

Lagrådsremiss

Företagens rapportering om hållbarhet och mångfaldspolicy

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 19 maj 2016

Anders Ygeman

Torbjörn Malm
(Justitiedepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

Regeringen föreslår att alla företag av en viss storlek ska upprätta en hållbarhetsrapport med upplysningar om miljö, sociala förhållanden, personal, respekt för mänskliga rättigheter och motverkande av korruption. Rapporten ska beskriva bl.a. företagets policy i hållbarhetsfrågor och de väsentliga risker som är kopplade till företagets verksamhet. Företagets revisor ska kontrollera om en hållbarhetsrapport har upprättats. Även vissa koncerner ska hållbarhetsrapportera.

Vidare föreslås att vissa noterade bolag i sin bolagsstyrningsrapport ska upplysa om den mångfaldspolicy som tillämpas för styrelsen, med avseende på exempelvis ålder, kön, utbildning och yrkesbakgrund.

Rapporteringskraven, som bygger på ett EU-direktiv, ska göra informationen om hur företag arbetar med hållbarhetsfrågor mer öppen och jämförbar. Regeringens förslag har till syfte att stödja och utveckla företagens arbete med frågorna.

De lagändringar som behövs föreslås träda i kraft den 1 december 2016 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

Innehållsförteckning

1	Beslut	4
2	Lagtext	5
2.1	Förslag till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554)	5
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag	15
2.3	Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag	18
2.4	Förslag till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619)	21
2.5	Förslag till lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar	23
2.6	Förslag till lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220)	25
2.7	Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker	27
2.8	Förslag till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079)	29
2.9	Förslag till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551)	30
3	Ärendet och dess beredning	32
4	Hållbart företagande och rapportering	32
5	Genomförandet av de nya EU-kraven om rapportering av hållbarhet och mångfaldspolicy	37
5.1	Rättslig form	37
5.2	Företag av viss storlek ska rapportera om hållbarhet	38
5.3	Hållbarhetsrapportens innehåll	42
5.4	Placering och offentliggörande av hållbarhetsrapporten	45
5.5	Kontroll av hållbarhetsrapporten	48
5.6	Vissa koncerner ska rapportera om hållbarhet	50
5.7	Bolag av viss storlek ska upplysa om mångfaldspolicy	52
6	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	54
7	Förslagens konsekvenser	55
8	Författningskommentar	58
8.1	Förslaget till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554)	58
8.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag	72
8.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag	75

8.4	Förslaget till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619).....	78
8.5	Förslaget till lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.....	79
8.6	Förslaget till lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220).....	80
8.7	Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker.....	82
8.8	Förslaget till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079).....	82
8.9	Förslaget till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551).....	83
Bilaga 1	Ändringsdirektivet.....	86
Bilaga 2	Redovisningsdirektivet.....	96
Bilaga 3	Sammanfattning av promemorians förslag (Ds 2014:45).....	154
Bilaga 4	Promemorians lagförslag.....	155
Bilaga 5	Förteckning över remissinstanserna	176
Bilaga 6	Tabell över genomförandet av ändringsdirektivet.....	177

1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554),
2. lag om ändring i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag,
3. lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag,
4. lag om ändring i sparbankslagen (1987:619),
5. lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar,
6. lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220),
7. lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker,
8. lag om ändring i revisionslagen (1999:1079),
9. lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551).

2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

2.1 Förslag till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554)

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om årsredovisningslagen (1995:1554) dels att 6 kap. 1, 6 och 7 §§, 7 kap. 32 § och 8 kap. 15 a och 16 §§ och rubriken närmast före 8 kap. 16 § ska ha följande lydelse,

dels att rubriken närmast före 7 kap. 31 § ska lyda ”Förvaltningsberättelse m.m.”,

dels att det ska införas åtta nya paragrafer, 6 kap. 10–14 §§ och 7 kap. 31 a–31 c §§, och närmast före 6 kap. 10 § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

6 kap.

1 §²

Förvaltningsberättelsen ska innehålla en rättvisande översikt över utvecklingen av företagets verksamhet, ställning och resultat. När det behövs för förståelsen av årsredovisningen ska översikten innehålla hänvisningar till och ytterligare upplysningar om de belopp som tas upp i andra delar av årsredovisningen.

Upplysningar ska även lämnas om

1. sådana förhållanden som inte ska redovisas i balansräkningen, resultaträkningen eller noterna, men som är viktiga för bedömningen av utvecklingen av företagets verksamhet, ställning och resultat,

2. sådana händelser av väsentlig betydelse för företaget som har inträffat under räkenskapsåret,

3. företagets förväntade framtida utveckling inklusive en beskrivning av väsentliga risker och osäkerhetsfaktorer som företaget står inför,

4. företagets verksamhet inom forskning och utveckling,

5. företagets filialer i utlandet,

6. antal och kvotvärde för de egna aktier som innehas av företaget, den andel av aktiekapitalet som dessa aktier utgör samt storleken av den ersättning som har betalats för aktierna,

7. antal och kvotvärde för de egna aktier som har förvärvats under räkenskapsåret, den andel av aktiekapitalet som dessa aktier utgör samt

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 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 lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/95/EU.

² Senaste lydelse 2015:813.

storleken av den ersättning som har betalats,

8. antal och kvotvärde för de egna aktier som har överlåtits under räkenskapsåret, den andel av aktiekapitalet som dessa aktier utgör samt storleken av den ersättning som har erhållits, och

9. skälen för de förvärv eller överlåtelser av egna aktier som har skett under räkenskapsåret.

Om det är väsentligt för bedömningen av företagets ställning och resultat, ska det även lämnas följande upplysningar om användningen av finansiella instrument:

1. mål och tillämpade principer för finansiell riskstyrning och, för varje viktig typ av planerad affärshändelse där säkringsredovisning används, tillämpade principer för säkring, och

2. exponering för prISRISKER, kreditrisiker, likviditetsrisiker och kassaflödesrisiker.

Utöver sådan information som ska lämnas enligt första–tredje styckena ska förvaltningsberättelsen innehålla sådana *icke-finansiella upplysningar* som behövs för förståelsen av företagets utveckling, ställning eller resultat och som är relevanta för den aktuella verksamheten, däribland upplysningar om miljö- och personalfrågor. Företag som bedriver verksamhet som är tillstånds- eller anmälningspliktig enligt miljöbalken ska alltid lämna upplysningar om verksamhetens påverkan på den yttre miljön.

