkort

För att kunna bedöma hur ett företag har klarat sig eller kommer att klara sig måste nyckeltal räknas ut. Nyckeltal är förhållandet mellan två eller flera siffror som framför allt anses vara viktiga för företagets beslutsfattande, för att de skapar en förståelse för hur den ekonomiska situationen är i verksamheten. Det är viktigt att använda sig av flera nyckeltal för att skapa sig ett allomfattande underlag. Nyckeltalen ger en förenklad bild av verkligheten, men det här betyder inte att nyckeltal kan ge all information eller svar på alla frågor och det finns en risk att organisationen inriktar sig bara på det som anser vara lättast i stället för det som kanske är viktigare för företaget men lite svårare. För det mesta skiljs mellan finansiella nyckeltal och nyckeltal som används för personal, verksamheten samt marknaden.⁶⁶

Effektivitet mäts med de finansiella måtten med olika nyckeltal. Vinstmarginal är det vanligaste nyckeltal som finns på resultaträkningen, den visar hur mycket av försäljningsintäkten som består av vinst. Soliditet och likviditet är de mest använda nyckeltalen i balansräkningen. Soliditet står för betalningsförmågan på lång sikt, samtidigt som likviditeten visar betalningsförmågan på kort sikt.⁶⁷

Balanserat styrkort (Balanced Scorecard) är en annan metod för mätning av effektivitet, och den mäts genom att analysera affärsidén och utveckla en vision och sedan operationalisera visionen och affärsidén med hjälp av denna metod.⁶⁸ Denna teori lägger tonvikten på att förvaltaruppdraget syftar på mycket mer än pengar. Att ha förtroende hos kunder/personal, att ha kunskap och att ha idéer för företagets framtid är också mycket viktigt för verksamheten.⁶⁹ Resultat mäts ofta i pengar, men det räcker inte, för uppdraget är inte bara att skapa vinst och avkastning i ett företag. Alla organisationer behöver de balanserade styrkorna men framförallt är behoven av denna teori större för en organisation som inte har vinst som mål. Balanserade styrkor är en metod för att avgöra inriktning på verksamheten och därefter förvissa sig om att den följs.⁷⁰ De finansiella måtten har fått verksamheterna att bortse från mindre stabila icke-finansiella mått som kvalitet, leveranstid och flexibilitet, dvs. den tar inte hänsyn till de krav som dagens verksamhet och strategi ställer. Dessa finansiella mått ger felaktiga signaler om verksamhetens effektivitet och lönsamhet⁷¹, balanserade styrkort hjälper organisationen på kort och långt sikt och för finansiella och andra resursers förvaltning.⁷²

⁶⁴ Olve, Samuelson, *controller handboken*, 673 f.

⁶⁵ Bruzelius, Skärvad, *integrerad organisationslära*, 102 f.

⁶⁶ Grönlund, Tagesson, Öhman, *Principbaserad redovisning*, 236 ff.

⁶⁷ Ibid. 244 ff.

⁶⁸ Bruzelius, Skärvad, *integrerad organisationslära*, 413f.

⁶⁹ Olve, Roy, Wetter, *Balanced Scorecard i svensk praktik*, 38

⁷⁰ Ibid. 19 f

⁷¹ Ibid. 27

⁷² Ibid. 148

3.5.2 Mätning av effektivitet i ideella föreningar

Att mäta effektivitet i ideella föreningar är det svårt. Föreningens målsättning är svårt att följas upp och mäta i efterhand. Effektivitetsmått saknas i form av relationstal i ideella föreningars årsredovisning, eftersom det är svårt att redovisa verksamhetsmått i antal aktiviteter som har inträffat under en viss period. Skillnader mellan intäkter och kostnader visar inte ett resultatmått i ideell organisation, därför det behövs den verbala berättelsen i ideella organisationer för den redovisnings resultat som organisation har bedrivit.⁷³

Törning och Grahn som båda är verksamma inom Öhrlings Pricewaterhouse Coopers (ÖPwC) som bara i Stockholm har ungefär 40 anställda anser att i ideella organisationer är det bra att ha nyckeltal för att de beskriver hur verksamheten är, det är bra att föreningen t.ex. ska veta ”*Vad kostar det exempelvis att ha en veckas fotbollsläger*” och det här borde vara med i redovisningen, tycker Törning. Vidare nämner de i samma artikel att det inte bara är det ekonomiska resultatet som är avgörande för föreningens framgång, utan det är viktig att mäta hur mycket verksamhetens mål har uppfylls.⁷⁴

I en artikel som har studerat hur effektivitet mäts i en välgörenhetsorganisation uppvisas att användare av välgörenhetsrapporter föredrar effektivitetsinformation framför finansiell information i organisationen. Författarna anser att intressenter vill ha mycket information om organisationen: Därför tycker de att det skulle vara obligatorisk för ideella föreningar att lämna mer information. Författarna till artikeln anser att större organisationer ofta ger mer omfattande information om icke- finansiella resultat än små organisation. Det finns olika sätt att mäta effektivitet på, effektivitet av grad av måluppfyllelse är mycket viktig för ideella föreningar för att en sådan information kan vara en vägledning för framtida mål, vilket kan vara ett uttryck för den planerade framtida verksamheten.⁷⁵

Det finns de som tycker att alltför mycket anpassning till att mäta effektivitet kan vara skadig för ideella föreningar. Det kan skapa ineffektivitet och höjda kostnader i verksamheten. Wijkström som har studerat den ideella sektorn under ett decennium menar att i en ideell sektor fungerar inte alltid näringslivets instrument och modeller för en effektivare verksamhet, för att den inte har samma målsättning som en vinstdrivande organisation. En för mycket reglerad mätning kan skapa en motsatt påverkan och leder till ineffektivitet och samtidigt ökar kostnaderna för organisationen.⁷⁶

⁷³ Balans nr 3, *Normer och praxis – tre ideella föreningar och deras redovisning*, 2006

⁷⁴ Balans nr 3, *En komplex sektor – som har blivit bättre på redovisning*, 2006

⁷⁵ Connolly, Hyndmand. *Performance reporting: a comparative study of British and Irish charities*

⁷⁶ Balans nr 3, *Den växande ideella sektorn: "Låt mångfalden blomma i den ideella sektorn"*, 2006

4. Empiri

I detta kapitel presenteras den information som har erhållits genom respondenternas svar och organisationernas årsredovisning. Respondenternas svar har tagit fram genom tre intervjuer samt en mailintervju, intervjufrågorna presenteras i bilaga 1. Det här avsnittet har delat upp i tre delar vilket motsvarar de tre valda förenigarna.

4.1 Byggnads Mälardalen fackförening

Byggnads Mälardalen är en av 24 avdelningar inom Svenska Byggnadsarbetareförbundet. Avdelningens verksamhetsområde är Västmanland och delar av Södermanland. Antal medlemmar vid slutet av 2010 uppgick till 5696, och tillsammans representerar medlemmarna 32 yrkesgrupper. Avdelningens uppgift är ”att på lokal nivå företräda medlemmarna för att de ska ha bra arbetsförhållanden och få det bättre såväl på arbetsplatsen som i samhället i stort”⁷⁷.

Föreningen upprättar en årsredovisning enligt årsredovisningslagen som de kallar för verksamhetsberättelsen, och tillämpar kostnadsindelad resultaträkning.

Verksamhetsberättelsen innehåller förvaltningsberättelse, resultaträkningen, balansräkningen, noter samt revisionsberättelse. Däremot redovisar föreningen inga nyckeltal⁷⁸.

4.1.1 Intervju med Anita Jansson

Anita Jansson sköter ekonomi och löner och har jobbat i snart 23 år i föreningen.

