

2 Stiftelselagen

Under våren 1994 fattade Riksdagen beslut om ny stiftelselag (1994:1220) och lag (1994:1221) om införande av stiftelselagen samt stiftelseförordning (1995:1280). Lagen, som trädde i kraft den 1 januari 1996, innehåller inledande bestämmelser, bestämmelser om förvaltning, bokföring, revision, ansvar och skadeståndsskyldighet för styrelsen, ändring av föreskrifter i stiftelseförordnande, tillsyn, registrering m.m. Bestämmelserna i 6 kap. stiftelselagen, ändring m.m. av föreskrifter i ett stiftelseförordnande, tillämpades först från och med den 1 januari 1997 på stiftelser som hade bildats av eller tillsammans med staten, en kommun, ett landsting eller en kyrklig kommun (SFS 1995:1460). I stiftelseförordning, 1995:1280, finns bestämmelser om det stiftelseregister som ska föras av länsstyrelsen, om avgifter för vissa ärenden m.m. Justitiedepartementet har under våren 2003 inlett en utvärdering avseende behovet av en översyn av stiftelselagen.

2.1 Stiftaren

Stiftare

Av allmänna rättsgrundsatser framgår att vem som helst som ”äger förmåga att avge en rättslig viljeförklaring” kan bilda en stiftelse. Den eller de som bildar en stiftelse kallas för stiftare. Det krävs dock att stiftaren själv råder över den egendom som han avser att avskilja för stiftelsen. Detta utesluter normalt den som är försatt i konkurs. Underåriga kan i allmänhet inte bilda en stiftelse eftersom de saknar den rättsliga handlingsförmåga som krävs. Både fysiska och juridiska personer kan bilda en stiftelse. Även en stiftelse kan bilda en ny stiftelse.

Stiftare är den eller de som utfärdar ett stiftelseförordnande. En eller flera personer kan utfärda förordnandet medan andra tillskjuter medel som bildar stiftelsens förmögenhet. Detta är vanligt i insamlingsstiftelser. Det förekommer också att man som gåva ger pengar till en person med förbehåll att han eller hon ska bilda en stiftelse med ändamål vederbörande själv väljer. Den som tar emot gåvan betraktas då som stiftare.

2.2 Stiftelseförordnande och förmögenhetsdisposition

Förordnande	<p>En stiftelse bildas genom ett stiftelseförordnande och en förmögenhetsdisposition i enlighet med förordnandet.</p> <p>Stiftelseförordnandet ska innehålla en förklaring från stiftarens sida att han för ett bestämt ändamål vill skapa en varaktig och självständig förmögenhet. Av förordnandet ska också framgå vilken egendom som stiftaren har för avsikt att tillskjuta till förmån för ändamålet.</p>
1 kap. 2 § SL	<p>Enligt första kapitlet i stiftelselagen bildas en stiftelse ”genom att egendom enligt förordnande av en eller flera stiftare avskiljs för att varaktigt förvaltas som en självständig förmögenhet för ett bestämt ändamål” (1 kap. 2 § SL).</p> <p>Enligt SL ska förordnandet vara skriftligt och undertecknat av stiftaren/na.</p> <p>I förarbetena (sid. 51 prop. 1993/94:9) till stiftelselagen sägs dock att undantag från kravet på skriftliga förordnanden bör göras vid s.k. muntliga nödtestamenten.</p>
Förmögenhetsdisposition	<p>Beträffande förmögenhetsdispositionen krävs att den utgörs av egendom som har avskilts från stiftarens förmögenhet och har tagits om hand av någon som åtagit sig att förvalta den i enlighet med stiftelseförordnandet. Kravet att förmögenheten måste vara avskild från stiftaren för att en stiftelse ska ha kommit till stånd är en väsentlig nyhet i förhållande till tillsynslagens stiftelsebegrepp (se vidare s. 107 i prop. 1993/94:9).</p>
Testamente	<p>En stiftelse kan bildas även efter stiftarens död. Förmögenhetsdispositionen sker då genom testamentet. Detta innehåller ofta stiftelseförordnandet. Men det räcker med hänvisning i testamentet till annan handling där förordnandet finns. Det är inte nödvändigt att det i testamentet framgår vem som ska ta hand om medlen och verka för stiftelsens ändamål. För att stiftelsen ska vara bildad krävs bara att stiftaren har gett uttryck för sin vilja att den egendom han tillskjuter ska bilda en självständig förmögenhet för visst ändamål. Även om förmögenhetsdispositionerna i 1 kap. 3 §, skriftligt och undertecknat, inte är uppfyllda godtas ett testamentariskt förordnande som ett stiftelseförordnande.</p> <p>Varaktighetskravet ska bedömas utifrån den avskilda egendomen och utan hänsyn till eventuella utfästelser om framtida tillskott.</p>
Insamlingsstiftelse	<p>En insamlingsstiftelse bildas enligt 11 kap. SL genom att</p> <ol style="list-style-type: none">1. En eller flera stiftare förordnar att pengar som inflyter efter ett upprop av dem, ska som en självständig förmögenhet främja ett

bestämt och varaktigt ändamål, och

2. någon åtar sig att ta emot pengarna för förvaltning i enlighet med förordnandet” (11 kap. 1 § SL).

