

## Kommittédirektiv

### Genomförande av EU-direktiv om offentlig land-för-land-rapportering och några frågor om års- och koncernredovisningar

Beslut vid regeringssammanträde den 17 juni 2021

#### Sammanfattning

En särskild utredare ska analysera och föreslå vilka författningsändringar som behövs i syfte att anpassa svensk rätt till det EU-direktiv om offentlig land-för-land-rapportering som antas inom kort. Direktivet väntas innebära att multinationella företag som bedriver verksamhet i EU och har en omsättning som överstiger 750 miljoner euro i en särskild rapport ska offentliggöra den skatt de betalar tillsammans med annan relevant skatterelaterad information. Rapporterna ska ge allmänheten tillgång till och möjlighet att bedöma informationen. Utredaren ska även bedöma två frågor om redovisning och en fråga om koncerndefinitioner.

Utredaren ska bl.a.

- bedöma vilka författningsändringar som behövs för att anpassa svensk rätt till det nya EU-direktivet,
- bedöma om finansiella skulder i en årsredovisning ska få redovisas enligt den internationella redovisningsstandarden IFRS 9,
- bedöma om uppställningsformerna för eget kapital bör ändras,
- bedöma om koncerndefinitionerna bör ändras, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Uppdraget ska redovisas senast den 1 juni 2022.

## **Uppdraget att anpassa svensk rätt till EU-direktivet om offentlig land-för-land-rapportering**

Den 12 april 2016 lämnade Europeiska kommissionen ett förslag om ändring av Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU. Förslaget gäller offentliggörande av inkomstskatteuppgifter för vissa företag och filialer. Kommissionen, Europaparlamentet och Europeiska unionens råd har efter förhandlingar enats om rättsaktens innehåll och beslut om direktivet väntas inom kort. Det kommande EU-direktivet är alltså ett ändringsdirektiv till redovisningsdirektivet (Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU om årsbokslut, koncernredovisning och rapporter i vissa typer av företag, om ändring av Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG och om upphävande av rådets direktiv 78/660/EEG och 83/349/EEG).

I svensk rätt finns sedan tidigare ett krav på offentlig land-för-land-rapportering om skatt för banker, se Finansinspektionens föreskrifter och allmänna råd (FFFS 2008:25) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag. För större företag verksamma i utvinningsindustrin och inom avverkning av naturskog finns ett krav på offentlig land-för-land-rapportering av vissa betalningar till myndigheter, se lagen (2015:812) om rapportering av betalningar till myndigheter. Dessutom finns krav på automatiskt utbyte av land-för-land-rapporter på skatteområdet, se lagen (2017:182) om automatiskt utbyte av land-för-land-rapporter på skatteområdet och 33 a kap. skatteförfarandelagen (2011:1244). Uppgifter i sådana land-för-land-rapporter omfattas av skattesekretessen i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400).

Den preliminära överenskommelsen innebär att multinationella företag verksamma inom EU med en omsättning som överstiger 750 miljoner euro ska utarbeta en land-för-land-rapport om sin världsomspännande verksamhet. Rapporten ska bl.a. innehålla information om verksamheten, antalet anställda, nettoomsättningen, vinst eller förlust före skatt, det påförda inkomstskattebeloppet, de faktiska inbetalningarna till statskassan under året och ackumulerade vinstmedel. Informationen ska redovisas per medlemsstat. Rapporten ska också redovisa informationen separat för en del av de jurisdiktioner som finns med på EU:s förteckning över icke-samarbetsvilliga jurisdiktioner på skatteområdet. För övriga jurisdiktioner ska de aktuella uppgifterna lämnas på en aggregerad nivå. En revisor ska kontrollera om en

rapport borde ha lämnats och om så gjorts. Rapporten ska hållas tillgänglig för allmänheten på företagets webbplats under minst fem år.