Föreningen följer lagen när det gäller god redovisningssed och rättvisande bild. Det är inte de som är på avdelningen som får bestämma hur de ska redovisa utan det är förbundet på central nivå som bestämmer. Det finns ett antal revisorer som åker runt till avdelningarna och gör revision och de går genom hur varje avdelning redovisat. Anita Jansson tycker att det ska vara en rättvisande bild av hur verksamheten fungerar. Fackföreningen har samma redovisningsnormer som ett vinstdrivande företag. Skälen till det är för det första att det är lättare för deras revisorer och sedan följer de det som står i lagen, så de är tvungna att följa samma norm.

Anita Jansson tycker att det är intäkterna som skiljer sig mest i förhållande till vinstdrivande företag. Medlemsavgiften är föreningens huvudintäkt och utgör 87,3 % av intäkterna. De har inte som mål att gå med vinst, utan det ska gå med plus minus noll. Hon menar att de inte behöver göra vinst och det räcker för dem att vinsten ska täcka deras avgifter, till skillnad från vinstdrivande företag där de har som mål att gå med vinst. Jansson tycker att de har samma kostnader som alla andra och anser att det i deras verksamhet finns både likheter och olikheter med vinstdrivande företag när det gäller redovisning. De har inte mycket skulder jämfört med ett vinstdrivande företag, de har bara kortfristiga skulder, och tillgångarna består framför allt av värdepapper. Jansson definierar eget kapital som ”*eget kapital är att vi har en buffert totalt, vi har i balansräkningen eget kapital och när verksamheten gått med överskott då sätter vi pengarna där. Vi har varit med om att verksamheten gått med underskott och då har vi tagit*

⁷⁷ Byggnads Mälardalen, Verksamhetsberättelse 2010

⁷⁸ Anita Jansson, personlig intervju, 2011-05-03.

från kapitalet istället att försöka höja medlemsavgift. Eget kapital blir som en reserv får oss och när vi behöver då ta vi av den ”.

Anita Jansson. nämner att de egentligen inte ska ha vinst, om det blir vinst då blir resultat positiv. Den vinst de får försöker de sätta in i fonder, och sedan använder de fonderna till de kostnader de har som exempel för utbildning till medlemmarna. Fackföreningens största mål är att medlemmarna ska vara nöjda, det är medlemmarna de jobbar för. Det är svårt att mäta hur nöjda medlemmar de har. Jansson tycker att de flesta av medlemmarna är nöjda med den hjälp de får. Hon anser att den bästa reklamen för dem är när en medlem går ut till de andra medlemmarna och säger att jag har fått den hjälp jag behövde hos föreningen.

På det vis de jobbar i verksamheten ser inte Anita Jansson något samband mellan effektivitet och redovisning. På frågan om de använder något effektivitetsmått svarar Jansson *”Det är jätte svårt att mäta effektivitet på det vi gör, därför använder vi inget sådant mått. Vi har solidet på årsredovisning men det är något som vi ser över för att vi inte går ner utan vi håller oss flytande. Vi har inget nyckeltal för att det inte är någonting som talar om vad vi gör egentligen för medlemmarna i alla fall, för att det redovisas aldrig i redovisning ”.* Som det ser ut idag så finns det inget förslag på att göra effektivitetsmätning i framtiden heller. Medlemmarna är inte intresserade av årsredovisningen. Jansson säger *”under hela den tiden jag har jobbat här har aldrig någon medlem kommit och frågat om årsredovisningen, ärligt tala det är ingen medlem som är intresserad av hur vi redovisar och om vi använder effektiviteten. Det viktigaste för dem är att få hjälp, inte hur siffrorna ser ut i balans- och resultaträkningen ”.* Hon nämner någonting som är intressant och det är att den här fackföreningen är till för ett praktiskt yrke. Ofta är det medlemmar som inte har velat läsa, hon tror att det kanske är annorlunda i andra fackföreningar. Hon tar som exempel att *”en mattelärare som tycker om siffror skulle kanske tycka att det är intressant att se på årsredovisningen ”.* Jansson tror att medlemmarna skulle vara mer intresserade av den verbala berättelsen än av siffror. Anita tycker att de har tillräcklig med information. Om medlemmarna någon gång skulle vara intresserade av att se balansräkning och resultaträkning skulle de säkert hitta all information de vill ha, för det finns mycket bra information i årsredovisningen.

På frågan vad som egentligen är framgång för dem och när de ser att verksamheten har lyckas svarar Jansson *”När medlemmarna får den hjälp de vill ha då är det mycket positiv och det bli vår framgång, och när det sprids mellan medlemmarna att de har fått hjälp från fackföreningen då har vi lyckats med framgång för då har vi uppnått målen ”.*

4.2 Miljö – och biståndsföreningen HUMANA Sverige

Miljö- och Biståndsföreningen HUMANA Sverige är en fristående förening och är del av nätverket Humana People to People. Tillsammans med andra föreningar driver de många projekt i både Afrika och Asien. Föreningen samlar in kläder från olika håll i Sverige och säljer dem i HUMANAS butiker för att kunna finansiera biståndsarbetet.⁷⁹ Föreningen arbetar med miljöfrågor genom att vara ansvarig för resursanvändning. Intäkterna som de får

⁷⁹ HUMANA webbplats, 2011-05-09

genom att sälja kläderna i second hand butikerna används till insamlingskostnader, biståndsprojekt och att kunna stärka föreningens ekonomi.⁸⁰

Föreningens uppgift är att samla resurser, materiella och ekonomiska för att ge människor bättre förutsättningar, att sprida information om de problem som finns i världen och på vilket sätt människor kan bidra till att lösa dessa problem samt att arbeta mot diskriminering och hjälp till få en bättre ekologiskt hållbar utveckling i både Sverige och i övriga världen.⁸¹

4.2.1 Intervju med Trond Narvestad

Narvestad som är verksamhetsledare, projektansvarig samt sköter ekonomi och personal. Han har jobbat i föreningen i både i Norge och Sverige sedan 1983 men på den här posten har han jobbat sedan 2006.

God redovisningssed och rättvisande bild är för verksamheten att visa en korrekt information till folk runt omkring. Investerare som har satt in pengar och har hjälpt verksamheten vill se vilka ändamål dessa pengar har gått till. Därför är det viktigt för dem att redovisningen ska visa hur mycket av pengarna som egentligen har använts för ändamålet, hur pengarna förbrukats och på vilket sätt pengarna har används. De använder sig av samma norm som finns i FAR. På frågan om de ser något problem med den norm de använder sig av svarar Narvestad ”*Jo vi ser att det finns problem med denna norm som vi använde. Folk brukar se det som står nederst i resultaträkningen, men det är inte intressant för oss men det står ändå där nere. Hur mycket av kostnaderna har gått till ändamålet är viktigare för oss att se. Därför tycker jag att folk måste lära sig läsa årsredovisningen för en ideell förening för det som finns nederst är inte intressant att se i ideell verksamhet utan de är andra faktor som har mer betydelse*”.

De använder samma norm dels för att det är lättare för revisorn, och dels för att de följer de normer som finns för penninginsamling via 90-konto. På frågan varför de använder nyckeltal enligt SFI (stiftelsen för insamlingskontroll) som finns i deras årsredovisning fastän de inte är med i SFI svarade Narvestad ”*Ja vi är inte med i SFI men vi använder nyckeltal enligt deras rekommendation för att det blir lättare att jämföra vår verksamhet med andra biståndsorganisationer.*”

Narvestad ser vinst som största skillnad mot ett vinstdrivande företag, för det är de kostnader som används till ändamålet som är det mest intressanta inte att maximera vinsten. Han anser att deras resultat före ändamålskostnader är mycket lika vinstdrivande företag och skillnaden börjar efter ändamålskostnaderna.