Kollektivavtalsstiftelse

Kollektivavtalsstiftelser bildas genom att

1. en arbetsgivarorganisation och en central arbetstagarorganisation i kollektivavtal förordnar att pengar som arbetsgivare enligt kollektivavtal eller annat avtal tillskjuter, ska som en självständig förmögenhet främja ett bestämt och varaktigt ändamål, och
2. någon åtar sig att ta emot pengarna för förvaltning i enlighet med förordnandet” (11 kap. 3 § SL).

2.3 Ändamål och verksamhet

Ändamål

Av stiftelsens ändamål ska i princip tre moment framgå: syfte, verksamhetsföremål och destinatärskrets;

- syftet anger närmare vilket område stiftelse ska verka inom eller vad den ska verka för, t.ex. vetenskaplig forskning av visst slag, sjukvård, högre undervisning eller tillgång till bostäder,
- verksamhetsföremålet bestämmer närmare på vilket sätt stiftelsen ska främja sitt syfte, t.ex. genom att utge kontanta bidrag med en viss procentandel av förmögenhetens årliga avkastning eller genom att uppföra och förvalta flerfamiljshus,
- destinatärskretsen anger vilka krav man måste uppfylla för att kunna komma ifråga för bidrag eller förmån av annat slag från stiftelsen, t.ex. att man är i behov av extra stöd för högskolestudier eller att man är bosatt i en viss församling.

Inget hindrar att en stiftelse har flera ändamål.

Ändamålet måste ha en sådan grad av bestämdhet att det går att verkställa. I annat fall får förordnandet inte någon rättsverkan överhuvudtaget. Förordnandet kan inte heller godkännas om ändamålet strider mot lag eller goda seder eller om det inte är möjligt att kunna främja (jfr NJA 1934 s. 66 samt Hessler, a.a., s. 283 ff och s. 300 ff). Ett allmänt angivet ändamål såsom välgörenhet utan närmare precisering godtas inte.

Ändamålet får inte gå ut på att gynna stiftaren själv i ekonomiskt hänseende. Stiftaren kan dock t.ex. förbehålla sig nyttjanderätten till en bostad i en fastighet som han enligt förordnandet avser att donera till ”sin” stiftelse.

Ett stiftelseförordnande anses ogiltigt om ändamålet är behäftat med s.k. ursprunglig brist. Det är ex. fallet om det framstår som helt omöjligt att avkastningen av förmögenheten någon gång ska kunna tillgodose ändamålet.

Varaktighet

Ändamålet måste ge stiftelsen en viss varaktighet. Förordnandet får inte innebära att egendomen förbrukas på kortare tid. Det anses dock godtagbart att tidsbegränsa förordnandet så att stiftelsen ska upplösas vid en viss framtida tidpunkt. Var gränsen går får avgöras från fall till fall. Enligt Henning Isoz, *Stiftelselagen – En kommentar*, är en tidrymd på tio år att anse som varaktig, däremot inte en tidrymd på två–tre år. Sannolikt är en tidrymd om fem år att betrakta som varaktig (sid. 32). Varaktigheten bedöms vid bildandet. Om stiftelsen skulle upphöra inom ett fåtal år innebär det inte att det inte varit en stiftelse om syftet ursprungligen varit att den skulle vara av varaktig karaktär.

Om ändamålets utformning gör att förordnandet blir ogiltigt har en stiftelse inte kommit till stånd. I rättsfallet NJA 1934 s. 66 ansågs en föreskrift i testamente så obestämd att en stiftelse inte uppkommit. Anslagen egendom tillföll istället den avlidnes arvingar.

Gåva

Det kan ibland uppstå tvekan om stiftaren i t.ex. ett testamente avsett att bilda en självständig förmögenhet. Detta gäller speciellt om stiftaren i stiftelseförordnandet utsett en juridisk person, t.ex. en ideell förening, att vara mottagare till den egendom som anslagits. Ofta kan detta beskrivas som ”att egendomen ska tillfalla” eller ”att den ska tillkomma” den juridiska personen. Detta antyder att stiftaren avsett att den ifrågavarande egendomen inte ska bilda en från mottagarens förmögenhet skild egendomsmassa utan i stället ska ingå i mottagarens förmögenhet med skyldighet för denne att använda den på visst sätt. Liksom hittills får frågan avgöras efter en samlad bedömning. Om ändamålet som ska främjas inte sammanfaller med mottagarens talar detta för att avsikten är att förmögenheten ska bilda en självständig förmögenhet. Samma gäller om det framgår att förmögenheten ska hållas avskild från mottagarens tillgångar, medan en annan omständighet som talar i omvänd riktning är om det föreskrivits att förmögenheten ska förbrukas.