Utöver sådan information som ska lämnas enligt första–tredje styckena ska förvaltningsberättelsen innehålla sådana *hållbarhetsupplysningar* som behövs för förståelsen av företagets utveckling, ställning eller resultat och som är relevanta för den aktuella verksamheten, däribland upplysningar om miljö- och personalfrågor. Företag som bedriver verksamhet som är tillstånds- eller anmälningspliktig enligt miljöbalken ska alltid lämna upplysningar om verksamhetens påverkan på den yttre miljön. *De upplysningar som lämnas i en hållbarhetsrapport som är skild från årsredovisningen enligt 11 § behöver inte lämnas i förvaltningsberättelsen.*

Andra stycket 3–5, tredje stycket och fjärde stycket gäller inte mindre företag.

6 §³

Förvaltningsberättelsen för ett aktiebolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad ska innehålla en bolagsstyrningsrapport, om inte bolaget har valt att med stöd av 8 § i stället upprätta en bolagsstyrningsrapport som är skild från årsredovisningen.

Bolagsstyrningsrapporten ska innehålla upplysningar om

1. vilka principer för bolagsstyrning som tillämpas, utöver de principer som följer av lag eller annan författning, och var uppgifter om dessa finns tillgängliga,

³ Senaste lydelse 2015:813.

2. de viktigaste inslagen i bolagets system för intern kontroll och riskhantering i samband med den finansiella rapporteringen,

3. direkta eller indirekta aktieinnehav i bolaget som representerar minst en tiondel av röstetalet för samtliga aktier i bolaget,

4. begränsningar i fråga om hur många röster varje aktieägare kan avge vid en bolagsstämma,

5. bestämmelser i bolagsordningen om tillsättande och entledigande av styrelseledamöter samt om ändring av bolagsordningen,

6. bolagsstämmans bemyndiganden till styrelsen att besluta att bolaget ska ge ut nya aktier eller förvärva egna aktier,

7. hur bolagsstämman fungerar, bolagsstämmans huvudsakliga beslutanderätt, aktieägarnas rättigheter och hur dessa rättigheter utövas, i den omfattning som dessa förhållanden inte framgår av lag eller annan författning,

8. hur styrelsen och, i förekommande fall, inom bolaget inrättade kommittéer är sammansatta och hur de fungerar, i den omfattning som dessa förhållanden inte framgår av lag eller annan författning.

8. hur styrelsen och, i förekommande fall, inom bolaget inrättade kommittéer är sammansatta och hur de fungerar, i den omfattning som dessa förhållanden inte framgår av lag eller annan författning, och

9. den mångfaldspolicy som, såvida bolaget uppfyller mer än ett av villkoren i 10 § första stycket 1–3, tillämpas i fråga om styrelsen samt målet med policyn, hur policyn har tillämpats under räkenskapsåret och resultatet av den.

Om bolaget inte tillämpar någon kod för bolagsstyrning, ska skälen för detta anges. Om bolaget tillämpar en kod för bolagsstyrning, ska det i förekommande fall anges vilka delar av koden som bolaget avviker från och skälen för detta.

Om bolaget inte tillämpar någon kod för bolagsstyrning, ska skälen för detta anges. Om bolaget tillämpar en kod för bolagsstyrning, ska det i förekommande fall anges vilka delar av koden som bolaget avviker från och skälen för detta. *Om ett bolag som avses i andra stycket 9 inte tillämpar någon mångfaldspolicy, ska skälen för detta anges.*

7 §⁴

Ett aktiebolag som endast har andra överlåtbara värdepapper än aktier upptagna till handel på en reglerad marknad behöver inte i bolagsstyrningsrapporten lämna de upplysningar som anges i 6 § andra

Ett aktiebolag som endast har andra överlåtbara värdepapper än aktier upptagna till handel på en reglerad marknad behöver inte i bolagsstyrningsrapporten lämna de upplysningar som anges i 6 § andra

⁴ Senaste lydelse 2015:813.

stycket 1, 7 och 8 samt i tredje stycket i samma paragraf. Detta gäller dock inte om bolagets aktier handlas på en handelsplattform enligt 1 kap. 5 § 12 lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden.

stycket 1 och 7–9 samt i tredje stycket i samma paragraf. Detta gäller dock inte om bolagets aktier handlas på en handelsplattform enligt 1 kap. 5 § 12 lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden.

Hållbarhetsrapport

10 §

Förvaltningsberättelsen för ett företag ska innehålla en hållbarhetsrapport om företaget uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 250,

2. företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 175 miljoner kronor,

3. företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 350 miljoner kronor.

Första stycket gäller inte ett företag som är dotterföretag om det och dess samtliga dotterföretag omfattas av en hållbarhetsrapport för koncernen.

Den som enligt andra stycket inte upprättar någon hållbarhetsrapport ska upplysa om detta i en not till årsredovisningen samt lämna uppgift om namn, organisations- eller personnummer och säte för det moderföretag som upprättar hållbarhetsrapporten för koncernen.

11 §

I stället för att upprätta hållbarhetsrapporten som en del av förvaltningsberättelsen enligt 10 § får företaget välja att upprätta

rapporten som en handling som är skild från årsredovisningen. Den ska överlämnas till företagets revisor inom samma tid som årsredovisningen.

Om företaget har valt att upprätta en hållbarhetsrapport enligt denna paragraf, ska detta anges i förvaltningsberättelsen.

12 §

Hållbarhetsrapporten ska innehålla de hållbarhetsupplysningar som behövs för förståelsen av företagets utveckling, ställning och resultat och konsekvenserna av verksamheten, däribland upplysningar i frågor som rör miljö, sociala förhållanden, personal, respekt för mänskliga rättigheter och motverkande av korruption. Rapporten ska ange

- 1. företagets affärsmodell,*
- 2. den policy som företaget tillämpar i frågorna, inklusive de granskningsförfaranden som har genomförts,*
- 3. resultatet av policyn,*
- 4. de väsentliga risker som rör frågorna och är kopplade till företagets verksamhet inklusive, när det är relevant, företagets affärsförbindelser, produkter eller tjänster som sannolikt får negativa konsekvenser,*
- 5. hur företaget hanterar riskerna, och*
- 6. centrala resultatindikatorer som är relevanta för verksamheten.*

Rapporten ska även, när det är lämpligt, innehålla hänvisningar till och ytterligare förklaringar av de belopp som tas upp i årsredovisningen. Om särskilda riktlinjer har tillämpats vid upprättandet av rapporten, ska det anges vilka dessa riktlinjer är.

Om företaget inte tillämpar någon policy i en eller flera av frågorna i första stycket, ska skälen för detta tydligt anges.

13 §

Upplysningar om förestående utveckling eller om frågor som är under förhandling behöver inte tas in i hållbarhetsrapporten om det bedöms att ett offentliggörande skulle skada företagets marknadsposition allvarligt och utelämnandet inte hindrar förståelsen av företagets utveckling, ställning eller resultat eller konsekvenserna av verksamheten.

