

# **Bokföringsnämndens UTTALANDE**

**Hur medelantalet anställda m.m. skall  
redovisas i ideella föreningar och  
registrerade trossamfund**

**Innehållsförteckning**

ALLMÄNNA RÅD BFNAR 2002:9 .....	3
MOTIVERING .....	4
Frågan.....	4
Gällande rätt .....	5
Årsredovisningslagen.....	5
Bokföringsnämndens normgivning.....	6
Arbetsrättsliga avgränsningar.....	6
Skatterättsliga avgränsningar .....	6
Bedömning .....	7
Förhållandet mellan BFNAR 2002:9 och rekommendationen BFN R 4 .....	7
Allmänt om arbete i ideella föreningar .....	7
Obligatorisk tilläggsupplysning om medelantalet anställda .....	8
Obligatorisk tilläggsupplysning om viss ersättning som utges till anställda .....	8
Frivillig tilläggsupplysning om omfattningen av ideellt arbete .....	8
Frivillig tilläggsupplysning när arbete utförs i en förening och en annan förening är arbetsgivare.....	9
Ersättningsbegreppet .....	9
Verkställande direktör eller motsvarande .....	10
EXEMPEL .....	11
Exempel 1 – Upprättandet av en personalnot samt en obligatorisk upplysning enligt punkt 6 i det allmänna rådet.....	11
Exempel 2 – Frivillig tilläggsupplysning om det ideella arbetet i en förening.....	14

**ALLMÄNNA RÅD BFNAR 2002:9**

1. Bokföringsnämnden meddelar följande allmänna råd i anslutning till 5 kap. 18-20 §§ årsredovisningslagen (1995:1554) och rekommendationen BFN R 4 Uppgift om medelantalet anställda samt löner och andra ersättningar.
2. Detta allmänna råd skall tillämpas av föreningar vid upprättande av årsredovisning.

Med *förening* menas ett företag som är bokföringsskyldigt och enligt 6 kap. 1 § bokföringslagen (1999:1078) är skyldigt att upprätta årsredovisning enligt årsredovisningslagen (1995:1554) och som är

  - a) en ideell förening, eller
  - b) ett registrerat trossamfund eller en registrerad organisatorisk del av ett sådant samfund enligt lagen (1998:1593) om trossamfund. (BFNAR 2006:13)
3. Vid tillämpningen av detta råd avses med
  - a) *anställd*; sådan befattningshavare i en förening som är arbetstagar enligt 1 § lagen (1982:80) om anställningsskydd,
  - b) *verkställande direktör eller motsvarande befattningshavare*; sådan anställd i en förening som har samma eller i huvudsak samma befogenheter som en verkställande direktör i ett aktiebolag, och
  - c) *ersättning*; sådan ersättning och förmån som beskattas i inkomstslaget tjänst hos mottagaren<sup>1</sup>.
4. En förening skall utforma sin redovisning i enlighet med årsredovisningslagen (1995:1554) och rekommendationen BFN R 4 med de undantag som följer av detta råd.
5. Beräkning av medelantalet anställda sker i enlighet med punkterna 7-11 i BFNAR 2006:11 Gränsvärde. (BFNAR 2006:13)
6. Anställda som har uppburit högst ett halvt prisbasbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring i ersättning under året skall anses ha utfört ideellt arbete för föreningen. (BFNAR 2006:13)
7. En förening, som saknar verkställande direktör eller motsvarande befattningshavare enligt punkt 3 b), behöver vid redovisningen enligt 5 kap. 20 § årsredovisningslagen (1995:1554) enbart lämna uppgift om räkenskapsårets ersättningar till styrelseledamöterna.
8. En förening skall i en not eller i förvaltningsberättelsen lämna upplysning om det sammanlagda beloppet av ersättningar som, med stöd av punkt 6, utelämnats vid beräkningen av ersättningar till medelantalet anställda.

---

<sup>1</sup> Ersätter punkt 13 i BFN R 4.