Kläderna som finns i lager utgör den största tillgången i föreningens verksamhet. Skulderna består av löpande skulder och löpande skatter, långsiktiga skulder har de inte förutom vissa avbetalningar som de har för sina lastbilar. Föreningen vill inte ha höga summor i eget kapital, Narvestad säger ”*Om det finns stort eget kapital betyder det att du inte har använt pengarna*

⁸⁰ Årsredovisning, HUMANA Sverige

⁸¹ Ibid.

som du har fått utan du har lagt de i madrassen". Eget kapital ska vara som en säkerhet för verksamheten och användas till verksamheten när det behövs.

Det mesta av verksamhetens intäkt får de när de säljer kläderna dvs. försäljningsintäkten är den största intäkt de har. Föreningen får även medlemsavgifter och bidrag från myndigheter. Det finns två olika kostnader i verksamheten. Det finns verksamhetskostnader, exempel på dessa kostnader är hyra för butiken, lokal- och personalkostnader. Det finns ändamålskostnader, dvs. kostnader för verksamhet som bedrivs för föreningens syfte, exempel på dessa kostnader är insamling av kläder, information och bistånd. Resultat som framgår av bokslutet är det som finns kvar efter ändamålskostnader, och det kan vara plus minus noll eller ett positivt och negativt resultat. Om det blir positivt avsätts det till eget kapital och om det blir negativt resultat tar de det från eget kapital. Om det egna kapitalet blir för stort avsätts en del av kapitalet till biståndsarbete.

Miljö- och biståndsföreningen har tre delmål, och dessa är att ta hand om de kläder som de får in av folk. På det sättet skonas miljön då kläderna återanvänds. De övriga delmålen är biståndsarbete samt att sprida mer information om tredje världens problem. Dessa mål mäts genom att de vet hur stor del av deras kostnader som har gått till dessa ändamål och där kan de se hur de lyckats med dessa mål. Trond Narvestad ser att det finns ett samband mellan effektivitet och kostnader. Deras viktigaste effektivitetsmätning är vad det kostar att samla in kläder. Det är en mätning som görs varje månad och de ser det när de redovisar mätningen. Därför anser Narvestad att det finns en tydlig koppling mellan dessa begrepp. De använder sig även av flera effektivitetsmått som till exempel omsättning per anställd, pris par sålda varor, hur mycket kläder som kommer in och hur mycket som kommer ut. De använder sig av alla de här mätningarna pga. att de anser att det är mycket viktigt att se hur det går för verksamheten och hur de lyckas med sin målsättning. Narvestad säger att han redovisar alla dessa effektivitetsmått till styrelsen, men det är inget som framgår av resultatet i årsredovisningen. I årsredovisningen finns det bara ett fåtal nyckeltal som har byggts på enligt rekommendation från SFI. Han sa att det kanske är bra att ha vissa av dessa mätningar i årsredovisning i framtiden men just nu har de det inte.

De använder mest den finansiella mätningen. Orsaken till det är enligt Narvestad att den ekonomiska mätningen är mer intressant när det gäller bistånd för då är det viktigt att se information med hjälp av siffror om hur mycket som har gjorts. Han tror att intressenterna, medlemmarna och styrelsen också hellre vill se den finansiella mätningen än det som finns i den verbala berättelsen. Men han anser även att bara den ekonomiska delen av årsredovisningen inte är tillräcklig för att förstå verksamheten. Det behövs en verksamhetsberättelse, för det är även viktigt för dem att folk ska förstå vad de gör för att kunna uppnå sina mål.

Styrelsen och medlemmarna använder årsredovisning, årsredovisningen finns även på deras hemsida. På frågan om det är många som är intresserade av årsredovisningen och vad som kan vara orsaken till det svarade Narvestad *" Jag tror det är många som är intresserade av vår årsredovisning. Jag tycker att det är viktigt med årsredovisning för att vi bedriver en verksamhet och då är det viktigt att visa att det vi får in används till ändamålet, det bli en*

dokumentation på det vi gör”. Framgången för verksamheten är då de har överskott som kan bidra till biståndsarbetet, när de har en ökning på kläderna och ökning på vinsten före ändamålskostnad dvs. i biståndsverksamheten.

4.3 NBV Mälardalen

Nycterhetsrörelsens Bildningsverksamhet (NBV) är ett studieförbund som ägs av organisationer inom nycterhetsrörelsen. NBV är partipolitiskt neutralt och religiöst obundet. Verksamheten är ett redskap för människor att bedriva folkbildning och fokus ligger på nycterhetsrörelsens ideologi.⁸²

NBV: s uppgift är att ge människor tillgångar till bildning och kultur genom ett fritt och frivilligt folkbildnings- och kulturarbete med helnykter grund och att erbjuda möjlighet att öka kunskap samt att främja studier kring alkohol och andra droger, demokrati och internationella frågor.⁸³

NBV Mälardalen är en av de 15 avdelningarna som finns i Sverige. Avdelningen är ny från och med 110101 då en sammanslagning av de båda avdelningarna i Västmanland och Sörmland till den nya avdelningen NBV Mälardalen skedde.⁸⁴

4.3.1 Intervju med Mathias Öster, e- postintervju med Lennart Lundin

Mathias Öster är verksamhetschef för avdelning NBV Mälardalen. I den här rollen har han jobbat i ett år, men totalt har han jobbat i 6 år i olika former inom NBV. Lennart Lundin är ekonomichef och har jobbat i 19 år, han sitter i Borlänge.

För verksamheten innebär god redovisningssed och rättvisande bild att följa bokföringslagen och att ge en rättvisande bild av det ekonomiska läget. NBV använder sig i stort sett av samma redovisningsnorm som finns för vinstdrivande företag, men de behöver inte ta hänsyn till moms- och skattefrågor eftersom de är en ideell organisation. De använder sig av samma norm för att det är enkelt, för att de ska få rättvisande redovisning och jämförbarhet över tiden.

Båda ekonomichefen och verksamhetschefen tycker att vinsten skiljer sig från en vinstdrivande organisation. De skapar en verksamhet som de får statligt stöd för, och det stödet bidrar till att de skapar en folkbildning som når många människor. Verksamhetschefen säger ”*vi har en ideologisk inriktning, i vinstdrivande företag säljs en vara eller en tjänst. Det du får in gör att de vill sälja mer men vi har ingen ambition att få mer ekonomi även om det är förlust. Vi är beroende av att få medel för att kunna göra någonting dvs. ekonomin är inte irrelevant men det är inte för att skapa mer pengar utan det är för att kunna göra någonting i samhället*”.

Verksamheten redovisar och definierar tillgångar, skulder och eget kapital enligt bokföringslagen och enligt god redovisningssed. Tillgångarna för både Västmanland och Södermanland för 2010 bestod mest av kassa och bank. För Västmanland är även finansiella anläggningstillgångar en väsentlig tillgång. Verksamheten har inga långfristiga skulder och

⁸² NBV webbplats, 2011 -05- 18

⁸³ Ibid.