Utredaren ska därför

- analysera det nya EU-direktivet,
- bedöma vilka författningsändringar som behövs för att anpassa svensk rätt till EU-direktivet och då särskilt beakta att allmänheten får tillgång till och möjlighet att bedöma informationen i rapporten, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

### **Uppdraget att bedöma om finansiella skulder i årsredovisning ska få redovisas enligt den internationella redovisningsstandarden IFRS 9**

Av Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder (IAS-förordningen) följer att börsnoterade företag i sin koncernredovisning ska tillämpa de internationella redovisningsstandarder som har antagits för tillämpning inom EU. Årsredovisningen för enskilda svenska företag ska emellertid inte upprättas enligt dessa standarder utan enligt årsredovisningslagarna.

Den internationella standarden International Financial Reporting Standards 9 (IFRS 9) har antagits för tillämpning inom EU. Enligt IFRS 9 ska en s.k. finansiell skuld värderad till verkligt värde via resultatet redovisas på så sätt att värdeförändringar som beror på förändringar i skuldens kreditrisk redovisas i övrigt totalresultat. Enligt 4 kap. 14 d § årsredovisningslagen (1995:1554) ska värdeförändringar på en finansiell skuld som värderats till verkligt värde som huvudregel redovisas i resultaträkningen. Frågan har därför uppkommit om ett företag som i koncernredovisningen redovisar finansiella skulder enligt IFRS 9 ska kunna redovisa på samma sätt i årsredovisningen.

FAR m.fl. branschorganisationer har i en skrivelse till Justitiedepartementet framfört att det för företagen finns flera fördelar med att tillämpa internationella redovisningsstandarder även i årsredovisningen (Ju2017/05603). Enligt FAR m.fl. ökar tillämpningen av sådana standarder kvaliteten på de finansiella rapporterna och underlättar företagens kapitalanskaffning. Det är enligt dem motiverat av jämförbarhetsskäl att använda samma redovisningsprinciper i koncernredovisningen som i

årsredovisningen. FAR m.fl. har också påpekat att om värdeförändringar på skulder redovisas i resultaträkningen innebär det att en försämring av företagets egen kreditvärdighet redovisas som en intäkt och inverkar positivt på resultatet, vilket är missvisande.

Utredaren ska därför

- bedöma om de principer för redovisning av värdeförändringar på finansiella skulder som anges i IFRS 9 ska få tillämpas även i årsredovisningen av noterade företag och företag som ingår i en koncern som i koncernredovisningen tillämpar IFRS 9, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

### **Uppdraget att bedöma om uppställningsformerna för eget kapital bör ändras**

Ett företag som tillämpar årsredovisningslagen ska upprätta balansräkningen enligt den uppställningsform som framgår av bilaga 1 till den lagen. I bilagan anges bl.a. vilken uppställningsform för eget kapital som ska användas av aktiebolag, ekonomiska föreningar och övriga företag.

Bokföringsnämnden har i en skrivelse till Justitiedepartementet framfört att den uppställningsform för eget kapital som ska användas av kategorin övriga företag passar väl för handelsbolag och enskilda näringsidkare (Ju2017/09984). Nämnden menar dock att uppställningsformen för övriga företag inte beaktar behov och utvecklad praxis i bl.a. stiftelser, ideella föreningar och samfällighetsföreningar. Dessa juridiska personer har enligt nämnden en struktur på eget kapital som mer liknar den i aktiebolag och ekonomiska föreningar än den i t.ex. handelsbolag. Vidare saknar de sådana insättningar och uttag som ska anges enligt uppställningsformen för övriga företag. Bokföringsnämnden föreslår därför att den uppställningsform som i dag gäller för kategorin övriga företag endast ska gälla för handelsbolag och enskilda näringsidkare och att en ny uppställningsform ska införas för de juridiska personer som blir kvar i kategorin övriga företag. Nämnden anger vidare att det inte kan uteslutas att vissa företag bör ha möjlighet att välja mellan dessa båda uppställningsformer.