9. En förening bör i not eller i förvaltningsberättelsen lämna upplysning om  
a) omfattningen av ideellt arbete i föreningen, och  
b) i vilken omfattning anställda i föreningen har utfört arbete för annan föreningsräkning.

10. Detta allmänna råd träder i kraft den 1 januari 2003. Det skall tillämpas för räkenskapsår som påbörjas den 1 januari 2004 eller senare och får tillämpas för räkenskapsår som påbörjats tidigare.

-----

2006:13 Detta allmänna råd skall tillämpas för räkenskapsår som inleds den 1 januari 2007 eller senare.

## MOTIVERING

### Frågan

Från och med den 1 januari 2001 skall bokföringslagen (1999:1078; BFL) tillämpas av bokföringsskyldiga ideella föreningar och registrerade trossamfund. Även registrerade organisatoriska delar av trossamfund omfattas. Det allmänna rådet riktar sig till samtliga dessa kategorier om de är skyldiga att avge årsredovisning (se punkt 2 i det allmänna rådet). I både det allmänna rådet och uttalandet används termen ”förening” för samtliga nämnda kategorier.

Ideella föreningar som bedriver näringsverksamhet är alltid bokföringsskyldiga enligt 2 kap. 2 § fjärde stycket BFL. Från och med den 1 januari 2007 är föreningar som inte bedriver näringsverksamhet bokföringsskyldiga enligt 2 kap. 2 § andra stycket BFL om värdet på tillgångarna överstiger en och en halv miljon kronor. Samtliga bokföringsskyldiga föreningar är också skyldiga att avsluta den löpande bokföringen. När den löpande bokföringen skall avslutas med en årsredovisning framgår av 6 kap. 1 § BFL.

Föreningar och andra bokföringsskyldiga företag skiljer sig åt på flera sätt. Det ideella syftet som föreningarna har innebär att begrepp som anställda, ersättningar etc. i vissa fall behöver definieras.

Vidare förekommer ofta stora inslag av ideella arbetsinsatser i föreningarna. Normalt är sådant arbete helt obetalt. I andra fall kan det ersättas med ett mer eller mindre symboliskt arvode. En intressant fråga är på vilket sätt ideella arbetsinsatser skall redovisas.

Ytterligare frågeställningar finns kring begreppet ”verkställande direktör”. Vilken befattningshavare i en ideell förening kan jämföras med en sådan?

## Gällande rätt

### *Årsredovisningslagen*

I 5 kap. årsredovisningslagen (1995:1554; ÅRL) finns bestämmelser om tilläggsupplysningar. Kapitlet skall tillämpas av alla företag<sup>2</sup> som är skyldiga att lämna årsredovisning<sup>3</sup>. I 5 kap. finns bl.a. bestämmelser om hur en personalnot skall utformas.

En förening skall lämna uppgift om medelantalet under räkenskapsåret anställda personer med uppgift om fördelningen mellan kvinnor och män. Om föreningen har anställda i flera länder skall medelantalet anställda och fördelningen mellan kvinnor och män för respektive land anges<sup>4</sup>.

Löner och andra ersättningar skall anges särskilt i årsredovisningen. Detta gäller även sociala kostnader, som skall redovisas med särskild uppgift om pensionskostnader<sup>5</sup>.

Det sammanlagda beloppet av räkenskapsårets löner och andra ersättningar skall redovisas för var och en av grupperna

1. styrelseledamöter, verkställande direktören och motsvarande befattningshavare och
2. anställda som inte omfattas av 1<sup>6</sup>.

Tantier och därmed jämställd ersättning till styrelseledamöter, verkställande direktör och motsvarande befattningshavare skall anges särskilt<sup>7</sup>.

Vid tillämpningen av bestämmelserna om personalnotens innehåll jämföras med styrelseledamöter suppleanter för dessa och med verkställande direktören vice verkställande direktören<sup>8</sup>. Någon närmare förklaring till vad ”motsvarande befattningshavare” är i föreningar finns inte i förarbetena<sup>9</sup>.

