



*Förslag till*

FÖRFARINGSSÄTT GÄLLANDE  
NÄRSTÅENDEKRETSEN  
FÖR STIFTELSENS LEDNING  
OCH REVISORER



# INNEHÅLL

3	Vilken närståendekretsansvisning?
4	Vad innehåller stiftelsens närståendekretsansvisning och varför bör man upprätta en sådan anvisning?
5	Lagstiftningens ändamål – och vad som inte har varit dess ändamål
6	Stiftelseledningens aktsamhetsplikt vid närståendekretshändelser
8	Uppföljning och rapportering av närståendekretshändelser
10	Revisorns roll och förpliktelser
11	Revisorn måste känna stiftelsen och identifiera de risker som finns i stiftelsen i fråga
13	Riskbedömning av närståendekretshändelser
14	Frågor och svar om stiftelsens närståendekretshandlingar
17	Den begränsade närståendekretsens släkträd
18	Den begränsade närståendekretsens släkträd på organisationsnivå

## VILKEN NÄRSTÅENDEKRETSANVISNING?

Syftet med denna närståendekretsanvisning är att ge exempel på rapportering om stiftelsernas goda praxis på det sätt som stiftelselagen förpliktar och enligt god förvaltning. Stiftelsens ledning måste känna till de krav och ansvar som gäller närståendekretshandlingar samt förstå revisorns roll och förpliktelser gällande rapporteringen.

Syftet med exemplen är att göra det lättare för stiftelserna att upprätta sina egna processer och anvisningar för närståendekretshandlingar samt förebygga missförstånd kring närståendekretsen. På grund av att stiftelserna är så olika är det omöjligt att upprätta en modell som lämpar sig för alla, men vissa grundläggande

saker ingår oundvikligen i alla närståendekretshandlingar. Varje stiftelse bearbetar sina processer och anvisningar utifrån sin egen verksamhet.

En stiftelse ansvarar själv för innehållet i sin närståendekretsanvisning. Denna anvisning är inte avsedd att användas som grund för straffrättsligt ansvar eller skadeståndsansvar eller som motivering till förvaltningsmyndigheternas eller domstolarnas domar eller beslut. Anvisningens innehåll är till stora delar av rekommenderande karaktär. Även om en del av anvisningarna grundar sig på tvingande lagstiftning och en del är närmast rekommenderad praxis, har den tvingande lagstiftningen inte presenterats separat från den övriga texten.

*”De flesta stiftelser har  
ett begränsat antal närståendekretshändelser  
som är lätta att upptäcka och tillåtna.”*

*”Stiftelserna kan ha olika och från varandra avvikande praxis kring närståendekretshandlingar, men ansvaret för att verksamheten ordnas på lämpligt sätt ligger alltid hos stiftelsens ledning.”*

#### VAD INNEHÅLLER STIFTELSENS NÄRSTÅENDEKRETSANVISNING OCH VARFÖR BÖR MAN UPPRÄTTA EN SÅDAN ANVISNING?

Stiftelsens närståendekretsansvisning kan innehålla uppgifter och anvisningar till exempel om

- vem som hör till stiftelsens närståendekrets,
- hur stiftelsen ser till att närståendekretsansvisningen följs och att stiftelsens ledning har gjort sig förtrogen med anvisningen,
- hurdana närståendekretshändelser stiftelsen typiskt har,
- sådana verksamhetsområden, där det kan vara särskilt svårt att upptäcka närståendekretshändelser (upptäcktsrisk),
- stiftelsens närståendekrets kan beviljas stipendier eller annat stöd, och om detta är möjligt, på vilka villkor,
- hur stiftelsen får del av närståendekretshändelserna och hur man rapporterar om dem i verksamhetsberättelsen,
- på vilket sätt kontrollerar stiftelsen närståendekretshandlingar,
- hur stiftelsen säkerställer att de vidtagna närståendekretshandlingarna är marknadsbaserade.

Hur omfattande förfaringssätten är och vad närståendekretsansvisningen innehåller beror på stiftelsens uppgift, storlek och verksamhetskaraktär samt den riskbedömning som varje stiftelse gör utifrån dessa. En god när-

ståendekretsansvisning är det bästa sättet att skydda sig mot förbjudna närståendekretshandlingar. Det är viktigt att varje stiftelse funderar på vad som är den förnuftigaste formuleringen för närståendekretsansvisningen med tanke på den egna stiftelsens verksamhet.

Det lönar sig att tänka på etableringen av närståendekretsansvisningen som en process. Stiftelsens närståendekretsansvisning godkänns i styrelsen och går igenom med revisorn. Stiftelsens ledning granskar och utvecklar anvisningen regelbundet och inkluderar den i stiftelsens årsklocka. Nya tjänste- och förtroendemän görs förtrogna med anvisningens innehåll till den del som det är nödvändigt i fråga om skötseln av uppgifterna.

Till revisorns uppgifter hör att kontrollera att närståendekretshändelserna har rapporterats korrekt i verksamhetsberättelsen. Dessutom beaktar revisorn närståendebestämmelserna i stiftelselagen som en del av kontrollen av styrelsen. Uppföljningen och kontrollen av närståendekretshändelser hör dock inte till revisorns uppgifter, utan dessa förpliktelser hör till stiftelseledningen. Det bästa slutresultatet når man när stiftelseledningen planerar en sådan uppföljningsprocess som revisorn granskar och får tillräcklig säkerhet om att lagen har följts och att verksamhetsberättelsen är riktig.

Patent- och registerstyrelsen har som uppgift att övervaka att stiftelsen följer de bestämmelser om närståendekretshandlingar och rapportering om dessa som anges i stiftelselagen.

# LAGSTIFTNINGENS ÄNDAMÅL – OCH VAD SOM INTE HAR VARIT DESS ÄNDAMÅL

Öppenheten av stiftelsens närståendekretshandlingar ökades för att underlätta uppföljningen och övervakningen samt för att främja iakttagandet av regleringen och göra stiftelseväsendet mer känt.

Syftet med regleringen var att definiera vilka handlingar med stiftaren eller andra personer som tillhör närståendekretsen som är tillåtna och vilka som är förbjudna. Målet med regleringen var att förhindra sådana närståendekretshandlingar som inte främjar stiftelsens ändamål och intresse.

Enligt gällande lag får stiftelsens ändamål inte vara att ge närståendekretsen ekonomisk fördel, sysselsätta närståendekretsen eller ge personer som hör till närståendekretsen uppehälle om det inte är fråga om en stöd- eller släktstiftelse.