Fideikommissförbud

En slags ändamålsbestämning är direkt förbjuden i lag. Man får inte i testamente förordna om förmåner för senare efterkommande än avkomlingar till arvsberättigade enligt ärvdabalken. Detta kallas fideikommissförbudet och riktar sig mot förordnanden, som genom mekaniskt verkande regler bestämmer hur förmåner ska fördelas bland efterkommande ofödda (ÅB 9:2).

Stiftelseförordnanden, som strider mot fideikommissförbudet, är inte i och för sig ogiltiga. De får verkställas i den utsträckning

reglerna i ärvdabalken ger denna rätt. De fideikommiss som finns idag ska upphöra enligt en särskild lag om avveckling av fideikommiss.

Rättsfall:

NJA 1934 s. 66

2.4 Rättskapacitet

2.4.1 Rättskapacitet

En stiftelse erhåller rättskapacitet i samma ögonblick som den rättsligt sett föreligger.

Bedömningen av om en stiftelse föreligger rättsligt sett kan många gånger vara svår att göra. Det är dessutom så att flera myndigheter har att oberoende av varandra gör denna bedömning. Sett ur ett civilrättsligt perspektiv har skatteverket att avgöra om en stiftelse är bildad vid tilldelning av organisationsnummer. Länsstyrelsen ska göra en bedömning av samma slag vid registrering enligt 10 kap. stiftelselagen. I ärenden avseende stiftelser som handläggs av Kammarkollegiet har denna myndighet att avgöra om en stiftelse är bildad. I mål enligt utsökningsbalken samt i mål enligt lagen (1990:746) om betalningsföreläggande och handräckning måste kronofogdemyndigheten göra en bedömning av om en stiftelse är en juridisk person.

Det är inte ovanligt att myndigheterna kan komma till olika resultat huruvida en stiftelse föreligger eller inte. Det slutliga avgörandet om en stiftelse är bildad eller inte ligger hos de allmänna domstolarna.

I direktiven till stiftelseutredningen (Ju 1975:01) framhölls att utgångspunkten för en ny stiftelselagstiftning borde vara att alla stiftelser skulle anmälas för registrering. I departementspromemorian (Ds Ju 1987:14) diskuterades mot bakgrund av detta lämpligheten av att knyta rättskapaciteten till registreringen. Med hänsyn till att bedömningarna om en stiftelse är bildad inte kunde göras på ett schablonmässigt sätt samt att svävande rättstillstånd påstods kunna uppstå i vissa fall, förordades att rättskapaciteten inte skulle knytas till registreringen. I förarbetena till stiftelselagen (prop. 1993/94:9 s. 60 och 91) uttalades att inte alla stiftelser borde omfattas av ett registreringskrav. Som en konsekvens härav kunde inte heller rättskapaciteten knytas till en registrering av stiftelsen.

2.4.2 Registrering

Bestämmelser om registrering finns i 10 kap. SL. Stiftelser som enligt BFL är skyldiga att upprätta årsredovisning ska vara registrerade i länsstyrelsens stiftelseregister. Detsamma gäller om det framgår av stiftelseförordnandet att stiftelsen ska vara registrerad. Insamlingsstiftelser och kollektivavtalsstiftelser ska alltid vara registrerade oavsett årsredovisningsskyldigheten. Registrering ska ske i det län där stiftelsens styrelse har sitt säte. Registreringen har inte någon konstitutionell betydelse, dvs. den är inte knuten till stiftelsens rättskapacitet.

Stiftelser som avser att utöva eller som utövar näringsverksamhet ska vara registrerade i stiftelseregistret. Registreringen ska göras redan innan verksamheten påbörjas.

Namnskydd

Registreringen innebär för den som bedriver näringsverksamhet ett namnskydd av stiftelsens firma i länet.

Skulle en stiftelse felaktigt vägras registrering saknar det betydelse för frågan om stiftelsens rättsliga status som stiftelse. Det är endast allmän domstol som med civilrättslig verkan kan ta ställning till denna fråga.

2.4.3 Tilldelning organisationsnummer

Organisationsnummer tilldelas juridisk person enligt lag (1974:174) om identitetsbeteckning för juridiska personer m.fl. Enligt 2 kap. 2 § lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i skatteförvaltningens beskattningsverksamhet ingår uppgifter om juridisk persons identitet m.m. i beskattningsdatabasen. Hos Skatteverket förs även ett organisationsnummerregister i enlighet med 1974 års lag. Avregistrering av organisationsnummer kan inte ske enligt 1974 års lag.

