

**Mat á mikilvægi heildarlöggjafar um
starfsemi frjálsra félagasamtaka og
sjálfseignarstofnana**

Félags- og tryggingamálaráðuneyti: Mat á mikilvægi heildarlöggjafar um starfsemi frjálsra félagasamtaka og sjálfseignarstofnana
Nóvember 2010

Útgefandi: Félags- og tryggingamálaráðuneyti
Hafnarhúsinu við Tryggvagötu
150 Reykjavík
Sími: 545 8100
Bréfasími: 552 4804
Netfang: postur@fel.stjr.is
Veffang: felagsmalaraduneyti.is

Umbrot og textavinnsla: Félags- og tryggingamálaráðuneyti

© 2010 Félags- og tryggingamálaráðuneyti

Efnisyfirlit

Inngangur	5
Skilgreining hugtaka.....	6
Heildarlöggjöf um félagasamtök og félagafrelsi	6
Lögbundnar kröfur gerðar til félagasamtaka/almennra félaga	7
Sérstaða sjálfseignarstofnana samanborið við almenn félög.....	8
Skil milli almennra félaga og sjálfseignarstofnana	11
Flokkun og fjöldi félagasamtaka og sjálfseignarstofnana.....	12
Rekstrarumhverfi félagasamtaka og sjálfseignarstofnana	14
Niðurstöður og tillögur	16
Fylgiskjal 1: Álitsgerð Hrafns Bragasonar	19

Inngangur

Með erindisbréfi, dagsettu 8. apríl 2009, ákvað félags- og tryggingamálaráðherra að skipa nefnd sem var ætlað það hlutverk að fara yfir kosti og galla þess að setja heildarlöggjöf um starfsemi frjálsra félagasamtaka og sjálfseignarstofnana og skoða hvort ástæða sé til að setja heildarlöggjöf um starfsemi almannaheillasamtaka þannig að slík samtök fái skýrari réttarstöðu sem og rekstrarumhverfi.

Í nefndina voru skipuð:

Ómar H. Kristmundsson, skipaður af félags- og tryggingamálaráðherra, formaður
Eva Þengilsdóttir, tilnefnd af Samtökum almannaheilla
Hjalti Zóphóníasson, tilnefndur af dóms- og kirkjumálaráðuneyti
Ingibjörg Helga Helgadóttir, tilnefnd af fjármálaráðuneyti
Sólveig Guðmundsdóttir, tilnefnd af heilbrigðisráðuneyti

Starfsmaður nefndarinnar var Linda Rós Alfreðsdóttir, sérfræðingur í félags- og tryggingamálaráðuneytinu.

Starfshópurinn fundaði níu sinnum. Í upphafi ákvað nefndin að greina núverandi lög og reglur sem gilda um félagasamtök (svonefnd almenn félög) og sjálfseignarstofnanir. Í þessum tilgangi fékk nefndin Áslaugu Björgvinsdóttur, sérfræðing í félagarétti, á sinn fund. Einnig var löggjöf um félagasamtök í nágrannaríkjunum skoðuð. Í lok árs 2009 fékk nefndin Hrafn Bragason, fyrrverandi hæstaréttardómara, til að semja álitssgerð um löggjöf félagasamtaka og sjálfseignarstofnana og hefur nefndin lagt hana til grundvallar við mat sitt á þörf á skýrari réttarstöðu. Álitssgerð hans er að finna í viðauka þessarar skýrslu.

Við upphaf vinnunnar kom nefndin því á framfæri við ráðuneytið að viðfangsefni hennar félli fremur undir efnahags- og viðskiptaráðuneyti en félags- og tryggingamálaráðuneyti, en það fyrrnefnda fer með mál félaga og sjálfseignarstofnana í atvinnurekstri samkvæmt reglugerð um Stjórnarráð Íslands, nr. 177/2007. Engu að síður var óskað eftir að nefndin héldi áfram störfum sínum í samræmi við erindisbréf.

Í greinargerðinni er fjallað um gildandi lög og reglur um félagasamtök í alþjóðlegu samhengi og þau borin saman við sjálfseignarstofnanir. Greint er frá rekstrarumfangi þeirra og veikleikum í réttarumhverfi. Loks eru settar fram niðurstöður og tillögur um úrbætur.

Skilgreining hugtaka

Hugtakið „félagasamtök“ kemur fram í 15 lögum, í fjórum þeirra í samsetningunni „frjáls félagasamtök“. Þessi lög varða ekki félagsformið sjálft heldur þá málaflokka sem starf þeirra beinist að, svo sem málefni fatlaðra, íþróttir, náttúruvernd og almannavarnir. Hugtakið er hvergi skilgreint í þessum lögum. Ekki er heldur fyrir hendi nákvæm skilgreining á hugtakinu „sjálfseignarstofnun“ en þó má finna afmörkun hugtaksins í athugasemdum með frumvarpi því er varð að lögum nr. 19/1988, um sjóði og stofnanir sem starfa samkvæmt staðfestri skipulagsskrá. Algengast er að nota hugtökin „sjálfseignarstofnun“ og „sjóður“ jöfnum höndum.¹

Þessi rekstrarform, félagasamtök og sjálfseignarstofnanir, eru oft og tíðum felld undir það sem kallað er „þriðji geirinn“ og er hugtak er lýsir starfsemi sem liggur milli hefðbundins einkareksturs og hins opinbera. Starfsemin beinist þá að ófjárhagslegum markmiðum í þágu almannaheilla. „Félagshagkerfi“ er notað til að lýsa efnahagslegum áhrifum þriðja geirans. Til viðbótar almennum félögum og sjálfseignarstofnunum falla lífeyrissjóðir, sparisjóðir og samvinnufélög undir þriðja geirann samkvæmt opinberu flokkunarkerfinu ICNPO. Þótt starfsemi þeirra síðastnefndu sé meðal annars ætluð hámarksávöxtun fjármuna er starfsemi þeirra að einhverju leyti í þágu samfélagsins.

Í íslenskri löggjöf er að finna hugtök sem vísa til tilgangs félaga. Þannig er í 5. mgr. 2. gr. laga nr. 50/1988, um virðisaukaskatt, greint frá að „góðgerðarstarfsemi sé undanþegin skattskyldu, enda renni hagnaður af henni að öllu leyti til líknarmála“. Síðan er skilgreint nánar hvað fellur undir „góðgerðarstarfsemi“. Í 4. tölul. 4. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt, er kveðið á um að þeir séu undanþegnir skattskyldu „ef þeir verja hagnaði sínum einungis til almenningsheilla og hafa það að einasta markmiði samkvæmt samþykktum sínum“. Algengt er erlendis að lögformleg staða félaga sé ákvörðuð út frá tilgangi. Þannig eru heildarlög um góðgerðar- eða almannaheillafélög (e. charities) í gildi í Bretlandi, Ástralíu, Kanada, á Írlandi og Nýja-Sjálandi. Í lögum þessara landa er skilgreint hvaða verkefni teljist til hagsbóta fyrir almenning (e. public benefit) og hvaða sérstöku réttarstöðu þau hafa, svo sem skattaívilnanir.

Í lögfræðilegri umræðu á Íslandi falla félög sem hafa ófjárhagslegan tilgang undir það sem kallað er „almenn félög“ til aðgreiningar frá öðrum þekktum félagsformum. Í þessari skýrslu eru hugtökin „almennt félag“ og „félagasamtök“ notuð jöfnum höndum. Sérstök lög hafa verið sett um algengustu félagsformin á Íslandi, þ.e. hlutafélög, einkahlutafélög, sameignarfélög, samvinnufélög og sjálfseignarstofnanir. Þetta á þó ekki við um almenn félög. Um mörg þeirra gilda þó lög um einstaka þætti í starfseminni, svo sem lög um bókhald, ársreikninga og skatta. Þá reynir einnig á meginreglur félagaréttar og túlkun á samþykktum eða lögum félagsins.

Heildarlöggjöf um félagasamtök og félagafrelsi

Ekki er fyllilega ljóst af hvaða ástæðum ekki hefur verið sett heildarlöggjöf um félagasamtök eins og um önnur algeng rekstrarform á Íslandi, þar á meðal sjálfseignarstofnanir sem margar starfa

¹ Áslaug Björgvinsdóttir (1999). Félagaréttur. Reykjavík, Orator, 78.

með sambærilegum hætti og félagasamtök. Líklega er ástæðan sú það sjónarmið að það samræmist best stjórnarskrárvörðu félagafrlsi að almennum félögum séu ekki settar skorður um stofnun og skipulag nema brýna nauðsyn beri til.²

Í Evrópu er misjafnt hvort sett hafa verið sérstök lög um starfsemi félagasamtaka. Í Bretlandi og á Írlandi gilda umfangsmikil lög um almannaheillasamtök. Í Noregi og Svíþjóð eru sérstök lög hins vegar ekki fyrir hendi og í Danmörku gilda einungis lög um almenn félög af tiltekinni gerð og stærð.³ Ástæðan fyrir tregðu gegn því að setja sérstök lög um félagasamtök kann að eiga sér rætur í túlkun á félagafrlssákæði í stjórnarskrá eða stjórnskipun þessara landa. Í tilviki Íslands tryggir 74. gr. stjórnarskrárinnar, nr. 33/1944, mönnum rétt til að stofna félög í sérhverjum löglegum tilgangi, án þess að sækja þurfi um leyfi til þess, og með sama hætti má ekki leysa upp félag með ráðstöfun stjórnvalds nema með dómi. Talið er sérstaklega mikilvægt að tryggja ákveðnum tegundum almennra félaga vernd gagnvart íhlutun stjórnvalda, svo sem stéttarfélögum og stjórnmalasamtökum. Litið er svo á að ekki sé hægt að þrengja að stofnun og starfsemi þessara félaga nema með veigamiklum og skýrum rökum. Ekki verður þó séð að ákvæði stjórnarskrár um félagafrlsi sé því til fyrirstöðu að sett verði lög á Íslandi um almenn félög, svo sem um skipulag, réttindi og skyldur þeirra, þ. á m. hvaða skilyrði þurfi að fullnægja til að teljast stofnuð.⁴

Í Finnlandi eru í gildi heildarlög um félagasamtök (e. Finnish Associations Act, No. 503/1989 með síðari breytingum). Samkvæmt lögunum er skráning þó ekki skyldubundin en með henni verður félag að sjálfstæðum lögaðila með takmarkaðri ábyrgð meðlima sem getur gert samninga og verið aðili að dómsmálum. Í lögunum er kveðið á um hvað skuli koma fram í lögum eða samþykktum félagsins. Hér er um að ræða sambærilega þætti og kveðið er á um í íslenskum lögum nr. 33/1999, um sjálfseignarstofnanir sem stunda atvinnurekstur, og í reglugerð nr. 140/2008, um sjóði og stofnanir sem starfa samkvæmt staðfestri skipulagsskrá, sem sett var á grundvelli laga nr. 19/1988, um sama efni.

Lögbundnar kröfur gerðar til félagasamtaka/almennra félaga

Ekki er gerð almenn krafa um að félagasamtök á Íslandi séu skráð með opinberum hætti. Þau sem stunda atvinnurekstur, hafa með höndum eignaumsýslu eða bera skattalegar skyldur skulu þó tilkynna sig til skráningar skv. 5. gr. laga nr. 17/2003, um fyrirtækjaskrár, (skráningargjald í júní 2010 var 5 þús.kr.). Það er embætti ríkisskattstjóra sem starfrækir skrána og annast útgáfu á kennitölum til félaga. Þar skal meðal annars skrá nafn og heimilisfang félags og upplýsingar um forráðamenn, félagsform, atvinnugreinanúmer og stofndag. Með þessari skráningu geta félagasamtök orðið að sjálfstæðum skattþegn. Þótt félag sé ekki í beinum atvinnurekstri er erfitt að sjá að það geti starfað án skráningar og þar af leiðandi án kennitölu. Þannig er ekki unnt að stofna viðskiptareikning á nafni félagsins.

² Áslaug Björgvinsdóttir (2008). Réttarstaða almennra félaga. Í Skipulag og stjórnun félagasamtaka. Ritstjórar: Ómar H. Kristmundsson og Steinunn Hrafnadóttir. Reykjavík, Háskólaútgáfan, 48.

³ Sama heimild, 48.

⁴ Sama heimild, 48.

Það ræðst venjulega af lögum hver getur skuldbundið félög og hvernig sé háttað ábyrgð á þeim skuldbindingum. Um ólögbundin félög eins og almenn félög liggur ábyrgðin ekki jafn skýrt fyrir. Hafa verður þá til hliðsjónar samþykktir eða lög félags, tilgang og almennar lagareglur um umboð, hvort sá sem kemur fram fyrir félagið geti skuldbundið það og komið fram fyrir hönd þess. Félagsmenn bera almennt ekki ábyrgð á skuldbindingum félagsins nema lög og samþykktir geri ráð fyrir öðru (sjá nánar í álitsgerð Hrafns Bragasonar í viðauka).

Sérstakar kröfur eru gerðar til félagasamtaka og sjálfseignarstofnana sem fá styrki frá hinu opinbera. Samkvæmt 7. gr. laga nr. 86/1997, um Ríkisendurskoðun, getur Ríkisendurskoðun krafist reikningsskila af aðilum sem fá fé eða ábyrgðir frá ríkinu og ber þeim þá skylda til að afhenda stofnuninni umbeðin gögn. Ríkisendurskoðun er heimilt að gera fjárhagsendurskoðun og stjórnsýsluendurskoðun hjá samningsaðila til að kanna hvernig fjármunum ríkissjóðs er varið, hvernig hann rækir skyldur sínar samkvæmt samningnum og hver árangur hefur orðið af starfi hans. Samkvæmt 5. mgr. 30. gr. laga nr. 88/1997, um fjárreiður ríkisins, skal í samningi um rekstrarverkefni skilgreina hvernig eftirliti með samningi skuli háttað. Samkvæmt reglugerð nr. 343/2006 sem sett var á grundvelli þeirra laga skal verkkaupi (ráðuneyti eða stofnun) áskilja sér rétt til að kanna aðstæður þar sem verkefni er unnið og hafa aðgang að upplýsingum um framkvæmd þess. Samkvæmt sömu grein skal taka fram í þjónustusamningi hvaða upplýsingar er ætlast til að verksali skrái vegna verkefnisins og hvaða skýrslum honum ber ótilkvaddur að skila verkkaupa.

Ýmsar aðrar lögbundnar kröfur eru gerðar til almennra félaga og sjálfseignarstofnana. Hér má nefna að skv. 1. gr. laga nr. 145/1994, um bókhald, eru hvers kyns félög sem stunda atvinnurekstur eða hafa á hendi fjáröflun eða fjárvörslu bókhaldsskyld. Samkvæmt 1. gr. laga, nr. 3/2006, um ársreikninga, gilda lögin meðal annars um félög sem stunda atvinnurekstur svo og sjálfseignarstofnanir sem stunda atvinnurekstur. Í því felst meðal annars að stjórn og framkvæmdastjóri skulu bera ábyrgð á samningu ársreiknings fyrir hvert reikningsár og skilum til ársreikningaskrár. Í lögum sem varða viðfangsefni eða þjónustusvið félagasamtaka eða sjálfseignarstofnana er fjallað um sérstakar kröfur sem gerðar eru til þeirra sem á sviðinu starfa og fyrirkomulag eftirlits. Hér má nefna eftirlit með faglegum rekstri heilbrigðisstofnana samkvæmt lögum nr. 40/2007, um heilbrigðisþjónustu, og eftirlit með heilbrigðisstarfsmönnum samkvæmt lögum nr. 41/2007, um landlækni.

Sérstaða sjálfseignarstofnana samanborið við almenn félög

Fyrir utan þau sérstöku lög sem gilda um flestar sjálfseignarstofnanir (sjóði) hafa þær þá sérstöðu samanborið við almenn félög að þær eiga sig sjálfar eins og nafnið ber með sér. Stofnað er til þeirra til að ávaxta fjármuni sem lagðir eru til starfseminnar í upphafi með óafturkræfum hætti í þágu skilgreinds tilgangs. Sjálfseignarstofnun getur einnig haft annan tilgang en úthlutun fjár, svo sem að vera í atvinnustarfsemi af einhverjum toga í þágu markmiðsins sem hún er sett á stofn fyrir. Unnt er að greina á milli sjálfseignarstofnana sem starfa í hagnaðarskyni og hinna sem ekki er ætlað að skila hagnaði.