14 §

Om förvaltningsberättelsen innehåller en sådan uppgift som avses i 11 § andra stycket, ska företagets revisor i ett skriftligt, undertecknat yttrande uttala sig om huruvida en sådan rapport som avses där har upprättats eller inte.

Revisorns yttrande ska lämnas till företagets ledning inom samma tid som revisionsberättelsen och sedan fogas till hållbarhetsrapporten.

7 kap.

31 a §

Om moderföretaget i en koncern är ett företag som avses i 6 kap. 10 §, ska förvaltningsberättelsen för koncernen innehålla en hållbarhetsrapport för koncernen. Detsamma gäller om moderföretaget är ett företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och koncernen uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 250,

2. koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskaps-

åren uppgått till mer än 175 miljoner kronor,

3. koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 350 miljoner kronor.

Första stycket gäller inte ett moderföretag som är dotterföretag om det och dess samtliga dotterföretag omfattas av en hållbarhetsrapport för koncernen som har upprättats av ett överordnat moderföretag.

Den som enligt andra stycket inte upprättar någon hållbarhetsrapport ska upplysa om detta i en not till årsredovisningen samt lämna uppgift om namn, organisations- eller personnummer och säte för det överordnade moderföretag som upprättar hållbarhetsrapporten för koncernen.

31 b §

I stället för att upprätta hållbarhetsrapporten som en del av förvaltningsberättelsen enligt 31 a § får moderföretaget välja att upprätta rapporten som en handling som är skild från koncernredovisningen. I sådant fall tillämpas 6 kap. 11 §.

31 c §

Hållbarhetsrapporten ska upprättas med tillämpning av 6 kap. 12 och 13 §§. Om förvaltningsberättelsen för koncernen innehåller en sådan uppgift som avses i 6 kap. 11 § andra stycket, tillämpas även 6 kap. 14 §.

Det som sägs i 6 kap. 11–14 §§ om årsredovisningen ska i stället avse koncernredovisningen och det som sägs om företaget ska i stället avse koncernen.

32 §

Ett företag som omfattas av artikel 4 i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 297/2008, ska tillämpa enbart följande bestämmelser i detta kapitel:

1. 1–3 a §§ om skyldighet att upprätta koncernredovisning,
2. 4 § första stycket 4 om förvaltningsberättelse,
3. 7 § när det gäller hänvisningarna till 2 kap. 5 § om form m.m. och 2 kap. 7 § om undertecknande,
4. 12 § första stycket om värderingsprinciper,
5. 14 § när det gäller hänvisningarna till följande bestämmelser i 5 kap.:
 - 18 § om lån till ledande befattningshavare,
 - 20 § om medelantalet anställda under räkenskapsåret,
 - 32 § om ytterligare upplysningar om lån till ledande befattningshavare,
 - 37 § om ytterligare upplysningar om anställda,
 - 38 § om könsfördelningen bland ledande befattningshavare,
 - 40 § första stycket 1 samt andra och tredje styckena om löner och andra ersättningar,
 - 41 § om pensioner och liknande förmåner,
 - 42 § om tidigare styrelse och verkställande direktör,
 - 43 § om suppleanter och vice verkställande direktör,
 - 44 § om avtal om avgångsvederlag, och
 - 48 § om ersättningar till revisorer och revisionsföretag,
6. 31 § första stycket, när det gäller hänvisningarna till 6 kap. 1 och 2 a–4 §§ om förvaltningsberättelsens innehåll, *och* 6. 31 § första stycket, när det gäller hänvisningarna till 6 kap. 1 och 2 a–4 §§ om förvaltningsberättelsens innehåll,
7. 31 § andra och tredje styckena om koncernens system för intern kontroll och riskhantering. 7. 31 § andra och tredje styckena om koncernens system för intern kontroll och riskhantering, *och* 8. 31 a–31 c §§ om hållbarhetsrapport för koncernen.

Ett företag som avses i första stycket behöver inte lämna upplysningar enligt 6 kap. 1 §, om upplysningarna lämnas på någon annan plats i redovisningen. I sådant fall ska förvaltningsberättelsen för koncernen innehålla en hänvisning till den plats där uppgifterna har lämnats.

8 kap.15 a §⁵

En bolagsstyrningsrapport som enligt 6 kap. 8 § har upprättats som en från årsredovisningen *skild handling* ska offentliggöras tillsammans med förvaltningsberättelsen. Bestämmelserna om offentliggörande av förvaltningsberättelsen gäller i tillämpliga delar beträffande offentliggörandet av bolagsstyrningsrapporten.

I stället för att offentliggöra bolagsstyrningsrapporten enligt första stycket får *bolaget* välja att offentliggöra rapporten genom att göra den tillgänglig på *bolagets* webbplats. Förvaltningsberättelsen ska då innehålla en upplysning om detta och en uppgift om den webbplats där rapporten finns tillgänglig.

Andra stycket gäller inte om sådana uppgifter som avses i 7 kap. 31 § andra stycket med stöd av tredje stycket i samma paragraf har tagits in i moderbolagets bolagsstyrningsrapport i stället för i förvaltningsberättelsen för koncernen.

Koncernredovisning och koncernrevisionsberättelse

Detta kapitel tillämpas också på *koncernredovisning och koncernrevisionsberättelse* med följande avvikelser:

1. Trots 3 § 2 och 5 är moderföretag alltid skyldiga att ge in koncernredovisningen och koncernrevisionsberättelsen till registreringsmyndig-

En bolagsstyrningsrapport *eller en hållbarhetsrapport* som enligt 6 kap. 8 *eller 11 §* har upprättats som en *handling som är skild* från årsredovisningen ska offentliggöras tillsammans med förvaltningsberättelsen. Bestämmelserna om offentliggörande av förvaltningsberättelsen gäller i tillämpliga delar beträffande offentliggörandet av bolagsstyrningsrapporten *och hållbarhetsrapporten*.

I stället för att offentliggöra bolagsstyrningsrapporten *eller hållbarhetsrapporten* enligt första stycket får *företaget* välja att offentliggöra rapporten genom att göra den tillgänglig på *företagets* webbplats. Förvaltningsberättelsen ska då innehålla en upplysning om detta och en uppgift om den webbplats där rapporten finns tillgänglig. *I fråga om hållbarhetsrapporten ska offentliggörandet på företagets webbplats ske inom sex månader från balansdagen.*

Koncernredovisning16 §⁶

Detta kapitel tillämpas också i *fråga om koncernredovisningen, koncernrevisionsberättelsen och koncernens hållbarhetsrapport* med följande avvikelser:

⁵ Senaste lydelse 2009:34.