Den 1 oktober 2001 trädde lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i skatteförvaltningens beskattningsverksamhet i kraft. Enligt denna förs register med juridiska personers organisationsnummer.

Efter ansökan om organisationsnummer tilldelar Skatteverket sådant för stiftelser. Det gäller alla stiftelser, dvs. även de som inte regleras av SL. Tilldelat organisationsnummer är inte identiskt med det registreringsnummer som länsstyrelsen åsätter registrerade stiftelser. Skatteverket ska göra en egen bedömning huruvida en stiftelse enligt stiftelselagen föreligger.

Beslut angående fastställande av organisationsnummer överklagas från och med den 1 januari 2004 hos allmän förvaltningsdomstol. Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätt.

KR i Stockholm har på begäran om rättsprövning av Riksskatteverkets beslut att inte tilldela en sammanslutning organisationsnummer för stiftelse, uttalat sig om huruvida varaktighetsrekvisitet var uppfyllt. Fallet gällde en ”verksamhetsstiftelse” som skulle meddela undervisning. En förmögenhet på 2 000 kronor hade avskilts för att driva undervisning för cirka 25 barn. KR fann att den avskilda förmögenheten, 2 000 kr, inte var tillräcklig för att säkerställa en varaktig drift av en skola. Sammanslutningen uppfyllde därmed inte de krav som uppställs på stiftelser i SL. Att statligt eller kommunalt stöd skulle utgå påverkade inte bedömningen. RR meddelade inte prövningstillstånd.

Rättsfall:

RÅ 1996 ref. 82

RÅ 1996 not. 273

KR Sthlm 1997-10-28, mål nr 6489-1997

2.5 Stiftelsens namn

Namnet på en stiftelse ska innehålla ordet stiftelse.

Det är endast en stiftelse som får använda ordet stiftelse i sitt namn. Inledningsvis fanns en dispensmöjlighet för andra än stiftelser att använda ordet stiftelse i namnet. T.ex. kunde en förening med ett väl inarbetat namn, där ordet stiftelse ingick, få dispens att använda ordet stiftelse. Ansökan om tillstånd skulle göras före den 1 juli 1996 till länsstyrelsen som beslutade i namnfrågan. Länsstyrelsen i Stockholm (10 kap. 12 § SL) kan förbjuda den som i strid med bestämmelserna (1 kap. 6 § SL) använder ordet stiftelse. Förbudet kan förenas med vite.

2.6 Förvaltning

För att stiftelsen ska bli en självständig juridisk person måste den tillskjutna egendomen ha tagits om hand av någon som har gjort ett åtagande att förvalta den i enlighet med stiftelseförordnandet. Förvaltningsåtagandet kan lämnas antingen av en eller flera fysiska personer som bildar en styrelse (egen förvaltning) eller av en juridisk person t.ex. stat, kommun, ideell förening eller ett aktiebolag (anknuten förvaltning). För detta åtagande gäller inte något formkrav, men det kan ändå vara lämpligt att det tecknas på den handling där stiftelseförordnandet är skrivet. Bestämmelserna i 2 kap. 10 och 19 §§ SL är tillämpliga även för insamlingsstiftelser vilket innebär begränsningar ifråga om vem som får vara förvaltare. Stiftare får inte ensamma bilda styrelse eller utgöra förvaltare.

22 Stiftelselagen *avsnitt 2*

Vid anknuten förvaltning kan det vara oklart om medlen i verkligheten är en gåva som ska utgöra en självständig förmögenhet eller om stiftelseegendomen ska ingå som en del av den mottagande organisationens förmögenhet. Så kan vara fallet om medel t.ex. överlämnas till en kommun för att användas för obligatoriskt kommunalt ändamål. Om det av stiftaren bestämda ändamålet sammanfaller med eller ryms inom den mottagande organisationens ändamål, kan stiftarens avsikt ha varit att endast öka mottagarens förmögenhet. Jfr dom 1995-12-22 Hovrätten över Skåne och Blekinge, mål nr 981/94.

Den egendom som överförs vid stiftelsebildning består vanligen av bankmedel, värdepapper eller fastighet. Det är den förmögenhet som överförs i samband med bildandet som avgör om det föreligger en giltig stiftelsebildning, inte eventuellt senare tillskott.

Rättsfall:

RA 1964 Fi 258–259

RA 1970 ref. 7

NJA 1972 s. 573

NJA 1984 s. 614

2.7 Styrelsen/förvaltaren

Ansvar för förvaltningen av en stiftelse vilar på styrelsen vid egen förvaltning och på förvaltaren vid anknuten förvaltning. Styrelsen kan bestå av en eller flera fysiska personer.