Einkaréttarlegum sjálfseignarstofnunum, en undanskildar eru opinberar sjálfseignarstofnanir sem stofnað er til með lögum, milliríkjasamningum, ákvörðun sveitarstjórna o.s.frv., má skipta í þrennt eftir lagalegri stöðu. Í fyrsta lagi þær sem ekki starfa samkvæmt skipulagsskrá staðfestri af hinu opinbera og eru ekki í atvinnurekstri. Um starfsemi þeirra fer samkvæmt ólögfestum meginreglum um sjálfseignarstofnanir.⁵ Í öðru lagi sjálfseignarstofnanir sem starfa samkvæmt skipulagsskrá sem hefur verið staðfest af dómsmála- og mannréttindaráðuneyti (sýslumanni á Sauðárkróki í umboði ráðuneytis) sem um gilda lög nr. 19/1988. Skal haldin sérstök sjóðaskrá yfir alla þá aðila sem hafa fengið þessa staðfestingu. Stofnfé skal vera að lágmarki 926 þús.kr. (október 2010) sem skal greitt áður en skipulagsskrá er staðfest auk skráningar- og auglýsingakostnaðar. Í þriðja lagi sjálfseignarstofnanir (ses.) sem stunda atvinnurekstur samkvæmt lögum nr. 33/1999. Þeim er meðal annars skylt að skrá sig hjá sjálfseignarstofnanaskrá (fyrirtækjaskrá RSK) áður en atvinnurekstur er hafinn (skráningargjald var 130.500 krónur í júní 2010). Lágmarksstofnfé er 1 milljón króna (júní 2010). Samkvæmt lögnum er sjálfseignarstofnun í atvinnurekstri ef hún hefur tekjur af sölu á vörum og þjónustu eða stundar starfsemi sem í meginatriðum er hliðstæð starfsemi annarra félaga eða einstaklinga í atvinnurekstri. Hún telst þó ekki stunda atvinnurekstur ef starfsemin telst takmörkuð miðað við önnur umsvif stofnunarinnar eða varðar aðeins lítinn hluta af eigin fé hennar.

Í áðurnefndum lögum um sjálfseignarstofnanir og reglugerð sem á þeim byggir er skilgreint fremur ítarlega hvað þurfi að koma fram í samþykktum eða skipulagsskrá þessara stofnana. Samkvæmt reglugerð nr. 140/2008 sem sett var á grundvelli laga nr. 19/1988 þarf meðal annars að koma fram í samþykktum hvernig ráðstafa skuli fjármunum sjálfseignarstofnunarinnar í þágu markmiða hennar, hverjir séu stofnendur, hvert stofnféð sé og hvaðan það er runnið. Einnig skal koma fram fjöldi stjórnarmanna, val og starfstími, val og verkefni framkvæmdastjóra, endurskoðenda og hver beri ábyrgð á fjárvörslu ef það er annar aðili en stjórn. Í reglugerðinni segir að sé sjálfseignarstofnun lögð niður skuli fjármunum hennar varið í samræmi við markmið hennar eða skyld markmið. Í reglugerðinni er einnig kveðið á um hvert hlutverk stjórnar og annarra stjórnunareininga eigi að vera. Samkvæmt lögum nr. 33/1999 skal í samþykktum sjálfseignarstofnunar sem er í atvinnurekstri meðal annars koma fram tilgangur, stofnendur og fjárframlag þeirra og hvort stofnendur skuli njóta sérstakra réttinda. Einnig skal koma fram fjöldi stjórnarmanna og hugsanlegra fulltrúaráðsmanna, varamanna og endurskoðenda, starfstími þeirra og hvernig þeir skuli valdir, val nýrra stjórnarmanna, hvernig skuli haga hagnaði eða fara með tap og um ráðstöfun eigna við slit sjálfseignarstofnunar.

Gerðar eru kröfur til sjálfseignarstofnana sem starfa samkvæmt sérstökum lögum um upplýsingagjöf til hins opinbera. Forsvarsmönnum sjálfseignarstofnana með staðfesta skipulagsskrá samkvæmt lögum nr. 19/1988 er skylt að veita sýslumanni og Ríkisendurskoðun allar upplýsingar og aðstoð sem þeim eru nauðsynlegar til að gegna skyldum sínum. Auk skráningar skulu sjálfseignarstofnanir leita til sýslumanns ef breyta á skipulagsskrá eða samþykkt, sameina á sjálfseignarstofnanir eða leggja niður. Eins getur sýslumaður eða Ríkisendurskoðun átt frumkvæði að slíkum aðgerðum. Ekki er heimilt að selja eða veðsetja fasteignir stofnunar nema með samþykki sýslumanns. Senda skal sjóðaskrá breytingar á stjórn

⁵ Áslaug Björgvinsdóttir (1999). Félagaréttur. Reykjavík, Orator, 76.

stofnunar. Einnig skal senda Ríkisendurskoðun ársreikning og ársskýrslu. Berist þessi gögn ekki eða reynist þau ófullkomin getur sýslumaður að fengnum tillögum Ríkisendurskoðunar falið lögreglustjóra að rannsaka fjárreiður stofnunarinnar og tekið eignir og gögn í sína vörslu. Sýslumaður hefur heimild til að breyta skipulagsskrá við sérstakar aðstæður, svo sem ef stjórn verður ekki skipuð samkvæmt ákvæðum hennar. Einnig er honum heimilt við slíkar aðstæður að sameina tvær eða fleiri stofnanir eða leggja niður stofnun.

Samkvæmt lögum nr. 33/1999 skal stjórn sjálfseignarstofnunar tilkynna hækkun stofnfjár til ráðherra en fá leyfi hans til lækkunar. Stofnun skal senda samþykkt ársreikninga til ársreikningaskrá ríkisskattstjóra ásamt skýrslu stjórnar, áritun endurskoðenda eða skoðunarmanna. Ársreikningaskrá hefur eftirlit með ársreikningum og skal tilkynna ráðherra ef til dæmis stjórnendur stofnunarinnar hafa fengið hærra endurgjald fyrir störf hjá stofnuninni en venjulegt er eftir eðli og umfangi starfanna. Tilkynna skal breytingar á samþykkt eða skipulagsskrá og breytingar á stjórn, framkvæmdastjóra og endurskoðendum. Ef lykilaðilar sjálfseignarstofnunar vanrækja skyldur sínar samkvæmt áðurnefndum lögum, samþykktum stofnunar, ákvörðun ráðherra eða sjálfseignarstofnanaskár er heimilt að beita dagsektum. Brot gegn ákvæðum laganna varða sektum eða fangelsi allt að tveimur árum.

Í lögum og reglugerð um báðar tegundir sjálfseignarstofnana er nokkuð ítarlega kveðið á um hvernig stjórnskipulagi þeirra skuli háttað fyrir utan það sem fram skal koma í samþykktum eða skipulagsskrá. Í reglugerð um sjóði og stofnanir sem starfa samkvæmt lögum nr. 19/1988 er kveðið á um hlutverk stjórnar og annarra stjórnareininga. Fram kemur að óheimilt sé að fela öðrum stjórnareiningum en stjórn það víðtækt verkefni eða valdsvið að skipan þeirra skerði sjálfstæði stjórnar og stöðu hennar sem æðstu stjórnareiningar stofnunarinnar. Samkvæmt lögum nr. 33/1999 skulu a.m.k. þrír menn og einn varamaður sitja í stjórnnum sjálfseignarstofnana í atvinnurekstri.

Kveðið er á um hlutverk og starfshætti stjórnar, framkvæmdastjóra og fulltrúaráðs ef það er fyrir hendi. Þá er meðal annars kveðið á um að framkvæmdastjóri geti ekki verið stjórnarformaður stofnunar og að stjórnarmaður eða framkvæmdastjóri geti ekki tekið þátt í meðferð máls um samningagerð milli stofnunar og utanaðkomandi ef hann eða þeir hafa verulegra persónulegra hagsmuna að gæta sem kynnu að fara í bága við hagsmuni stofnunarinnar. Fram kemur í lögnum að aðeins sé heimilt að fengnu leyfi ráðherra að ráðast í eða taka þátt í þeim óvenjulegu ráðstöfunum sem kunna að leiða af sér þá hættu að fyrirmælum samþykktanna verði ekki fylgt.

Hjá báðum tegundum sjálfseignarstofnana eru skilyrði sett í lögum og reglugerð um hverjir geti setið í stjórn sjálfseignarstofnana. Þeir skulu vera lögráða og fjár síns ráðandi. Samkvæmt lögum nr. 33/1999 skulu stjórnarmenn og framkvæmdastjórar sjálfseignarstofnana í atvinnurekstri vera lögráða og mega ekki á síðustu þremur árum hafa fengið dóm fyrir refsiverðan verknað í tengslum við atvinnurekstur. Framkvæmdastjórar og minnst helmingur stjórnarmanna skulu vera búsettir hér á landi nema ráðherra leyfi annað eða það leiði af alþjóðlegum skuldbindingum.

Skil milli almennra félaga og sjálfseignarstofnana

Til að skoða mun á viðfangsefnum og rekstrarumhverfi rekstraraðila sem störfuðu samkvæmt þeim þremur rekstrarformum sem hér eru til umfjöllunar var gerð úttekt á samtals 40 félagasamtökum, 20 sjálfseignarstofnunum með staðfesta skipulagsskrá samkvæmt lögum nr. 19/1988 og tíu sjálfseignarstofnunum í atvinnurekstri (ses.). Byggt var á upplýsingum úr fyrirtækjaskrá ríkisskattstjóra og heimasíðum rekstraraðila. Þessu til viðbótar var skoðað yfirlit yfir þá rekstraraðila sem voru á staðgreiðsluskrá ríkisskattstjóra árið 2009 samkvæmt upplýsingum frá Hagstofu Íslands. Meginniðurstaða þessarar athugunar er sú að skilin milli þessara rekstrarforma annars vegar og viðfangsefna og rekstrarumhverfis þeirra hins vegar eru óskýr.

Tafla 1. Flokkun 20 félagasamtaka/sjálfseignarstofnana

Nafn	Rekstrarform	Atvinnugreinanúmer
ABC barnahjálpi	Sjálfseignarstofnun með staðfesta skipulagsskrá	94.99.9 Starfsemi annarra ótalinna félagasamtaka
Rauði kross Íslands	Félagasamtök	94.99.9 Starfsemi annarra ótalinna félagasamtaka
Unicef Ísland	Sjálfseignarstofnun með staðfesta skipulagsskrá	94.99.9 Starfsemi annarra ótalinna félagasamtaka
Hjálparstarf kirkjunnar	Sjálfseignarstofnun með staðfesta skipulagsskrá	94.99.9 Starfsemi annarra ótalinna félagasamtaka
Barnaheill	Félagasamtök	94.99.9 Starfsemi annarra ótalinna félagasamtaka
Barnavinafélagið Sumargjöf	Félagasamtök	88.99.0 Önnur ótalin félagsþjónusta án dvalar á stofnun
Velferðarsjóður íslenskra barna	Sjálfseignarstofnun með staðfesta skipulagsskrá	94.99.9 Starfsemi annarra ótalinna félagasamtaka
Ás styrktarfélag	Félagasamtök	94.99.9 Starfsemi annarra ótalinna félagasamtaka
Sólheimar	Sjálfseignarstofnun sem stundar atvinnurekstur	87.20.0 Dvalarheimili á sviði þroskahömlunar, geðheilbrigðis og vímuefnamisnotkunar
Grund, elli- og hjúkrunarheimili	Sjálfseignarstofnun með staðfesta skipulagsskrá	87.10.0 Dvalarheimili með hjúkrun
Skógarbær, hjúkrunarheimili	Sjálfseignarstofnun með staðfesta skipulagsskrá	87.10.0 Dvalarheimili með hjúkrun
Hrafnista, dvalarheimili	Félagasamtök	87.30.1 Dvalarheimili fyrir aldraða
Vífilsstaðir, hjúkrunarheimili	Félagasamtök	87.10.0 Dvalarheimili með hjúkrun
Minjasafnið á Akureyri	Félagasamtök	47.78.9 Önnur ótalin smásala á nýjum vörum í sérverslunum
Landbúnaðarsafn Íslands	Sjálfseignarstofnun sem stundar atvinnurekstur (ses.)	91.02.0 Starfsemi safna
Þekkingarnet Austurlands	Sjálfseignarstofnun sem stundar atvinnurekstur (ses.)	85.59.0 Önnur ótalin fræðslustarfsemi
Félagsmálaskóli alþýðu	Félagasamtök	85.59.0 Önnur ótalin fræðslustarfsemi
Leikfélag Akureyrar	Félagasamtök	90.01.0 Sviðslistir
Vesturport	Einkahlutafélag	90.01.0 Sviðslistir
Leikfélag Reykjavíkur	Sjálfseignarstofnun sem stundar atvinnurekstur (ses.)	90.01.0 Sviðslistir

Upplýsingar úr fyrirtækjaskrá ríkisskattstjóra í júní 2010. Rekstraraðilar voru valdir af handahófi.

Í framangreindri töflu eru rekstraraðilar sem meðal annars sinna þróunarsamvinnu, þrjár sjálfseignarstofnanir með staðfesta skipulagsskrá og tvenn félagasamtök. Allir þessir aðilar eru með umtalsverðan rekstur (atvinnustarfsemi) samkvæmt upplýsingum á heimasíðum. Þar er að

finna tvo aðila sem hafa fyrst og fremst það hlutverk að úthluta styrkjum, annar félagasamtök en hinn sjálfseignarstofnun með staðfesta skipulagsskrá. Í töflunni má finna aðila sem sinna umfangsmiklum rekstri í þágu fatlaðra (meðal annars rekstri sambýla). Annar þeirra er sjálfseignarstofnun sem stundar atvinnurekstur en hinn félagasamtök. Einnig má nefna aðila sem starfrækja hjúkrunarheimili og eru þannig með viðamikla atvinnustarfsemi. Tveir þeirra eru sjálfseignarstofnanir með staðfesta skipulagsskrá og hinir tveir eru félagasamtök. Í töflunni koma einnig fram aðilar sem reka safnastarfsemi, annar er sjálfseignarstofnun sem stundar atvinnurekstur (ses) en hinn er félagasamtök. Samsvarandi dæmi yfir aðila í fræðslustarfsemi og sviðslistum er að finna.

Þessar upplýsingar gefa til kynna að skilin milli sjálfseignarstofnana og almennra félaga séu óskýr hvað viðfangsefni og rekstrarumhverfi áhrærir. Samkvæmt lögum felst sérstaða sjálfseignarstofnunar í því að hún hefur yfir eignum að ráða sem lagðar eru til við stofnun hennar. Í annan stað er ekki unnt að líta á sjálfseignarstofnun sem samtök fleiri aðila.⁶ Hjá félögum þurfa að vera félagsmenn sem eru í ákveðnu réttarsambandi við félagið en innan sjálfseignarstofnunar eru engir félagsmenn, félagsfundir eða opin félagsþátttaka. Lýðræðisleg stjórnskipun sem einkennir almenn félög samkvæmt lögum eða samþykktum þeirra er því ekki til staðar hjá sjálfseignarstofnunum heldur fer stjórn stofnunarinnar með æðsta valdið (stjórn þarf að vera aðskilin frá stofnendum). Í raun getur starfsemi almennra félaga verið keimlík starfi sjálfseignarstofnunar og öfugt. Hér má nefna félag þar sem fáir félagsmenn utan stjórnar eru virkir, stjórn endurnýjar sig sjálf og aðalfundir eru að mestu setnir af stjórn. Að sama skapi getur starf sjálfseignarstofnunar borið einkenni almenns félags þar sem verkefnahópar sjálfboðaliða starfa í umboði stjórnar. Algengt er að í lögum eða samþykktum félaga sé kveðið á um að fjármunum og eignum verði einungis ráðstafað í þágu markmiðs félagsins.