⁶ Senaste lydelse 2015:813.

heten.

2. Trots 15 § andra stycket får en ofullständig koncernredovisning, förutom i fall som avses i 15 § fjärde stycket, publiceras tillsammans med koncernrevisionsberättelsen, om ofullständigheten består i att uppgifter som anges i 7 kap. 16 § första stycket 4 och som inte är väsentliga har utelämnats.

1. Denna lag träder i kraft den 1 december 2016.

2. Lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag

Härigenom föreskrivs¹ att 6 kap. 1 §, 7 kap. 2 och 7 §§ och 8 kap. 2 § lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

6 kap.

1 §²

Följande bestämmelser i 6 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) ska tillämpas:

1 § första–fjärde styckena om förvaltningsberättelsens innehåll,

2 § om förslag till dispositioner av vinst eller förlust m.m.,

2 a § om vissa upplysningar i förvaltningsberättelsen i aktiebolag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet,

3 § första stycket om vissa upplysningar om ekonomiska föreningar, *samt*

3 § första stycket om vissa upplysningar om ekonomiska föreningar,

5 § om kassaflödesanalys.

5 § om kassaflödesanalys, *och*

10–14 §§ om hållbarhetsrapport.

Bankaktiebolag, kreditmarknadsbolag och värdepappersbolag, vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad i Sverige, ska även tillämpa 6 kap. 1 a § årsredovisningslagen om förvaltningsberättelsens innehåll.

Bankaktiebolag, kreditmarknadsbolag och värdepappersbolag, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad, ska även tillämpa 6 kap. 6–9 §§ årsredovisningslagen om bolagsstyrningsrapport.

7 kap.

2 §³

Följande bestämmelser om koncernredovisning i 7 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) ska tillämpas:

4 § om koncernredovisningens delar,

5 § om dotterföretag som ska omfattas av koncernredovisningen,

6 § om överskådlighet, god redovisningssed och rättvisande bild,

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 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 lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/95/EU.

² Senaste lydelse 2015:817.

³ Senaste lydelse 2015:817.

7 § andra stycket om valuta,
 8 § första meningen om allmänna krav på koncernbalansräkningen och koncernresultaträkningen,
 9 § om innehav utan bestämmande inflytande,
 10 § om balansdag,
 12 § om enhetliga principer för koncernredovisningen och årsredovisningen,
 13 § om elimineringar mellan koncernföretag,
 15 § om förändringar i koncernens sammansättning,
 16 och 17 §§ om dotterföretag och vissa andra företag,
 18–23 §§ om hur dotterföretag ska räknas in i koncernredovisningen,
 25–30 §§ om hur andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag ska räknas in i koncernredovisningen, *och* 25–30 §§ om hur andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag ska räknas in i koncernredovisningen,
 31 § andra och tredje styckena om koncernens system för intern kontroll och riskhantering, *och* 31 § andra och tredje styckena om koncernens system för intern kontroll och riskhantering, *och*
 31 a–31 c §§ om hållbarhetsrapport för koncernen.

7 §⁴

Företag som avses i 1 § och som omfattas av artikel 4 i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 297/2008, ska tillämpa enbart följande bestämmelser i detta kapitel:

1. 1 § om skyldighet att upprätta koncernredovisning och i vissa fall kapitaltäckningsanalys,

2. 2 § när det gäller *hänvisning-* 2. 2 § när det gäller *hänvisning-*
en till *arna till*

a) 7 kap. 4 § första stycket 4 årsredovisningslagen (1995:1554) om förvaltningsberättelse,

b) 7 kap. 12 § första stycket samma lag om enhetliga värderingsprinciper,

c) 7 kap. 31 § andra och tredje styckena samma lag om koncernens system för intern kontroll och riskhantering,

d) 7 kap. 31 a–31 c §§ samma lag om hållbarhetsrapport för koncernen,

3. 4 § när det gäller hänvisningarna till

a) 2 kap. 2 § denna lag, i den del som paragrafen hänvisar till årsredovisningslagens bestämmelser i 2 kap. 5 § om form m.m. och 2 kap. 7 § om undertecknande,

b) 3 kap. 3 § 1–4 denna lag om indelningen av eget kapital,

c) 5 kap. 1 § denna lag, i den del som paragrafen hänvisar till följande bestämmelser i 5 kap. årsredovisningslagen:

⁴ Senaste lydelse 2015:817.

- 18 § om lån till ledande befattningshavare,
 - 20 § om medelantalet anställda under räkenskapsåret,
 - 32 § om ytterligare upplysningar om lån till ledande befattningshavare,
 - 37 § om ytterligare upplysningar om anställda,
 - 38 § om könsfördelningen bland ledande befattningshavare,
 - 40 § första stycket 1 och andra och tredje styckena om löner och andra ersättningar,
 - 41 § om pensioner och liknande förmåner,
 - 42 § om tidigare styrelse och verkställande direktör,
 - 43 § om suppleanter och vice verkställande direktör,
 - 44 § om avtal om avgångsvederlag, och
 - 48 § om ersättningar till revisorer och revisionsföretag,
 - d) 5 kap. 2 § 2 denna lag med särskilda regler om upplysningar i noter,
 - e) 6 kap. 1 § denna lag, i den del som paragrafen hänvisar till 6 kap. 1 § första–tredje styckena årsredovisningslagen om förvaltningsberättelsens innehåll och till 6 kap. 2 a § årsredovisningslagen om vissa upplysningar i förvaltningsberättelsen,
 - f) 6 kap. 2 § denna lag om särskilda upplysningar i förvaltningsberättelsen, och
 - 4. 5–6 a §§ om när koncernredovisning inte behöver upprättas.
- Företaget behöver inte lämna upplysningar enligt 6 kap. 1 § om upplysningarna lämnas på någon annan plats i redovisningen. I sådant fall ska förvaltningsberättelsen innehålla en hänvisning till den plats där uppgifterna har lämnats.

8 kap.

2 §⁵

Följande bestämmelser i 8 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) ska tillämpas:

- 14 och 15 §§ om publicering av årsredovisningen,
- 15 a § om offentliggörande av bolagsstyrningsrapport, *samt* 15 a § om offentliggörande av bolagsstyrningsrapport *och hållbarhetsrapport, och*
- 16 § 2 om utelämnande av uppgift i koncernredovisningen.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 december 2016.
 2. Lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

⁵ Senaste lydelse 2009:35.

2.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag

Härigenom föreskrivs¹ att 6 kap. 1 §, 7 kap. 2 och 5 §§ och 8 kap. 2 § lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

6 kap.