Målet var att definiera de personer och gemenskaper som hör till närståendekretsen på ett mer omfattande sätt än den tidigare lagen samt definiera stiftelsen och de närståendekretsar *som har möjlighet att påverka genomförandet av närståendekretshandlingar*. Närståendekretsen har definierats på ett omfattande och uttöm-

mande sätt, och därför är definitionen så omfattande att stiftelsens ledning inte nödvändigtvis har möjlighet att känna till alla de personer som hör till närståendekretsen. I förfaringsätt som gäller närståendekretshandlingar ska stiftelsens ledning fästa särskild uppmärksamhet på sådana transaktioner som är avvikande med avseende på stiftelsens verksamhet och som har genomförts med sådana personer i närståendekretsen som har faktisk möjlighet att påverka användningen av stiftelsens medel.

Målet med lagreformen var inte att förhindra stiftelsens verksamhet eller samarbete till exempel med stiftaren, en förening, stiftelse eller kommun som utövar bestämmanderätt i stiftelsen. Man ville inte heller förhindra beviljandet av stipendium, understöd eller kommersiella transaktioner med en person som hör till stiftelsens närståendekrets, om det finns grunder för detta med beaktande av stiftelsens ändamål och verksamhet. Syftet var inte heller att förhindra utbetalningen av lämplig ersättning för utfört arbete för stiftelsen.

---

*”När man utreder en stiftelses närståendekretshandlingar ska man säkerställa om transaktioner har gjorts med sådana instanser som har faktisk möjlighet att påverka användningen av stiftelsens medel och om dessa transaktioner är vanliga.”*

# STIFTELSELEDNINGENS AKTSAMHETSPLIKT VID NÄRSTÅENDEKRETSHÄNDELSE

Ledningens aktsamhetsplikt inkluderar skyldigheten att främja stiftelsens intresse och fullgörandet av stiftelsens ändamål. Stiftelseledningens aktsamhetsplikt indelas i två delar när det gäller närståendekretshändelser. I aktsamhetsplikten ingår ordnandet av stiftelsens förvaltning och verksamhet så att stiftelsens medel inte används i strid med det föreskrivna närståendekretsförbudet. Dessutom ska ledningen se till att närståendekretsåtgärderna rapporteras i verksamhetsberättelsen.

Tillräcklig aktsamhet kan anses vara att

- adekvat information som situationen förutsätter har skaffats som bakgrund för beslutet.
- ett konsekvent beslut har fattats eller en annan åtgärd har utförts enligt denna information.
- intressekonflikterna mellan ledningens medlemmar inte har påverkat beslutsfattandet eller utförandet av en åtgärd.
- beslutets eller åtgärdens inverknings har utvärderats med tanke på främjandet av stiftelsens ändamål och stiftelsens intresse.

## LEDNINGENS AKTSAMHETSPLIKT VID NÄRSTÅENDEKRETSHANDLINGAR

### ■ ANVISA

Upprätta en sådan närståendekretsansvisning som beaktar stiftelsens egna verksamhetsbehov.

### ■ KÄNN TILL REGLERINGEN

Utbilda stiftelsens ledning och personal i vad som avses med närståendekretshändelser i stiftelser samt vilka som är tillåtna och vilka som är förbjudna närståendekretshandlingar.

### ■ SKAPA FÖRFARINGSSÄTT

Skapa adekvata förfaringssätt och anvisningar för identifiering av närståendekretshändelser, utredning av sedvanlighet, rapportering och förebyggande av förbjudna närståendekretshandlingar.

### ■ SKAPA EGNA SKYLDIGHETER FÖR LEDNINGEN

Uppställ en anmälningsskyldighet för ledningen om kända närståendekretshändelser och jäv.

### ■ RAPPORTERA TILL LEDNINGEN

Rapportera om vidtagna närståendekretshandlingar regelbundet åt ledningen.

**Exempel 1.** För att visa styrelsens eller ett annat förvaltningsorgans aktsamhet vid beviljande av ett stipendium som avviker från det vanliga görs en utredning i protokollet om hur beviljandet anknyter till fullgörandet av stiftelsens ändamål.

**Exempel 2.** Styrelsens beslutsdokument och förslag som görs till styrelsen innehåller en verifikation om att närståendekretsregleringen har beaktats i frågan. Om det är fråga om en närståendekretshandling, innehåller dokumentet också uppgifter som behövs för rapporteringen.

**Exempel 3.** I närståendekretsansvisningen kan nämnas att man vid beslut om närståendekretshandlingar använder en kontrollista som hjälp för att säkerställa att alla väsentliga frågor har beaktats.

I stiftelserna lönar det sig att tillämpa ett riskbaserat sätt att närma sig närståendekretsfrågor. I bakgrunden till noggrann uppföljning finns en riskbedömning om i vilka situationer närståendekretshändelser kan förekomma och hur eventuella närståendekretshändelser uppträcks. Med hjälp av bedömningen utarbetar ledningen lämpliga förfarandesätt och kontroller för identifiering och uppföljning av närståendekretshändelser. Tillräcklig aktsamhet förutsätter en aktiv utredning av eventuella närståendekretsförhållanden, om det är fråga om en prestation som avviker från stiftelsens vanliga verksamhet eller som är helt eller delvis vederlagsfria.

**Exempel 4.** En stipendiestiftelse delar årligen ut stipendier som kan ansökas av allmänheten och där det vid beviljandet används samma kriterier för alla. I fråga om sådana här stipendier som anknyter till stiftelsens sedvanliga verksamhet och som beviljas på sedvanliga villkor eller i samband andra likadana understöd har stiftelsens ledning ingen speciell utredningsskyldighet om stipendiemottagarnas förhållande med stiftelsen. Om stiftelsen beslutar att dela ut ett stipendium som avviker från vanliga stipendier och som inte ges med samma förutsättningar till alla som hör till stiftelsens målgrupp ska stipendiemottagarens förhållande med stiftelsen utredas. Såväl vanliga som avvikande närståendekretshändelser ska rapporteras i verksamhetsberättelsen till de delar de är kända. Av verksamhetsberättelsen ska framgå om man inte har utrett närståendekretsrelationer i vissa transaktioner.

Stiftelsen upprättar en allmän beskrivning i sin närståendekretsansvisning gällande de principer som den följer i eventuella närståendekretshandlingar.

**Exempel 5.** I en operativ stiftelse som producerar tjänster bestäms det på förhand på vilka villkor styrelsemedlemmar eller andra personer som hör till närståendekretsen kan använda stiftelsens tjänster. Om personer som hör till närståendekretsen betalar för prestationerna på ett enhetligt sätt med andra kunder, behövs ingen separat uppföljningsprocess. Om personer som hör till närståendekretsen får rabatt eller annan förmån på tjänsterna, behandlas frågan i närståendekretsansvisningen och beskrivs också i verksamhetsberättelsen.

I alla fall ser stiftelsens ledning till att det vid beslut om understöd finns tillgänglig information om stiftelsens (eventuella) koncernbolag och de personer som hör till koncernbolagens ledning samt information om stiftelsens stiftare och de instanser som utövar bestämmanderätt i stiftelsen.