Stiftaren (eller stiftarna) kan inte ensam bilda styrelse eller bli förvaltare. Den som är underårig eller försatt i konkurs kan inte vara styrelseledamot. Inte heller den som har näringsförbud får vara styrelseledamot i en bokföringsskyldig stiftelse. Om stiftaren är en juridisk person kan denne utse en fysisk person att ensam bilda styrelse. Det finns inget krav på att en styrelseledamot ska vara svensk medborgare och bosatt i Sverige. Däremot kan det i stiftelseförordnandet finnas sådana krav.

Styrelsen/förvaltaren ska svara för;

- att föreskrifterna i stiftelseförordnandet följs,
- att förmögenheten är placerad på ett godtagbart sätt i den mån det inte följer av stiftelseförordnandet hur stiftelsens förmögenhet ska vara placerad,
- att stiftelsen har ett namn,
- att stiftelsen fullgör sin bokföringsskyldighet enligt bokföringslagen,

- och att stiftelseförordnandet och andra stiftelsens handlingar förvaras på ett betryggande sätt.

2.8 Låneförbud

Stiftelselagen har i likhet med aktiebolagslagen och till skillnad mot tillsynslagen regler som förbjuder stiftelsen att lämna penninglån till eller ställa säkerhet till förmån för;

1. stiftaren eller förvaltaren,
2. den som ensam eller tillsammans med andra företräder stiftelsen eller förvaltaren eller, om stiftelsen förvaltas av ett handelsbolag, den som är bolagsman i bolaget,
3. den som ensam eller tillsammans med andra har rätt att företräda ett dotterföretag till stiftelsen eller, om företaget är ett handelsbolag, är bolagsman i bolaget,
4. den som är gift med eller är syskon eller släkting i rätt upp- eller nedstigande led till en person som avses i 1–3,
5. den som är besvägrad med en person som avses i 1–3 i rätt upp- eller nedstigande led eller så att den ene är eller har varit gift med den andres syskon, eller
6. en juridisk person över vars verksamhet någon som avses i 1–5 har ett bestämmande inflytande.

Vad som sägs i punkterna 4 och 5 ska även avse den som på grund av samboförhållande på liknande sätt är närstående till en person som avses i punkterna 1–3.

Undantag görs bl.a. för fall då stiftelsen ska främja sitt syfte genom att meddela penninglån till någon annan än stiftaren och låntagaren omfattas av den annars förbjudna kretsen. Undantaget torde vara av särskilt intresse för familjestiftelser.

Förbudet mot penninglån omfattar inte medel på bankräkning. En stiftelse kan således sätta in medel på en sådan räkning även om banken är stiftelsens förvaltare.

2.9 Bokföring – Bokföringsskyldighet

Stiftelseformen kan användas för att utöva näringsverksamhet. Det finns stiftelser som driver direkt näringsverksamhet i form av konsultverksamhet, bokförlag, tidningsutgivning, fastighetsförmedling eller fastighetsförvaltning. Det finns också stiftelser som driver näringsverksamhet indirekt t.ex. genom helägda aktiebolag, s.k. holdingstiftelser. Genom olika röstvärde på aktierna tillför-

24 Stiftelselagen *avsnitt 2*

säkras stiftelsen oftast det dominerande inflytandet över bolaget, även om den äger en mindre del av aktierna.

Näringsdrivande stiftelser förekommer också inom den offentliga sektorn, där stiftelser har bildats för t.ex. bostadsförsörjning eller som kulturinstitutioner.

Vissa stiftelser driver näringsverksamhet för att tillgodose sitt syfte, s.k. verksamhetsstiftelser, andra gör det som ett led i en aktiv medelsförvaltning. Ett eventuellt överskott av en stiftelses näringsverksamhet kan inte delas ut till ägare eller medlemmar eftersom sådana inte finns. Vinsten efter skatt ska användas för att främja stiftelsens ändamål eller för att öka stiftelsens kapital.

I samband med införandet av ny bokföringslag (SFS 1999:1078, prop. 1998/99:130) har även 3 kap. SL angående bokföring ändrats. Tidigare bestämmelser i 3 kap. 1 § SL innebar att stiftelse som utövade näringsverksamhet eller var moderstiftelse var bokföringsskyldig. Detsamma gällde stiftelser som helt eller delvis hade bildats av stat, kommun, landsting eller en kyrklig kommun samt insamlingsstiftelser och kollektivavtalsstiftelser. Stiftelser som hyrde ut en byggnad eller del därav blev bokföringsskyldiga om uthyrningen var att anse som hotell eller pensionatsrörelse eller omfattade mer än två lägenheter som regelmässigt hyrdes ut. I övrigt skulle stiftelser vara bokföringsskyldiga om de hade tillgångar till ett marknadsvärde som motsvarade minst 10 basbelopp.

De nya bestämmelserna i BFL och SL om bokföring för stiftelser trädde i kraft den 1 januari 2000 och tillämpades första gången för det räkenskapsår som inleddes närmast efter den 31 december 1999.