1 §²

Följande bestämmelser i 6 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) ska tillämpas:

1 § första–fjärde styckena om förvaltningsberättelsens innehåll,	
2 § om förslag till dispositioner av vinst eller förlust m.m. <i>och</i>	2 § om förslag till dispositioner av vinst eller förlust m.m.,
2 a § om vissa upplysningar i förvaltningsberättelsen i aktiebolag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.	2 a § om vissa upplysningar i förvaltningsberättelsen i aktiebolag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, <i>och</i>

10–14 §§ om hållbarhetsrapport.

Det som sägs i 6 kap. 1 § andra stycket 6–8 årsredovisningslagen om upplysningar om kvotvärde ska dock i stället avse nominellt belopp.

Försäkringsaktiebolag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad i Sverige ska även tillämpa 6 kap. 1 a § årsredovisningslagen om förvaltningsberättelsens innehåll.

Försäkringsaktiebolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad ska även tillämpa 6 kap. 6–9 §§ årsredovisningslagen om bolagsstyrningsrapport.

7 kap.

2 §³

Följande bestämmelser om koncernredovisning i 7 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) ska tillämpas:

2 och 3 a §§ om när koncernredovisning inte behöver upprättas,
4 § 1–4 om koncernredovisningens delar,
5 § om dotterföretag som ska omfattas av koncernredovisningen,
6 § om överskådlighet, god redovisningssed och rättvisande bild,

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 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 lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/95/EU.

² Senaste lydelse 2015:818.

³ Senaste lydelse 2015:818.

7 § andra stycket om valuta,
 8 § första meningen om allmänna krav på koncernbalansräkningen och koncernresultaträkningen,
 9 § om innehav utan bestämmande inflytande,
 10 § om balansdag,
 12 § om enhetliga principer för koncernredovisningen och årsredovisningen,
 13 § om elimineringar mellan koncernföretag,
 15 § om förändringar i koncernens sammansättning,
 16 och 17 §§ om dotterföretag och vissa andra företag,
 18–23 §§ om hur dotterföretag ska räknas in i koncernredovisningen,
 25–30 §§ om hur andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag ska räknas in i koncernredovisningen, *och* 31 § andra och tredje styckena om koncernens system för intern kontroll och riskhantering.

25–30 §§ om hur andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag ska räknas in i koncernredovisningen,
 31 § andra och tredje styckena om koncernens system för intern kontroll och riskhantering, *och*
 31 a–31 c §§ om hållbarhetsrapport för koncernen.

5 §⁴

Företag som avses i 1 § och som omfattas av artikel 4 i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 297/2008, ska tillämpa enbart följande bestämmelser i detta kapitel:

1. 1 § om skyldighet att upprätta koncernredovisning,
2. 2 § när det gäller hänvisningarna till
 - a) 7 kap. 2 § och 3 a §§ årsredovisningslagen (1995:1554) om när koncernredovisning inte behöver upprättas,
 - a) 7 kap. 2 och 3 a §§ årsredovisningslagen (1995:1554) om när koncernredovisning inte behöver upprättas,
 - b) 7 kap. 4 § första stycket 4 samma lag om förvaltningsberättelse,
 - c) 7 kap. 12 § första stycket samma lag om enhetliga värderingsprinciper,
 - d) 7 kap. 31 § andra och tredje styckena samma lag om koncernens system för intern kontroll och riskhantering,
 - e) 7 kap. 31 a–31 c §§ samma lag om hållbarhetsrapport för koncernen,
3. 3 § 1, 2 och 4 när det gäller hänvisningen till 7 kap. 12 § första stycket årsredovisningslagen, med särskilda regler om när koncernredovisning inte behöver upprättas,
4. 4 § när det gäller hänvisningarna till
 - a) 2 kap. 2 § denna lag, i den del som paragrafen hänvisar till årsredovisningslagens bestämmelser i 2 kap. 5 § om form m.m. och 2 kap. 7 §

⁴ Senaste lydelse 2015:818.

om undertecknande,

b) 3 kap. 4 § denna lag om indelningen av eget kapital,

c) 5 kap. 1 § denna lag, i den del som paragrafen hänvisar till följande bestämmelser i 5 kap. årsredovisningslagen:

– 18 § om lån till ledande befattningshavare,

– 20 § om medelantalet anställda under räkenskapsåret,

– 32 § om ytterligare upplysningar om lån till ledande befattningshavare,

– 37 § om ytterligare upplysningar om anställda,

– 38 § om könsfördelningen bland ledande befattningshavare,

– 40 § första stycket 1 och andra och tredje styckena om löner och andra ersättningar,

– 41 § om pensioner och liknande förmåner,

– 42 § om tidigare styrelse och verkställande direktör,

– 43 § om suppleanter och vice verkställande direktör,

– 44 § om avtal om avgångsvederlag, och

– 48 § om ersättningar till revisorer och revisionsföretag,

d) 5 kap. 2 § 3 denna lag med särskilda regler om upplysningar i noter,

e) 5 kap. 3 § 4 denna lag om villkorad återbäring,

f) 5 kap. 4 § 1 och 3–5 denna lag om avsättningar och eget kapital,

g) 6 kap. 1 § denna lag, i den del som paragrafen hänvisar till 6 kap. 1 § första–tredje styckena årsredovisningslagen om förvaltningsberättelsens innehåll, och

h) 6 kap. 2 § denna lag om särskilda upplysningar i förvaltningsberättelsen.

Företaget behöver inte lämna upplysningar enligt 6 kap. 1 § om upplysningarna lämnas på någon annan plats i redovisningen. I sådant fall ska förvaltningsberättelsen innehålla en hänvisning till den plats där uppgifterna har lämnats.

8 kap.

2 §⁵

Följande bestämmelser i 8 kap. Följande bestämmelser i 8 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) ska tillämpas ska tillämpas:

14 och 15 §§ om publicering av årsredovisningen,

15 a § om offentliggörande av bolagsstyrningsrapport, *samt* bolagsstyrningsrapport *och hållbarhetsrapport, och*

16 § 2 om utelämnande av uppgift i koncernredovisningen.

1. Denna lag träder i kraft den 1 december 2016.

2. Lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

⁵ Senaste lydelse 2009:36.