Gera má ráð fyrir að velta félagasamtaka og sjálfseignarstofnana í heild sé veruleg. Miðað við rekstrarumsvif þeirra aðila sem fram koma í töflu 1 (samkvæmt heimasíðum og ársreikningum þeirra) verður ekki séð að samband sé milli rekstrarforma og rekstrarumsvifa. Dæmi eru um félagasamtök sem höfðu á síðasta ári meira en milljarð í rekstrargjöld og rekstrartekjur. Með sama hætti er dæmi um sjálfseignarstofnun með staðfesta skipulagsskrá með samsvarandi veltu og sjálfseignarstofnun í atvinnurekstri (ses.) með innan við 10 m.kr. í rekstrarkostnað.

Flokkun og fjöldi félagasamtaka og sjálfseignarstofnana

Í fyrirtækjaskrá ríkisskattstjóra er notast við flokkun á félagsformum. Þar eru félaga- og áhugasamtökum sem talin eru „ófjárhagsleg félög“ eða „non-profit organisations“ skipt í þrjá flokka (N1, N2 og NX). Þau félög sem falla undir þessa flokka virðast falla flest undir þá skilgreiningu á almennum félögum sem fram hefur komið. Með sama hætti eru sjálfseignarstofnanir með staðfesta skipulagsskrá í sérstökum flokki (H1), þær sem stunda atvinnurekstur í öðrum (H2) og í þeim þriðja eru aðrar sjálfseignarstofnanir (HN).

⁶ Áslaug Björgvinsdóttir. (1999). Félagaréttur. Reykjavík, Orator, 81.

Íslensk atvinnugreinaflokkun (ÍSAT2008) er notuð til að flokka efnahagsstarfsemi í atvinnugreinar óháð rekstrarformi. Í henni er notast við fimm stafa kerfi sem lýsir meginviðfangsefni starfseiningar. Mikill fjöldi félagasamtaka fellur undir atvinnugreinanúmerið 94.99.9 „Starfsemi annarra ótalinna félagasamtaka“. Í þessum flokki er hópur almannaheillasamtaka með fjölbreyttan tilgang og verkefni. Hér er meðal annars um að ræða umhverfisverndarsamtök, hverfasamtök, foreldrafélög, átthagafélög, neytendasamtök, tómstundaklúbba, ungmennafélög, menningarfélög og styrktarfélög. Félagasamtök falla einnig undir önnur atvinnugreinanúmer, íþróttafélög falla til dæmis undir 93.12.0 „Starfsemi íþróttafélaga“.

Samkvæmt upplýsingum frá Hagstofu Íslands voru í árslok 2009 tæplega 12 þús. skráð félagasamtök (N1, N2, NX, sjá töflu 2), þar af voru rúmlega 500 nýskráð. Hér er um að ræða 20% allra félaga á Íslandi og 15% nýskráninga. Fjöldi sjálfseignarstofnana með staðfesta skipulagsskrá (sjálfseignarstofnanir sem ekki eru í atvinnurekstri) var 425 í árslok 2009 eða 0,7% allra „félaga“, þar af voru 16 nýskráningar. Sjálfseignarstofnanir í atvinnurekstri voru 68 og þar af voru 9 nýskráðar 2009.

Tafla 2. Fjöldi fyrirtækja og félaga eftir rekstrarformum 2009

	Nýskráningar		Í árslok	
	Fjöldi	%	Fjöldi	%
N1, N2, NX Félagasamtök/áhugamannafélög	544	15,1	11.951	20,0
H1 Sjálfseignarstofnun sem stundar atvinnurekstur (ses.)	9	0,2	68	0,1
H2 Sjálfseignarstofnun með staðfesta skipulagsskrá	16	0,4	425	0,7
E1 Einkahlutafélag (ehf.)	2.625	72,7	30.162	50,5
D1 Hlutafélag, almennt (hf.)	17	0,5	753	1,3
B1 Sameignarfélag, almennt (sf.)	44	1,2	2.161	3,6
C1 Samlagsfélag, almennt (slf.)	97	2,7	507	0,8
G1 Samvinnufélag (svf.)	-	-	37	0,1
P1 Húsfélag	192	5,3	9.187	15,4
Önnur félagsform	65	1,8	4.493	7,5
Alls	3.609	100,0	59.744	100,0

Upplýsingar fengnar á vef Hagstofu Íslands (undir floknum fyrirtæki og velta), efni nálgast 23. júní 2010. Fyrirvari Hagstofunnar: Taflan inniheldur fjölda skráðra fyrirtækja og félaga samkvæmt fyrirtækjaskrá ríkisskattstjóra og endurspeglar því ekki fjölda fyrirtækja í atvinnustarfsemi. Taflan inniheldur ekki upplýsingar um fjölmarga einstaklinga í atvinnurekstri.

Þessi fjöldi lýsir ekki fjölda starfandi félaga heldur lýsir hann því hve mörg félög hafa fengið kennitölu hjá fyrirtækjaskrá og þannig uppfyllt þau skilyrði sem sett eru fyrir skráningu og ekki verið afskráð. Sérstaklega var skoðaður fjöldi félagasamtaka og sjálfseignarstofnana sem höfðu greitt laun á árinu 2009 en hann getur gefið vísbendingar um hvort félag sé virkt og með lágmarksstarfsemi. Fjöldi þessara félagasamtaka var 843 en 38 sjálfseignarstofnanir í atvinnurekstri (ses.) og 101 sjálfseignarstofnun með staðfesta skipulagsskrá.

Tafla 3. Fjöldi félagasamtaka og sjálfseignarstofnana sem greiddu laun 2009

	Fjöldi	%
N1, N2, NX Félagasamtök/áhugamannafélög	843	85,8
H1 Sjálfseignarstofnun sem stundar atvinnurekstur (ses.)	38	3,9
H2 Sjálfseignarstofnun með staðfesta skipulagsskrá	101	10,3
Alls	982	100,0

Upplýsingar frá Hagstofu Íslands í júní 2010 samkvæmt staðgreiðsluskrá ríkisskattstjóra.

Rekstrarumhverfi félagasamtaka og sjálfseignarstofnana

Takmörkuð greining á rekstrarumhverfi félagasamtaka og sjálfseignarstofnana hefur farið fram á Íslandi. Í athugun sem gerð var árið 2005 á umfangi félagshagkerfisins á Íslandi⁷ kemur fram að áhuga- og tómstundafélög voru talin velta hálfum milljarði árið 2005 og íþróttafélög svipaðri tölu. Þegar bætt er við félögum í menningar- og listastarfsemi, launþega- og atvinnurekendasmótökum, félögum í heilbrigðisstarfsemi, kvenfélögum, hjálparsamtökum og trúfélögum var velta þeirra tæpir 6 milljarðar króna. Samkvæmt óbirtum gögnum könnunar sem gerð var vorið 2010⁸ voru 22% félagasamtaka og sjálfseignarstofnana sem starfa í velferðarmálum með meira en 100 milljónir króna í rekstrargjöld árið 2009, þar af fimm aðilar með 1 milljarð króna eða meira, hjá 39% námu gjöldin 10–100 milljónum og svipað hlutfall var með innan við 10 milljónir króna. Ekki er skýrt samband milli rekstrargjalda og rekstrarforms (félagasamtök/sjálfseignarstofnanir).

Í töflu 4 má sjá yfirlit yfir stærð félagasamtaka samkvæmt fjölda launaðra starfsmanna. Árið 2009 hafði tæpur þriðjungur greitt einum starfsmanni laun en helmingur tveimur til níu starfsmönnum. Um tveir af hverjum tíu greiddu tíu starfsmönnum eða fleiri laun. Með fyrirvara um ályktunarmöguleika virðist ekki vera augljóst samband milli fjölda starfsmanna og rekstrarforms.

Tafla 4. Stærð félagasamtaka og sjálfseignarstofnana mæld í starfsmannafjölda

	Félagasamtök		Sjálfseignarstofnun með staðfesta skipulagsskrá		Sjálfseignarstofnun sem stundar atvinnurekstur (ses.)		Alls	
	Fjöldi	%	Fjöldi	%	Fjöldi	%	Fjöldi	%
1	244	28,9%	25	24,8%	9	23,7%	278	28,3%
2–9	425	50,4%	53	52,5%	15	39,5%	493	50,2%
10–19	99	11,7%	8	7,9%	6	15,8%	113	11,5%
20–49	44	5,2%	5	5,0%	4	10,5%	53	5,4%
50–99	17	2,0%	5	5,0%	3	7,9%	25	2,5%
100–249	10	1,2%	3	3,0%	1	2,6%	14	1,4%
250+	4	0,5%	2	3,0%	0	0,0%	6	0,6%
Samtals	843	100,0%	101	100,0%	38	100,0%	982	100,0%

Upplýsingar frá Hagstofu Íslands. Fjöldi starfsmanna: Fjöldi á staðgreiðsluskrá ríkisskattstjóra árið 2009. Talsvert misræmi getur verið á milli þessa talna og fjölda fastra starfsmanna eða ársverka hjá félaginu.

⁷ Ívar Jónsson. (2006). Félagshagkerfið á Íslandi. Háskólinn á Bifröst.

⁸ Ómar H. Kristmundsson og Steinunn Hrafnadóttir. Könnun á áhrifum efnahagshrunsins á starfsemi félagasamtaka sem starfa að velferðarmálum. Óbirt gögn.

Ýmsa fyrirvara verður að gera á þessum tölum. Félagasamtök byggja oftast en ekki á sjálfbærliðum og mörg þeirra, sérstaklega þau smærri, eru ekki með launaða starfsmenn. Í sumum tilvikum fær formaður greiðslur fyrir þá vinnu sem launaður starfsmaður fengi ella. Það fer einnig eftir eðli félagasamtakanna hversu mikil þörf er á launuðum starfsmönnum. Félagasamtök þar sem áhersla er á starf sjálfshjálparhópa (til dæmis AA samtökin) byggja nær alfarið á sjálfbærliðum en félög sem eru í umfangsmikilli þjónustu eru með samsvarandi mannafla og fjölmennustu stofnanir hins opinbera. Hér má nefna að Styrktarfélagið Ás, sem er þriðji stærsti rekstraraðili í þjónustu við fatlaða á landinu, er með u.þ.b. 230 starfsmenn í 144 stöðugildum.

Takmarkaðar upplýsingar eru fyrirbyggjandi um tekjur eða eignir félagasamtaka. Þótt almennt sé ekki gerð grein fyrir „óáþreifanlegum“ verðmætum í bókhaldi félagasamtaka skiptir starf sjálfbærliða miklu í afkomu þeirra. Helstu tekjuliðir félagasamtaka eru framlög frá ríki og sveitarfélögum, einstaklingum og fyrirtækjum eða frá eigin tekjustofnum, svo sem rekstri happdrætta eða söfnunarkassa, sölu vöru eða þjónustu eða félagsgjöldum. Í þriðja lagi getur verið um að ræða tekjur af fjárfestingum (í sjóðum, húseignum o.fl.).

Sérstakar fjáraflanir eru mikilvæg tekjulind fyrir stóran hóp félagasamtaka. Samkvæmt lögum nr. 5/1977, um opinberar fjársafnanir, er félagasamtökum eins og öðrum aðilum heimilt að gangast fyrir opinberum fjársöfnunum í sérhverjum löglegum tilgangi. Í lögunum er skilgreint hvað sé opinber fjársöfnun og hver eigi að ábyrgjast hana. Einnig er að finna þar ákvæði um hvernig staðið skuli að eftirliti með því að söfnunin fari fram í samræmi við tilgang. Þá hafa verið sett lög nr. 38/2005, um happdrætti og reglugerðir á grundvelli þeirra nr. 530/2006 og 1124/2006. Í lögunum er að finna ákvæði um gildissvið helstu þátta í starfsemi happdrætta. Þessu til viðbótar hafa verið sett sérlög um tilteknar tegundir happdrætta, getraunir og söfnunarkassa sem fela í sér einkarétt ákveðinna félaga eða stofnana til ákveðinnar tekjuöflunar. Þessi sérlög eiga það sameiginlegt að vinningar eru undanþegnir opinberum gjöldum (sjá nánar í álitssgerð Hrafns Bragasonar í viðauka).

Umtalsverður hluti af tekjum félagasamtaka og sjálfseignarstofnana kemur frá hinu opinbera. Opinber þjónusta, sérstaklega í ákveðnum málaflokkum eins og málefnum aldraðra og fatlaðra, er að miklu leyti í höndum einkaaðila. Sem dæmi renna um 60% heildarútgjalda félags- og tryggingamálaráðuneytisins til einkaaðila, sjálfseignarstofnana eða sveitarfélaga ef frá eru dregnar greiðslur á bótum vegna einstaklingsbundinna réttinda.⁹ Skipta má þessum tekjum í nokkra flokka. Stærstur hluti greiðslna hins opinbera er vegna þjónustusamninga af einhverju tagi til lengri tíma en eins árs. Samningar sem ríkið gerir eru byggðir á lögum um fjárreiður ríkisins sem heimila verksamninga við einkaaðila um rekstrarverkefni svo sem vegna kaupa á tilgreindri þjónustu eða vöru. Í öðru lagi getur verið um að ræða samstarfssamninga sem fela í sér rekstrarstyrki frekar en tilgreint endurgjald. Í þriðja lagi geta opinberar fjárveitingar falist í styrkjum úr samkeppnissjóðum og úthlutað er í samræmi við sérstakar reglur. Í fjórða lagi fá einkaaðilar styrki samkvæmt ákvörðun Alþingis (við meðferð fjárlagafrumvarps) og er styrk þá úthlutað af viðkomandi ráðuneyti. Að lokum eru styrkir veittir samkvæmt ákvörðun ráðherra.

⁹ Félags- og tryggingamálaráðuneytið. Um meðferð samninga og styrki á vegum félags- og tryggingamálaráðuneyti – tillögur til úrbóta. Minnisblað, dagsett 26. september 2008.

Þessu til viðbótar eru dæmi um að hið opinbera styðji félagasamtök og sjálfseignarstofnanir með öðrum hætti en fjárhagslegum, til dæmis með því að veita þeim afnot af húsnæði. Við skoðun á fjárhagslegum samskiptum einkaaðila og hins opinbera þarf að hafa til hliðsjónar að í mörgum tilvikum er um að ræða samstarfsverkefni fremur en að hið opinbera sé í hefðbundnum skilningi eingöngu kaupandi þjónustu.

Sérstök skattafríðindi, sem algengt er að félagasamtök og sjálfseignarstofnanir njóti, eru mikilvægur þáttur í að auðvelda rekstur þeirra. Einnig er algengt að þeir sem styrkja félagasamtök njóti fríðinda. Hér þarf að hafa í huga að það er ekki rekstrarform félagsins sem veitir heimildir til slíkra undanþága heldur tilgangur félagsins (sjá nánar í álitsgerð Hrafn Bragasonar í viðauka). Réttlæting fyrir slíkum fríðindum felst í samfélagsgildi þeirra og því að þau sinna velferðarverkefnum sem annars væru á herðum hins opinbera. Í stuttu máli greiða almenn félög og sjálfseignarstofnanir á Íslandi sem verja hagnaði sínum til almenningsheilla ekki tekjuskatt eins og áður hefur komið fram. Undanþágan nær þó ekki til vaxta, gengishagnaðar, arðs o.fl. Gefendur hafa þó hér á landi takmarkaða möguleika til skattahagræðis en eingöngu lögaðilum er heimilt að draga frá tekjum af atvinnurekstri og sjálfstæðri starfsemi gjafir og framlög að hámarki 0,5% af skattskyldum tekjum þeirra, sbr. 31. gr. laga nr. 90/2003. Þannig gildir ákvæðið ekki um einstaklinga eins og víða í nágrannalöndunum. Samkvæmt lögum nr. 50/1988 er góðgerðarstarfsemi undanþegin virðisaukaskattskyldu svo lengi sem hagnaður af henni rennur að öllu leyti til líknarmála. Undanþágan nær meðal annars til merkjasölu, söfnunar og sölu notaðra muna. Hún nær einnig til ýmissar starfsemi er félagasamtök stunda sem og aðrir aðilar, til dæmis í heilbrigðisþjónustu, íþróttastarfsemi, kennslu, menningarstarfsemi, sumarbúða-, happdrættis- og getraunastarfsemi. Engin heimild er til endurgreiðslu virðisaukaskatts af aðföngum góðgerðafélaga, en fjármálaráðherra getur veitt undanþágu vegna gjafa ýmissa félaga. Góðgerðafélög njóta ekki lengur undanþágu frá erfðafjárskatti samkvæmt lögum nr. 14/2004, um erfðafjárskatt.