För att visa att aktsamhetsplikten uppfylls är det viktigt att förfaringssätten gällande stiftelsens närståendekretshandlingar – såsom identifiering, beslutsfattande och rapportering av dem – är lämpliga och dokumenterade.

# UPPFÖLJNING OCH RAPPORTERING AV NÄRSTÅENDEKRETSHÄNDELSE

Lämplig uppföljning och rapportering av närståendekretshändelser förutsätter att

- närståendekretsen som påverkar stiftelsens beslutsfattande samt regelbundet upprepade närståendekretshändelser har identifierats och att information om närståendekretshändelserna samlas in på det sätt som lämpar sig för respektive stiftelse (identifiering).
- det i fråga om olika närståendekretshandlingar finns tillräckliga metoder för att påvisa närståendekretsåtgärdens sedvanlighet (verifiering av sedvanlighet).
- transaktioner med den begränsade närståendekretsen och vidtagna åtgärder rapporteras öppet i verksamhetsberättelsen (rapportering).

## IDENTIFIERING

Närståendekretshändelser kan inte identifieras om stiftelsen inte har identifierat någon närståendekrets. Varje stiftelse ska vara medveten om vem som kan höra till stiftelsens närståendekrets, och utifrån detta göra en bedömning av i vilken mån medlemmar i närståendekretsen kan identifieras. Varje stiftelse kan identifiera åtminstone de personer som hör till stiftelsens ledning samt dess dottersamfund och -stiftelser samt stiftelsens stiftare. Dessutom bedömer man om det finns behov att upprätta ett närståendekretsregister eller om närståendekretshändelser kan uppföljas utan register. Det finns olika slags metoder som kan användas som hjälp för att identifiera närståendekretshändelser. Varje stiftelse väljer de identifieringsmetoder som bäst lämpar sig för dess egen verksamhet.

Identifieringsmetoder är till exempel följande:

- I närståendekretsansvisningen eller bilagan till denna beskrivs närståendekretshandlingar som regelbundet upprepas.
- I styrelsens (tema)möte diskuteras och identifieras de närståendekretshandlingar som upprepas och som är kända i stiftelsen.
- Närståendekretshändelserna kan identifieras och registreras i samband med upprättandet av verksamhetsberättelsen.
- Om transaktioner som överskrider ett visst eurobe-

lopp utreds om den andra parten hör till stiftelsens närståendekrets. Utredningen kan göras till exempel genom att kontrollera i närståendekretsregistret eller behandla frågan om närståendekretsrelationen vid styrelsens möte.

- I stiftelsen upprätthålls ett leverantörsregister och om en ny leverantör görs alltid en utredning av närståendekretsrelationen.
- Av de ekonomiska parterna (stipendiemottagare, avtalspart osv.) frågar man om de vet att de hör till stiftelsens närståendekrets.
- För ledningen uppställer man en självständig skyldighet att anmäla de närståendekretshändelser som den har kännedom om till stiftelsen.

Dessa åtgärder inkluderas till tillämpliga delar i stiftelsens existerande processer, såsom utdelning av stipendier eller inköpsprocesser. Det behövs vanligen flera åtgärder för att tillbörligt kunna identifiera närståendekretshändelser.

Om närståendekretshändelserna identifieras först på efterhand, till exempel i samband med upprättandet av verksamhetsberättelsen, säkerställs transaktionernas sedvanlighet med andra metoder, såsom goda anvisningar.

## KONSTATERANDE AV VANLIGHET

En ekonomisk handling som vidtas med närståendekretsen ska främja stiftelsens ändamål och intresse och vara sedvanlig i relation till fullgörandet av ändamålet. Kravet på handlingens sedvanlighet gäller alla transaktioner som görs med närståendekretsen, om det inte finns en sådan grund för avvikelse som beror på stiftelsens ändamål och verksamhet. Metoderna för anvisning och verifiering av sedvanlighet kan variera vid olika handlingar:

- Stipendiets sedvanlighet kan verifieras till exempel så att ett stipendium som tilldelas en medlem i närståendekretsen motsvarar andra likadana stipendier till sitt belopp och sina villkor.
- Sedvanlighet av en anskaffning verifieras till exempel genom att konkurrensutsätta, be om ett jämförande



timpris, prestationspris eller en sakkunnigs bedömning för anskaffningen, göra anskaffningen från en leverantör som använder standardiserade prissättningsgrunder (till exempel en butikskedja) eller genom att göra anskaffningen till ett allmänt använt listpris.

- För att verifiera vanligheten av ett hyresavtal räcker det att hyresbeloppet och villkoren för hyresavtalet har samma villkor oberoende av om hyresgästen hör till närstående-kretsen eller inte.
- Vid konsultuppdrag kan prisets vanlighet verifieras till exempel så att uppdraget konkurrensutsätts på den fria marknaden och vid ett uppdrag som köps från en medlem i närstående-kretsen används högst de prissättningsgrunder som en jämlik leverantör använder.
- Vid försäljning av stiftelsens egendom kan man utreda om transaktionen är marknadsbaserad till exempel genom att ge försäljningsuppdraget till en utomstående sakkunnig, skaffa en utomstående sakkunnigs bedömning eller genom att erbjuda egendomen till salu offentligt eller genom en sluten anbudsbegäran.

Stiftelsen gör anskaffningarna genom att beakta stiftelsens behov och intressen. Priset är endast ett kriterium.

Om en handling som görs med närstående-kretsen avviker från det vanliga, måste grunderna för avvikelsen tjäna stiftelsens ändamål och intresse. Dessa grunder för avvikelse införs i styrelsens protokoll eller andra dokument.

## RAPPORTERING

De transaktioner som görs med den begränsade närstående-kretsen ska rapporteras i verksamhetsberättelsen. Om ett större än ringa antal transaktioner görs i stiftelsen eller om de ligger på flera personers ansvar, ska stiftelsen planera hur den person som upprättar verksamhetsberättelsen får del av de transaktioner som görs med den begränsade närstående-kretsen. Stiftelsens ledning ser till att det finns tillräckligt med tillgängliga

metoder för identifiering av närstående-kretshandlingarna i relation till stiftelsens storlek och verksamhetskaraktär.

Närstående-kretshändelser kan identifieras och rapporteras till exempel med följande metoder:

- I styrelsemötet behandlas varje ekonomisk handling och antecknas i protokollet om det är känt att den andra parten är en instans som hör till närstående-kretsen.
- Personer som hör till stiftelsens ledning kontrollerar med bestämda mellanrum om det finns kända instanser som hör till närstående-kretsen bland stipendiemottagarna.
- Medlemmarna i stiftelsens ledning har automatisk anmälningskyldighet om de får kännedom om en närstående-kretshändelse mellan stiftelsen och en person som hör till den begränsade närstående-kretsen.
- Innan verksamhetsberättelsen bekräftas frågar man medlemmarna i stiftelsens ledning om de har kännedom om några närstående-kretshändelser.
- När en person börjar eller slutar ett mandat i stiftelsens ledning frågar man separat om denne har kännedom om några närstående-kretshändelser.