2.4 Förslag till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619)

Häri genom föreskrivs¹ att 4 a kap. 13 § sparbankslagen (1987:619)² ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 a kap. 13 §³

Revisionsberättelsen *skall* innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag. I uttalandet *skall* det särskilt anges

1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av bankens resultat och ställning, och

2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som *skall* lämnas enligt lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, *skall* revisorerna ange detta och, om det är möjligt, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

Revisionsberättelsen *ska* innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag. I uttalandet *ska* det särskilt anges

Om årsredovisningen *inte innehåller* sådana upplysningar som *ska* lämnas enligt lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, *ska* revisorerna ange detta och, om det är möjligt, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

Första och andra styckena gäller inte i fråga om en sådan hållbarhetsrapport som avses i 6 kap. 1 § lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och som ingår i förvaltningsberättelsen. I den delen ska revisionsberättelsen i stället innehålla ett uttalande om huruvida en rapport har upprättats eller inte.

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 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 lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/95/EU.

² Lagen omtryckt 1996:1005.

³ Senaste lydelse 2004:975.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 december 2016.
 2. Lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

2.5 Förslag till lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar

Härigenom föreskrivs¹ att 8 kap. 13 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar ska ha följande lydelse.

Lydelse enligt prop. 2015/16:162 Föreslagen lydelse

8 kap.

13 §

Revisorn ska för varje räkenskapsår lämna en revisionsberättelse till föreningsstämman. Berättelsen ska överlämnas till föreningens styrelse senast tre veckor före årsstämman. Revisorn ska inom samma tid till styrelsen återlämna de redovisningshandlingar som har överlämnats till honom eller henne.

Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. I uttalandet ska det särskilt anges om årsredovisningen ger en rättvisande bild av föreningens resultat och ställning och om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar. *Innehåller inte* årsredovisningen sådana upplysningar som ska lämnas enligt tillämplig lag om årsredovisning, ska revisorn ange detta och lämna behövliga upplysningar i sin berättelse, *om det kan ske*.

Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. I uttalandet ska det särskilt anges om årsredovisningen ger en rättvisande bild av föreningens resultat och ställning och om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar. *Om* årsredovisningen *inte innehåller* sådana upplysningar som ska lämnas enligt tillämplig lag om årsredovisning, ska revisorn ange detta och, *om det kan ske*, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse. *I fråga om en sådan hållbarhetsrapport som avses i 6 kap. 10 § årsredovisningslagen (1995:1554) ska revisionsberättelsen i stället innehålla ett uttalande om huruvida en rapport har upprättats eller inte.*

Har revisorn vid sin granskning funnit att någon åtgärd eller försummelse som kan leda till ersättningsskyldighet ligger en styrelseledamot eller den verkställande direktören till last eller att en styrelseledamot eller den verkställande direktören på något annat sätt har handlat

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 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 lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/95/EU.

i strid med denna lag, tillämplig lag om årsredovisning eller stadgarna, ska det anmärkas i berättelsen. Revisionsberättelsen ska även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och den verkställande direktören. I revisionsberättelsen ska det också anmärkas om revisorn har funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet att föra medlemsförteckning enligt 3 kap. och förteckning över innehavare av förlagsandelar enligt 5 kap. Revisorn kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som han eller hon önskar meddela medlemmarna.

I revisionsberättelsen ska det också anmärkas om revisorn funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet

1. att göra skatteavdrag enligt skatteförfarandelagen (2011:1244),
2. att anmäla sig för registrering enligt 7 kap. 2 § skatteförfarandelagen,
3. att lämna skattedeklaration enligt 26 kap. 2 § eller 37 kap. 4 § skatteförfarandelagen, eller
4. att i rätt tid betala skatter och avgifter som omfattas av skatteförfarandelagen.

Revisionsberättelsen ska innehålla särskilda uttalanden om fastställande av balansräkningen och resultaträkningen samt om det förslag till dispositioner beträffande föreningens vinst eller förlust som har lagts fram i förvaltningsberättelsen.

I en moderförening ska revisorn lämna en särskild revisionsberättelse för koncernen. Då ska första–tredje och femte styckena och 13 a § tillämpas.

Om anmälan har gjorts enligt 8 § fjärde eller sjätte stycket, ska revisorn till revisionsberättelsen bifoga en avskrift av anmälningen. Även kopior av de underrättelser som revisorn och den som har utsett revisorn har lämnat enligt 8 § sjätte stycket ska bifogas revisionsberättelsen.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 december 2016.
 2. Lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

2.6 Förslag till lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220)

Härigenom föreskrivs¹ att 4 kap. 11 § stiftelselagen (1994:1220) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 kap.

11 §²

Revisorerna *skall avge* en revisionsberättelse för varje räkenskapsår.

I fråga om stiftelser som enligt bokföringslagen (1999:1078) är skyldiga att upprätta årsredovisning *skall* revisionsberättelsen innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har *gjorts upp enligt* årsredovisningslagen (1995:1554). *Innehåller inte* årsredovisningen sådana upplysningar som *skall* lämnas enligt årsredovisningslagen, *skall* detta *anges* och behövliga upplysningar *lämnas* i revisionsberättelsen, *om det kan ske*.

I revisionsberättelsen *skall* det också anmärkas om revisorerna vid sin granskning har funnit att

Revisorerna *ska lämna* en revisionsberättelse för varje räkenskapsår.

I fråga om stiftelser som enligt bokföringslagen (1999:1078) är skyldiga att upprätta årsredovisning *ska* revisionsberättelsen innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har *upprättats i överensstämmelse med* årsredovisningslagen (1995:1554). *I uttalandet ska det särskilt anges om årsredovisningen ger en rättvisande bild av stiftelsens resultat och ställning och om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar. Om årsredovisningen inte innehåller sådana upplysningar som ska lämnas enligt årsredovisningslagen, ska revisorerna ange detta och, om det kan ske, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse. I fråga om en sådan hållbarhetsrapport som avses i 6 kap. 10 § årsredovisningslagen ska revisionsberättelsen i stället innehålla ett uttalande om huruvida en rapport har upprättats eller inte.*

I revisionsberättelsen *ska* det också anmärkas om revisorerna vid sin granskning har funnit att

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 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 lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/95/EU.

² Senaste lydelse 1999:1106.

1. stiftelsens tillgångar har använts i strid med stiftelsens ändamål eller att dess förmögenhet är placerad i strid med stiftelseförordnandet eller med 2 kap. 4 eller 6 §,

2. någon annan åtgärd eller försummelse innebär att föreskrifterna i stiftelseförordnandet eller bestämmelserna i denna lag eller årsredovisningslagen inte har följts, eller

3. vad som enligt 1 eller 2 ligger en styrelseledamot eller förvaltaren till last eller annan åtgärd eller försummelse kan föranleda ersättnings-skyldighet enligt 5 kap. 1 § första meningen eller entledigande enligt 9 kap. 6 §.

Om stiftelsen har utövat närings-
verksamhet under räkenskapsåret,
skall även 30 § första stycket
revisionslagen (1999:1079) *iakttas*
när revisionsberättelsen upprättas.