Í samanburði við skattumhverfi í nágrannaríkjunum virðast skattundanþágur góðgerðarsamtaka ganga styttra hér á landi. Í samantekt sem gerð hefur verið um þetta viðfangsefni hér á landi kemur fram að þótt skattaundanþágur séu sambærilegar hvað varðar tekju- og eignaskatt þá séu þær að öðru leyti takmarkaðri hér á landi.¹⁰ Þetta eigi ekki síst við um góðgerðarfélög en þau þurfi að bera til dæmis fjármagnstekjuskatt og erfðafjárskatt sem erlendu systurfélögin þurfi ekki.

Niðurstöður og tillögur

Með hliðsjón af núverandi laga- og rekstrarumhverfi félagasamtaka, eða almennra félaga, sem lýst hefur verið í greinargerðinni, hníga veigamikil rök að því að um þau verði sett sérstök lög. Rökin eru eftirfarandi:

¹⁰ Jónas Guðmundsson (2008). Bókhald, fjárhagsáætlanir og skattamál félagasamtaka. Í Skipulag og stjórnun félagasamtaka. Ritstjórar: Ómar H. Kristmundsson og Steinunn Hrafnadóttir. Reykjavík, Háskólaútgáfan, 2005. Sjá einnig eftir sama höfund: Skattaumhverfi félagasamtaka á Íslandi og í öðrum löndum – með sérstöku tilliti til góðgerðarsamtaka (http://www.kirkjan.is/bskrar/help_skjol/Skyrsla_um_skatta_JG.doc).

1. Mikill fjöldi félagasamtaka með atvinnustarfsemi og veruleg rekstrarumsvif er starfandi á Íslandi. Stór hluti þessara félaga fær greiðslur frá ríki og sveitarfélögum. Um þessi félög gilda engin heildarlög eins og um flest önnur félagsform. Vandi við núverandi starfsumhverfi felst meðal annars í skorti á reglum um skuldbindingarhæfi, ábyrgð stjórnar á fjárreiðum, skaðabótaábyrgð og vanhæfi stjórnarmanna og framkvæmdastjóra. Af þessum ástæðum eru dæmi um að almannaheillafélögum hafi verið breytt í önnur félagsform, svo sem hlutafélög, í því skyni að tryggja að þau starfi í skýru lögformlegu rekstrarumhverfi. Einnig eru dæmi að almenn félög séu einfaldlega kölluð og skráð sem sjálfseignarstofnanir þótt raunin sé sú að hvorki fjármunir né endanleg yfirráð yfir starfseminni hafi verið færð frá stofnendum/félagsmönnum.
2. Óljós skil eru milli félagsforma í reynd. Ekki verður annað séð en að fjölmörg félagasamtök stundi atvinnustarfsemi í skilningi 3. gr. laga nr. 33/1999, þ.e. hafi tekjur af sölu á vörum og þjónustu sem varða miklu fyrir rekstur félagsins. Samkvæmt gildandi lögum verða þessi félög þó ekki skráð eins og sjálfseignarstofnanir í atvinnustarfsemi. Með sama hætti verður ekki séð að augljós skil séu milli rekstrarumhverfis starfandi félagasamtaka, sjálfseignarstofnana með staðfesta skipulagsskrá og stofnana í atvinnurekstri (ses.) miðað við þá athugun sem gerð var á úrtaki þessara rekstraraðila. Þættir eins og hvenær félag er skráð og hvernig upphaflegri starfsemi var háttað virðast ráða miklu. Ekki verður séð að samband sé milli rekstrarumsvifa og þessara þriggja rekstrarforma. Þannig eru dæmi um að sjálfseignarstofnanir sem starfa samkvæmt staðfestri skipulagsskrá séu í mikilli atvinnustarfsemi og að sjálfseignarstofnanir sem lögformlega eru í atvinnurekstri hafi lítil rekstrarumsvif.
3. Ekki eru líkur á að þeim félagasamtökum sem sinna opinberri þjónustu, samkvæmt samningum við ríki og sveitarfélög, muni fækka í framtíðinni. Á síðustu áratugum hafa kröfur um meiri formfestu í viðskiptum hins opinbera og einkaaðila aukist. Líta má svo á að ein af forsendum áframhaldandi viðskipta þessara aðila sé að skýrar reglur gildi um rekstrarumhverfi félagasamtaka, svo sem um ábyrgð á fjárreiðum og skuldbindum þeirra.
4. Með sérstökum heildarlögum um félagasamtök er enn frekar stuðlað að því að trausti sé viðhaldið sem almennt ríkir gagnvart félagasamtökum. Setning slíkrar löggjafar eru rökrétt viðbrögð við nýlegum málum sem upp hafa komið vegna fjármálaóreiðu aðila sem störfuðu í almannapágu og fengu verulegar fjárhæðir úr sjóðum ríkisins. Því má líta á setningu heildarlöggjafar sem mikilsvert hagsmunamál félagasamtaka.
5. Með setningu heildarlöggjafar er unnt að bæta skráningu og flokkun félagasamtaka sem auðveldað getur yfirsýn yfir starfsemi þessara aðila.

Nefndin leggur til að hafist verði handa við samningu löggjafar um félagasamtök sem samhæfa þarf núgildandi löggjöf um sjálfseignarstofnanir. Tvær meginleiðir koma til álita:

1. Að lög um sjálfseignarstofnanir í atvinnurekstri verði endurskoðuð þannig að þau nái einnig til félagasamtaka í atvinnurekstri. Jafnframt verði skoðað hvort ekki sé ástæða til að fella lög um sjálfseignarstofnanir/sjóði sem ekki eru í atvinnurekstri undir sömu lög.
2. Að ný heildarlög verði samin sem nái til félagasamtaka og sjálfseignarstofnana þar sem reglur um þessi félagsform verði samhæðar og lög um sjálfseignarstofnanir falli úr gildi.

Við samningu heildarlöggjafar þarf að hafa eftirfarandi til hliðsjónar:

1. Hvort greina eigi milli réttarstöðu félaga og sjálfseignarstofnana sem vinna einungis að góðgerðarmálum eða að almannaheillum og annarra ófjárhagslegra félaga. Í skattalögum skiptir tilgangur félags máli. Í lögfræðilegri umræðu er nauðsynlegt að innleiða ný hugtök sem ná að lýsa markmiði og viðfangsefnum félagasamtaka betur en nú er.
2. Hvort og þá hvaða félög eigi að vera undanþegin ákvæðum laganna. Hér kemur til greina að undanskilja félög sem ekki eru með atvinnustarfsemi og/eða rekstrarumsvif undir ákveðnum mörkum. Skoða þarf þó hvort öll félög sem fá fjárframlög frá ríki og sveitarfélögum skuli falla undir ákvæði laganna og enn fremur félög sem kveðið er á um í lögum að séu stofnuð eða starfandi, svo sem foreldrafélög í leik- og grunnskólum.
3. Löggjöf verði ekki íþyngjandi fyrir félagasamtök og ekki verði þrengt að möguleikum félagasamtaka til að ákvarða sitt innra skipulag. Skal meðal annars sérstaklega huga að því að ákvæði laganna geti að einhverju leyti verið frávíkjanleg. Skráning ætti ekki að kalla á meiri fyrirhöfn en núverandi fyrirkomulag felur í sér, en flest skipulagsbundin félög sækja um skráningu samkvæmt gildandi lögum um fyrirtækjaskrá til að fá kennitölu.
4. Ákvæði verði sett um almennan rétt félagasamtaka og sjálfseignarstofnana til fjáröflunar til samræmis við löggjöf í nágrannaríkjunum. Deila má um réttmæti núverandi fyrirkomulags sem veitir ákveðnum aðilum einkarétt til fjáröflunar samkvæmt sérlögum.
5. Hvort ekki sé þörf á að endurskoða skattaumhverfi félagasamtaka þannig að það verði meira í samræmi við það sem gerist í nágrannalöndunum. Nauðsynlegt er að skoða með heildstæðum hætti ákvæði skattalaga sem lúta að undanþágum félaga með ófjárhagslegan tilgang. Einnig þarf að meta hvort slík skattfríðindi ætti ekki að takmarka við þá rekstraraðila sem uppfylli þau ákvæði sem sett væru í heildarlöggjöf um félagasamtök.

Nefndin telur að fullnægjandi eftirlitsheimildir séu til staðar í gildandi lögum vegna félagasamtaka og sjálfseignarstofnana sem sinna opinberri þjónustu fyrir ríki og sveitarfélög. Hér má nefna víðtækar eftirlitsheimildir Ríkisendurskoðunar og þeirra ráðuneyta og stofnana sem gera þjónustusamninga við einkaaðila. Nefndin telur hins vegar að stjórnvöld þurfi að beita þeim með virkari hætti en verið hefur.

Fylgiskjal 1: Álitsgerð Hrafns Bragasonar

Febrúar 2010

Hrafn Bragason

Álitsgerð. Réttarumhverfi almennra félaga. (Frjáls félagasamtök)

Þessi álitsgerð er samin að ósk nefndar til undirbúnings löggjafar um frjáls félagasamtök. (Sjá nánar skipunarbréf nefndarinnar.) Óskað er rannsóknað á tvennu:

1. Heildarlöggjöf um starfsemi frjálsra félagasamtaka og sjálfseignarstofnana í nágrannalöndunum, markmið, gildissvið og megininntak.
2. Íslensk lög og reglur sem gilda um frjáls félagasamtök og megininntak þeirra.

Í álitsgerð þessari hefur sú leið verið farin að rannsaka íslensk lög og reglur um almenn félög og taka inn í þá rannsókn norrænan rétt en talið er að verulegt samræmi sé þar á milli og norskur, danskur og íslenskur réttur um ófjárhagsleg almenn félög í grunninn sé sá sami. Nokkur samanburður er gerður við bandarískan rétt en um hann er að öðru leyti vísað til Evelyn Brody, *The Legal Framework for Nonprofit Organizations*, 11. kafla í annarri útgáfu bókarinnar *The Nonprofit Sector, A Research Handbook* í ritstjórn Walter W. Powell og Richard Steinberg, 2006, bls. 243. Fylgt er við uppsetningu álitsgerðarinnar að nokkru leyti fyrirmynd *Workings Papers* frá The Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project grein eftir Lester M. Salamon og Susan L.Q. Flaherty, *Nonprofit Law: Ten issues in search of Resolution*, 1996. Höfundur taldi að á þennan hátt kæmi rannsóknin nefndinni best að gagni.

Inngangur.

Almennt er litið svo á að félag tákni skipulagsbundin, varanleg samtök tveggja eða fleiri manna, sem vinna að sameiginlegu markmiði þeirra. Þegar rætt er um frjáls félagasamtök (voluntary sector) í skipunarbréfi nefndarinnar mun átt við félög sem stofnuð eru og starfrækt í þágu ófjárhagslegra markmiða (kallað alþjóðlega, *The Nonprofit Sector*, þ.e. sem stefnir ekki að beinum fjárhagslegum hagnaði þátttakenda). Innan félagsvísinda stundum kölluð einu nafni þriðji geirinn. Gagnstætt félögum sem þátttakendur efna til í fjárhagslegu skyni, á þann hátt að njóta arðs af vinnu sinni innan félagsins (aðallega einkahlutafélög og sameignarfélög) eða af framlögðu fjármagni (hlutafélög) eða fjármagni en þó aðallega annars konar framlagi, sem meta má til fjár, svo sem af sölu á framleiðsluvörum viðkomandi eða viðskiptaþátttöku hans (samvinnufélög) o.fl. (Sjá nánar um skilgreiningar á starfsemi frjálsra félagasamtaka innan félagsvísinda, Steinunn Hrafnisdóttir, Stjórnun og rekstur félagasamtaka í ritstjórn Ómars H. Kristmundssonar og hennar, 2008, bls. 23–27.)

Innan lögfræðinnar á Íslandi hefur verið rætt um ófjárhagslegu félögin sem almenn félög. Þetta heiti félagsgerðarinnar í lögfræðinni getur einnig náð til fjárhagslegra félaga og mætti því vera greinarbetrar. Við gerð heildarlaga um þetta félagsform þarf að hafa þetta í huga og ákveða gildissvið laganna skýrlega. Þessi félög hafa í norrænni lögfræði verið skilgreind sem félög sem í aðalatriðum keppa ekki að fjárhagslegum ávinningi hvorki með starfsemi sinni né samkvæmt markmiði sínu. Einkenni þeirra eru:

- a) Þau eru reist á samningi margra aðila um að keppa að sameiginlegu ófjárhagslegu markmiði.

- b) Þeim er ætlað að starfa í lengri tíma.
- c) Þau hafa venjulega breytilega félagatölu en hafa þó vissan fastan kjarna félagsmanna.
- d) Þau hafa skipulagsbundna félagsstarfsemi (samþykktir), stjórn, aðalfundi o.s.frv.
- e) Þau hafa sameiginlegt nafn, en eru venjulega ekki skráningarskyld í firmaskrá samkvæmt lögum nr. 42/1903 um verslanaskrár, firmu og prókúruumboð.

(Stefán Már Stefánsson, Réttur til inngöngu í almennt félag og heimild til brottvísunar úr því. Ritlingur frá 1975.) Um þau hafa ekki gilt sérstök heildarlög á Norðurlöndum nema í Finnlandi. Ríkir nokkur óvissa um réttarstöðu almennra félaga hér á landi, þótt heildarlög á ýmsum sviðum geti átt við slík félög sem önnur. Um innri málefni þeirra gilda stofnsamningar, samþykktir og almennar grunnreglur sem þá eru oftast leiddar af almennum samningalögum. (Áslaug Björgvinsdóttir, í bókinni Stjórnun og rekstur félagasamtaka, ritstj. Ómar H. Kristmundsson og Steinunn Hrafnisdóttir, 2008, bls. 42 og áfram.)

Fjárhagsleg félög eða atvinnurekstrarfélög eru hins vegar flest bundin í lögum. Þau lög eru eftirtalin: Lög um einkahlutafélög nr. 138/1994 með síðari breytingum, lög um hlutafélög nr. 2/1995 með síðari breytingum, lög um sameignarfélög nr. 50/2007 og lög um samvinnufélög nr. 22/1991 með síðari breytingum. Þótt félög samkvæmt þessum lögum séu venjulega stofnuð með því markmiði að arður af starfsemi þeirra falli þátttakendum í skaut er út af fyrir sig ekkert því til fyrirstöðu að honum eða hluta hans sé varið til markmiða sem venjulega yrðu talin ófjárhagsleg.

Með lögum hefur einnig verið stofnað til ákveðinna almennra félaga í sérstöku markmiði og til að sinna tiltekinni starfsemi. Fer um þau að mestu eftir þeim sérlægum sem um þau gilda og samþykktum þeirra sjálfra. Hér má geta til dæmis húsfélaga og skyldra félaga (lóðafélaga) samkvæmt IV. kafla laga nr. 26/1994 um fjöleignarhús, laga nr. 80/1938 um stéttarfélög og vinnudeilur, æskulýðslaga nr. 70/2007, íþróttalaga nr. 64/1998, laga um lögmenn nr. 77/1998 og laga nr. 108/1999 um skráð trúfélög. Í áliti þessu mun ekki fjallað sérstaklega um þessi félög. Heildarlög sem sett yrðu um almenn félög gætu að einhverju leyti náð til félaga sem stofnað er til með sérlægum, þ.e. þess efnis þeirra sem ekki er fjallað um í sérlægum. Athuga verður að þessi félög geta samkvæmt ákvæðum sérлага um þau vikið verulega frá öðrum almennum félögum, til dæmis er ábyrgð húsfélaga og íbúðareigenda fyrirkomið með sérstökum hætti í lögum um fjöleignarhús og skylduáðild er að Lögmannafélagi Íslands eða hluta þess. (Sjá H. 1998, 718.)