---

<sup>2</sup> Med företag avses här en bokföringsskyldig juridisk eller fysisk person som skall lämna årsredovisning enligt ÅRL. (Sådan skyldighet föreligger även enligt lagen [1995:1559] om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag samt lagen [1995:1560] om årsredovisning i försäkringsföretag för de företag som omfattas av de lagarna).

<sup>3</sup> Bokföringsskyldiga föreningar skall för varje räkenskapsår avsluta bokföringen med en årsredovisning om de är en större förening eller moderföretag i en större koncern. Definitionen av större framgår av 1 kap. 3 § ÅRL.

<sup>4</sup> 5 kap. 18 § ÅRL.

<sup>5</sup> 5 kap. 19 § ÅRL.

<sup>6</sup> 5 kap. 20 § första stycket ÅRL.

<sup>7</sup> 5 kap. 20 § andra stycket ÅRL.

<sup>8</sup> 5 kap. 24 § ÅRL.

<sup>9</sup> Jfr prop. 1995/96:10, del 2, s. 227.

### *Bokföringsnämndens normgivning*

Bokföringsnämnden (BFN) har i sin rekommendation BFN R 4 Uppgift om medelantalet anställda samt löner och andra ersättningar<sup>10</sup> lämnat riktlinjer beträffande hur en personalnot skall upprättas.

I BFNAR 2006:11 Gränsvärden finns regler om hur medelantalet anställda skall beräknas.

### *Arbetsrättsliga avgränsningar*

Lagen (1982:80) om anställningsskydd (LAS) gäller för arbetstagare i allmän eller enskild tjänst<sup>11</sup>. Arbetsdomstolen (AD) har i några rättsfall prövat frågan om arbetstagarbegreppet i ideella föreningar<sup>12</sup>.

Vissa arbetstagare undantas från lagens tillämpning<sup>13</sup>. Ett av undantagen från LAS är arbetstagare, som med hänsyn till arbetsuppgifter och arbetsvillkor får anses ha en företagsledande eller därmed jämförlig ställning. Vem i en förening som skall anses ha motsvarande befattning som en företagsledare i LAS är inte alltid lätt att fastställa. Även på detta område finns dock rättsfall ifrån AD som kan ge vägledning<sup>14</sup>.

### *Skatterättsliga avgränsningar*

Skatteverket (SKV) har tagit fram ett allmänt råd för ett område av den ideella sektorn, nämligen för idrottsrörelsen<sup>15</sup>. I detta lämnar verket råd beträffande beskattningen av ersättningar m.m. i samband med idrottslig verksamhet. SKV har inte tagit fram speciella allmänna råd för någon annan ideell verksamhet.

Det finns även viss rättspraxis på skatteområdet som berör arbete i ideella föreningar. Skatterättsligt anses stipendier inte vara skattepliktiga, om de kan ses som en gåva till stipendietagaren. Regeringsrätten har i ett antal fall prövat frågan om stipendier, som lämnats av föreningar<sup>16</sup>.

---

<sup>10</sup> Senast reviderad i december 2006.

<sup>11</sup> Se 1 § LAS.

<sup>12</sup> Några exempel kan nämnas här. I AD:s dom 135/1996 prövades frågan om gränsdragningen mellan arbete utfört av arbetstagare och ideellt arbete i ett politiskt parti. Rättsfallet AD 1/1986 handlade om en pastor som fick lön av en förening men utförde arbete i en annan.

<sup>13</sup> Se 1 § 1 LAS

<sup>14</sup> Se AD 92/1980 och AD 22/1998.

<sup>15</sup> Se Skatteverkets allmänna råd om beskattning av ersättningar m.m. i samband med idrottslig verksamhet att tillämpas vid beräkning av skatteavdrag och arbetsgivaravgifter. Jämför även Skatteverkets information om beskattning av ersättning m.m. i samband med idrottslig verksamhet.