I en moderstiftelse *skall* revisor-
erna *avge* en särskild revisions-
berättelse för koncernen. *Härvid*
skall andra stycket och tredje
stycket 2 och 3 tillämpas.

Om stiftelsen har utövat närings-
verksamhet under räkenskapsåret,
ska även 30 § första stycket
revisionslagen (1999:1079) *beak-*
tas när revisionsberättelsen upp-
rättas.

I en moderstiftelse *ska* revisor-
erna *lämna* en särskild revisions-
berättelse för koncernen. *Då ska*
andra stycket och tredje stycket 2
och 3 tillämpas.

1. Denna lag träder i kraft den 1 december 2016.

2. Lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

2.7 Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker

Härigenom föreskrivs¹ att 7 a kap. 13 § lagen (1995:1570) om medlemsbanker ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 a kap.

13 §²

Revisionsberättelsen *skall* innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag. I uttalandet *skall* det särskilt anges

1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av bankens resultat och ställning, och

2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som *skall* lämnas enligt nämnda lag, *skall* revisorerna ange detta och, om det är möjligt, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

Revisionsberättelsen *ska* innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag. I uttalandet *ska* det särskilt anges

Om årsredovisningen *inte innehåller* sådana upplysningar som *ska* lämnas enligt nämnda lag, *ska* revisorerna ange detta och, om det är möjligt, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

Första och andra styckena gäller inte i fråga om en sådan hållbarhetsrapport som avses i 6 kap. 1 § lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och som ingår i förvaltningsberättelsen. I den delen ska revisionsberättelsen i stället innehålla ett uttalande om huruvida en rapport har upprättats eller inte.

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 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 lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/95/EU.

² Senaste lydelse 2004:977.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 december 2016.
 2. Lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

2.8 Förslag till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079)

Härigenom föreskrivs¹ att 28 § revisionslagen (1999:1079) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

28 §²

Revisionsberättelsen *skall* innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. I uttalandet *skall* det särskilt anges

1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av företagets resultat och ställning, och

2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Om det i årsredovisningen inte har lämnats sådana upplysningar som *skall* lämnas enligt tillämplig lag om årsredovisning, *skall* revisorn ange detta och, om det kan ske, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

Revisionsberättelsen *ska* innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. I uttalandet *ska* det särskilt anges

Om det i årsredovisningen inte har lämnats sådana upplysningar som *ska* lämnas enligt tillämplig lag om årsredovisning, *ska* revisorn ange detta och, om det kan ske, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

Första och andra styckena gäller inte i fråga om en sådan hållbarhetsrapport som avses i 6 kap. 10 § årsredovisningslagen (1995:1554). I den delen ska revisionsberättelsen i stället innehålla ett uttalande om huruvida en rapport har upprättats eller inte.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 december 2016.
 2. Lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 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 lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/95/EU.

² Senaste lydelse 2004:978.

2.9 Förslag till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551)

Härigenom föreskrivs¹ att 9 kap. 31 och 38 §§ aktiebolagslagen (2005:551) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

9 kap.

31 §²

Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. I uttalandet ska det särskilt anges

1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av bolagets resultat och ställning, och
2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Om det i årsredovisningen inte har lämnats sådana upplysningar som ska lämnas enligt tillämplig lag om årsredovisning, ska revisorn ange detta och, om det är möjligt, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

Första och andra styckena gäller inte i fråga om *revision av* en sådan bolagsstyrningsrapport som avses i 6 kap. 6 § årsredovisningslagen (1995:1554). I den delen ska revisionsberättelsen i stället innehålla ett uttalande om huruvida en *sådan* rapport har upprättats eller inte. När det gäller sådana upplysningar i *rapporten* som avses i 6 kap. 6 § andra stycket 2–6 årsredovisningslagen, ska berättelsen vidare innehålla ett uttalande om huruvida upplysningarna är förenliga med årsredovisningens övriga delar och i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. Om upplysningarna innehåller väsentliga fel, ska revisorn ange detta och peka på vilka slags fel det rör sig om.

Första och andra styckena gäller inte i fråga om en sådan bolagsstyrningsrapport som avses i 6 kap. 6 § årsredovisningslagen (1995:1554) *eller en sådan hållbarhetsrapport som avses i 6 kap. 10 § samma lag*. I den delen ska revisionsberättelsen i stället innehålla ett uttalande om huruvida en rapport har upprättats eller inte. När det gäller sådana upplysningar i *bolagsstyrningsrapporten* som avses i 6 kap. 6 § andra stycket 2–6 årsredovisningslagen, ska berättelsen vidare innehålla ett uttalande om huruvida upplysningarna är förenliga med årsredovisningens övriga delar och i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. Om upplysningarna innehåller väsentliga fel, ska

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 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 lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/95/EU.

² Senaste lydelse 2015:824.

revisorn ange detta och peka på vilka slags fel det rör sig om.

Lydelse enligt prop. 2015/16:162 *Föreslagen lydelse*

38 §

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 28 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen, 28 a § första stycket första meningen och andra stycket om gemensam revisionsberättelse samt 29 § första stycket 2 och 4 och andra stycket, 30 §, 31 § första och andra styckena, 31 a §, 32 § första stycket 1 och 35–36 §§ om revisionsberättelsens innehåll.

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 28 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen, 28 a § första stycket första meningen och andra stycket om gemensam revisionsberättelse samt 29 § första stycket 2 och 4 och andra stycket, 30 §, 31 § första och andra styckena, 31 a §, 32 § första stycket 1 och 35–36 §§ om revisionsberättelsens innehåll. *Bestämmelserna i 31 § första och andra styckena gäller dock inte i fråga om en hållbarhetsrapport för koncernen. I den delen ska revisionsberättelsen i stället innehålla ett uttalande om huruvida en rapport har upprättats eller inte.*

Koncernrevisionsberättelsens inledning ska innehålla uppgift om moderbolagets firma och organisationsnummer samt om vilket eller vilka normsystem för koncernredovisning som moderbolaget har tillämpat.

På koncernredovisningen ska revisorn göra en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen. Om revisorn anser att koncernbalansräkningen eller koncernresultaträkningen inte bör fastställas, ska också detta antecknas på koncernredovisningen. Om moderbolaget har fler än en revisor, gäller detta samtliga revisorer.

1. Denna lag träder i kraft den 1 december 2016.

2. Lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

3 Ärendet och dess beredning

Den 22 oktober 2014 antogs Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/95/EU om ändring av direktiv 2013/34/EU vad gäller vissa stora företags och koncerners tillhandahållande av icke-finansiell information och upplysningar om mångfaldspolicy (nedan benämnt ändringsdirektivet), se *bilaga 1*. Direktivet innehåller ändringar av Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 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 (nedan benämnt redovisningsdirektivet), se *bilaga 2*. Redovisningsdirektivet är genomfört i svensk rätt (prop. 2015/16:3, bet. 2015/16:CU6, rskr. 2015/16:36).