Loks eru í gildi lög sem máli skipta fyrir þessa rannsókn, þ.e. lög nr. 19/1988 um sjóði og stofnanir sem starfa samkvæmt staðfestri skipulagsskrá, sbr. lög nr. 143/2006 (skipulagsskrár þessar eru staðfestar af sýslumanni eða dómsmálaráðherra) og lög nr. 33/1999 um sjálfseignarstofnanir sem stunda atvinnurekstur. Sjóðir þessir og sjálfseignarstofnanir verða til við það að reiðufé eða önnur fjárverðmæti eru afhent óafturkallanlega með erfðaskrá, gjöf eða öðrum gerningi til ráðstöfunar í þágu sérgreinds markmiðs. Hvor tveggja sjóðir og stofnanir samkvæmt lögum nr. 19/1988 stefna oftast að ófjárhagslegu markmiði í líkum skilningi og oftast á við um almenn félög. Að baki þeirra getur staðið almennur félagsskapur sem fellur undir skilgreiningu álitserðarinnar um frjáls félagasamtök. Sjálfseignarstofnanir samkvæmt lögum nr. 33/1999 stunda atvinnurekstur. Venjulega er þessum sjóðum og stofnunum komið á fót til ákveðinnar starfrækslu, sbr. 2. gr. laganna, og hagnaði úthlutað til starfseminnar sjálfar eða til styrktar sérgreindum markmiðum sem stofnendur bera fyrir brjósti. Þau markmið geta verið fjárhagsleg eða ófjárhagsleg.

Almenn félög gegna mikilvægu hlutverki í öllum lýðræðisríkjum, en hugsanlega því umfangsmeira hlutverki sem umsvif stjórnsýslu ríkisins er minna og óskipulegra. Við samanburð á íslenskum rétti um almenn félög við réttarstöðu í öðrum ríkjum verður að gæta þess að Norðurlöndin, Danmörk (Færeyjar og Grænland), Finnland (Álandseyjar), Ísland, Noregur og Svíþjóð, eru hluti af sömu venjum og hefðum í lögfræði og að Danmörk (Færeyjar og Grænland), Ísland og Noregur tilheyrðu sama ríkinu um aldir. Lögfræðingar í þessum löndum sóttu til skamms tíma helstu þekkingu sína um almenn félög til bókarinnar Dansk foreningsrett eftir Poul Meyer. Réttarstaða almennra félaga þarf ekki að vera eins í þessum ríkjum en samræmi er þar á milli sem stafar bæði af samvinnu um löggjafarmálefni og um lögfræði almennt. Samkvæmt upplýsingum frá 1996 er Finnland eina landið sem hefur heildarlög á sviði almennra félaga. (Foreningslag 26.5.1989.)

Norræna lagakerfið er um margt ólíkt bæði svokölluðu “common law” lagakerfi Englands og Bandaríkjanna og þeirra lagakerfa sem hafa fyrirmyndir þaðan, og að nokkru einnig “continental/civil” lagakerfa Evrópu sem það er þó hluti af. (Ole Gjems-Onstad, The legal framework and taxation of Scandinavian non profit association, Voluntas, 4, 3, 372–94, 1996.) Það er helst lagakerfi Þýskalands sem áhrif hefur haft um Norðurlönd. Við val fyrirmýnda að uppbyggingu heildarlaga um almenn félög verður að hafa í huga þessi ólíku lagakerfi. Einnig þarf að þessu að hyggja í almennri umræðu um þessi félög. Stjórnvöld á Norðurlöndum eru til dæmis þekkt fyrir að gæta betur að félagslegum, menningarlegum og heilbrigðislegum hagsmunum þegna sinna almennt en venjulega tíðkast annars staðar, til dæmis í Bandaríkjunum. Sjóðir ýmsir og gjafir leika hins vegar miklu stærra hlutverk í Bandaríkjunum. Þarf sérstaklega að gæta þessa við samanburð á aðstöðu og fjárframlögum til ófjárhagslegra félaga á Norðurlöndunum og þar. (Bjarne Ibsen og Ulla Habermann, Defining the nonprofit sector, Danmark, The John Hopkins Comparative Nonprofit Sector project, 2005.)

I. Félagafrelsi.

Að framan er reynt að draga skil á milli félaga sem ætlað er að vinna að fjárhagslegu markmiði þátttakenda og hinna sem ekki eru stofnuð og starfrækt í beinu fjárhagsskyni. Það eru hin síðarnefndu sem eru viðfangsefni þessarar álitsgerðar. Þeim má skipta með margvíslegu móti, en þó helst á milli þeirra sem aðallega er ætlað að gæta og vinna að framgangi ýmissa hagsmuna og áhugamála félagsmanna sjálfra og þeirra sem ætlað er að styðja og styrkja aðra og málefni þeirra. Til beggja þessara flokka heyra mörg og mismunandi félög, sum hafa mikil áhrif í þjóðfélaginu meðan önnur eru aðallega til gagns og gleði fyrir fáa, jafnvel svo að hæpið er að láta heildarlög um almenn félög ná til þeirra. Til fyrri flokksins heyra til dæmis stjórnmalafélög, stéttarfélög, atvinnurekendasamtök, neytendasamtök og íþróttafélög ýmiss konar og svo einnig litlir lítt skipulagðir spilaklúbbar, en til síðari hópsins heyra aðallega menningar- og líknarfélög. Vissulega má deila um þýðingu þessarar skiptingar þar sem auðvelt er að benda á að mörg félög má í raun taka með í báða flokkana. Flokkunin getur þó verið til nokkurs skýringarauka.

Það er sammerkt öllum lýðræðisríkjum að þegnum þeirra er frjálst að stofna og starfrækja hvaða félag sem er sé tilgangurinn löglegur. Norðurlöndin hafa lagt það mikið upp úr þessum rétti þegnanna að hann er varinn í stjórnarskrá þeirra allra. Þá eru þau öll aðilar að mannréttindasáttmálum Evrópu (MSE) og Sameinuðu þjóðanna (SBSR), svo og þeim sáttmálum sem varða tiltekin efnahagsleg, félagsleg og menningarleg réttindi (FSE og SEFMR). Samkvæmt meginmáli EES-samningsins, 31. gr., sbr. 34. gr., sbr. 43. og 48. gr. grunnreglna Evrópusambandsins, hafa einstaklingar og félög innan aðildarríkjanna öll sama rétt til að stofna

og reka félög sem ætluð eru til atvinnurekstrar innan EES-svæðisins. Þau réttindi sem samningurinn gefur félögunum eru ferns konar:

- 1) Réttindi fyrir félögin til að koma sér fyrir hvar sem er innan efnahagssvæðisins.
- 2) Réttindi eigenda félagsins til atvinnurekstrar í hvaða ríki sem er innan svæðisins.
- 3) Réttindi til þess að velja við flutning yfir landamæri félagsgerðina, þar með að velja hvort reksturinn verði talinn útibú eða dótturfélag.
- 4) Réttindi til þess eftir stofnunina að njóta sömu réttinda og önnur félög í viðkomandi landi.

(Werlauf, Selskabsrett, 7. útgáfa bls. 36.) Þessi ákvæði gilda ekki um ófjárhagsleg félög, sbr. 34. gr. meginmáls EES-samningsins in fine.

Ákvæði 1. mgr. 74. gr. íslensku stjórnarskrárinnar tryggir mönnum rétt til að stofna félög í sérhverjum löglegum tilgangi, þar með talin stjórnmalafélög og stéttarfélög, án þess að sækja þurfi um leyfi til þess. Félag má ekki leysa upp með ráðstöfun stjórnvalds. Banna má þó um sinn starfsemi félags sem talið er hafa ólögmætan tilgang, en höfða verður þá án ástæðulausrar tafar mál gegn því til að fá því slitið með dómi.

Kjarni félagaafrelsisins er að bæði löggjafanum og framkvæmdavaldshöfum er óheimilt að banna mönnum að stofna félög í löglegum tilgangi og ekki þarf að sækja um leyfi til þess. Sérstök áhersla er lögð á stjórnmalafélög og stéttarfélög í greininni, þar sem stjórnarskrárgjafinn telur slíkum félögum sérstök hættu búin frá stjórnvöldum og hvor tveggja félögin hafa mikla þýðingu fyrir lýðræðislega stjórnarhætti. Það þýðir ekki að aðrar reglur gildi almennt um önnur félög. Þótt þannig sé nær óheft frelsi til þess að stofna félög verða settar almennar reglur í lög um öll félög og sett upp ákveðin félagaform. Þessar reglur verða þó að uppfylla þau skilyrði að gilda jafnt um öll félög af sama félagaformi. Lögin mega heldur ekki þrengja að stofnun og starfrækslu félaga nema á málefnalegan hátt sem ræðst af tilgangi þeirra. Félög sem ekki eru í lögbundnu formi, svo sem þau félög sem hér um ræðir, verða stofnuð án þess að leyfi þurfi fyrir þeim. Það nær eina skilyrði er sett að þau séu stofnuð í löglegum tilgangi. Það þýðir að þau verða ekki stofnuð til þess að reka starfsemi sem er bönnuð að lögum. Þau yrðu samt stofnuð til þess að vinna að því að lögleyfa bannaða starfsemi en ekki til þess að stunda hana, jafnvel þótt flestum þætti hvort tveggja siðferðislega ámælisvert. Þetta stafar af því að skýra verður félagaafrelisákvæðið með hliðjón af tjáningar- og skoðanaafrelsi sem varið er af 1. mgr. 73. gr. stjórnarskrárinnar. Þannig má halda uppi áróðri fyrir því að leyfa það sem bannað er. Til dæmis má halda uppi áróðri fyrir að leyfa hassreykingar en ekki má hins vegar rækta hassplöntuna, neyta hennar eða hvetja til neyslunnar enda er það ólöglegt. (Sjá nánar Björg Thorarensen, Skilyrði um löglegan tilgang félags, Stjórnskipunarréttur Mannréttindi, 2008, bls. 410–411.) Stjórnvöld geta heldur ekki leyst upp félag þótt þau telji tilgang þess ólögmætan nema til bráðabirgða en þá verða þau að höfða mál á hendur félaginu fyrir dómi án ástæðulauss dráttar. Erfitt getur reynst að sanna að tilgangur félagsins sé ólögmætur þótt ljóst sé að starfræksla þess brjóti gegn lögum á einhvern hátt. Félagið eða fyrirsvarsmenn þess gætu verið dæmdir fyrir brot á refsíákvæðum vegna starfrækslu félagsins án þess að tilgangur þess væri metinn ólögmætur. Hafi saksóknari krafist þess að félagið væri lagt niður yrði að meta hvort sýnt hefði verið fram á að starfrækslan í heild sýndi að tilgangur félagsins væri ólögmætur og það verði ekki rekið í lögmætu formi af félagsmönnum. Sé mál höfðað til slita á félagi vegna refsiverðrar háttsemi þess eða fyrirsvarsmanna þess fer um málið að hætti laga nr. 88/2008 um meðferð sakamála. Að öðrum kosti getur sá sem talinn er hafa af því lögmæta hagsmuni höfðað einkamál til slita á félagi samkvæmt lögum nr. 91/1991 um meðferð einkamála, hvort sem stjórnvöld eða einkaaðili á í hlut. (Sjá umræðu í framangreindri bók Bjargar Thorarensen, bls. 412–414.)

Mannréttindakaflinn stjórnarskrárinnar var síðast endurskoðaður með stjórnskipunarlögum nr. 97/1995. Er 1. mgr. 74. gr. efnislega samhljóða 73. gr. fyrir breytingarnar. Ákvæði 2. mgr. 74. gr.

um rétt manna til að standa utan félaga var hins vegar nýtt. Hvatinn að þeirri breytingu var dómur Mannréttindadómstóls Evrópu frá 1993, en þar var íslenska ríkið talið hafa brotið ákvæði 11. gr. MSE með því að skylda mann með lögum til að vera í félagi. Af framkvæmd íslenskra dómstóla á 74. gr. stjórnarskrárinnar eftir 1995 sést að ákvæðið hefur verið túlkað í ljósi alþjóðlegra samningsskuldbindinga Íslands. Segja má að þessi framkvæmd dómstólanna hafi hafist um 1990 og síðan með breytingunum sem urðu á íslensku réttarfarir með réttarfarslögum nr. 19/1991 og nr. 91/1991. Þá var mannréttindasáttmála Evrópu, með nánar tilgreindum breytingum, veitt lagagildi á Íslandi með lögum nr. 62/1994. Einstaklingsbundin réttindi manna til að stofna og ganga í félög hafa verið talin til borgaralegra og stjórnmalalegra réttinda og eru vernduð í 11. gr. MSE og 22. gr. SBSR. Rétturinn til að stofna stéttarfélög og ganga í slík félög og skipa málefnum þeirra án afskipta stjórnvalda er hins vegar flokkaður með félagslegum réttindum, sbr. 5. og 6. gr. FSE og 8. gr. SEFMR. Að framan hefur verið vitnað til þessara sáttmála. Fleiri alþjóðlegir sáttmálar og samþykktir geta og komið hér við sögu. (Sjá nánar framangreinda bók Bjargar Thorarensen, bls. 397.) Af dómum Mannréttindadómstóls Evrópu verður ráðið að hann tekur í úrlausnum sínum tillit til annarra alþjóðlegra sáttmála og jafnframt til þróunar mannréttinda innan aðildarríkjanna.

Samkvæmt 2. mgr. 11. gr. MSE er heimilt að takmarka félagafrelsi manna. Slíkar takmarkanir verða að vera settar með lögum, vera í þágu þjóðaröryggis eða almannaheilla til að firra glundroða eða glæpum, til verndar heilsu eða siðgæði manna eða réttindum og frelsi, en verða jafnframt að vera nauðsynlegar í lýðræðisþjóðfélagi. Það er þessi síðasti fyrirvari sem hefur reynst Mannréttindadómstóli Evrópu notadrygstur í úrlausnum sínum því skoðanir geta verið skiptar um það sem stjórnvöld vilja fella undir takmarkanirnar. Úrlausnir dómstólsins eru ekki bindandi að íslenskum landsrétti, sbr. 2. gr. laga nr. 62/1994, en hafa samkvæmt áðursögðu mikla fordæmisgefandi þýðingu fyrir úrlausnir hérlandra dómstóla.

Spurning getur risið um það hvernig túlka eigi ákvæði stjórnarskrár í ljósi þessara alþjóðlegra skuldbindinga. Líta má svo á að íslenska stjórnarskrárákvæðið um félagafrelsi sé í raun ótakmarkaðra en til dæmis 11. gr. MSE, þannig að réttur til stofnunar og inngöngu í íslensk félög geti orðið rýmri en vera kunni samkvæmt úrlausnum mannréttindadómstólsins. Þarna getur vissulega myndast ósamræmi, en að minnsta kosti má segja að réttindi félaga verði ekki takmörkuð frekar en leiðir af tilvitnuðum mannréttindasáttmálum. Fræðimenn litu venjulega svo á að mannréttindaákvæði stjórnarskrár væru svokallaðar vísireglur eða stefnuyfirlýsingar. Löggjöf og dóma ætti síðan að túlka á þann veg að sem best yrði í samræmi við vísiregluna. (Sjá til dæmis yfirlit um kenningar fræðimanna í bók Gauks Jörundssonar, Um eignarnám, bls. 11 og áfram.) Þessar kenningar gáfu töluvert svigrúm til útfyllingar reglnanna með almennum lögum og til túlkunar dómstóla á ákvæðinu. Nokkur ágreiningur hefur verið um þetta á síðari árum á þann hátt að sumir vilja vísa eingöngu í viðkomandi mannréttindaákvæði og telja ákvæðið veita ákveðin mannréttindi ein og sér. Aðrir telja að kosta þurfi til frekari túlkana með samanburði á öðrum lagaákvæðum svo og samningsákvæðum. Sé litið til alþjóðasamninga og alþjóðlegrar þróunar mannréttinda við löggjafarstarf og dómúrlausnir á að vera tryggt að Íslendingar, svo sem aðrar Norðurlandþjóðir, fylgi því sem fremst er á þessu sviði. Í dómum mundi venjulega vera vísað til viðkomandi stjórnarskrárákvæðis, sbr. síðan þau ákvæði í löggjöf og alþjóðasamningum sem leiða til viðkomandi niðurstöðu.