<sup>16</sup> Se RÅ82 1:26, RÅ81 1:31, RÅ 1994 not. 424 och RÅ 82 1:35

## Bedömning

### *Förhållandet mellan BFNAR 2002:9 och rekommendationen BFN R 4*

BFNs rekommendation R 4 innehåller allmänt hållna bestämmelser om hur tilläggsupplysningar enligt 5 kap. 18-20 §§ ÅRL skall utformas. Rekommendationen har tagits fram med i första hand bolag och ekonomiska föreningar i fokus. Bestämmelserna är inte direkt anpassade till den ideella sektorn. I det allmänna rådet BFNAR 2002:9 görs därför anpassningar, som skall underlätta föreningarnas redovisning.

BFNAR 2002:9 är ett komplement till rekommendationen BFN R 4, se punkt 4 i det allmänna rådet. Detta innebär att föreningar i frågor som inte regleras i BFNAR 2002:9 skall hämta vägledning i rekommendationen BFN R 4.

Det finns några skillnader mellan BFN R 4 och BFNAR 2002:9:

- Definitionen av ersättning i punkt 3 c) i BFNAR 2002:9 ersätter det som sägs i punkten 13 i rekommendationen BFN R 4.
- Undantag görs i punkten 7 för föreningar som saknar verkställande direktör eller motsvarande befattningshavare.

Vissa frågor regleras inte alls i BFNAR 2002:9. Föreningarna måste i dessa fall hämta vägledning i rekommendationen BFN R 4. Exempel på områden som inte behandlas i BFNAR 2002:9 är redovisning av sociala kostnader (punkt 14 i rekommendationen) samt redovisning av styrelsearvoden, m.m. (punkterna 15-19 i rekommendationen; här finns dock ovannämnda tillägg beträffande verkställande direktör i punkt 7 i BFNAR 2002:9). Vidare kan också viss vägledning hämtas i det inledande avsnittet om allmänna utgångspunkter (punkterna 5-7 i rekommendationen). Detsamma gäller punkterna 20 och 20 a) i rekommendationen som behandlar presentationen i års- och koncernredovisningen och publicering av ofullständiga års- eller koncernredovisningar.

### *Allmänt om arbete i ideella föreningar*

Det finns både likheter och skillnader mellan föreningar och andra bokföringsskyldiga företag. I föreningar finns, på samma sätt som i företag i allmänhet, ofta personer som är arbetstagare enligt LAS. Både föreningar och företag kan ha uppdragstagare knutna till sig, t.ex. fristående konsulter. Föreningar skiljer sig dock från andra företag på ett väsentligt sätt. Mycket arbete, som utförs ideellt för föreningarnas räkning, utförs inte av dem som arbetsrättsligt kan kategoriseras som arbetstagare eller uppdragstagare. De ideella arbetsinsatserna kan grovt delas in i två undergrupper:

- Större andelen arbete är helt ideellt, dvs. det utförs av personer som inte ersätts ekonomiskt för arbetet. Denna typ av arbetsinsatser kan mer direkt röra föreningens ideella ändamål eller avse olika stödfunktioner som behövs för att föreningen skall kunna fungera. Exempel på arbete som kan hänföras till stödfunktioner är arbete, som utförs av en redovisningskonsult, när denne utan ersättning hjälper sin förening med föreningens redovisning. Andra exempel på

stödfunktioner är arbete som rör föreningens finansieringsverksamhet, t.ex. insamlingar, lotterier och bingo.

- Vidare förekommer arbete som rör det ideella ändamålet men som ersätts med visst arvode. Detta arvode är inte alltid relaterat till arbetsinsatsen, utan kan i vissa fall vara av - mer eller mindre - symbolisk natur. Exempel på det sistnämnda är ersättningar till olika idrottsfunktionärer, som får en mindre ersättning för att ställa upp vid tävlingar.

#### *Obligatorisk tilläggsupplysning om medelantalet anställda*

Föreningen skall lämna uppgift om medelantalet anställda (se avsnittet Gällande rätt, Årsredovisningslagen). Medelantalet anställda beräknas i enlighet med punkterna 7-11 i BFNAR 2006:11.