I verksamhetsberättelsen ska anges följande uppgifter om närstående-kretshändelser:

- närstående-kretsrelationens karaktär
- beskrivning av handlingen eller den ekonomiska fördelen
- penningvärdet för handlingen eller den ekonomiska fördelen.

Om det är fråga om ett penninglån, ansvar eller ansvarsförbindelse ska man förutom ovannämnda uppgifter nämna också deras huvudsakliga villkor samt hur lånen, ansvaret och ansvarsförbindelserna anknyter till fullgörandet av stiftelsens ändamål, stiftelsens verksamhetsformer och medelsförvaltning.

---

*”Det finns inte ett enda rätt sätt att identifiera närstående-kretshändelser.”*

# REVISORNS ROLL OCH FÖRPLIKTELSE

Revisionen riktas på stiftelsens bokföring, bokslut och förvaltning. Målet med revisionen är att ge ett utlåtande om bokslutet ger en riktig och tillräcklig bild av resultatet av stiftelsens verksamhet och om dess ekonomiska ställning. Till bildandet av riktig och tillräcklig bild anknyter begreppet väsentlighet som är ett utmärkande begrepp för revisionen – syftet med revisionen är inte att få absolut säkerhet utan att bokslutet till väsentliga delar ger en riktig och tillräcklig bild.

Verksamhetsberättelsen där närståendekretshändelserna ska anges är inte längre ett objekt för revision enligt den nya revisionslagen\*. Revisorn måste dock i sin berättelse ge ett utlåtande om verksamhetsberättelsen har upprättats enligt de bestämmelser som tillämpas på den och om uppgifterna är enhetliga med bokslutet. Revisionslagen förutsätter också att revisorn ger ett utlåtande om huruvida stiftelsens bokslut och verksamhetsberättelse ger de uppgifter om stiftelsens verksamhet under räkenskapsperioden som är väsentliga för bedömningen av om stadgebestämmelserna gällande stiftelsens ändamål och verksamhetsformer har följts.

Varken revisionslagen eller stiftelselagen innehåller särskilda bestämmelser om hur närståendekretshändelserna som angetts i verksamhetsberättelsen borde granskas, och det förutsätts inget utlåtande om dessa i revisorns berättelse. Revisorn måste åtminstone konstatera enligt revisionslagen om verksamhetsberättelsen innehåller de uppgifter som föreskrivs i bokföringslag-

stiftningen och stiftelselagen, inklusive uppgifterna om närståendekretshändelser. Hur omfattande granskningen av riktigheten och fullständigheten av uppgifterna om närståendekretshändelser är beror på revisorns riskbedömning från fall till fall. Ju väsentligare närståendekretshändelserna är eller kunde vara med tanke på stiftelsens verksamhet, desto noggrannare ska de granskas i revisionen.

Objekt för revisionen är också s.k. kontroll av styrelsen, som tyder på iakttagandet av lagar och bestämmelser. Vid planering av kontroll av styrelsen beaktar stiftelsens revisor också de krav som stiftelselagen uppställer på stiftelsens styrelse, inklusive iakttagandet av närståendekretsbestämmelser. Förutom uppgifterna gällande närståendekretsen i verksamhetsberättelsen och sedvanlighet av arvoden för olika organ ska revisorn granska också om förbudet mot att ge närståendekretsen fördelar har följts och att ledningens arvoden är i enlighet med lag, andra bestämmelser och stiftelsens beslut.

Revisorn ska lägga till en anmärkning i sin berättelse om denne märker att en medlem i stiftelsens organ eller en annan ansvarsskyldig har gjort sig skyldig till en sådan gärning eller försummelse som kan leda till skadeståndsskyldighet mot stiftelsen. En anmärkning ska också ges när revisorn upptäcker att en ansvarsskyldig har brutit mot en lag som gäller stiftelsen eller mot stiftelsens stadgar. Rapporteringströskeln kan anses vara rätt så hög.

I praktiken kontrolleras styrelsen vanligen genom att man bekantar sig med organens protokoll och verksamhetsberättelse samt diskuterar med stiftelseledningen. Vid kontrollen bedöms också lagligheten av stiftelsens verksamhet och iakttagandet av stadgarna utifrån andra frågor som kommit fram i samband med andra revisionsåtgärder.

I Finland är internationella revisionsstandarder (ISA) en bra källa för god revisionssed. I den internationella revisionsstandarden *ISA 550 Närståendekrets* behandlas revisorns skyldigheter i revisionen gällande närståendekretsrelationer och -transaktioner.

\* Enligt bokföringsförordningen skall som bilaga till bokslutet ges information om vissa ekonomiska handlingar mellan den bokföringsskyldige och dess närståendekrets. Förordningen gällande små- och mikroföretag kräver information gällande transaktioner med intressenter. Enligt bokföringsnämnden behöver stiftelsen inte till denna del upprepa i bilagan den information som redan givits i verksamhetsberättelsen. I dessa fall bör revisorn granska närståendekretshändelserna på samma sätt som om de hade givits i bilagan.

Revisorn måste känna stiftelsen och identifiera de risker som finns i stiftelsen i fråga.

Vid kontroll av stiftelsens närståendekrets är revisorns mål att bilda en tillräcklig uppfattning om stiftelsens närståendekretsrelationer och -transaktioner för att kunna identifiera och bedöma risken för väsentlig felaktighet gällande dessa. Dessutom har revisorn som mål att skaffa tillräckligt med bevis på om närståendekretsrelationerna och -transaktionerna har identifierats och behandlats på ett behörigt sätt i bokföringen och om korrekta uppgifter har angetts om dessa i bokslutet.

Således måste revisionen alltid skraddarsys enligt den riskbedömning som görs av objektet för kontrollen. För att kunna göra en behörig riskbedömning måste revisorn känna den stiftelse som granskas. I fråga om närståendekretsrelationer betyder detta en bedömning av hur sannolika närståendekretshändelserna är, hur lätta de är att upptäcka och huruvida de är väsentliga eller inte samt hurdan process stiftelsen har för att identifiera, godkänna och rapportera närståendekretsrelationer. Vid planering av revisionsåtgärder bekantar sig revisorn också med stiftelseledningens riskbedömning av hur sannolika och lätta att upptäcka närståendekretshändelserna är.

För att revisorn kan kontrollera närståendekretshändelser, måste denne identifiera åtminstone stiftelsens stiftare, stiftelsen och (den eventuella) koncernens ledning samt de personer som deltar i ledningen och dokumentera den identifierade närståendekretsen som en

del av revisionsmaterialet. Om revisionen görs av flera personer, delas uppgifterna om närståendekretsen till alla revisorer, till exempel i interna diskussioner. Revisorn måste vara tillräckligt medveten om stiftelsens närståendekrets för att kunna identifiera eventuella närståendekretshändelser som inte har rapporterats i samband med andra revisionsåtgärder (t.ex. kontroll av inköpsfakturor och läsning av protokoll).