⁸⁴ Årsredovisning, NBV Västmanland

har inte heller mycket kortfristiga skulder men däremot eget kapital som består av en stor summa. På frågan vad de gör med eget kapital och vad det kommer ifrån svarar Mathias Öster *”eget kapital ligger på banken och det ligger där tills vi behöver det. Det är till om vi skulle vilja göra någonting utöver budget, vi behöver kanske satsa på ett projekt som kostar mycket, som till exempel för att anställda folk som vi inte har budgeterat. Eget kapital kommer från årsresultatet.”*

De flesta posterna i intäkter och kostnader är hänförliga till arrangemang i form av studiecirkel, annan folkbildning eller kulturprogram. Intäkter och kostnader redovisas på det år som arrangemanget hör till. Det mesta av intäkterna är från stadsbidrag, bidragen fördelas mellan avdelningarna beroende av hur stor verksamheten är och sedan finns det intäkter som de får från landsting och kommun. Kostnaden är verksamhetens kostnad som lokalhyror och personalkostnad. Om verksamheten gör en satsning då kommer bidragen/ pengarna under två till tre år, det här ett problem för verksamheten eftersom det blir dåligt med likviditeten. Kostnaderna hänför sig till verksamheten under det året. För verksamheten är det inte säkert att ett bra ekonomiskt resultat alltid är bra. Ett gott ekonomiskt resultat är över tid bra men det viktigaste för deras organisation är den verksamhet som bedrivs.

De verksamhetsmässiga målen är att följa deras ideologi, dvs. arbeta inom de fyra olika stråken: Alkohol och andra droger, Folkhälsa, Integration och Internationellt samt att arbeta tillsammans med deras olika samarbetspartners (medlemsorganisationer och samarbetsorganisationer). Det är viktigt att uppnå en total volym verksamhetstimmar som överensstämmer med respektive NBV-avdelnings förutsättningar och resurser. Öster säger att *”Det är inte svårt att mäta de mål som vi har, vi kan se hur många som deltar i vår verksamhet och hur många studietimmar vi har genomfört, men vi kan inte mäta om ideologin har nått fram”*.

På frågan om de tror att det finns ett samband mellan effektivitet och redovisning svarade Lundin *”Ja en bra redovisning ger såklart en effektivare styrning och en välmående organisation. Samtidigt får inte redovisningen och mätning av effektivitet ta för mycket tid och kraft ur organisationen utan det är viktigt att även redovisningen är effektiv”*. Det finns flera effektivitetsmått som organisationen använder sig av i form av nyckeltal som redovisas i årsredovisningen och budgeten. De nyckeltal som används handlar inte om ekonomisk mätning som vinst och soliditet. Mätningen sker genom verksamhetstimmar och visar effektiviteten genom graden av måluppfyllelse, och det är den mätningen som har betydelse för verksamheten inte de finansiella mätningarna. Öster tycker att det finns både fördel och nackdel med att göra dessa mätningar. Genom att mäta effektivitet kan de t.ex. se att Mälardalens avdelning har ökat med 7 timmar det är bra för det kan visa att de har nått ut till flera. Men det kan användas fel genom att säga att de måste öka med 7 timmar för att öka likviditet eller bidrag. Öster tycker att det är kvalitén som är viktig inte bara siffror, och nämner att de måste balansera på både kvalitet och verksamhetstimmar. Han anser vidare att verksamheten inte borde titta bara på ekonomi och de på rapporterade timmar utan även på verksamheten som de jobbar med innehåller, och dessa två saker behöver inte krocka utan de ska hjälpa varandra.

Styrelsen, chefer och övrig personal tar del av nyckeltal och övrig uppföljning. Vanliga medborgare är inte intresserade av verksamhetens årsredovisning. Lundin tror att medlemsorganisationerna vill ha en övergripande information om årsresultat, likviditet och eget kapital samt förändringar i nyckeltalen. Och den verbala beskrivningen är då intressant för att se vad pengarna används till. Verksamheten utvärderas genom kvalitativa och kvantitativa mål. Det kvalitativa målet undersöks genom deltagarundersökningar, intern verksamhetsgranskning och besök i den dagliga verksamheten. Kvantitativa mål redovisas genom statistik inom de olika verksamhetsområdena och jämförelse av utfall mot budget

Framgång för verksamheten är när de uppnå de verksamhetsmässiga målen, Öster tycker att verksamheten har lyckats då det blir ökning i både siffror och flera som har deltagit i verksamheten, och när flera andra organisationer vill samarbeta med dem.

5. Analys

I kapitel analys knyts den insamlade informationen i empirin med teoretiska referensramen. Analysen är indelad i tre delar vilka motsvarar de tre valda föreningarna och varje förening har ytterligare delats upp i två avdelningar vilka motsvarar de två frågorna från problemformuleringen i 1.3 redovisning och effektivitet. Utifrån problemformuleringen analyseras den insamlade information som har kommit fram i intervjuerna som senare ska ge bakgrund till studiens slutsats.

De valda föreningarna är bra exempel på de typologier som Hemström(2007) har, vilket illustreras i figur 1:2. Till den första typen kan NBV hänföras. Denna typ av förening brukar kallas för rent ideella föreningar för att de inte har som mål att främja medlemmarnas ekonomiska intressen och inte heller bedriver ekonomisk verksamhet. Biståndsföreningen HUMANA måste hänföras till typ två eftersom de har en second hand- butik där de säljer vissa varor för att kunna finansiera sin verksamhet. Den sista föreningen är Byggnads Mälardalens fackförening och den ska hänföras till typ tre, för att en fackförening har som mål att främja sina medlemmars ekonomiska intressen, men inte att finansiera sin ideella verksamhet.

		Bedriver ekonomisk verksamhet?	
		Ja	Nej
Främjar medlemmarnas ekonomiska intressen?	Nej	Ideella föreningar av typ 1 ("rent ideella") NBV	Ideella föreningar av typ 2 HUMANA second hand-butik
	Ja	Ideella föreningar av typ 3 Byggnads Mälardalen fackförening	Ekonomiska föreningar

Figur 5:1 En typologi över svenska föreningar. Wijkström, Lundström(2002, s 80-81).

5.1 Byggnads Mälardalen fackförening

Ideella föreningar är mycket påverkade av vinstdrivande företag och därför använder de samma redovisningsnorm som dem. Det finns flera skäl till att ideella föreningen använder samma norm som vinstdrivande organisation. Skälen till att fackföreningen följer samma norm är att det blir lättare för revisorn och att de är tvungna att följa det som står i lagen, och det här stämmer överens med det som finns i teorilitteraturen.

5.1.1 Hur redovisas värdena i balans- och resultaträkning?

Svar från respondenten stämmer väl överens med hur Agneta Gustafson beskriver skillnaden mellan icke- vinstdrivande och vinstdrivande organisationer. Fackföreningen har inte som mål att maximera vinsten, utan verksamheten ska gå med plus minst noll till skillnad från vinstdrivande företag som eftersträvar att maximera vinsten. Icke- vinstdrivande organisationer har som syfte att ha en bra service åt bidragstagaren, det här överstämmer detta

med den uppgift som fackföreningen har nämligen att arbeta för att medlemmarna ska ha det bra på arbetsplatsen.

Uppställning och innehåll i Byggnads Mälardalens balansräkning är lik balansräkningen för en vinstdrivande organisation. Figur 5:1 visar de största posterna i balansräkningen.

Balansräkningen består på aktivsidan av anläggningstillgångar och omsättningstillgångar, och som det visas i figuren består tillgångarnas storlek mest av värdepapper. Passivsidan består av skulder och eget kapital, och större delen på den här sidan utgörs av kapitalbehållning.

Begreppet eget kapital kan ha ägarperspektiv eller företagsperspektiv. För Byggnads Mälardalen har inte eget kapital samma perspektiv, för att det egna kapitalet inte ägs av någon utanför förbundet, och kapitalet ska användas i verksamheten i stället för att förräntas. Egna kapitalet ska användas för att finansiera när ett underskott kommer.