#### *Obligatorisk tilläggsupplysning om viss ersättning som utges till anställda*

Föreningen skall enligt punkt 8 lämna tilläggsupplysning om det sammanlagda beloppet av ersättningar som lämnas till anställda som uppbär mindre än ett halvt prisbasbelopp per år i ersättning. Eftersom ersättningen är begränsad kan föreningarna i dessa fall i redovisningssammanhang betrakta sådan ersättning som ersättning avseende ideellt arbete<sup>17</sup>. Upplysningen, som är obligatorisk för föreningarna, skall visa omfattningen av ersättningar under ett halvt prisbasbelopp som föreningen lämnat under året.

#### *Frivillig tilläggsupplysning om omfattningen av ideellt arbete*

Ideellt arbete (dvs. arbete som utförs utan att ersättning utbetalas) skall inte medräknas när uppgift om medelantalet anställda tas fram. Däremot uppmuntras föreningarna i det allmänna rådet att lämna en upplysning i not eller i förvaltningsberättelsen om omfattningen av ideellt arbete i föreningen (se punkt 9 a) i det allmänna rådet). De ideella arbetsinsatserna är ofta av ett stort värde för föreningarna, både ur ekonomiskt och ideellt perspektiv. En beskrivning av vilket stöd som medlemmarna lämnar i form av ideellt arbete är givetvis också intressant för läsarna av föreningens årsredovisning.

Upplysningen i noten behöver inte vara exakt, eftersom det kan vara nära nog omöjligt för föreningarna att lämna precisa upplysningar om ideellt arbete (t.ex. hur många personer som bidragit, hur många timmar som lagts ner och vad arbetet avsett). En rimlig uppskattning av omfattningen av det ideella arbetet är tillräcklig. Det föreningen måste hålla i åtanke vid utformandet av noten är syftet bakom nämnda tilläggsupplysningar, nämligen att ge en god bild av det ideella arbetet i föreningen. BFN har i exempel 2 till detta uttalande visat hur en sådan not kan utformas.

---

<sup>17</sup> Det kan tilläggas att Skatteverket har motsvarande beloppsmässiga avgränsning vid redovisningen av arbetsgivaravgifter för idrottsutövare.

Med tanke på att arbetet med att redovisa ideellt arbete kan vara resurskrävande är upplysningskravet frivilligt i det allmänna rådet; det är således alltid föreningen som måste avgöra om värdet av att lämna upplysningar står i rimlig proportion till den arbetsinsats som krävs för att göra det.

*Frivillig tilläggsupplysning när arbete utförs i en förening och en annan förening är arbetsgivare*

Föreningsstrukturen hos ideella organisationer kan ibland vara komplicerad. Det finns fall där en person, som är formellt anställd av en förening, arbetar och uppstår lön helt eller delvis från en annan förening<sup>18</sup>.

Som tidigare angivits är begreppet anställd kopplat till den som är arbetstagare i LAS (se punkt 3 a) i det allmänna rådet). Detta innebär också att det är den förening som är arbetsgivare enligt LAS, som skall redovisa uppgiften om medelantalet anställda även när den anställde helt eller delvis utför arbete åt en annan förening. Även i detta fall är det bra om föreningen i not lämnar upplysning om i vilken omfattning arbetstagaren arbetar åt annan förening (omfattningen av hur mycket arbetstid som läggs ner på andra föreningar) för att bilden av föreningens verksamhet skall bli fullständig. Detta anges i punkt 9 b) i det allmänna rådet. Även detta upplysningskrav är dock frivilligt, dvs. det är föreningen som avgör om den kan lägga resurser på att lämna upplysningen.

*Ersättningsbegreppet*

Föreningar betalar liksom andra arbetsgivare löner, semesterersättningar m.m. till sina anställda. Det är också vanligt förekommande med ersättningar av mer speciell karaktär. Det finns därför ett behov av att för föreningarnas räkning ytterligare definiera begreppet ersättning i förhållande till vad som anges i rekommendationen BFN R 4.

Med ”ersättning” avses sådan ersättning eller förmån som beskattas i inkomstslaget tjänst hos mottagaren (se punkt 3 c) i det allmänna rådet). Genom att knyta an till de skatterättsliga definitionerna begränsas föreningarnas arbete med att ta fram informationen eftersom de kan utgå ifrån uppgifterna som de tar fram för att fullgöra sin skatteredovisning. Ersättningsbegreppet i punkt 3 c) i det allmänna rådet avviker ifrån motsvarande reglering i rekommendationen BFN R 4.