Utredaren ska därför

- bedöma om uppställningsformerna för eget kapital bör ändras, enligt Bokföringsnämndens förslag eller på något annat sätt,

- bedöma om vissa företag bör ha möjlighet att välja mellan olika uppställningsformer, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

### **Uppdraget att bedöma om koncerndefinitionerna bör ändras**

I 1 kap. 4 § årsredovisningslagen finns en koncerndefinition. Liknande definitioner finns i bl.a. aktiebolagslagen (2005:551) och lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar. Definitionerna har betydelse vid tillämpningen av ett stort antal regler, bl.a. är årsredovisningslagens koncerndefinition avgörande för frågan om när en koncernredovisning ska upprättas. Enligt koncerndefinitionerna utgör företag tillsammans en koncern om ett företag innehar mer än hälften av rösterna i det andra företaget. Företag utgör också tillsammans en koncern om ett företag äger andelar i och därtill innehar vissa rättigheter eller förfogar över mer än hälften av rösterna i det andra företaget. Ett företag kan emellertid ha kontroll över ett annat företag utan att inneha några röster eller äga andelar i det andra företaget, t.ex. genom avtal.

Bokföringsnämnden har i en skrivelse till Justitiedepartementet framfört att 1 kap. 4 § årsredovisningslagen bör ändras så att det klargörs att ett företag som har kontroll över ett annat företag anses vara moderföretag, oavsett om det äger andelar i det andra företaget (Ju2021/01429). Bokföringsnämnden har påpekat att ett företag som inte vill att koncernredovisningen ska omfatta vad som i praktiken är ett dotterföretag kan göra det genom att konstruera ett ägarliknande förhållande mellan sig och det andra företaget genom avtal i stället för genom formellt ägande. Bokföringsnämnden har också anfört att det är oklart om den nuvarande koncerndefinitionen innebär att mer än ett företag kan uppfylla villkoren för att vara moderföretag.

Koncerndefinitionerna togs upp av Utredningen om enklare redovisning (SOU 2009:46). I utredningen framfördes bl.a. att företag som utåt sett framstår som en ekonomisk enhet som regel också bör presenteras på det sättet i redovisningen. Utredningen lämnade förslag till ändring av koncerndefinitionen i 1 kap 4 § årsredovisningslagen och motsvarande bestämmelser i annan lagstiftning. Förslaget mötte viss kritik av remissinstanserna, bl.a. för att det saknades en fullständig analys av följderna av ändringar utanför årsredovisningslagen (Ju2009/05053).

Utredaren ska därför

- bedöma om koncerndefinitionerna i årsredovisningslagen och i övrig lagstiftning bör ändras så att en koncern i vissa fall ska kunna uppstå utan att ett företag äger andelar i ett annat,
- bedöma om koncerndefinitionerna i övrigt är tydligt utformade,
- analysera följderna av en ändring av definitionerna på de rättsområden som berörs, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

### **Konsekvensbeskrivningar**

Utredaren ska allsidigt och grundligt belysa förslagets konsekvenser för det allmänna, näringslivet och andra intressenter, inklusive konsekvenser för möjligheten till skatteundandragande. Om förslagen bedöms medföra ökade kostnader eller intäktsminskningar för det allmänna, ska förslag till finansiering redovisas.

Utredaren ska utföra och redovisa en jämställdhetsanalys, där statistik ska presenteras, kommenteras och analyseras efter kön. Vid utformningen av förslagen ska hänsyn tas till jämställdhetsanalysen.

### **Kontakter och redovisning av uppdraget**

Utredaren ska hålla sig informerad om annat pågående arbete, på både nationell nivå och EU-nivå, som är relevant för utredningen. Utredaren ska föra en dialog med och inhämta synpunkter från myndigheter, organisationer och intressenter i den utsträckning som det behövs. När det gäller EU-direktivet om offentlig land-för-land-rapportering ska utredaren följa genomförandet i de nordiska länderna och i övriga länder som utredaren bedömer vara av intresse i sammanhanget.

Vid utformningen av författningsförslag ska utredaren ansluta till den systematik och terminologi som används i svensk rätt. De lösningar som föreslås ska i möjligaste mån ligga i linje med de principer som hittills har legat till grund för lagstiftningen på området. Förslagen ska utformas med hänsyn till företagets totala regelbörda så att förslagen inte leder till högre administrativ belastning eller högre kostnader än vad som är nödvändigt.

Utredaren ska dokumentera och redovisa författningsförslagen i förhållande till EU-direktivet om offentlig land-för-land-rapportering i en jämförelsetabell.

Uppdraget ska redovisas senast den 1 juni 2022.

Justitiedepartementet