Om revisorn bedömer att sannolikheten av närståendekretshändelser är liten eller att de är lätta att identifiera, kan revisorn fokusera på att verifiera att de rapporterade närståendekretshändelserna är riktiga med ett tillräckligt urval.

Om stiftelseledningen bedömer att möjligheten till närståendekretshändelser är stor, utvecklar stiftelsen en intern process och kontroller med vilka den identifierar, godkänner och rapporterar närståendekretshändelserna. Då testar även revisorn denna process och verifierar att man med hjälp av den kan upptäcka närståendekretshändelserna och behandla dem på lämpligt sätt. Syftet med processer och kontroller är att förebygga fel, så genom att granska dessa får revisorn mer säkerhet för närståendekretshändelser än genom att kontrollera enskilda händelser. Dessutom kan revisorn utifrån sin erfarenhet rekommendera förbättringar på processen redan under räkenskapsperioden och främja således riktigheten av stiftelsens rapportering.

---

*”Stiftelsen är inte ett medel för att befrämja närståendekretsens ekonomiska förmåner”*

**Exempel 1.** Flera stiftelsers verksamhet är sådan att de har endast ett begränsat antal transaktioner. Ett exempel kan vara en stiftelse som tilldelar stipendier och vars verksamhetsutgifter huvudsakligen består av ombudets lön och hyran på lokalen som stiftaren äger. Det anknyter ingen särskild risk till identifieringen av ovan nämnda närståendekretshändelser, och uppföljningen av dessa är okomplicerad. Då kan stiftelseledningen vid uppföljningen av närståendekretshändelser och revisorn vid granskningen av dessa fokusera sig på utdelningsprocessen för stipendier.

**Exempel 2.** En stiftelse som utövar serviceverksamhet kan ha ett betydande antal leverantörer som de regelbundet köper tjänster och varor av. Även stiftelsens kunder, till exempel en offentlig instans som köper tjänster, kan höra till närståendekretsen. Då bildar stiftelsen en uppföljningsmekanism som identifierar de leverantörer och kunder som hör till närståendekretsen samt händelser med dessa. En leverantör kan antecknas som medlem i närståendekretsen i stiftelsens leverantörsregister och då kan händelser uppföljas i inköpsreskontran. Revisorn utför sitt uppdrag genom att närmast granska stiftelsens process med vilken man

identifierar de instanser som hör till närståendekretsen och närståendekretshändelser.

Den mest problematiska situationen från revisorns synpunkt uppstår i uppdrag där revisorn bedömer att närståendekretshändelser är sannolika, men konstaterar å andra sidan att stiftelsens interna process för att upptäcka händelser inte är tillräcklig. I detta fall ska revisorn identifiera åtminstone stiftelsens stiftare, stiftelsen och (den eventuella) koncernens ledning samt de personer som deltar i ledningen och som revisorn utreder som en del av andra revisionsåtgärder.

Till revisorns skyldigheter hör dock inte kontroll av omfattande bokföringsmaterial i syfte att endast identifiera närståendekretshändelser. Däremot rapporterar revisorn om sina upptäckter till stiftelsens styrelse som vidtar nödvändiga åtgärder för att uppfylla sin aktsamhetsplikt. Dessutom ska revisorn överväga om det finns skäl att anpassa revisorns utlåtande i revisionsberättelsen i fråga om de upptäckter som revisorn gjort om närståendekretsen.

När det gäller att följa och kontrollera närståendekretsbestämmelserna är det viktigt att stiftelsens ledning ger revisorn all väsentlig information om närståendekretshändelser.

---

*”Kontinuerlig kommunikation mellan ledningen och revisorn leder till bästa rapporteringsnivå.”*

# RISKBEDÖMNING AV NÄRSTÅENDEKRETSHÄNDELSE

Stiftelsens styrelse bildar tillräckliga processer och kontroller för uppföljning av närstående-krets-händelser. Tillräcklig nivå baseras alltid på riskbedömning från fall till fall dvs. på hur sannolika, väsentliga och upptäckbara närstående-krets-händelserna är. Dessutom kontrollerar riskbedömningen om närstående-krets-händelser som bryter mot stiftelselagen är möjliga i stiftelsen eller om risken endast riktas på registrering och rapportering av tillåtna närstående-krets-händelser.

**Exempel 1.** En stiftelse som tilldelar stipendier bedömer att stipendier också kan tilldelas personer som hör till närstående-kretsen. Alla stipendier ansöks och beviljas dock i en öppen process som är lika för alla. Då riktas närstående-kretsrisken närmast på rapportering och inte på brott mot närstående-krets-förbudet.

Riskbedömningen kan innehålla till exempel följande delområden:

- Närstående-kretsens omfattning och bedömning om det finns behov att upprätta ett närstående-kretsregister eller om närstående-krets-händelser kan uppföljas utan register.
- Är det möjligt att man i stiftelsens verksamhet skulle gynna närstående-kretsen i strid med lagen, och om detta är möjligt, hurdana processer behöver man skapa för att hindra lagstridiga närstående-krets-händelser?
- Har stiftelsen vanliga och upprepande närstående-krets-händelser, såsom lokalhyror som betalas till stift-

aren, förvaltningstjänstdebiteringar eller löner och arvoden, och hur kan dessa effektivt rapporteras i verksamhetsberättelsen? Är dessa närstående-krets-händelser marknadsbaserade eller finns det behov att skapa en separat godkännandeprocess?

- Vilka delområden löper en risk för närstående-krets-händelser av engångskaraktär som avviker från det vanliga (t.ex. stipendier, serviceavtal, andra utgifter) och hur kan dessa upptäckas?

Riskbedömningen kan dokumenteras till exempel som en del av närstående-krets-anvisningen eller i styrelsens mötesprotokoll.

Utifrån riskbedömningen definierar stiftelseledningen tillräckliga processer för förvaltning av närstående-krets-händelser. I det enklaste fallet kan ledningen konstatera att stiftelsens närstående-krets är begränsad och att risken för närstående-krets-händelser riktas till ett enskilt delområde, på vilket kontroller riktas.

**Exempel 2.** En stipendiestiftelse kan konstatera att tillräcklig kontroll – med beaktande av stiftelsens verksamhetskaraktär och -omfattning – är att godkända beviljade stipendier i styrelsemötet, då styrelsemedlemmarna kan kontrollera om stipendiesökandena hör till närstående-kretsen.

**Exempel 3.** En institutionsstiftelse som utövar omfattande operativ verksamhet kan konstatera att närstående-krets-kontrollerna ska utsträckas till stiftelsens inköpsverksamhet och leverantörsregister.