Tillgångar	Eget kapital
Värdepapper 22 721 640	Kapitalbehållning 29315438
Korfristiga fordringar 3 788 073	Skulder
Kassa och bank 6 242 300	Korfristiga skulder 1 467 023
Summa tillgångar: 32 992 741	Summa eget kapital och skulder: 32 992 741

Figur 5:2 Byggnads Mälardalens balanspost 31- 12- 2010

Begreppet intäkt används för alla inkomna medel till verksamheten. Största intäkten utgörs av medlemsavgiften som består av alla inkomna medel. Medlemsavgiften hos fackföreningen liknar intäkterna för en vinstdrivande organisation på så sätt att det betraktas som att den som betalar medlemsavgiften får en tjänst av fackföreningen. Vinstdrivande organisationer ska försöka att så mycket som möjligt minimera verksamhetens kostnader så att vinsten ska maximeras, men för Byggnads Mälardalen är det inte så. Det är viktigt för dem att göra av med pengarna för medlemmarna på bästa sätt, dvs. de ska inte spara pengar för att kunna gå med stora vinster utan det som blir överskott i verksamheten ska användas till medlemmarna. Men annars liknar begreppet kostnader alla andra företags kostnad, de har t.ex. externa kostnader och personalkostnader som vilket organisation som helst. Innebörden av begreppet vinst skiljer sig från vinstdrivande organisationer. Det finns inget mål i verksamheten att maximera vinsten utan de ska försöka hålla sig till plus minus noll. Figur 5:2 visar de största posterna i resultaträkningen.

Verksamhetens intäkter	
Medlemsavgift	11 151 322
Verksamhetens kostnader	
Externa kostnader	- 3 416 446
Personalkostnader	- 8 149 672
Verksamhetsresultat	1 158 257
Resultat efter finansiella poster	2 121 058
Årets resultat	2 210 028

Figur 5:3 Byggnads Mälardalens resultatpost 2010

5.1.2 Hur redovisas och mäts effektivitet och vilka effekten har den på verksamheten?

Som Agneta Gustafson nämner i artikeln har ideella föreningar svårt att mäta effektiviteten i verksamheten, och de använder sig inte lika mycket utav effektivitetsmått som de vinstdrivande organisationer använder. För ideella föreningar är det viktigare att veta hur resurserna ska användas i organisation och att kunna uppnå syftemålet, än att maximera vinsten.

Det är svårt att mäta effektivitet i fackföreningen, och Jansson säger att de inte kan mäta det de gör för medlemmarna. De vanliga nyckeltalen som finns som vinstmått och likviditetsmått är inte något relevant nyckeltal för föreningen. De enda nyckeltalen som presenteras i årsredovisningen är soliditet, men de används inte som ett finansiellt mått utan deras syfte är att se över hur de kan hålla sig flytande. Fackföreningens medlemmar består av medlemmar som har ett praktiskt yrke, och det gör enligt Jansson att medlemmarna inte är ett dugg intresserade av årsredovisningen och hur verksamheten mäter effektiviteten.

Jansson tycker i likhet med den artikel som Gustavsson (2006) har skrivit att föreningens medlemmar är mer intresserade av den verbala berättelsen än det som finns i balans- och resultat räkningen.

5.2 Miljö- och Biståndsföreningen HUMANA Sverige

Årsredovisningen i HUMANA föreningen har mycket stor betydelse för dem, för att den kan ge en bra kontroll över föreningen. Den ger även mycket bra möjlighet att granska hur insamlade resurser har använts, vilket har gjort att många blir intresserade av föreningens årsredovisning. HUMANA Sverige är en ideell förening som bedriver en verksamhet där mycket kläder som kommer in säljs i second hand-butiker. Det är därför viktigt för föreningen att hantera årsredovisningen på ett bra sätt. Årsredovisningen ger en bra förståelse för föreningens effektivitet och det gör att det blir bättre möjligheter att granska den finansiella ställningen.

Definition av god redovisningssed och rättvisande bild har samma innebörd för verksamheten som i en vinstdrivande organisation. I likhet med Agneta Gustafson tycker Narvestad att det finns problem i redovisningen då föreningen följer samma redovisningssed som den vinstdrivande organisationen. Enligt Gustafson är de ideella föreningarnas finansiering inte likadan som i vinstdrivande företag och det är därför föreningarna har ett annat informationsbehov. Narvestad tycker samma sak, han menar att folk borde se att ideella föreningar har ett annat intresse än bara av vinsten/resultatet som står i resultaträkningen.

5.2.1 Hur redovisas värdena i balans och resultaträkning?

Tillgångar har tillkommit som en följd av inträffade händelser och kan beskrivas som lager av ekonomiska nytta som företagen kan använda i framtiden. En tillgångs betydelsefulla egenskap är att den ska bidra till nettokassainflödet i framtiden.

Tillgångarna i HUMANA Sverige kan beskrivas som det framtida lagret av ekonomiska nyttor för att de väsentliga tillgångarna i verksamheten är varulagren och de ska användas i framtiden. Varulagren bidrar senare till nettokassainflödet för verksamhetens framtid, på det sättet kan fastställas att tillgångarna i föreningen liknar tillgångarna i affärsmässiga företag.

De poster som finns på verksamhetens skuldsida i balansräkningen är skulder som innebär en restriktion, därför att definitionen av skulder utgår från att värdet av beloppet och förfallodagen är känd. Definitionsmässigt är eget kapital skillnaden mellan tillgångar och skulder. Även för HUMANA Sverige består eget kapital av skillnaden som finns mellan tillgångarna och skulderna. Men begreppens innebörd har en annan betydelse än det som finns för vinstdrivande företag, för att eget kapital är bara som en säkerhet för verksamheten och den används till organisations syfte mer än till aktieägare som i en affärsmässig organisation.

Tillgångar	Eget kapital
Summa anläggningstillgångar 854 000	Summa fritt eget kapital 1 456 000
Omsättningstillgångar	Skulder
Varulager 2 129 000	Leverantörsskulder 411 000
Kundfordringar 992 000	Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter 2 243 000
Summa tillgångar: 4 597 000	Summa eget kapital och skulder: 4 598 000 ⁸⁵

Figur 5:4 Miljö- och Biståndsföreningen HUMANA Sveriges balanspost 31- 12- 2009

Försäljning av insamlade varor utgör verksamhetens huvudintäkter, dessa intäkter skapas genom försäljning av varor i second hand-butiken. Intäkterna i verksamheten liknar intäkter i vinstdrivande organisationer i det avseendet att den som betalar pengar räknar med att få en produkt.

⁸⁵ Siffrorna är hämtade från föreningens ekonomiska redovisning där balansen inte stämmer, vilket måste bero på ett skrivfel.

Verksamhetens kostnader liknar kostnader som finns i alla andra organisation, men ändamålskostnader har en annan innebörd för verksamheten. Ändamålskostnader är sådana kostnader som frigör medlen i syfte att nå verksamhetens mål. Dessa kostnader kan vara en bra information för beslutfattandet i verksamheten, för den visar vilka slags utgifter verksamheten har haft och vad insamlade medel har använts till.

En stor positiv skillnad mellan intäkter och kostnader kan vara ett tecken på att föreningen inte har använt medlen till föreningens ändamål och syfte. Detta är anledningen till att de vill visa ändamålskostnader i reslutarräkningen och vad pengarna använts till.