Gränsdragningen som görs i det allmänna rådet innebär t.ex. att det som utgör skattepliktig ersättning i Skatteverkets allmänna råd även omfattas av ersättningsbegreppet i BFNAR 2002:9. Det sagda innebär också att vägledning kan hämtas ifrån skatterättslig praxis; som tidigare nämnts finns det rättspraxis bl.a. om stipendier<sup>19</sup>.

---

<sup>18</sup> Jämför rättsfallet AD 1/1 1986.

<sup>19</sup> Om stipendier beskattas i inkomstslaget tjänst faller de in under ersättningsbegreppet.

*Verkställande direktör eller motsvarande*

Föreningar skall enligt 5 kap. 20 § ÅRL särredovisa ersättningar som lämnas till styrelseledamöter, verkställande direktörer och motsvarande befattningshavare. För föreningar kan det vara svårt att fastställa vem som skall anses motsvara en verkställande direktör.

I förarbetena till stadgandet ges knapphändig ledning. Lagstiftaren pekar beträffande handelsbolag på att det är den person som har ansvaret för den löpande förvaltningen i bolaget som avses. En jämförelse kan här göras med verkställande direktörer i aktiebolag, som har ansvar för den löpande förvaltningen i bolaget. I 8 kap. 29 § aktiebolagslagen (2005:551; ABL) anges att en verkställande direktör skall sköta den löpande förvaltningen enligt styrelsens riktlinjer och anvisningar. Han får dessutom på styrelsens bemyndigande vidta åtgärder som med hänsyn till omfattningen och arten av bolagets verksamhet är av ovanlig beskaffenhet eller stor betydelse, om styrelsens beslut inte kan avvaktas utan väsentlig olägenhet för bolagets verksamhet.

I det allmänna rådet definieras ”verkställande direktör eller motsvarande befattningshavare” som sådan befattningshavare hos en förening som har samma eller i huvudsak samma befogenheter som en verkställande direktör i ett aktiebolag. Avgränsningen av befogenheterna i 8 kap. 29 § ABL är således intressant. Vid bedömningen av om befattningshavaren har motsvarande befogenheter kan vägledning också hämtas från AD:s praxis om arbetstagare i ”företagsledande ställning” eftersom gränsdragningen där görs på likartat sätt<sup>20</sup>.

I vissa fall kan ingen befattningshavare eller grupp av befattningshavare i en förening anses ha ett ansvar motsvarande verkställande direktör i ett aktiebolag. I detta fall behöver upplysning endast lämnas om ersättningen till styrelseledamöter, se punkt 7 i det allmänna rådet.

Hur redovisningen i personalnoten av ersättningar till den eller de som innehar motsvarande befattning som verkställande direktör skall göras framgår av rekommendationen BFN R 4.

---

<sup>20</sup> Se t.ex. rättsfallen AD 92/1980 och AD 22/1998.

**EXEMPEL****Exempel 1 – Upprättandet av en personalnot samt en obligatorisk upplysning enligt punkt 6 i det allmänna rådet**

Betalt arbete har utförts i en idrottsförening under 2001 (räkenskapsår = kalenderår) enligt det som anges i tabellen nedan. Föreningen har enbart verksamhet i Sverige. Den ingår inte i en koncern (är varken moder- eller dotterföretag enligt ÅRL). Föreningen är en större förening som måste upprätta årsredovisning.