# FRÅGOR OCH SVAR OM STIFTELSENS NÄRSTÅENDEKRETSHANDLINGAR

## 1. FRÅGA

Om ett offentligt samfund (t.ex. staten) grundar en stiftelse, vem från det offentliga samfundet som är stiftare hör till stiftelsens närståendekrets?

**SVAR:** Stiftaren hör alltid till stiftelsens närståendekrets. Till stiftelsens närståendekrets hör i regel också stiftarens dottersamfund och -stiftelser samt medlemmar och suppleanter i dessa och stiftarens förvaltningsråd och i styrelsen, verkställande direktörer, deras vikarier, ansvariga bolagsmän och revisorer, deras familjemedlemmar och andra nära släktingar samt de samfund och stiftelser som ovan nämnda personer ensam eller gemensamt har bestämmanderätt i.

Med dottersamfund och -stiftelse som hör till närståendekretsen avses ett dotterföretag som avses i 1 kap 6 § i bokföringslagen. Dottersamfund och -stiftelser hör inte till stiftelsens närståendekrets om stiftarens koncern inte bestäms enligt 1 kap 5 och 6 § i bokföringslagen. En sådan instans är till exempel staten som bokföringslagen inte tillämpas på. Bolag som staten äger och har bestämmanderätt i hör däremot inte till stiftelsens närståendekrets på den grund att staten har grundat stiftelsen. I viss mån är det en tolkningsfråga om statsrådets medlemmar (ministrar), deras familjemedlemmar och andra nära släktingar samt de samfund och stiftelser som dessa har bestämmanderätt i hör till stiftelsens närståendekrets om staten har grundat stiftelsen.

Enbart en tjänstställning i ett offentligt samfund eller dess koncern betyder inte att personen hör till stiftelsens närståendekrets.

## 2. FRÅGA

Hur ska de fribiljetter som getts till medlemmar i närståendekretsen, såsom styrelsemedlemmar, till stiftelsens evenemang (t.ex. en konstutställning, musik- eller teaterföreställningar) rapporteras i verksamhetsberättelsen?

**SVAR:** För att styrelsemedlemmarna skall kunna anses ha skött sin uppgift omsorgsfullt ska de ha gjort sig förtrogna med stiftelsens verksamhet. När det gäller fribiljetter till stiftelsens evenemang är det frågan om en närståendekretshandling som enligt stiftelselagen ska rapporteras. När man inte kan specificera fördelens värde och hur den används, räcker det att man i verksamhetsberättelsen anger vilka fördelar det är frågan om, vilka medlemmar i närståendekretsen som har rätt till dem och vilka som är principerna för utdelning av fördelarna (t.ex. att fördelarna är samma som för personalen).

## 3. FRÅGA

Kan styrelsemedlemmar och anställda i stiftelsen ges julklappar eller gåvor på bemarkelsedag?

**SVAR:** Att komma ihåg både stiftelsens anställda och personer i stiftelsens ledning med en sedvanlig gåva av lågt värde (t.ex. blommor eller motsvarande) hör till stiftelseverksamheten och i detta samband behöver man inte tänka på närståendekretsfrågor eller -rapportering. Enbart utifrån en persons arbetstagarposition hör denne inte till stiftelsens närståendekrets. Kostnader som orsakas av sedvanliga gåvor av lågt värde som ges till styrelsemedlemmar och andra medlemmar i närståendekretsen kan jämföras med motsvarande kostnader som styrelsens möteskostnader.

#### 4. FRÅGA

Hör ett bolag som grundat stiftelsen fortfarande i närståendekretsen när

- a) bolagets hela aktiestock har förvärvats av ett annat bolag?
- b) bolaget har fusionerats med ett annat bolag?

#### SVAR:

a) Förändringar i det stiftande bolagets ägandestruktur har ingen inverkan på om det fortfarande hör till stiftelsens närståendekrets. Det bolag som grundat stiftelsen existerar fortfarande så det hör till stiftelsens närståendekrets.

b) Det stiftande bolaget har fusionerats med ett annat bolag. Då har det stiftande bolaget blivit upplöst och den stiftare som hört till stiftelsens närståendekrets existerar inte längre. Vid fusioneringen hör det bolag i vilket det stiftande bolaget fusionerades inte till stiftelsens närståendekrets.

#### 5. FRÅGA

Hur ska närståendekretsregleringen beaktas när stiftelsens styrelsemedlemmar också arbetar i forskningsgrupper som får stipendier eller som ledare i dessa grupper?

**SVAR:** En forskningsgrupp är inte en juridisk person och kan inte som sådan höra till stiftelsens närståendekrets, även om dess ledare eller medlem skulle vara stiftelsens styrelsemedlem. I närståendekretsregleringen är det betydande till vem stipendiet tilldelas för användning. I och för sig är beviljande av stipendium till en forskare som hör till närståendekretsen eller en sådan forskningsgrupp där en medlem i närståendekretsen arbetar i enlighet med stiftelselagen, när detta främjar

fullgörandet av stiftelsens ändamål och sker på samma villkor och med samma förfaringsätt som för personer utanför närståendekretsen.

I närståendekretsrapporteringen ska inkluderas de stipendier som beviljats en forskare i närståendekretsen. Detta ska göras också i det fall att stipendiet betalas till exempel på universitetets konto varifrån det används för att anställa en forskare som hör till stiftelsens närståendekrets. Om stipendiet tilldelas universitetet eller en forskningsgrupp där en styrelsemedlem eller -medlemmar är forskare, men stipendiet inte ens delvis tilldelas forskaren i närståendekretsen personligen, är det inte fråga om en närståendekretshandling som ska rapporteras. Om universitetet är stiftare (eller en av dem), ska ett stipendium som tilldelats ett sådant här universitet rapporteras som närståendekretshändelse i verksamhetsberättelsen på grund av stiftarställningen.

Förutom närståendekretshändelsen ska stiftelsen bedöma eventuellt jäv vid behandling av frågan.

#### 6. FRÅGA

Hur ska en styrelsemedlems användnings- och besittningsrätt till en fastighet på livstid beaktas i verksamhetsberättelsen som närståendekretshandling?

**SVAR:** Enligt huvudregeln ska man ange närståendekretsrelationens karaktär, beskrivning av handlingen eller den ekonomiska fördelen samt handlingens eller den ekonomiska fördelens penningvärde. En sådan långvarig närståendekretsfördel som riktas på flera räkenskapsperioder ska anges i verksamhetsberättelsen varje år. Om fördelens penningvärde inte tillförlitligt kan specificeras, anses det räcka att man i stiftelsens verksamhetsberättelse nämner detta som närståendekretshandling utan angivet penningvärde.

## 7. FRÅGA

Styrelsemedlemmarnas barn bor i bostäder som stiftelsen hyr ut. Detta sker på samma villkor som för alla andra – måste detta ändå anges i stiftelsens verksamhetsberättelse som närståendeekretshändelse?