Regleringen av stiftelsers bokföringsskyldighet och skyldighet att upprätta årsredovisning har nu helt flyttats över till bokföringslagen (BFL).

Enligt 2 kap. 3 § BFL är stiftelser bokföringsskyldiga om värdet av tillgångarna överstiger ett gränobelopp som motsvarar tio prisbasbelopp.

Bokföringsskyldigheten upphör om tillgångarnas värde vid utgången av de tre senaste åren varit lägre än gränobeloppet (BFL 2 kap. 3 §).

Följande stiftelser är bokföringsskyldiga även om värdet av tillgångarna understiger tio prisbasbelopp;

1. stiftelser som bedriver näringsverksamhet,
2. stiftelser som är moderstiftelser,

3. insamlingsstiftelser,
4. kollektivavtalsstiftelser,
5. stiftelser som har bildats av eller tillsammans med staten, en kommun eller ett landsting,
6. pensionsstiftelser, samt
7. personalstiftelser.

Om bokföringsskyldigheten upphör ska detta anmälas till tillsynsmyndigheten.

Tidigare bestämmelse att tillsynsmyndigheten på ansökan kunde undanta en stiftelse från bokföringsskyldighet har upphört.

Stiftelser som hyr ut byggnader var tidigare bokföringsskyldiga endast om verksamheten var att anse som hotell- eller pensionatsrörelse. Enligt de nya reglerna gäller samma regler för stiftelser som för övriga juridiska personer, dvs. bokföringsskyldighet föreligger på samma sätt som för annan näringsverksamhet.

Stiftelser vars tillgångar får användas endast till förmån för bestämda fysiska personer är undantagna från bokföringsskyldighet (2 kap. 5 § p.3 BFL). Vinstandelsstiftelserna har normalt en destinatärkrets som är bestämd på sådant sätt.

Styrelsen eller förvaltaren svarar för att stiftelsen fullgör sin bokföringsskyldighet m.m. enligt BFL eller i förekommande fall, sin skyldighet att föra räkenskaper.

En stiftelse som driver näringsverksamhet får inte i sin styrelse ha ledamot som har näringsförbud (lag om näringsförbud).

Den som åsidosätter bokföringsskyldigheten kan dömas för försvårande av skattekontroll enligt skattebrottslagen.

Gemensam placering

Enligt 2 kap. 5 § SL får en stiftelse placera sin förmögenhet gemensamt med en annan stiftelses förmögenhet. Det anses normalt inte vara förenligt med god redovisningssed om den som är bokföringsskyldig har gemensam löpande bokföring (grund- och huvudbokföring) med en annan bokföringsskyldig (jfr Bokföringsnämndens cirkulär nr 20, s. 6). Om en stiftelse som är bokföringsskyldig har sin förmögenhet gemensamt placerad med en annan bokföringsskyldig stiftelses förmögenhet ligger det emellertid i sakens natur att de två stiftelserna beträffande den gemensamt placerade förmögenheten har en gemensam grundbokföring. Även huvudbokföringen får vara gemensam.

Om stiftelse som utövar näringsverksamhet vid ingången av räkenskapsåret sedan upphör med denna under året kvarstår

26 Stiftelselagen *avsnitt 2*

bokföringsskyldigheten året ut. Förmögenhetens storlek har betydelse för om bokföringsskyldigheten ska kvarstå under kommande år.

Familjestiftelse

En familjestiftelse är endast skyldig att upprätta årsredovisning om den bedriver näringsverksamhet eller är moderstiftelse. (BFL 6 kap. 1 § p.5)

2.9.1 Ej bokföringsskyldiga stiftelser

Stiftelser som inte är bokföringsskyldiga ska föra räkenskaper över inbetalningar till och utbetalningar från stiftelsen. Räkenskaperna ska varje år avslutas med en sammanställning. Av sammanställningen ska framgå tillgångar och skulder vid räkenskapsårets början och slut samt inkomster och utgifter under räkenskapsåret. I sammanställningen ska även anges värdet av stiftelsens tillgångar vid räkenskapsårets slut. Räkenskapsmaterialet ska bevaras i ordnat skick och på betryggande sätt inom landet under minst 10 år från utgången av det räkenskapsår som räkenskaperna avser.

Åsidosätts reglerna om att föra räkenskaper kan straffansvar inträda enligt bestämmelserna i 10 § skattebrottslagen om försvårande av skattekontroll.

Bokföringsmässiga grunder

Skatterättsligt finns krav på att även icke bokföringsskyldiga stiftelser ska beräkna löpande kapitalavkastning och kapitalvinster enligt bokföringsmässiga grunder (14 kap. 2 § IL). Detta innebär emellertid inte krav på bokföring enligt bokföringslagen.