<i>Verksamhetens intäkter</i>	
Insamlade medel	2 534 000
Försäljning av insamlade varor	18 961 000
Bidrag från myndigheter	974 000
<i>Verksamhetens kostnader</i>	
Försäljningskostnader – second hand butik	7 70 000
Resultat före ändamålskostnader	14 745 000
<i>Ändamålskostnader</i>	
Miljö- återanvändning kläder, skor och textilier	10 208 000
Bistånd	3 778 000
Resultat efter ändamålskostnader	602 000
Resultat efter finansiella poster	613 000
Årets resultat	613 000

Figur 5:5 Miljö- och Biståndsföreningen HUMANA Sveriges resultatpost 2009

5.2.2 Hur redovisas och mäts effektivitet och vilka effekten den har på verksamheten?

Enligt artikeln av Elisabeth Precht i Balans om Törning och Grahn är det bra att även ideella föreningar använder sig av olika nyckeltal för att kunna beskriva hur verksamheten är och hur mycket det kostar för föreningen att ha olika aktiviteter. Det här stämmer exakt med vad Narvestad säger, han menar att för att kunna veta hur mycket det kostar att samla in kläder måste de ha olika effektivitetsmätningar för att visa hur det går för verksamheten. Dessa mätningar har en stor effekt för föreningen för att se hur den ekonomiska situationen är i verksamheten, det är viktig till exempel att veta hur mycket kläder som har kommit in och hur stor kostnaden är per såld produkt. En annan effekt är att den ger en förklaring till hur verkligheten ser ut.

Eftersom föreningen bedriver en verksamhet så används den finansiella mätningen mest för att den visar hur de insamlade pengarna har använts dvs. siffror har mer relevans när det gäller till exempel hur mycket de har fått in genom försäljning av kläder och hur mycket av det som har gått till användningen av ändamålen. Men balanserade styrkort behövs även i verksamheten, som Narvestad säger att den finansiella information räcker inte för att kunna se hur föreningen arbetar mot sina mål och vad den gör för att kunna uppnå dessa mål.

Organisationens kostnader behövs för att kunna uppnå de mål organisationen har, och dessa mål går att mäta genom att se hur mycket av de kostnader som verksamheten har haft som har gått till ändamålen. En effekt på denna mätning är att medlemmarna kommer att veta hur mycket de har lyckats med att uppnå de mål de har haft.

5.3 NBV Mälardalen

Enligt Gustafson följer ideella föreningar samma redovisningssed som vinstdrivande företag för att det är enkelt att använda den princip som redan finns. Studien visar att respondenternas svar är liknande dvs. de använder samma norm att för det är lättast att få en rättvisande redovisning.

5.3.1 Hur redovisas värdena i balans- och resultaträkning?

Respondenternas svar överensstämmer med hur Gustafsson skiljer vinstdrivande företag från ideella föreningar som är icke- vinstdrivande organisationer. Det sägs att ideella föreningar inte har som mål att maximera vinsten utan de har som mål att ha erbjuda service åt bidragstagaren. Det här överensstämmer med hur NBV bedriver sin verksamhet, de har som mål att arbeta med nykterhetsrörelsens ideologi och att alla människor ska ha tillgång till folkutbildning och kultur.

Enligt den redovisningslitteratur som finns bidrar tillgångarna i verksamheten till kassaflöde i framtiden, eftersom tillgångarna för NBV Västmanland 2010 till en stor del bestod av aktier och andelar. Skulderna består av en liten marginell del i balansräkning, och det består bara av kortfristiga skulder. Skuldposten stämmer överens med definitionen i redovisningslitteraturen, eftersom skulderna har inträffat på grund av händelser eller transaktioner.

Det är studieförbundet som äger eget kapital och använder det när verksamheten behöver det till skillnad från vinstdrivande företag där eget kapital är skuld till ägarna. För NBV Västmanland uppgick det egna kapitalet till 2,69 miljoner kronor och har två underrubriker.

Tillgångar	Eget kapital
<i>Finansiella anläggningstillgångar</i>	Balanserat resultat 2 752 895
Aktier och andelar 1 166 660	Årets resultat -58 664
	Skulder
<i>Omsättningstillgångar</i>	Leverantörsskulder 176 612
Kassa och bank 1 837 238	Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter 135 615
Summa tillgångar: 3 028 124	Summa eget kapital och skulder: 3 028 124

Figur 5: 6 NBV Västmanlands balanspost 31- 12- 2010

Intäkterna i NBV Västmanlands redovisning består till stor del av bidrag som verksamheten får. Antal studietimmar ligger till grund för de bidragen som verksamheten får. De olika bidragen som verksamheten får liknar intäkter i vinstdrivande företag i det avseendet att de utför något för att få intäkterna. I studieförbundet är det verksamheten som genererar intäkterna, eftersom de bidrag de får baseras på tidigare års verksamhet. Kostnaderna är bra för verksamhet för den visar att de har gjort något med det bidrag de har fått, om bidragens utnyttjas då ligger det till grund för framtida stöd.

Begreppet resultat används i verksamheten som skillnad mellan intäkter och kostnader. De förbrukar inte bidragen/ stöden för att få intäkter i syfte att maximera vinst i verksamheten utan de använder bidragen/stöden till olika projekt. Det finns två resultatposter i resultaträkningen. Verksamhetsresultat kommer först och detta resultat består av skillnaden mellan det bidrag som de har fått in och det som har förbrukas under året. Därefter kommer årsresultat och det uppkommer efter den finansiella intäkten som har uppkommit i verksamheten.

Intäkter	
Stadsbidrag	1 188 705
Landstingsbidrag	188 046
Kommunbidrag	397 897
Kostnader	
Personalkostnader	1 005 948
Lokaler, inventarier, fastigheter	447 306
Kontorskostnader	374 052
Verksamhetsresultat	- 114 046
Summa resultat från finansiella investeringar	55 382
Resultat efter finansiella poster	- 58 664
Årets förlust	- 58 664

Figur 5:7 NBV Mälardalens resultatpost 2010

5.3.2 Hur redovisas och mäts effektivitet och vilka effekten har den på verksamheten?

Bruzelius och Skärvad nämner i sin bok att det finns båda ekonomiska och icke ekonomiska mål. De anser att det är viktig för organisationer att få en balans mellan dessa två mål. Bara det ekonomiska målen är inte tillräckligt utan kvalité, service och image är också viktigt för ett företag. Det här stämmer överens med svaren från verksamhetschefen, han tycker att kvalitén är mycket viktig och att det måste finnas en balans mellan de ekonomiska och icke ekonomiska målen.

I en stor del av den ekonomiska kurslitteraturen står det att en organisation bör sträva efter effektivitet i daglig och långsiktig verksamhet för att organisationen ska kunna uppnå bättre resultat över tid när det finns hög effektivitet. Lundin (NBV:s ekonomichef) håller med om att det finns ett samband mellan redovisning och effektivitet och att det är viktigt att redovisningen ska vara effektiv för att det ska bli en välmående organisation. Men Wijkström tycker att alltför mycket anpassning till att mäta effektivitet kan skapa en negativ effekt för ideella föreningar vilket kan leda till ineffektivitet i organisation. Lundin tycker likadant som Wijkström att redovisning och effektivt får inte ta för mycket tid och kraft ur verksamheten. Öster (NBV Mälardalens verksamhetschef) tycker samma sak, han menar att det är bra att mäta effektivitet men samtidigt kan dessa mätningar skapa en negativ effekt för organisationen om den används fel vilket kan leda till att det blir mer press på att öka likviditet och bidrag.

Det finns flera effektivitetsmått som organisationen använder sig av i form av nyckeltal som redovisas i årsredovisningen och budgeten. Mätning sker genom verksamhetstimmarna. Det går att mäta det målet som verksamheten har dvs. de kan mäta till exempel antal deltagare men det är svårt att mäta effekten.

Den finansiella mätningen av effektivitet är inte relevant för verksamheten, och det här kan tolkas i likhet med den artikel som författarna skrev om effektivitetsmätning i välgörenhetsorganisationer. Författarna till artikeln skriver att effektivitet i form av grad av måluppfyllelse är mycket viktig för ideella föreningar för att en sådan information kan vara en vägledning för framtida mål. Den här teorin kan ses i studieförbundets årsredovisning där de bara använder de mått som handlar om måluppfyllelse, för att de har mer nytta av sådana mått än av de ekonomiska måtten. För att se hur pengarna används är det den verbala beskrivning en intressant att se.