**SVAR:** Ja (en uppgift som krävs i stiftelselagen). Rapporteringsskyldigheten är inte beroende av om närståendeekretshandlingen är tillåten eller förbjuden enligt stiftelselagen.

## 8. FRÅGA

Stiftelsen har en lånefordran på 500 000 euro från ett dotterbolag som det äger 100 procent av. Hur rapporteras detta i verksamhetsberättelsen?

**SVAR:** Ett lån som getts ett dotterbolag ska anges som närståendeekretshandling. Detta kan enligt den närståendeekrets som föreskrivs i stiftelselagen kombineras med helt eller delvis vederlagsfria fördelar eller andra transaktioner. Då ska man också ange närståendeekretsrelationens karaktär, beskrivning av handlingen eller den ekonomiska fördelen samt handlingens eller den ekonomiska fördelens penningvärde.

Om penninglånets sammanlagda belopp överskrider 20 000 euro eller 5 % av stiftelsens eget kapital i balansräkningen, måste verksamhetsberättelsen enligt stiftelselagen innehålla en separat rapport om lånet. I denna separata rapport måste man ange hur lånen anknyter till fullgörandet av stiftelsens ändamål, stiftelsens verksamhetsformer och finansförvaltning.

Utän skyldigheten till separat rapportering ska man beakta att till exempel styrelsemedlemmarnas eventuella lån rapporteras normalt som närståendeekretshändelser.

Då ska man fästa uppmärksamhet på handlingens beskrivning. Stiftelseövervakaren rekommenderar att stiftelsen berättar samtidigt hur lånet till en styrelsemedlem främjar stiftelsens ändamål.

## 9. FRÅGA

Vår stiftelse har inte haft närståendeekrethändelser. Vi behöver alltså inte rapportera något gällande den frågan?

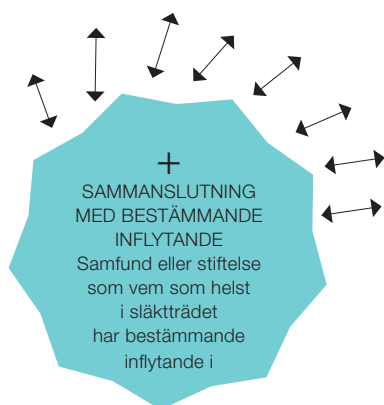
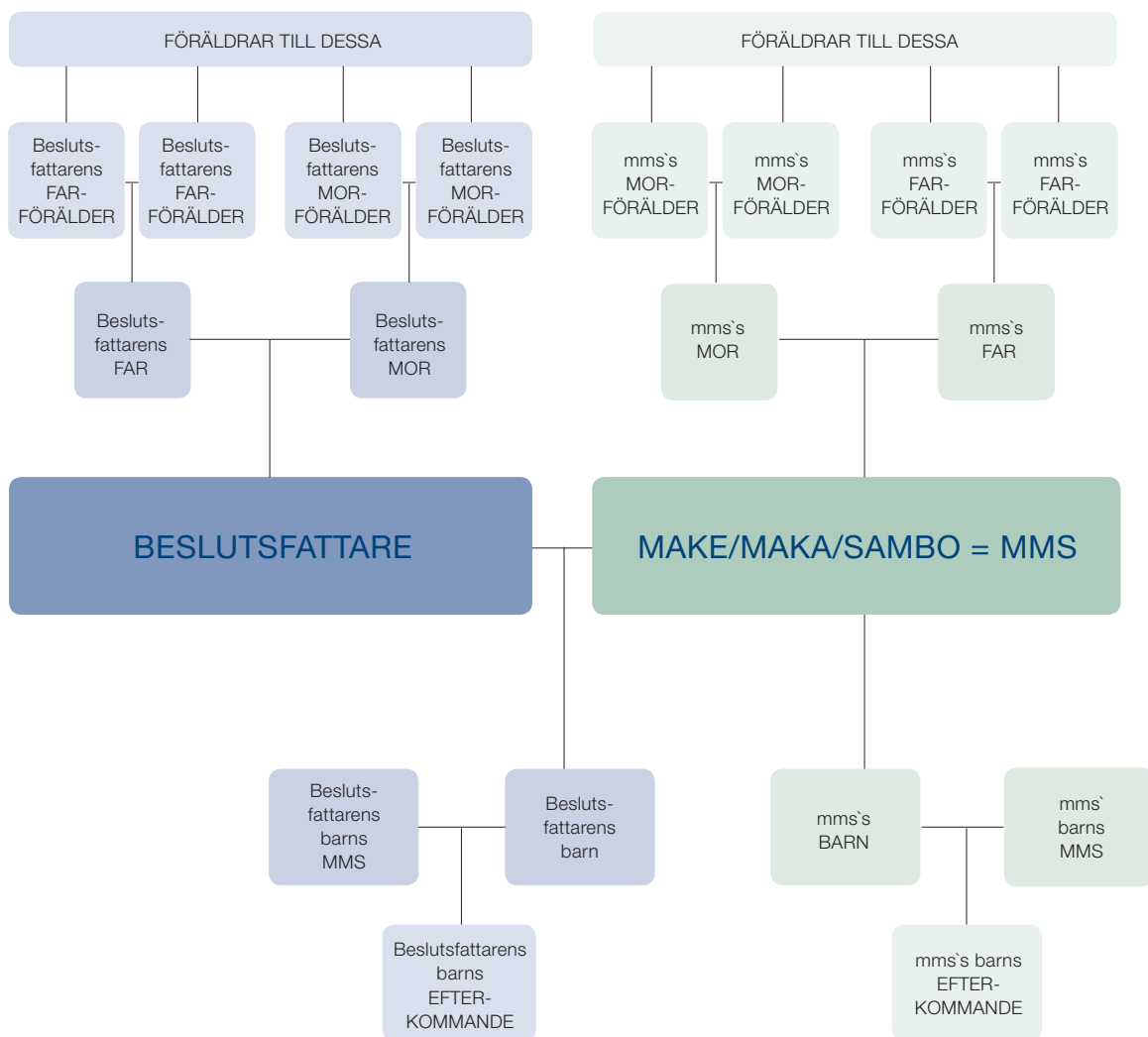
**SVAR:** Stiftelse- och bokföringslagstiftningen förpliktar inte att rapportera i verksamhetsberättelsen om att det inte har funnits närståendeekrethändelser.

Det lönar sig dock att säkerställa att stiftelsen inte har haft närståendeekrethändelser som borde rapporteras. Närståendeekrethändelser är alla de händelser där pengar och/eller nyttighet och/eller ekonomisk fördel överförs mellan stiftelsen och en medlem i närståendeekretsen. Dessutom har närståendeekretsen i stiftelselagen definierats som mycket omfattande. Till stiftelsens närståendeekrets hör bland annat stiftelsens ledning och anställda som är i ledande ställning. Löner och arvoden som betalats till dessa är närståendeekrethändelser. En situation där stiftelsen inte alls har närståendeekrethändelser är sällsynt.