Icke bokföringsskyldiga stiftelser som har sin förmögenhet gemensamt placerad med en annan stiftelses förmögenhet, får ha räkenskaper som är gemensamma med den andra stiftelsen.

2.9.2 Bokföringsmässiga grunder och räkenskapsår

Juridiska personer, förutom dödsbon, ska enligt 1 kap. 3 § IL betala statlig inkomstskatt för inkomst av näringsverksamhet. Inkomst av näringsverksamhet ska enligt 14 kap. 2 § IL beräknas efter bokföringsmässiga grunder. Även om en stiftelse inte är bokföringsskyldig ska således inkomsten i deklarationen redovisas enligt bokföringsmässiga grunder.

Räkenskapsår

Tillåtna räkenskapsår förutom kalenderår är 1 maj–30 april, 1 juli–30 juni och 1 september–31 augusti för bokföringsskyldiga stiftelser.

Enligt prop. 1993/94:9 skulle stiftelser som inte är bokföringsskyldiga enligt bokföringslagen endast kunna ha kalenderår som räkenskapsår. Stiftelselagen innehåller dock inte denna bestämmelse om räkenskapsårets förläggning utan endast en föreskrift om att räkenskaperna ska avslutas med en sammanställning för varje

räkenskapsår.

Enligt 1 kap. 15 § IL ska dock beskattningsåret avse kalenderår för sådan verksamhet på vilken bokföringslagen inte är tillämplig.

I övrigt hänvisas till 19 kap. 2 § lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter om skyldigheten att sörja för att underlag finns för deklarations- eller uppgiftsskyldighetens fullgörande och för kontroll av den.

2.10 Revision

En revisor i en stiftelse har som huvuduppgift att se till att ändamålsbestämmelserna har fullföljts och att de förvaltningsföreskrifter som finns i stadgarna har efterlevts. I revisionsberättelsen ska revisorn ange om redovisningen har gjorts upp enligt årsredovisningslagen. Revisorn ska inte uttala sig om ansvarsfrihet för förvaltare eller styrelseledamöter. Anledningen till detta är att en stiftelse inte har någon ägare. Det finns därför ingen som med rättslig verkan kan bevilja ansvarsfrihet. Att en revisor föreslagit ansvarsfrihet utgör inte hinder mot att utkräva ansvar hos förvaltare eller styrelse för skada som de har orsakat stiftelsen.

I och med stiftelselagens införande 1996 finns krav på att stiftelser ska ha minst en revisor. Minst en av dessa ska vara godkänd eller auktoriserad om stiftelsen är skyldig att upprätta årsredovisning enligt BFL. Mycket stora stiftelser ska ha auktoriserad revisor (4 kap. 4 §). Det är i första hand styrelsen eller förvaltaren som utser revisor. I andra hand utser tillsynsmyndigheten revisor.

Den som är underårig, i konkurs eller har näringsförbud eller har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken får inte vara revisor enligt stiftelselagen. Vem som i övrigt inte får vara revisor framgår av 4 kap. 6 § SL. Bl.a. är stiftare, förvaltare m.fl. uteslutna som revisorer.

För små stiftelser som endast är skyldiga att föra räkenskaper ställs inga särskilda krav på revisorns kompetens.

En stiftelses årsredovisning ska vara tillgänglig för var och en som vill ta del av den.

2.11 Skadestånd

Ledamöter i en styrelse, förvaltare (anknuten förvaltning) och revisorer kan bli skadeståndsskyldiga om de uppsåtligen eller av oaktsamhet orsakar stiftelsen ekonomisk skada när de fullgör sina uppdrag. Skadestånd kan också komma ifråga gentemot tredje man som tillfogats skada genom överträdelse av stiftelseförord-

andet eller stiftelselagen. Styrelsen/förvaltaren kan bli solidariskt betalningsansvarig tillsammans med stiftelsen för innehållen ej inbetald preliminär skatt, sociala avgifter, mervärdesskatt och egen preliminär skatt enligt 12 kap. 6 § skattebetalningslagen.

2.12 Ändring/upphörande

Ändring

I 6 kap. SL finns bestämmelser om ändring av föreskrifter i ett stiftelseförordnande. Bestämmelserna gäller i princip för alla stiftelser. Det finns dock vissa undantag där permutationslagen i stället ska tillämpas, nämligen för vinstandelsstiftelser (1 kap. 7 § SL), insamlingsstiftelser vilkas tillgångar endast får användas till förmån för bestämda fysiska personer (11 kap. 2 § sista stycket SL) och för församlingskyrkor och domkyrkor av stiftelsekaraktär (4 § andra stycket IFL).