II.

Skuldbindingarhæfi almenns félags.

Í inngangi álitsgerðarinnar er gerð grein fyrir því að gæta þurfi þess við mat á einkennum almenns félags í ákveðnu landi hvaða réttarkerfi ríkir þar. Á Norðurlöndunum og í ríkjum þar sem gildir svokallað "civil law" kerfi verður það venjulega ráðið af lögum hver geti skuldbundið

félög, sjóði og stofnanir og önnur þau félög sem eru lögbundin og hvernig er háttað ábyrgð á þeim skuldbindingum félags sem réttilega er til stofnað. Hafi þau verið skuldbundin af réttum aðila um efni, sem er innan lögmæts tilgangs þeirra og með réttum hætti, eru það þessar einingar sjálfar sem bera ábyrgð á skuldbindingunum. Stjórnendur félagsins og stofnananna bera þá venjulega ekki ábyrgð á skuldbindingunum en um ábyrgð almennra félagsmanna fer þá samkvæmt því félagsformi sem um ræðir. Erfiðara getur verið að komast að raun um þetta að því er varðar félög sem eru ólögbundin eins og gildir um almenn félög hér á landi og víðast um Norðurlönd. Til þess að ganga úr skugga um þetta þarf að athuga félagssamninginn (samþykktirnar) og svo hvort almennar lagareglur gera einhverja skipan hér á. Hafi enginn félagssamningur verið gerður og félagið þá í raun óformbundið mundi það fara eftir almennum reglum um umboð hvort sá sem kemur fram fyrir þennan óformbundna félagsskap geti skuldbundið hann og komið fram fyrir hans hönd. Venjulega mundu félagsmenn þessa óskipulega hóps vera skuldbundnir hver að sínum hluta sé ekkert um þetta skráð, hafi sá sem kom fram fyrir hópinn haft til þess umboð. Annars er hann einn bundinn gagnvart viðsejanda en verið getur að aðrir félagsmenn séu hins vegar skuldbundnir gagnvart honum hver að sínum hluta. (Sjá til samanburðar 10. kafla finnsku laganna sem áður er til vitnað.)

Hafi félagasamningur verið gerður fer það eftir honum hver getur skuldbundið félagið sé getið um stjórn og/eða framkvæmdarstjórn. Af honum má oft ráða hver er skuldbinding hvers félagsmanns. Sé þess ekki skýrlega getið hver hún er getur það ráðist af tilgangi félagsins og eiginleikum þess hver verði talin ábyrgð einstakra félagsmanna á skuldbindingunum sé ekkert um hana samið. Í c-lið 33. gr. laga nr. 42/1903 um verslanaskrár, firmu og prókúruumboð (fírmalög) segir að það athugist við framkvæmd laganna að hvert það félag er hefur breytilega félagatölu eða breytilegan fjárstofn skuli talið félag með takmarkaðri ábyrgð, þótt félagsmenn hafi ótakmarkaða ábyrgð. Hér gæti til dæmis verið um samvinnufélag að ræða en það er venjulega flokkað með almennum félögum séu engin lög um það félagaform í ríki. (Sjá hér hins vegar lög nr. 22/1991 um samvinnufélög.) Fírmalögin eru að stofni til norræn lög. Þetta ákvæði gildir að vísu aðeins um félög sem skyld eru til skráningar samkvæmt þessum lögum, sbr. 8. gr., sbr. 1. gr. þeirra, en þau félög eru venjulega fjárhagslegs eðlis. Almenn félög sem ekki eru fjárhagslegs eðlis hafa venjulega ekki annan grunnstofn en félagsgjöld og eignir falla venjulega ekki til félagsmanna við félagsslit. (Sjá til hliðsjónar H. 1997, 841.) Eðlilegast er að um ábyrgð félagsmanna fari með sama hætti. Félagsmenn bera þannig almennt ekki ábyrgð á skuldbindingum formbundins félags nema með félagsgjöldum sínum hafi samþykktir ekki gert á aðra skipan. Sama mundi gilda um stjórnarmenn og aðra þá sem heimild hafa til að skuldbinda slík félög eða félagasamtök fari skuldbinding þeirra ekki út fyrir tilgang félagsins og/eða samþykktir félags eða stjórnarfunda. (Sjá um þetta 6. gr. finnsku laganna.)

Af þessu leiðir að mikilvægt er að viðsejendur ekki síður en félagsmenn sjálfir þekki reglur félagsins. Því hafa verið sett lög nr. 17/2003 um fyrirtækjaskrá. Ríkisskattstjóri starfrækir skrána og annast útgáfu á kennitölum til annarra en einstaklinga. Í öðrum kafla laganna kemur fram hvað þar skuli skráð. Hafi ófjárhagslegt félag einhvern rekstur með höndum ber því að skrá sig í fyrirtækjaskrá. Það gæti þá orðið sjálfstæður skattþegn, sbr. 5. tl. 1. mgr. 2. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt og 2. tl. 1. mgr. 3. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt. (Sjá síðar 4. og 5. tl. 1. mgr. 4. gr. laga um tekjuskatt um aðila sem undanþegnir eru skattskyldu.) Bankar og aðrar fjármálastofnanir svo og önnur viðskiptafyrirtæki, sem skipta við almenn félög þótt þau séu flokkuð sem ófjárhagsleg félög, myndu sjálfsgert gera það að kröfu fyrir lánsviðskiptum að almennt félag væri skráð í fyrirtækjaskrá. Að baki slíkra lánsviðskipta myndu og oft þurfa að liggja einhver tryggingaskjöl, a.m.k. næmu lánsfjárhæðir einhverjum fjárhæðum. Í IX. kafla laga nr. 33/1999 um sjálfseignarstofnanir sem stunda atvinnurekstur eru fyrirmæli um skráningu slíkra stofnana í sjálfseignarstofnanaskrá sem ríkisskattstjóri rekur einnig. Samkvæmt 3. mgr. 2. gr. laga nr. 19/1988 skal sýslumaður halda skrá um alla sjóði og stofnanir samkvæmt staðfestri

skipulagsskrá og nefnist hún sjóðaskrá. Með sýslumanni mun nú átt við sýslumanninn á Sauðárkróki samkvæmt ákvörðun dómsmálaráðherra, en hann hefur einnig sett reglugerð um gerð skipulagsskráa og önnur atriði um framkvæmd laganna. (Rg. nr. 1125/2006 og rg. nr. 140/2008.)

Í 1. mgr. 16. gr. laga nr. 91/1991 um meðferð einkamála, sem áður er á minnst, kemur fram að aðili dómsmáls geti hver sá verið, einstaklingur, félag eða stofnun, sem getur átt réttindi eða borið skyldur að landslögum. Dómstólar hafa vald til að dæma mál allra þeirra sem geta verið aðilar nema undantekningar séu gerðar í lögum eða samkvæmt þjóðarrétti. Skipulögð almenn félög eða samtök, með samþykktum og stjórn, ættu þannig að geta orðið aðilar að dómsmáli. Félagið þarf varla að vera skráð í fyrirtækjaskrá til þess. Hins vegar verða óskipulögð samtök ekki aðilar að dómsmáli og yrði því að höfða mál á hendur einstaklingum að slíkum samtökum. Samkvæmt 4. mgr. 17. gr. sömu laga eru það stjórnendur félaga einn eða fleiri í sameiningu sem verða fyrisvarsmenn félagsins í dómsmáli.

III.

Innri málefni almenns félags.

Í kaflanum hér á undan er það tekið til athugunar hvaða kröfur félag þurfi að uppfylla til þess að hafa skuldbindingarhæfi, þ.e. verða skuldbundið með sjálfstæðum hætti. (Orðið persóna að lögum, svo sem stundum er rætt um.) Þegar ekki er um að ræða lögbundin félög, eins og er um almenn félög að íslenskum rétti, þurfa þau að hafa eitthvað innra skipulag. Af því skipulagi verður að mega ráða hvernig með málefni félagsins megi fara. Skipulag almenns félags verður venjulega ráðið af samþykktum þess sem verða að uppfylla ákveðin grunnskilyrði til þess að félagið hafi skuldbindingarhæfi. Auk ákvæða um tilgang félagsins, inngöngu, úrsögn og brottvísun ættu að vera þar ákvæði um stjórnun þess. Það er um a) hverjir fara með úrslitavald innan félagsins, b) fjölda stjórnarmanna, kosningu, kjörtíma og hlutverk, c) starfsmenn félagsins og d) ákvörðunarferil innan félagsins.

Í samþykktum almennra félaga finnast venjulega ákvæði um almennan aðgang þeirra sem uppfylla einhver víð skilyrði og um að aðalfundur hafi úrslitaáhrif í félaginu. Vanti eitthvað upp á samþykktirnar að þessu leyti má vera að þær yrðu skýrðar eftir því sem almennt tíðkast. Hins vegar getur þessu verið öðruvísi háttað. Fer það nokkuð eftir gerð félagsins. Í ýmsum fjölmönnum félögum er það til dæmis fulltrúaráð, sem valið er með almennri kosningu félagsmanna eða af deildum þeirra, sem fer með hið endanlega vald. Hafi fleiri almenn félög myndað samtök sín í milli tilnefna þau venjulega fulltrúa á aðalfund samtakanna eða þing þess sem þá fer með úrslitavald um málefni samtakanna. (Sjá til dæmis samþykktir fyrir Samtökin almannaeið.) Það fer eftir skipulagi aðildarfélags hvernig það velur fulltrúa á aðalfund samtaka.

Í samþykktum almenns félags eru venjulega ákvæði um stjórn þess, fjölda stjórnarmanna, kosningu, kjörtíma o.fl. Þar geta verið ákvæði sem tryggja að kjörtími stjórnarmanna skarast og ákvæði sem takmarka setu þeirra á þann veg að endurkosning er ekki heimil nema einu sinni eða tvisvar. Þá eru oft ákvæði um að fleiri en einn þurfi til að skuldbinda félagið. Þá geta verið í samþykktum stærri félaga ákvæði um starfsmenn félagsins og um heimildir þeirra. Loks eru oftast í samþykktunum ákvæði um ákvarðanaferli innan félagsins, hverjir geti skuldbundið það og hvernig fari um innra eftirlit. Ákvæði eru stundum um hversu oft eigi að kalla saman fundi, ályktunarhæfi funda með tilliti til dæmis til fjölda fundarmanna, hvort gefa megi öðrum umboð til að mæta á fundi, fundarskapareglur o.fl. Að því er varðar þessi síðasttöldu atriði mundi að vísu oft vera talið að til væru venjuleglur sem fara megi eftir sé ekki ítarlega fjallað um þetta í samþykktunum. Loks er venjulegt að fjallað sé um hvað verða skuli um eignir félags sé það lagt niður.

Ætli menn að setja heildarlög um almenn félög eða einhvern hluta þeirra þarf að hafa það á bak við eyrað að hér er um frjáls félagasamtök að ræða sem stjórna sér sjálf og hafa rétt til að velja sér samþykktir við hæfi. Lagareglur sem settar eru með almannahagsmuni í huga mega ekki þrengja um of að frelsi félagsmanna til að skipa högum félagsins. Það getur því verið eðlilegra að segja fyrir um það í lögnum að setja þurfi samþykktir fyrir félagið þar sem mælt sé fyrir um til dæmis stjórn, stjórnarhætti og ákvarðanaferli en að fastbinda hvernig þessu á skipa. (Sjá til dæmis 2. kafla finnsku laganna.) Gefa þarf félögnum svigrúm til þess að velja sér skipulag eftir gerð félags. Hins vegar getur þurft vegna almannahagsmuna að gera kröfu um skráningu, aðgengi að samþykktum og reikningum, sérstaklega hjá þeim almennu félögum sem hafa einhvern rekstur eða þiggja framlög frá hinu opinbera eða gjafir frá aðilum utan félags. (Sjá nánar Nonprofit Law: Ten issues in search of resolution, Lester M. Salamon og Susan L.Q. Flaherty, bls. 12–14.)

IV.

Skattlagning almennra félaga.

Í íslenskum rétti er ekkert sem bannar að skipuleggja almennt félag utan um rekstur, þótt ætlunin sé að skipta hagnaði á milli félagsmanna. Hins vegar eru önnur félagaform heppilegri í því skyni og þá sérstaklega samvinnufélög sem uppfylla sömu skilyrði um breytilega félagatölu og óheftan aðgang allra sem uppfylla almenn skilyrði félagsins. Ábyrgð félagsmanna er þar skýr og meira í takt við þá áhættu sem oft getur fylgt rekstri félags sem svo frjálst er í uppbyggingu. Skattlagning almenns félags sem þannig yrði skipulagt myndi heldur ekki skattlagt með öðrum hætti en samvinnufélag. Það eru hins vegar þau almenn félög sem eru ófjárhagsleg, þ.e. hagnaðinum er ekki skipt milli félagsmanna sem eru áhugaverð hvað varðar skattlagningu. Það er einmitt einn af kostum þeirra félaga hvar sem er í heiminum að ýmis skattfríðindi eru tengd þessu félagaformi. Þessum skattfríðindum er þó mjög mismunandi háttað eftir löndum og ríkjum, svo sem áður er að vikið.

Margar ástæður hafa verið færðar fram til stuðnings skattfríðindum þessa félagaforms. Ein þeirra er að þau vinni störf sem styrki ýmis þjóðfélagsgildi sem ríkisstjórnir vilji hefja til virðingar eða vilji að minnsta kosti ekki vinna gegn. Því er til dæmis oft haldið á lofti að slík félög styrki lýðræðishugsjónir, sjálfbærastörf og fjölbreytni í þjóðfélaginu og þetta séu gildi sem þurfi að efla með hagstæðri skattalöggjöf. Þá hafa sérstök skattfríðindi þessara félaga verið rökstudd með því að þau létti af ríkisstjórnun ýmsum þeim skyldum sem annars myndu falla á þær. Þannig sjái þau um ýmsa almannabjónustu sem þjóðfélaginu sé nauðsynleg, sérlega á sviði heilsugæslu, félagsþjónustu og mennta, sem ekki megi búast við að þau félög leysi sem stefni að peningalegum hagnaði þátttakenda sinna. Loks eru einnig nefndar ýmsar tæknilegar forsendur þessu til styrktar.

Á móti þessu má auðvitað færa aðrar ástæður, til dæmis að nauðsynlegt sé að skattleggja öll félagaform með sama hætti svo jafnræðis sé gætt. Annars geti verið hætta á misnotkun og að ýmis rekstur, sem annars yrði skipulagður í öðru félagaformi, veldi ákveðið félagaform í tilraun til þess að koma sér undan sköttum.

Í raun má skipta hugsanlegum skattfríðindum ófjárhagslegra félaga í tvo ólíka þætti. Annars vegar skattfrelsi félagsins sjálfs og hins vegar skattfrelsi gjafa eða styrkja til slíks félags frá einstaklingum, öðrum félögum og stofnunum. (Sjá nánar hér um Salamon and Flaherty, Nonprofit Law, sem vitnað er til hér að framan, bls. 16–22.)

Ófjárhagsleg félög, eins og þau sem að framan er rætt um, greiða ekki skatt af tekjum skv. 2. gr. laga nr. 90/2003 um tekjuskatt með áorðnum breytingum. Samkvæmt ákvæðinu njóta þessarar

undanþágu almenn félög, sjóðir og stofnanir, þar með taldar sjálfseignarstofnanir, sem ekki reka atvinnustarfsemi og einnig almenn félög og sjálfseignarstofnanir sem reka atvinnu en verja hagnaði sínum einungis til almennings heilla og hafa það að einasta markmiði samkvæmt samþykktum sínum. (Sjá til hliðsjónar H. 1953, 134.) Þetta ákvæði gildir ekki einungis um ófjárhagsleg almenn félög því hátti eins og segir í þessum ákvæðum um önnur félagaform njóta þau einnig þessarar undanþágu. Þessi undanþága nær til hvers konar vinnu og þjónustu, tryggingarbóta og styrkja, endurgjalds til rétthafa hugverka, verðlauna og vinninga, og hagnaðar af sölu annarra eigna en hlutabréfa, svo og fleira. Hún nær aftur á móti ekki til vaxta, affalla, verðbóta, gengishagnaðar og arðs. Fasteignagjöld sem sveitarfélög innheimta verða almenn félög jafnan að greiða sem aðrir.