5.4 Kort sammanfattning av analysen

För att kunna visa om de insamlade pengarna har används till rätt ändamål är redovisning viktig för ideella föreningar. Genom redovisningen kan de se hur mycket olika aktiviteter koster under olika period, föreningarna vill också veta hur resurserna förbrukas för olika projekt varje år och genom redovisningen kan de få reda på mycket som kan vara till nytta för framtida beslut.

Föreningarna tillämpar samma norm som finns för vinstdrivande organisation, eftersom de måste följa den lagstiftning som finns. Den lagstiftning som finns är likformig oavsett vilken typ av verksamhet det är, dvs. trots de skillnader som finns mellan ideella och affärsmässiga organisationer måste de följa samma lag. Ett annat skäl är att det är lättare ta det som finns och att det även är enklare för revisorn att använda sig av samma norm, vilket stämmer med Gustafson resonemang.

Alla tre föreningarna tycker att det är vinsten som skiljer dem mest från vinstdrivande organisationer, eftersom vinstmaximering inte ligger i fokus för verksamheterna utan det är ändamålskostnaderna som är viktiga.

6. Slutsats

Det här avsnittet är sista kapitlet för studien och här kommer ett antal slutsatser som följer analysens upplägg. Vidare kommer förslag till framtida studier inom det här området.

Tillgångarna och skulderna redovisas och definieras i alla tre föreningarna som en vinstdrivande organisation. Ingen av föreningarna har långfristiga skulder, utan skulderna består av kortfristiga skulder. Eget kapital består av skillnader som finns mellan tillgångarna och skulderna. Men denna studie visar att begreppen eget kapitals innebörd har en annan betydelse för föreningarna än det som finns för vinstdrivande företag. För föreningarna är eget kapital som en livskraft för framtida projekt som ska användas för verksamheten och inte ska sparas på hög. Kapitalet ägs av föreningen och inte av någon ägare, och det ska inte användas till vad som helst. Fackföreningen använder eget kapital för att finansiera när ett underskott kommer, biståndsföreningen har pengarna som en säkerhet för verksamheten och studieförbundet använder kapitalet när deras verksamhet behöver det. Från den här studien kan jag bekräfta i likhet med andra tidigare studier att innebörden av begreppet eget kapital inte är relevant för ideella föreningar, jag menar att det borde finnas en annan beteckning för eget kapital i ideella föreningar för att kunna utvisa skillnad mot ett ägarkapital som finns i vinstdrivande organisation.

I ideella föreningar får de pengar först och sedan redovisar de vad de har gjort med pengarna. Begreppet intäkt används i resultaträkningen för alla inkomna medel till verksamheterna och i stort sett redovisar de som vinstdrivande företag. Den här studien har även kommit fram till en annan skillnad mellan de valda föreningarna och en affärsmässig organisation som vill minimera verksamhetens kostnader så mycket som möjligt för att maximera vinsten. Alla tre föreningarna säger att de inte minimerar kostnader för att kostnader är bra för den visar vad föreningen har gjort med pengarna och hur mycket som har förbrukats för ändamålen. HUMANA föreningen redovisar ändamålskostnader för sig och inte med verksamhetskostnader, och dessa kostnader tycker de är mycket viktiga för beslutfattandet och information i verksamheten.

Begreppet resultat har en annan innebörd än det som finns i vinstdrivande organisationer. För alla tre valda föreningarna visar inte resultaträkningen ett resultat utan det visar bara skillnaden mellan de insamlade medel som verksamheten fått in och de medel som har förbrukat. Om denna skillnad är negativ då har det inte lika dålig påverkan för verksamheten som det är för vinstdrivande organisationer eftersom det visar att föreningen har använt alla insamlade medel som har kommit in till organisationen. Ett positivt resultat är inte heller nödvändigt för föreningarna, för att det kan visa att de inte har lyckas genomföra en bra verksamhet. Ambitionen för byggnads fackförening är att de ska gå med plus minus noll.

Årsredovisningen kan misstolkas när ideella föreningar använder samma norm som finns i vinstdrivande organisationer. Ekonomiansvaring för biståndsföreningen menar att intressenter kan titta på resultatet och därför kan det här misstolkas eftersom för ideella föreningar är det inte resultat som är intressant. Jag drar en slutsats av det här att det är bättre att ideella föreningar använder ett annat begrepp istället för årsresultat, exempelvis kan de ha årsöverskott – underskott.

Den här studien visar att föreningarnas användning av årsredovisning skiljer sig. Hos de föreningarna som studerades är det bara HUMANA biståndsföreningen som tycker att årsredovisningen är viktig för deras intressenter och medlemmarna. Redovisningen kan göra att intressenterna försätter att ha förtroende för föreningen och det är viktigt för att visa hur resurserna som har de fått i förtroendet har används. Båda fackföreningen och studieförbundet tror att medlemmarna och andra intressenter inte är intresserade av årsredovisningen.

Studien har kommit fram till att det är svårt och komplicerat att mäta effektivitet i ideella föreningar. Fackföreningen tycker att det är svårt att mäta på det sätt de gör, därför har de inga effektivitetsmätningar. Studieförbundet använder sig av flera effektivitetsmått i form av nyckeltal i årsredovisningen. Mätningarna som genomförs handlar om måluppfyllelse, något mer formell för den finansiella mätningen används inte i verksamheten. För biståndsföreningen ser det annorlunda ut. De genomför vissa finansiella mätningar för att se hur de har använder pengarna och hur mycket insamling av till exempel kläder kostar. Orsaken till att de har dessa mätningar är att de bedriver en verksamhet och det är viktigt för en verksamhet att se hur de skötar ekonomin. Men ingen av föreningarna använder sig av de vanliga finansiella nyckeltal som är mycket viktiga för vinstdrivande organisation som t.ex. vinstmått, likviditet och räntabilitetsmått, motivet till det är att dessa nyckeltal inte har någon relevans för en organisation som inte har vinst som syfte.

Genom den här studien har jag kommit fram till att det inte räcker för ideella föreningar att redovisa enbart siffror utan att det är viktigt att ha med den verbala berättelsen i årsredovisningen, eftersom i den verbala berättelsen kan se vad pengarna har använts till genom att redovisa och beskriva dessa projekt som de har genomfört.

Förslag till fortsatta studier

Ett intressant ämne som vuxit fram under tiden jag utfört den här studien är intressenterna till ideella föreningar. Eftersom förtroende har en stor betydelse för ideella föreningar för att lyckas leva vidare, måste de visa intressenterna hur de har förbrukat resurserna. En fråga som dyker upp är om det är lätt för intressenterna att tolka årsredovisning på rätt sätt? Tolkar intressenterna årsredovisning som ekonomerna själva har tolkat? Är det begriplig för användarna av årsredovisningen? Är det finansiella eller icke finansiella effektivitetsmätning som är intressant för användarna? Den här studien visar att intressenterna har begränsat intresse för årsredovisning, beror deras begränsade intresse på att de inte förstår rapporterna? Ett förslag till framtida studier är att ha de ovannämnda frågorna till bakgrund för en undersökning där det kan studeras hur mycket årsredovisningen används i ideella föreningen av intressenterna.

Ett annat förslag är att undersöka vilka nyckeltal som är viktiga för ideella föreningar att ha i årsredovisningen för att visa vad de har gjort med pengarna och att ge rekommendation till vilka nyckeltal ideella föreningar borde ha i årsredovisningen och hur dessa nyckeltal ska mätas. Det skulle vara intressant att se på andra slag av ideella föreningen än de som finns i den här studien som t.ex. idrottsföreningar, politiska föreningar och religiösa föreningar.