Permutation

Enligt SL får styrelsen eller förvaltaren ändra, upphäva eller i särskilt fall åsidosätta en föreskrift i stiftelseförordnandet om föreskriften på grund av ändrade förhållanden inte längre kan följas eller har blivit uppenbart onyttig eller uppenbart stridande mot stiftarens avsikter. Ett sådant beslut får dock inte tillämpas förrän Kammarkollegiet har gett tillstånd. Om beslutet avser föreskrifter av detaljnatur räcker det att tillsynsmyndigheten har kontrollerat att beslutet inte strider mot stiftelselagen. Det är Kammarkollegiet som är permutationsmyndighet. En redogörelse för vilka förutsättningar som ska vara uppfyllda för att ansökan om permutation ska kunna bifallas finns på Kammarkollegiets webbplats www.kammarkollegiet.se under rubriken stiftelserätt – permutation.

En stiftare kan i sitt förordnande ha föreskrivit att styrelsen eller förvaltaren ska ha rätt att göra vissa ändringar i stadgarna om det inte gäller stiftelsens ändamål (ändringsförbehåll). Inte heller ett beslut som fattas med stöd av ändringsförbehåll får tillämpas förrän tillsynsmyndigheten fått tillfälle att kontrollera att den nya föreskriften inte strider mot någon tvingande bestämmelse i SL. (Gäller inte om det finns ett gammalt förbehåll, se Införandelagen 10 §).

Upphörande

Enligt SL finns det möjlighet för en stiftelse med mindre förmögenhet att upphöra utan permutation. Detta gäller t.ex. om den löpande avkastningen inte längre räcker till för att främja stiftelsens ändamål eller om det inte gått att uppbringa någon destinatär. Styrelsen eller förvaltaren kan då fatta beslut om att förbruka stiftelsens tillgångar för det ändamål som de är bestämda till eller för ett ändamål som så nära som möjligt motsvarar detta.

Ett sådant beslut kan fattas om stiftelsen bildades för mer än 50 år sedan och inte har kunnat främja sitt ändamål under en samman-

hängande tid av minst fem år. Vidare krävs att värdet på tillgångarna under de tre senaste åren har understigit ett prisbasbelopp enligt lagen om allmän försäkring, samt att stiftelsen saknar skulder.

Beslut om att upphöra för dessa mindre stiftelser får inte verkställas utan att tillsynsmyndigheten fått underrättelse därom. Om inte tillsynsmyndigheten inom tre månader förbjudit styrelsen/förvaltaren att tillämpa beslutet får detta tillämpas.

Enligt gällande rätt anses en stiftelse ha upphört i och med att samtliga tillgångar i stiftelsen har förbrukats.

Stiftelser enligt tryggandelagen ska ansöka hos tillsynsmyndigheten (länsstyrelsen) om ändringar i stadgarna.

Rättsfall:

RA 1964 Fi 1656

NJA 1974 s. 333

2.13 Likvidation

Likvidation regleras i 7 kap. SL. En stiftelse som utövar näringsverksamhet ska träda i likvidation om värdet av stiftelsens tillgångar är lägre än summan av stiftelsens skulder. Om styrelsen eller förvaltaren inte iakttar skyldigheten att träda i likvidation blir styrelseledamöter alternativt förvaltare solidariskt ansvariga för stiftelsens uppkommande förpliktelser. När likvidatorerna har slutfört sitt uppdrag är stiftelsen upplöst.

2.14 Tillsyn

Alla stiftelser är enligt SL knutna till en tillsynsmyndighet. Länsstyrelsen i det län där stiftelsens styrelse har sitt säte är tillsynsmyndighet. Vid anknuten förvaltning står stiftelsen under tillsyn av länsstyrelsen i det län där förvaltaren har sitt säte.

Tillsynsmyndigheten ska ingripa, om det kan antas att stiftelsens förvaltning eller revisionen inte utövas enligt stiftelseförordnandet eller bestämmelserna i stiftelselagen. Detta gäller också om en styrelseledamot eller förvaltaren missköter sitt uppdrag.

En årsredovisningsskyldig stiftelse ska varje år sända in sin årsredovisning och revisionsberättelse till tillsynsmyndigheten. Tillsynsmyndigheten har rätt att begära in information av stiftelsen. Vidare ska tillsynsmyndigheten lämna råd, upplysningar och service till stiftelsen.

30 Stiftelselagen *avsnitt 2*

Vissa stiftelser står under en begränsad tillsyn. Det gäller stiftelser som enligt stiftelseförordnandet ska vara undantagna från tillsyn och som varken under innevarande eller de tre närmast föregående räkenskapsåren har utövat näringsverksamhet eller varit moderstiftelse. Då får tillsynsmyndigheten som regel inte ingripa i andra fall än då det kan antas att stiftelsen åsidosätter SL:s bestämmelser om namn på stiftelsen eller om redovisning och revision. Samma tillsynsordning gäller för stiftelser som bildats av eller tillsammans med staten, en kommun eller ett landsting samt stiftelser som förvaltas av en statlig myndighet.