Hins vegar eru hér á landi aðeins takmarkaðir möguleikar gefenda til almennra félaga, sjóða og stofnana til skattthagræðis. Skattalög heimila þó frádrátt frá tekjum af atvinnurekstri og sjálfstæðri starfsemi lögaðila að hámarki 0,5% af skattskyldum tekjum þeirra lögaðila vegna gjafa til kirkjufélaga, viðurkenndrar líknarstarfsemi, menningarmála, stjórnmalaflokka og vísindarannsókna. Engin heimild er til frádráttar frá skattskyldum tekjum einstaklinga.

Í 5. mgr. 2. gr. laga nr. 50/1988 um virðisaukaskatt segir. „Góðgerðarstarfsemi er undanþegin skattskyldu, enda renni hagnaður af henni að öllu leyti til líknarmála.“ Þessi undanþága frá útskatti nær til merkjasölu, basarsölu, söfnunar og sölu notaðra muna. Einnig nær undanþágan til ýmissar starfsemi sem félagasamtök stunda, sem og aðrir aðila, svo sem heilbrigðisþjónustu, íþróttastarfsemi, kennslu, menningarstarfsemi, sumarbúða, happdrættis og getraunastarfsemi. Enginn opinn réttur er til endurgreiðslu af aðföngum góðgerðafélaga, en fjármálaráðherra getur veitt undanþágu vegna gjafa ýmissa félaga.

Góðgerðafélög njóta ekki lengur undanþágu frá erfðaskatti, sbr. 3. mgr. 1. gr. laga nr. 14/2004 um erfðafjárskatt.

Jónas Guðmundsson hagfræðingur hefur gert samantekt um skattumhverfi félagasamtaka á Íslandi og í öðrum löndum með sérstöku tilliti til góðgerðasamtaka. Þar ber hann saman skattumhverfi á Íslandi, í Bandaríkjunum, á Englandi, í Danmörku og ESB. (Skattaumhverfi félagasamtaka á Íslandi og í öðrum löndum, 2004.) Breytingar munu ekki hafa verið gerðar á skattumhverfi á Íslandi síðan, að því leyti sem hér er um fjallað. Við gerð heildarlöggjafar um almenn félög, hvernig sem umfang hennar yrði takmarkað, myndi varla farið að fjalla um skattskyldu þessara félaga þar sem eðlilegt sýnist að láta skattalöggjöf um að leysa þau álitaefni. Hins vegar væri unnt að gera það að skilyrði fyrir skattfríðindum samkvæmt skattalögum að félag, sjóður eða stofnun uppfylli ákveðnar kröfur til skipulags. Að öðru leyti þykir mega vísa í þessa samantekt Jónasar og jafnframt til kafla eftir hann um svipað efni í bókinni Stjórnun og rekstur félagasamtaka í ritstjórn Ómars H. Kristmundssonar og Steinunnar Hrafnisdóttur, 2008, bls. 199–223.

V.

Takmarkanir á ábata einkaaðila af störfum almennra félaga.

Þótt ekki sé að íslenskum lögum bannað að skipuleggja félag, sem stefnir að hagnaði þátttakenda sinna sem almennt félag, er það talið eitt aðaleinkenni slíkra félaga að þau séu ófjárhagsleg, þ.e. stefni ekki samkvæmt markmiði sínu og starfsemi að beinum fjárhagslegum hagnaði þátttakenda. Önnur félagaform eru gerð til þess að vinna að fjárhagslegum hagsmunum þátttakenda og eru fyrir flestra hluta sakir heppilegri til þess. Yrðu sett heildarlög um almenn félög má við því búast að þau yrðu takmörkuð við félög sem skipulögð væru svo að allur beinn og óbeinn hagnaður af starfsemi þeirra væri ætlaður til framdráttar markmiði

félagsins. (Í Danmörku er þetta félagafarm kallað idelle forening, Noregi ikke-økonomiske forening, Svíþjóð idella förening, Englandi nonprofit corporation, Frakklandi sans but lucratif og Þýskalandi eingetager Verein.) Þetta væri í raun og veru það aðalatriði sem skildi þessi félög frá fjárhagslegum félagaförum, þ.e. félögum sem stofnuð eru til þess að efla beina fjárhagslega hagsmuni þátttakenda. Banna ætti að deila hagnaðinum meðal þátttakenda. Í 1. gr., sbr. 2. gr. finnskra laga um þetta félagafarm er það takmarkað á sama hátt við ófjárhagsleg markmið. (Foreningslag 26.5.1989/503.)

Þar sem félagafarmið er nú ekki lögbundið á Íslandi þarf venjulega að skýra samþykktir félags til að ákvarða hvaða reglur gilda um það, en hafi það í aðalatriðum samkvæmt samþykktum sínum einkenni almenns félags yrði venjulega farið með það sem slíkt einnig um þau atriði sem ekki eru skýr ákvæði um í samþykktunum. Við þá skýringu skiptir ekki aðeins máli ákvæði samþykktanna heldur einnig hvernig stjórnendur félagsins og aðrir þátttakendur hafa farið með félagið. Skattayfirvöld mundu við skýringu á ákvæðum skattalaga eiga að hafa þessi sjónarmið í huga (sjá H. 1989, 298) og það mundu önnur stjórnvöld einnig eiga að gera svo og dómstólar (sjá H. 1997, 841).

Þótt almenn félög eigi samkvæmt samþykktum sínum eingöngu að starfa að ófjárhagslegu markmiði verða þau að geta greitt laun til starfsfólks og útlagðan kostnað þess og stjórnarmanna. Hins vegar má vera eðlilegt að laun séu ákveðin eftir því sem almennt gerist á markaði eftir eðli og umfangi starfanna, fríðindi séu miðuð við þarfir félagsins, stjórnarlaun séu takmörkuð og miðuð við fundarsókn séu þau á annað borð greidd. (Sjá hér til samanburðar 20. og 34. gr. laga nr. 33/1999 um sjálfseignarstofnanir sem stunda atvinnurekstur.) Athuga verður að þessi félög eru mjög mismunandi. Það getur verið eðlilegt að greiða stjórnarlaun í stéttarfélagi þótt svo væri ekki í líknarfélagi. Í þessu sambandi yrði litið til þess að starfsframlög til líknarfélaga, önnur en starfsfólks, eru venjulega sjálfboðastörf.

Þegar litið er til þess hvað starfsmönnum og stjórn leyfist að gera er litið til almennra reglna um hagsmunaaðrekstur. Bannað væri til dæmis að lána peninga og önnur verðmæti til einkaaðila, að gangast í ábyrgðir, nota greiðslukort félagsins til einkaneyslu, aukagreiðslur frammar venju, leyfi til afnota að húsnæði félagsins, framlög eða óeðlileg viðskipti við fyrirtæki stjórnarmeðlima. (Sjá til samanburðar 34. gr. laga nr. 33/1999 um sjálfseignarstofnanir.) Hér kemur einnig til skoðunar að hið opinbera veitir oft veruleg framlög beint eða óbeint til þessara félaga og því óeðlilegt að stjórn og starfsmönnum þeirra leyfist annað og meira en almennt tíðkast hjá opinberum stofnunum, sbr. síðar. Í almennum hegningarlögum eru ákvæði sem á getur reynt fari starfsmenn eða stjórnarmenn út fyrir heimildir sínar. Í sérlögum, svo sem skattlögum og bókhaldslögum, getur einnig verið að finna refsilagaákvæði sem reynt getur á í slíkum tilfellum. (Sjá einnig 43. gr. laga um sjálfseignarstofnanir.)

VI.

Almennar kröfur sem gerðar eru til ófjárhagslegra almennra félaga.

Náskyldar takmörkunum á notkun fjármuna ófjárhagslegra almennra félaga, sem fjallað er um hér að framan, eru kröfur sem víða um lönd eru gerðar í settum lögum eða samþykktum félaganna sjálfra vegna almannahagsmuna. Kröfur þessar eru venjulega gerðar í tvennum tilgangi, þ.e. annars vegar fjárhagslegum og hins vegar til þess að tryggja að félögin séu opin til skoðunar og stjórnunarhættir gegnsærir. Slík ákvæði í lögum eða samþykktum félaganna eru sett til þess að efla traust og trúnað almennra félagsmanna svo og almennings. Vitna má til dæmis til laga nr. 33/1999 um sjálfseignarstofnanir sem stunda atvinnurekstur, en um þau félög sem hér um ræðir ætti flest það sama að gilda að þessu leyti. Sama er að segja um sjóði og stofnanir sem starfa samkvæmt skipulagsskrá.

Þeim sem stjórna ófjárhagslegu almennu félagi ber að gæta hagsmuna þess og þeirra sem félagið á að þjóna. Þeim ber að sýna félaginu trúnað og mega ekki nota stöðu sína sér sjálfum til framdráttar. Þeir verða að gæta réttra laga, samþykktu félagsins og markmiðs þess. Við mat á stjórnarstörfum myndi athugað hvort viðkomandi stjórnandi hafi við stjórnarstörfin sýnt þá aðgát sem vænta mátti af manni í hans stöðu, er þá ekki nóg að fylgjast með starfseminni á óvirkan hátt heldur verður stjórnandinn að kynna sér starfsemina, spyrja allra eðlilegra spurninga, fara yfir öll þau skjöl sem ætlast má til af honum og framkvæma allt það sem eðlilegt má teljast. Sjá hér til samanburðar IV., V. og VI. kafla laga nr. 33/1999 um sjálfseignarstofnanir sem stunda atvinnurekstur og VII. kafla sömu laga um skaðabótaskyldu stjórnenda valdi þeir sjálfseignarstofnuninni skaða af ásetningi eða gáleysi. Þótt reglur um almenn félög séu ekki lögbundnar má búast við að svipuð sjónarmið yrðu talin eiga við um þau að þessu leyti samkvæmt almennu skaðabótareglunni. Samkvæmt 3. gr. laga nr. 19/1988 ætti sama að gilda um sjóði og stofnanir samkvæmt skipulagsskrá. (Sjá til samanburðar 39. gr. finnsku laganna, sem áður er til vitnað.)

Samkvæmt 2. gr. laga nr. 17/2003 um fyrirtækjaskrá, sbr. 5. gr. sömu laga, ætti slíkt ófjárhagslegt almennt félag, sem stundar einhvern atvinnurekstur, að tilkynna sig til fyrirtækjaskrár sem ríkisskattstjóri starfrækir. Í 4. gr. laganna kemur fram hvað skrá eigi í fyrirtækjaskrá. Í 8. gr. III. kafla laganna er síðan mælt fyrir um aðgang að upplýsingum úr fyrirtækjaskrá, sbr. að framan. Í 4. gr. reglugerðar nr. 162/2006, sem sett er með heimild í ákvæðinu, kemur fram hvað eigi að koma fram í vottorði um skrásett félag. Í IV. kafla laganna eru loks ákvæði um viðurlög við vanrækslu á tilkynningarskyldu. Félögin gætu einnig þurft að tilkynna sig til verslanaskrár samkvæmt firmalögum nr. 42/1903 hagi svo um reksturinn sem þar segir, en það er líkast til í undantekningartilvikum. Þá ber félaginu einnig að gæta laga nr. 88/1997 um fjárreiður ríkisins og nr. 86/1997 um ríkisendurskoðun hafi það þegið rekstrarstyrki frá hinu opinbera eða gert samninga um rekstrarverkefni. (Sjá betur síðar.) Sjá til samanburðar IX. kafla laga nr. 33/1999 um sjálfseignarstofnanir sem stunda atvinnurekstur að því er varðar skráningu og V. kafla að því er varðar ársreikning og endurskoðun hans og aðgang og einnig 3., sbr. 4. gr. laga nr. 19/1988, að því er varðar sjóði og stofnanir samkvæmt skipulagsskrá.

VII.

Atvinnustarfsemi almennra félaga.

Auk þeirrar starfsemi sinnar sem ekki fellur undir atvinnurekstur eru almenn félög oft með einhverjum hætti tengd atvinnurekstri til þess að afla þeim fjármuna. Að framan er um það fjallað að félög, sjóðir og stofnanir sem ekki reka atvinnu séu undanþegnar greiðslu tekjuskatts. Sama gildir samkvæmt skattalögum um þá lögaðila sem hér eiga heimili og verja hagnaði sínum einungis til almenningsheilla og hafa það að einasta markmiði samkvæmt samþykktum sínum. Skiptir ekki máli um hvers konar lögaðila er að ræða uppfylli hann þessi skilyrði. Þannig virðist ekki skipta máli í skattalegu tilliti um hvaða og hverslags atvinnurekstur er að ræða, svo fremi sem hagnaðinum öllum er varið til almenningsheilla. Þrátt fyrir þetta getur í öðru tilliti verið nauðsynlegt að greina á milli skylds og óskylds atvinnureksturs. Í lögum nr. 33/1999 um sjálfseignarstofnanir sem stunda atvinnurekstur er í 3. gr. skilgreining á því hvenær sjálfseignarstofnun telst stunda atvinnurekstur og í 29. gr. fyrirmæli um að stundi sjálfseignarstofnun atvinnurekstur, sem eftir einkennum sínum eða tilgangi er verulega frábrugðin aðalatvinnurekstri hennar, skuli halda fjárreiðum og reikningshaldi varðandi þann rekstur aðskildum frá öðru bókhaldi og eignum stofnunarinnar. Í þessum ákvæðum er atvinnurekstri sjálfseignarstofnana í raun skipt í þrennt, atvinnurekstur sem telst takmarkaður miðað við önnur umsvif stofnunarinnar og veldur því að sjálfseignarstofnun fellur ekki undir lögin, aðalatvinnurekstur stofnunar sem fellur undir lögin og atvinnurekstur sem er verulega frábrugðin aðalatvinnurekstrinum. Hafi stofnun þennan þrenns konar rekstur innan vébanda

sinna væri hugsanlega rétt að gera upp í þrennu lagi. Takmarkaði atvinnureksturinn yrði þá gerður upp með grunnstofnuninni, en annar rekstur í sitt hvoru lagi. Aðalatvinnureksturinn gæti þó hugsanlega verið gerður upp með eða sem grunnstofnun. Almenn félög gætu skipst á svipaðan hátt en einnig svo að almennt félag væri grunneiningin, en atvinnurekstrareiningarnar reknar sem sjálfseignarstofnanir. Bókhald og uppgjör almennra félaga, sem stunda atvinnurekstur eða hafa á hendi fjáröflun eða fjárvörslu, fara hins vegar eftir lögum nr. 145/1994 um bókhald, sbr. 7. tl. 1. mgr. 1. gr. laganna, og góðum reikningsskilavenjum. Skilja má 2. mgr. 1. gr. laganna sem heimild og leiðbeiningu hvernig færa skal mismunandi rekstrareiningar almennra félaga. Þessi félög falla á sama hátt og sjálfseignarstofnanir sem stunda atvinnurekstur undir lög nr. 3/2006 um ársreikninga, sbr. 3. tl. 1. mgr. 1. gr. þeirra laga.