Kategori som utfört arbete	Vad arbetet avsett	Omfattning i tid (antal timmar per år)	Utbetald ersättning per år (beskattas i inkomstslaget tjänst hos mottagaren)
Klubbdirektören Agneta	Motsvarande befogenheter som VD i ett aktiebolag	1920	200 000 kr
Kanslisterna Beata, Ceasar och David	Kansliarbete	1920 (Beata), 500 (Ceasar) och 400 (David) = 2820	Sammanlagt 200 000 kr för alla tre
Tränarna Erik, Fredrik och Gustav	Träning av föreningens elitlag	1500 (Erik), 1700 vardera (Fredrik och Gustav) = 4900	Sammanlagt 600 000 kr för alla tre
Idrottsutövarna Henrik, Inge, Jan, Kalle, Ludvig, Mats och Nils	Spelar i elitlaget. Enligt avtalen med klubben räknas både tävlings- och träningstid som arbetstid.	1 500 vardera (Henrik, Inge och Jan) och 1800 vardera (Kalle, Ludvig, Mats och Nils) = 11700	Sammanlagt 1 400 000 kr för alla sju
Ungdomarna Olle, Peter och Regina	Bistått med diverse mindre arbetsuppgifter	Okänt antal timmar	10 000 kr vardera, dvs. 30 000 kr för alla tre
Tio styrelseledamöter	Sedvanligt styrelsearbete	Okänt antal timmar (styrelsetid och inläsningstid)	Sammanlagt 100 000 kr för alla tio
SUMMA		21 340	2 530 000 kr

Föreningen gör följande beräkningar och bedömningar:

1. Föreningen skall först beräkna medelantalet anställda enligt punkterna 7-11 i BFNAR 2006:11. Föreningen undantar först de tre ungdomarna (se punkt 11 i BFNAR 2006:11 ) och styrelseledamöterna (de är inte anställda, se definitionen av anställda i punkt 3 a). Därefter återstår 21 340 timmar, vilket motsvarar totalt arbetad tid i föreningen. Föreningen har därvid även räknat

- med semestertimmar som betalda närvarotimmar (se punkt 8 i BFNAR 2006:11).
2. 21 340 timmar divideras med normalarbetstiden (21 340 dividerat med 1920 = 11,11458), vilket efter avrundning visar att föreningen haft 11 anställda under året.
  3. Av de anställda är två kvinnor (klubbdirektören Agneta och den heltidsarbetande kanslisten Beata). Kvinnorna har tillsammans arbetat 3 840 timmar. 3 840 dividerat med 1 920 blir 2. Av de 11 anställda är således 2 kvinnor. Männerna utgör 82 procent (9 av 11) och kvinnorna 18 procent (2 av 11) av de anställda.
  4. Den totala ersättning som utbetalats till de 11 anställda som framräknats enligt punkt 2 ovan är 200 000 kr + 200 000 kr + 600 000 kr + 1 400 000 kr = 2 400 000 kr (föreningen bortser även här ifrån ungdomarna och styrelseledamöterna). Föreningen utgår ifrån de ersättningar som är skattepliktiga i inkomstslaget tjänst för mottagarna; på det sättet kan föreningen använda sig av samma underlag som den använder vid skatteredovisningen. Genom beräkningen kan föreningen också lätt ta reda på ersättningen per medeltal anställd, som blir (2 400 000 dividerat med 11) 218 181 kr.
  5. Ersättningar enligt punkt 6 i det allmänna rådet (ersättningar understigande ett halvt basbelopp) uppgår till 30 000 kr (avser ungdomarna Olle, Peter och Regina).
  6. Ersättningen till styrelse och klubbdirektören Agneta uppgår totalt till 300 000 kr (100 000 kr + 200 000 kr). Ersättningen till övriga anställda utgör 2 200 000 kr.
  7. Med stöd av de framtagna uppgifterna utformar föreningen en personalnot på följande sätt (den uppställningsform som finns i BFN R 4 har använts). De siffror som baseras på beräkningarna i exemplet ovan har markerats med fet stil. För övriga uppgifter gäller: Siffrorna från föregående år tas från den årsredovisningen. Uppgifter om sociala kostnader och pensionskostnader har tagits fram enligt en beräkning enligt punkten 14 i BFN R 4.