Patent- och registerstyrelsens (PRS) uppgift som övervakare av stiftelser är att övervaka stiftelsens närståendeekrethandlingar och lagenlig rapportering av dessa. Om man inte alls tar ställning till närståendeekrethändelser i verksamhetsberättelsen, kan PRS inte veta om stiftelsen har utrett eventuella närståendeekrethändelser. Då skickar man en separat förfrågan till stiftelsen. PRS rekommenderar att stiftelsen anger vilka principer den följer i sina närståendeekrethändelser i verksamhetsberättelsen och om sådana händelser inte har funnits, också berätta om detta.



# DEN BEGRÄNSADE NÄRSTÅENDEKRETSENS SLÄKTTRÄD



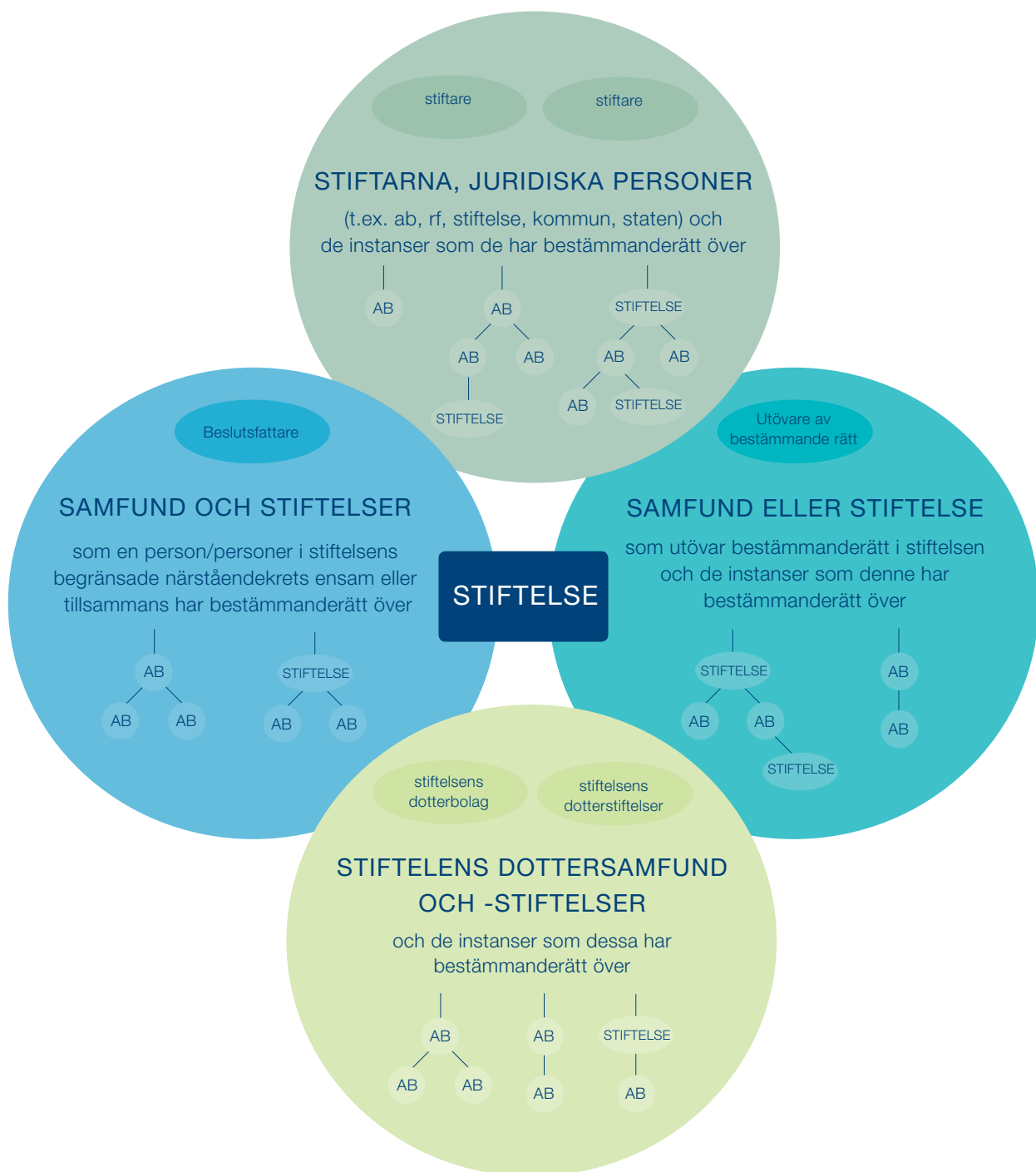
## BESLUTSFATTARE =

- Person som utgör Stiftelsens stiftare samt person med bestämmande inflytande i Stiftelsen
- Stiftelsens samfund och stiftelse stiftares och deras dottersamfunds och -stiftelsers samt samfund eller stiftelse med bestämmande inflytande i Stiftelsen och deras dottersamfunds och -stiftelsers samt Stiftelsens och dennes dottersamfunds och -stiftelsers
  - Förvaltningsråd- och styrelseledamöter och deras ersättare
  - Verkställande direktör och dennes ställföreträdare
  - Ansvariga bolagsmän och revisorer, samt
- Stiftelsens ombudsman och andra personer som deltar i ledningen av stiftelsen.

## SAMMANSLUTNING MED BESTÄMMANDE INFLYTANDE =

en sammanslutning enligt bokföringslagen där en medlem i närståendeakretsen ensam eller tillsammans med en annan medlem i närståendeakretsen kan utöva majoritetetsmakt.

# DEN BEGRÄNSADE NÄRSTÅENDEKRETSENS SLÄKTTRÄD PÅ ORGANISATIONSNIVÅ





#### UTGIVARE

Säätiöiden ja rahastojen neuvottelukunta – Delegationen för stiftelser och fonder, Helsingfors 2018

#### ARBETSGRUPPEN

Direktör för revisionstillsynsenheten Riikka Harjula, Patent- och registerstyrelsen

Advokat Oili Kela, Advokatbyrå Oili Kela Ab

Jurist Martin Löfman, Delegationen för stiftelser och fonder

Lag- och tillsynschef Terhi Majjala, Patent- och registerstyrelsen

Ordförande & partner för utbildningskommittén Samuli Perälä, Finlands Revisorer & PwC

Verkställande direktör Liisa Suvikumpu, Delegationen för stiftelser och fonder

Tf. verkställande direktör Päivi Tikka, Delegationen för stiftelser och fonder

#### LAYOUT

Anne Kaikkonen / timangi.fi

#### TRYCKERI

Pekan Offset Oy, Helsinki 2018

*[www.saatiopalvelu.fi](http://www.saatiopalvelu.fi)*