Som har nämnts i början av den här studien består den ideella sektorn av ideella föreningar, stiftelser och registrerade trossamfund. Det finns ett fåtal studier om stiftelser och registrerade trossamfund, därför kan ett annat förslag vara att ha samma problemformulering som den här studien som utgångspunkt men istället applicera den på trossamfund och stiftelser. Eller det borde vara intressant att se hur redovisningen skiljer sig mellan dessa sektorer.

Källförteckning

Artikel

Connolly, Ciaran & Hyndmand, Noel. *Performance reporting: a comparative study of British and Irish charities*. The British Accounting Review, vol 36, s 127-154, 2004

Gustafson, Agneta. *Normer och praxis – tre ideella föreningar och deras redovisning*. Balans nr 3 år 2006

Irvine, Helen, & Gaffikin, Michael. *Getting in, getting on and getting out: reflections on a qualitative research project*. Accounting Auditing & Accountability Journal, Vol. 19, No. 1, 2006

Precht, Elisabeth. *En komplex sektor – som har blivit bättre på redovisning*. Balans nr 3 år 2006

Precht, Elisabeth. *Den växande ideella sektorn: "Låt mångfalden blomma i den ideella sektorn"*. Balans nr 3 år 2006

Tema: Ideella föreningar. *Sektorn där vi alla är med*, Balans nr 5 år 2003

Torkelsson Hans. *Ideella organisationers årsredovisningar – erfarenheter från praktiken*, Balans nr 2 år 1995

Torres Lourdes, Vicente Pina. *Accounting for Accountability and Management in NPOS. A Comparative Study of Four Countries: Canada, the United Kingdom, the USA and Spain*, Financial, Accountability and Management, 19(3), August 2003, 0267-4424

Böcker

Artsberg, Kristina. *Redovisningsteori- policy och – praxis*. 2:1. Malmö: Liber AB, 2005

Bruzelius, Lars H& Skärvad, Per- Hugo. *Integrerad organisationslära*. 10:1. studentlitteratur, Lund, 2011

Edenhammar, Hans& Thorell, Per. *Företagens redovisning - att förstå årsredovisningar*.6:1. Uppsala: Iustus Förlag AB, 2009

FARs *samlingsvolym*. Avesta: FAR FÖRLAG AB, 2009

Grönlund, Anders& Tagesson, Torbjörn & Öhman Peter. *Principbaserad redovisning*. 2:1. Studentlitteratur, Danmark, 2008

Gustafson, Agneta. *Normer och praxis- en pilotstudie av redovisningen i 39 insamlingsorganisationer*. Göteborg: BAS Förlag, 2006

Gustafson, Agneta. *Normer och praxis – tre ideella föreningar och deras redovisning*. Göteborg: BAS Förlag, 2006

Gustafson, Agneta. *Redovisning och kontroll av ideell verksamhet*. Sandviken: Sandvikens Tryckeri AB, 2008

Hemström, Carl. *Bolag - Föreningar - Stiftelser*. 6:1. Vällingby: Norstedts Juridik AB, 2007

Hemström, Carl. *Organisations rättsliga ställning - om ekonomiska och ideella föreningar*. 7:1. Vällingby: Norstedts Juridik AB, 2007

Holme, Idar M. Solvang, Bernt K. *Forskningsmetodik om kvalitativa och kvantitativa metoder*. 2:1. Studentlitteratur, Lund, 1997

Lundén, Björn & Lindblad, Jan. *Ideella Föreningar- skatt, ekonomi och juridik*. 5:1. Näsviken: Björn Lundén Information AB, 2002

Merriam, Sharan B. *Fallstudien som forskningsmetod*. Studentlitteratur, Lund, 1997

Olve, Nils- Göran & Roy, Jan & Wetter Magnus. *Balanced Scorecard i svensk praktik*. 3:1. Malmö: Liber AB, 1999

Smith Dag. *Resultat, balans och likviditet*, 2:1. Studentlitteratur, Lund, 1999

Thomasson, jan. *extern redovisning och finansiell analys*. 12:1. Malmö: Liber AB, 2007

Wijkström, Filip & Lundström, Tommy. *Den ideella sektorn, organisationerna i det civila samhället*. Sollentuna: Intellecta Docusys AB, 2002

Webbsidor/Internetkällor

<http://www.humanasverige.org/TextPage.asp?MenuItemID=43&SubMenuItemID=101>

(Hämtad: 2011-05-09)

http://www.nbv.se/upload/PDF%20Dokument/NBV_stadgar_0810.pdf (Hämtad: 2011-05-18)

Andrahandskällor

FASB(1980). Citerad i Gustafson, Agneta. *Redovisning och kontroll av ideell verksamhet*. . Sandviken: AB Sandvikens Tryckeri, 2008;77

Wijkström och Einarsson T(2006), s 25-26. Citerad i Gustafson, Agneta. *Redovisning och kontroll av ideell verksamhet*. . Sandviken: AB Sandvikens Tryckeri, 2008; 24

Årsredovisning

Byggnads Mälardalen, verksamhetsberättelse 2010

Miljö – och Biståndsförening HUMANA Sverige, årsredovisning 2009

NBV Västmanland, årsredovisning 2010

NBV Södermanland, årsredovisning 2010

Muntliga källor och e-postintervju

Intervju 1, Anita Jansson, sköter ekonomi och löner, Byggnads Mälardalen fackförening, 2011- 05-03

Intervju 2, Trond Narvestad, ansvarig för ekonomi och personal, Miljö- och beståndsföreningen HUMANA Sverige, 2011- 05-09

Intervju 3, Mathias Öster, verksamhetschef, NBV, 2011-05-11

e- postintervju, Lennart Lundin, ekonomichef, NBV, 2011-05- 16

Bilaga 1

- Vad har du för roll i organisationen?
- Hur länge har du jobbat i organisationen?

Redovisning i ideella föreningar

- Vad är god redovisningssed och rättvisande bild för er verksamhet?
- Använder ni samma redovisningsnormer som finns i vinstdrivande företag?
- Om ja, varför använder ni samma redovisningsnorm? Ser ni om det finns något problem med att använda samma norm?
- Vad skiljer er verksamhet från ett vinstdrivande företag?
- Hur definierar och redovisar ni tillgångar, skulder och eget kapital ur er verksamhets perspektiv?
- Vad används eget kapital till?
- Hur definierar och redovisar ni intäkt och kostnad?
- Vilken betydelse har resultat/vinst för er verksamhet?
- Vilka mål har ni? Är det svårt att mäta dessa mål? På vilket sätt i så fall?
- Har ni tänkt över möjligheten eller behovet av att öka redovisningsinformationen?
- Tror du att det finns ett samband mellan effektivitet och redovisning?
- Finns det några effektivitetsmått som ni använder? Redovisar ni någon form av effektivitet?
- Om inte, varför använder ni inte det? Har du något förslag på hur effektivitet skulle kunna redovisas i er organisation?
- Vilken effekt har effektivitetsmätning på er verksamhet?
- Är det finansiella eller icke- finansiella mätningen viktigast för er verksamhet?
- Vad är framgång i er verksamhet?
- När tycker ni att er verksamhet har lyckats?
- Hur utvärderar ni er verksamhet och vem använder årsredovisningen?
- Vilken information om organisationens ekonomi tror du att medlemmarna vill ha?
- Är det resultat- och balansräkningen som medlemmarna vill se, vill de se siffror eller är det en verbal beskrivning för att få information om vad pengarna används till?