<i>Medelantalet anställda</i>	2001		2000	
	Antal anställda	Varav män	Antal anställda	Varav Män
Anställda i Sverige i föreningen	11 <sup>21</sup>	82 % <sup>22</sup>	10	70 %

<i>Löner, andra ersättningar och sociala kostnader</i>	2001		2000	
	Löner och andra ersättningar	Sociala kostnader (varav pensionskostn.)	Löner och andra ersättningar	Sociala Kostnader (varav pensionskostn.)
	2 400 000 kr <sup>23</sup>	1 200 000 kr (varav 300 000 kr avser pensionskostnader)	2 000 000 kr	1 100 000 kr (varav 250 000 kr avser pensionskostnader)

<i>Löner och andra ersättningar fördelade mellan styrelseledamöter m.fl. och anställda</i>	2001		2000	
	Ersättning till styrelsen och klubbdirektören (varav tantiem o.d.)	Övriga anställda	Styrelse och VD (varav tantiem o.d.)	Övriga anställda
	300 000 kr <sup>24</sup> (0 kr)	2 200 000 kr <sup>25</sup>	290 000 kr (0 kr)	2 190 000 kr

8. Föreningen lämnar vidare följande tilläggsupplysning rörande ersättning till ungdomarna Olle, Peter och Regina (se punkt 8 i det allmänna rådet):

*Föreningen har betalat ut ersättning på totalt 30 000 kr, som med stöd av punkt 6 i BFNAR 2002:9, inte medtagits i uppgiften om löner och andra ersättningar.*

<sup>21</sup> Se beräkningar enligt punkt 2 ovan.

<sup>22</sup> Se beräkningar enligt punkt 3 ovan.

<sup>23</sup> Se beräkningar enligt punkt 4 ovan.

<sup>24</sup> Se beräkningar enligt punkt 6 ovan.

<sup>25</sup> Se beräkningar enligt punkt 6 ovan.

**Exempel 2 – Frivillig tilläggsupplysning om det ideella arbetet i en förening**

Föreningen i exempel 1 har ett stort antal personer som utför arbete ideellt knutet till sig (dvs. de arbetar helt utan ersättning). Dessa fungerar som idrottsfunktionärer, bingolottosäljare etc. Den heltidsarbetande kanslisten är dessutom på sin fritid engagerad som fritidstränare i ett knattelag; även hon utför ideellt arbete för föreningen.

Föreningen vill i sin årsredovisning beskriva omfattningen av det ideella arbetet. Den lämnar följande tilläggsupplysning:

*Föreningen har under året haft en omfattande ideell verksamhet. Totalt har ca 400 personer varit engagerade i det ideella arbetet och de har i genomsnitt lagt ner 2-3 timmars arbete i föreningen i veckan vardera. Det ideella arbetet har bl.a. avsett ungdomsverksamheten (ledare och funktionärer) och finansieringsverksamheten (främst bingolottoförsäljning).*

---

Detta uttalande har beslutats den 6 december 2006 av Bokföringsnämnden i plenum

Hans Edenhammar  
ordförande

Gunvor Pautsch  
kanslichef

**Övriga allmänna råd som särskilt berör ideella föreningar och registrerade trossamfund**

- BFNAR 2002:1 Värdering av materiella anläggningstillgångar i en öppningsbalansräkning för vissa ideella föreningar och registrerade trossamfund, m.m.
- BFNAR 2002:2 Värdering av vissa gåvor i en öppningsbalansräkning för vissa ideella föreningar och registrerade trossamfund, m.m.
- BFNAR 2002:3 Värdering av finansiella anläggningstillgångar i en öppningsbalansräkning för vissa ideella föreningar och registrerade trossamfund.
- BFNAR 2002:8 Redovisning av intäkter och kostnader i ideella föreningar och registrerade trossamfund
- BFNAR 2002:10 Redovisning av gåvor i ideella föreningar och registrerade trossamfund.
- BFNAR 2002:11 Redovisning av bidrag av likvida medel till ideella föreningar och registrerade trossamfund från offentligrättsliga organ.

Även i övrigt ska många allmänna råd även tillämpas av föreningar och trossamfund. Exempel på detta är BFNAR 2002:6 (Innebörden av begreppen årsbokslut och årsredovisning). All normgivning från nämnden finns tillgänglig på nämndens hemsida [www.bfn.se](http://www.bfn.se).