Að því sem að framan greinir getur verið þénugt að gera sér grein fyrir hvað sé skyldur rekstur. Rétt er að benda á að þótt tilhneiging sé til þess til dæmis í Evrópu og Ástralíu að haga skattskyldu almennra félaga eftir því hvort afraksturinn er eingöngu notaður til almenningsheilla, svo sem gert er hér á landi, virðast skil milli skattskyldu og skattfrelsis öðru vísi dregin í Bandaríkjunum, þ.e. að aðeins skyldur rekstur sé skattfrjáls á sama hátt og almenna ófjárhagslega félagið. Skilin milli skylds og óskylds reksturs eru þá dregin þannig að skyldur er atvinnurekstur sé hann stundaður til þess að uppfylla grunnmarkmið ófjárhagslega félagsins. Háskóli, sem rekinn væri sem sjálfseignarstofnun eða almennt félag, gæti þá til dæmis rekið sölu á námsbókum sem skyldan rekstur við hlið skólalahaldsins. Sé atvinnureksturinn hins vegar ekki í beinu sambandi við aðalmarkmið stofnunar eða félags gæti hann verið talin óskyldur, til dæmis rekstur á þvottahúsi við hlið dagheimilis sem rekið er sem ófjárhagslegt félag. Erfitt getur verið að skilja þarna á milli en hugsanlegt að þetta væri látið hafa áhrif að lögum. (Salamon and Flaherty, Nonprofit Law. Ten Issues in Search og Resolution, bls. 27.) Skilin milli skylds og óskylds reksturs gæti haft þýðingu á fleiri en einn veg, til dæmis að samkeppnislögum þar sem skyldur rekstur ófjárhagslegs félags kæmi vart til skoðunar hjá samkeppnisyfirvöldum, a.m.k. meðan hann er aðeins hluti af heildarrekstrinum og þjónar markmiði hans, en óskyldan rekstur gæti orðið að reka samkvæmt lögnum í samkeppni við sams konar rekstur, sbr. 2. gr. samkeppnislaga nr. 44/2005.

VIII.

Takmarkanir sem settar eru á fjáröflun almenns félags.

Almenn ófjárhagsleg félög fara oft fram á framlög frá almenningi. Hjálparstarf kirkjunnar sendi mér og mörgum öðrum til dæmis ákall fyrir jólin og bað um framlög til að styrkja verkefni þess innan og utan lands. Þessi stofnun nýtur virðingar og trausts undir núverandi framkvæmdastjórn. Við sem eldri erum munum hins vegar eftir því að uppákoma í starfsemi stofnunarinnar hafði næstum lagt hana í rúst. Góðgerðar- og líknarfélög svo og stofnanir, sem vinna að slíkum málefnum, þurfa á trausti að halda og stjórn þeirra þarf að vera mjög vakandi yfir því. Þetta sama gildir í raun um öll almenn félög sem sækja sér fjármuni eða annan styrk til almennings eða hins opinbera. Það er ekki aðeins félagið eða stofnunina, sem varðar um hvað af þessu fé verður, heldur einnig þá sem veita framlög eða býðst þjónusta þeirra.

Almannavaldið hefur því látið sig varða fjáröflun félaga og stofnana á fleiri en einn veg. Þannig hafa lög nr. 5/1977 verið sett um opinberar fjársafnanir. Í lögnum er stofnunum, félögum eða samtökum manna heimilað að gangast fyrir opinberum fjársöfnunum í sérhverjum löglegum tilgangi. Lögin hafa að geyma ákvæði um hvað sé opinber fjársöfnun og hverjir eigi að ábyrgjast hana. Þá hafa þau að geyma ákvæði sem eiga að auðvelda yfirvöldum og almenningi að fylgjast með fjársöfnuninni og að hún nýtist til þess sem safnað er fyrir.

Þá hafa verið sett lög um happdrætti með þátttöku almennings, sem eru nú nr. 38/2005, sbr. og reglugerð um leyfissskyld happdrætti nr. 530/2006, sem sett er með heimild í þeim lögum, sbr. og reglugerð nr. 1124/2006. Í lögnum eru ákvæði um gildissvið, starfrækslu happdrætta, vinningshlutfall, leyfisveitingu sem eingöngu má veita til þess að afla fjár til almannaheilla, skyldur leyfishafa, eftirlit sem er í höndum sýslumanns nema eftirlit happdrætta skv. 2. mgr. 2. gr. laganna sem dómsmálaráðuneytið annast og síðan refsingar ef út af er brugðið. Auk þessa hafa verið sett nokkur sérlög um ákveðin happdrætti, auk laga um getraunir og söfnunarkassa, sem segja fyrir um einkarétt ákveðinna félaga eða stofnana til ákveðinnar tekjuöflunar. Sammerkt þessum sérlögum er það að vinningar eru undanþegnir hvers konar opinberum gjöldum. Í almennu lögnum er hins vegar ekki slíkt ákvæði. Út frá jafnræðissjónarmiðum má deila um réttmæti löggjafar, sem veitir ákveðnum aðilum slíkan einkarétt til fjáröflunar, sem umræðir í lögum þessum. Löggjöfin stendur hins vegar á gömlum merg og happdrætti eins og Háskóla Íslands, Dvalaheimilis aldraðra sjómanna og SÍBS hafa óneitanlega komið í góðar þarfir sem erfitt er að sjá að uppfylltar hefðu verið af öðrum kosti. Það er síðan skýringaratriði hvenær ákvæði almennu laganna um happdrætti gilda um happdrætti sérlaganna eða hvort sérlögin byggja út ákvæðum almennu laganna, sbr. 2. mgr. 2. gr. laga nr. 38/2005.

Yfirvöld hafa einnig gert fjölmarga þjónustusamninga við almenn félög og/eða sjálfseignarstofnanir og tíðkanlegt er að veita þeim styrki á fjárlögum og með sérlögum. (Sjá hér nánar Evu Þengilsdóttur, Þriðja geirann og stjórnvöld, í ritinu Stjórnun og rekstur félagasamtaka, ritstj. Ómar H. Kristmundsson og Steinunn Hrafnisdóttir, 2008, bls. 65–77.) Samkvæmt 30. gr. laga nr. 88/1997 um fjárreiður ríkisins eiga þau og reglugerð nr. 343/2006, sem sett er með heimild í þeim, við um verksamninga og samninga um rekstrarverkefni þar á meðal geta þau átt við um þjónustusamninga við almenn félög með þeim takmörkunum sem af ákvæðinu leiða. Samkvæmt 3. mgr. 20. gr. laganna eiga þessir aðilar að senda ársreikninga sína til Fjársýslu ríkisins, viðkomandi ráðuneytis og ríkisendurskoðunar innan tveggja mánaða frá lokum reikningsárs. Í reglugerðinni er að finna nánari reglur um undirbúning, gerð og eftirlit sem gilda um þessa þjónustusamninga. Samkvæmt 5. mgr. tilvitnaðrar greinar laganna gilda lög nr. 84/2007 um opinber innkaup um útboð rekstrarverkefna og geta því lögin, sbr. 4. mgr. 4. gr. þeirra, gilt um þjónustusamninga hafi samningurinn að markmiði þjónustu í skilningi II. viðauka tilskipunar Evrópuþingsins og ráðsins 2004/18/EB frá 31. mars 2004 um samræmingu reglna um útboð og gerð opinberra verksamninga, vörusamninga og þjónustusamninga. Hér er um að ræða löggjöf sem Íslendingar hafa sett vegna þátttöku sinnar í EES-svæðinu. Þetta getur haft áhrif á skýringu ákvæðanna, til dæmis verður að taka tillit til dóma EB-dómstólsins við skýringu laganna hafi dómarnir fallið fyrir gildistöku laganna. Verulegar undanþágur sem hugsanlega gætu haft hér áhrif gilda þó frá þessum lögum samkvæmt 6.–12. gr. þeirra, sbr. og 13. gr.

Gildi lögin um opinber innkaup ekki um þjónustusamning geta auk laganna um fjárreiður ríkisins komið til skoðunar almenn lög um slíka samninga. Þeir geta fallið undir lög nr. 42/2000 um þjónustukaup og lög nr. 7/1936 um samningsgerð, umboð og ógilda löggerninga með áorðnum breytingum. Heildarúttekt á þessum þjónustusamningum er umfangsmikil og fellur líklega utan þessa verkefnis sem hefur að markmiði að athuga hvað standa þurfi í heildarlögum um almenn félög. Ákvæði um þjónustusamninga gætu aldrei orðið nema mjög almenn í slíkum lögum. Hins vegar leiðir af nefndum lögum ýmsar takmarkanir á starfsemi almenns félags, sem gerir þjónustusamning við opinbera aðila, og mikilvægt að slíkir aðilar geti fylgst með hvað verður af þeim fjármunum sem veittir eru til samninganna og eins með styrkjum af fjárlögum.

Samkvæmt 1. gr. laga nr. 86/1997 um ríkisendurskoðun á ríkisendurskoðun, sem starfar á vegum Alþingis, að endurskoða ríkisreikninga og reikninga þeirra aðila sem hafa með höndum rekstur og fjárvörslu á vegum ríkisins, sbr. 43. gr. stjórnarskrárinnar. Í 2. mgr. 6. gr. laganna falla þjónustusamningar vegna rekstrarverkefna undir þetta og skv. 1. mgr. 7. gr. getur stofnunin

krafist reikningsskila af almennum félögum, sjóðum og stofnunum sem fá fé eða ábyrgðir frá ríkinu. Af þessu leiðir að nokkur munur er annars vegar á heimildum og sérstaklega skyldu ríkisendurskoðunar gagnvart félögum og stofnunum sem hafa þjónustusamning við hið opinbera og hins vegar þeim sem fá styrkveitingar frá ríkinu. Samkvæmt 8. gr. á fjárhagsendurskoðun að fara fram samkvæmt góðri endurskoðunarvenju og þar er upptalið í hverju hún felst einkum. Í 1. mgr. 9. gr. laganna er svo heimild fyrir stjórnsýslu endurskoðun ríkisendurskoðunar, meðal annars hjá félögum og stofnunum sem hafa þjónustusamninga við hið opinbera, og jafnframt fyrir mæli um í hverju slík endurskoðun felst. Í 2. mgr. sömu greinar er endurskoðun heimilt að kalla eftir greinargerðum um ráðstöfun styrkja og annarra framlaga af ríkisfé og meta hvort þau hafa skilað árangri. Samkvæmt 3. gr. laga nr. 19/1988 um sjóði og stofnanir sem starfa samkvæmt staðfestri skipulagsskrá skal sá sem ábyrgð ber á sjóði eða stofnun ár hvert senda Ríkisendurskoðun reikning sjóðsins eða stofnunarinnar fyrir næstliðið ár ásamt skýrslu um hvernig fé sjóðs eða stofnunar hefur verið varið á því ári. Ríkisendurskoðun á skv. 3. mgr. sömu greinar að halda skrá yfir heildartekjur, gjöld, eignir og skuldir allra skráðra sjóða og stofnana svo og athugasemdir sínar við framlagða reikninga. Aðgangur að upplýsingum úr skránni er öllum frjálss.

Það getur því haft mikil áhrif á starfsemi félaga og stofnana að sækja og fá fjárframlög frá opinberum aðilum í hvaða formi sem það svo er og takmarkar það þannig frelsi þessara aðila til athafna. (Sjá um Norðurlöndin í heild Ole Gjems-Onstad, *The legal framework and taxation of Scandinavian non-profit organisations* í niðurstöðu, *Voluntas* 7:2, 195–212, 1996, bls. 211.) Þess ber þó að geta að þótt ríkisendurskoðun eigi að endurskoða rekstur sem byggist á þjónustusamningum og hafi víðtækar sjálfstæðar heimildir til athugunar á hvað verður um fjárveitingar ríkisins almennt, svo sem að framan greinir, er getu hennar varðandi fjármagn og mannafla sniðinn stakkur.

Þá er þess að geta að bæði innan og utan lands er það farið að tíðkast að ákveðin fyrirtæki taki að sér fjársafnanir fyrir ákveðin félög eða stofnanir. Má vera þörf á því að huga að sértökum lagaákvæðum um slík félög og skilyrðum sem þau þurfi að uppfylla.

Lokaorð.

Að mínu viti þurfa heildarlög um ófjárhagsleg almenn félög að vera samin í samræmi við réttarstöðu þessara félaga á Norðurlöndum og hvernig þróun hennar hefur orðið. Frjálst þarf að vera að stofna þessi félög að fáeinum nauðsynlegum lagaskilyrðum uppfylltum sem samin eru á almennan hátt og veita félögunum frelsi til að hafa sérkenni og vera óháð. Skattalög ættu að marka skattumhverfi þessara félaga sem annarra félagaforma. Skattfrelsi ætti að ákveða sem rétt félaga sem uppfylla ákveðin skilyrði um uppbyggingu og skipulögð eru og rekin í þeim tilgangi sem lögin vísa til. Skráningar félaga þurfa að nægja til að tryggja eftirlit yfirvalda með skipulagi og rekstri og að þau séu gegnsæ og opin almenningi til skoðunar án þess þetta þrengi um of að félögunum og starfsemi þeirra. Það getur svo verið athugunarefni við setningu heildarlaga um þetta félagaform hvort ekki þurfi ákvæði um almennan rétt þeirra til fjáröflunar að ákveðnum skilyrðum uppfylltum svo og leyfisskyldur, en ýmis löggjöf í öðrum löndum á þessu sviði virðist vera ákveðnari en hér tíðkast og hafa tryggara eftirlit.

Heimildir

- Áslaug Björgvinsdóttir, (1998), Félagaréttur, ritröð 1, Reykjavík: Orator.
- Áslaug Björgvinsdóttir, (2008), Réttarstaða almennra félaga. Í Ómar H. Kristmundsson og Steinunn Hrafnisdóttir (ritstj.) Stjórnun og rekstur félagasamtaka, (bls. 42–64), Reykjavík: Háskólaútgáfan.
- Bjarne Ibsen and Ulla Habermann. Defining the Nonprofit Sector: Denmark. Working Papers of the Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector project, No. 44. Baltimore. The Johns Hopkins Center for Civil Society Studies, 2005.
- Björg Thorarensen, (2008), Félagafrelsi og fundafrelsi í bók hennar Stjórnskipunarréttur – Mannréttindi (bls. 394–439), Reykjavík: Bókaútgáfan Codex.
- Brody, Evelyn. The Legal Framework for Nonprofit Organizations. Í Walter W. Powell and Richard Steinberg (ritstj.) The Nonprofit Sector – The research Handbook (second edition). New Haven & London Yale University Press (2006).
- Eva Þengilsdóttir, (2008), Þriðji geirinn og stjórnvöld. Í Ómar H. Kristmundsson og Steinunn Hrafnisdóttir (ritstj.) Stjórnun og rekstur félagasamtaka, (bls. 65–78), Reykjavík: Háskólaútgáfan.
- Jónas Guðmundsson, (2004), Skattumhverfi félagasamtaka á Íslandi og í öðrum löndum – með sérstöku tilliti til góðgerðarsamtaka. Samantekt fyrir samvinnuhóp ABC-barnahjálpar, Barnaheilla, Hjálparstarfs kirkjunnar, Rauða kross Íslands og SOS-barnaþorpanna.
- Jónas Guðmundsson, (2008), Bókhald, fjárhagsáætlanir og skattamál félagasamtaka. Í Ómar H. Kristmundsson og Steinunn Hrafnisdóttir (ritstj.) Stjórnun og rekstur félagasamtaka, (bls. 199–213), Reykjavík. Háskólaútgáfan.
- Markús Sigurbjörnsson, (1993), Einkamálaréttarfar, gefið út sem handrit til kennslu í lagadeild Háskóla Íslands.
- Ole Gjems-Onstad, (1996), The legal framework and taxation of Scandinavian non-profit organisations, Voluntas 7:2 1996, (bls. 195–212).
- Stefán Már Stefánsson, (1975), Réttur til inngöngu í almennt félag og heimild til brottvísunar úr því. Ritlingur til kennslu í lagadeild Háskóla Íslands.
- Salamon, Lester M. and Susan L.Q. Flaherty. Nonprofit Law: Ten Issues in Search of Resolution. Working Papers of the Johns Hopkins comparative Nonprofit Sector Project, no. 20, edited by Lester M. Salamon and Hemut K Anheier. Baltimore. The Johns Hopkins Institute for Policy Studies, 1996.
- Steinunn Hrafnisdóttir, (2008), Frjáls félagasamtök og sjálfbærastörf á Íslandi. Í Ómar H. Kristmundsson og Steinunn Hrafnisdóttir (ritstj.) Stjórnun og rekstur félagasamtaka á Íslandi, (bls. 21–41), Reykjavík: Háskólaútgáfan.

Werlauff, (2008), 11. EU-forskrifter og Foreninger-erhvervsdrivende og idelle og Fonde-erhvervsdrivende og ikke-erhvervsdrivende, Selskabsrett (bls. 35–41, 101–121), Forlaget Thomson A/S København.