I departementspromemorian Företagens rapportering om hållbarhet och mångfaldspolicy (Ds 2014:45) lämnas förslag till lagändringar med anledning av ändringsdirektivet. Lagförslagen i promemorian utgår delvis från förslag som Redovisningsutredningen har lämnat i delbetänkandet Genomförande av EU:s nya redovisningsdirektiv (SOU 2014:22). Förslagen från delbetänkandet behandlades av regeringen i prop. 2015/16:3. Redovisningsutredningen har lämnat ytterligare förslag i slutbetänkandet En översyn av årsredovisningslagarna (SOU 2015:8). Dessa förslag bereds i ett annat lagstiftningsärende.

En sammanfattning av promemorian Företagens rapportering om hållbarhet och mångfaldspolicy finns i *bilaga 3*. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 4*.

Promemorian har remissbehandlats. Remissvaren finns tillgängliga i lagstiftningsärendet (Ju2014/07794/L1). En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 5*.

I EU-kommissionens regi har tre möten hållits om genomförandet av direktivet.

I denna lagrådsremiss behandlas de förslag som läggs fram i promemorian.

4 Hållbart företagande och rapportering

Hållbart företagande

Hållbart företagande innebär att företag ska bedriva en verksamhet som gynnar en hållbar utveckling. Begreppet hållbar utveckling lanserades år 1987 i Förenta nationernas (FN) rapport Vår gemensamma framtid, även kallad Brundtlandkommissionens rapport, och definieras där som ”en utveckling som tillfredsställer dagens behov utan att äventyra kommande generationers möjligheter att tillfredsställa sina behov”.

EU-kommissionen har i sin strategi för Corporate Social Responsibility (CSR) för 2010–2014 definierat hållbart företagande som företagets ansvar för den egna verksamhetens påverkan på samhället, och lyfter fram bl.a. företagets sociala och miljömässiga ansvar. I FN:s Global Compact-initiativ pekas särskilt fyra områden ut för företags ansvars-

tagande, nämligen mänskliga rättigheter, arbetsvillkor, miljöhänsyn och antikorrupktion. Ibland används förkortningen ESG när det talas om hållbart företagande, vilken står för Environment (miljö), Social (sambhällsansvar) och Governance (styrning).

Regeringen har utarbetat en mer ambitiös politik för hållbart företagande. I augusti 2015 lanserades Sveriges nationella handlingsplan för företagande och mänskliga rättigheter. I december 2015 överlämnade regeringen en skrivelse till riksdagen där man redovisade sin syn på en rad frågor kopplade till hållbart företagande, t.ex. mänskliga rättigheter, arbetsvillkor och miljöhänsyn, samt tydliggjorde sina förväntningar på företags hållbarhetsarbete (skr. 2015/16:69 Politik för hållbart företagande).

Hållbart företagande är en förutsättning för framgångsrika, moderna och innovativa företag i framkant. Regeringens tydliga förväntan är att företag ska ha de internationella riktlinjerna för hållbart företagande som utgångspunkt för sitt arbete, hemma och i utlandet. I begreppet ligger också att företagen använder nytänkande, innovation och hållbar konsumtion och produktion för att bidra till lösningar på samhällets gemensamma hållbarhetsutmaningar i bred samverkan. Transparens och öppenhet är självklara byggstenar i detta. Ett strategiskt arbete med hållbart företagande innebär såväl riskhantering som affärsmöjligheter för näringslivet.

I september 2015 antog FN en agenda för hållbar utveckling med bl.a. 17 nya globala mål som gäller fram till år 2030 (Agenda 2030). I agendan lyfts företagets betydelse fram för utvecklingen och det anges att företagen ska uppmuntras att införa hållbara metoder och att integrera hållbarhetsinformation i sin rapporteringscykel (se delmål 12.6). I sammanhanget kan också nämnas det avtal som träffades vid klimatmötet COP21 i slutet av 2015. Avtalet utgör grunden för ländernas klimatarbete framöver och skickar en tydlig signal till företagen om betydelsen av klimatfrågor.

I Sverige har företagets roll i miljöarbetet tydliggjorts. För att stärka samverkan med näringslivet har regeringen exempelvis tillsatt en nationell miljömålssamordnare som bl.a. ska verka för att kunskapen om de av riksdagen beslutade miljö kvalitetsmålen och generationsmålet ökar samt underlätta för företag och näringslivets organisationer att synliggöra sitt miljöarbete och tydliggöra kopplingen till målen (för information om aktuella miljömål, se prop. 2009/10:155, bet. 2009/10: MJU25, rskr. 2009/10:377. Se även regeringens skrivelse 2013/14:145 Svenska miljömål visar vägen!).

Samhället har ett stort intresse av att företagets verksamhet ger en tillväxt som är hållbar på lång sikt. Hållbart företagande vilar emellertid i första hand på företagen själva och deras vilja att göra hållbarhet till en del av sin kärnverksamhet. Det innebär affärsmässiga fördelar i form av stärkt varumärke och förbättrad konkurrenskraft för företag som kan visa hur de arbetar med hållbarhet. Detta har också lett till att många svenska företag redan i dag bedriver ett aktivt och ambitiöst hållbarhetsarbete. Investerare, kunder och konsumenter är viktiga intressenter som kan förstärka och belöna företagets hållbarhetsarbete.

Staten i form av bolagsägare integrerar hållbart företagande i sin bolagsstyrning för att säkra en långsiktigt god värdetillväxt i sina inne-

hav. Bolagsstyrelserna fick år 2012 ansvaret att definiera och fastställa relevanta hållbarhetsmål och övergripande strategier för att nå dessa mål. Hållbarhetsmålen ska bland annat vara ett fåtal, strategiska och uppföljningsbara mål som sedan 2014 följs upp i den löpande dialogen mellan ägaren och bolaget. Bolag med statligt ägande är sedan 2007 ålagda att rapportera sitt arbete i enlighet med de riktlinjer som Global Reporting Initiative (GRI) utarbetat.

Svenska lagregler om offentlig redovisning

Svenska lagregler om offentlig redovisning finns framför allt i årsredovisningslagen (1995:1554), lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag.

Årsredovisningslagen ska tillämpas av i stort sett samtliga företag som är skyldiga att upprätta en årsredovisning. Så kallade finansiella företag ska i stället tillämpa de särskilda årsredovisningslagarna, som dock till stora delar överensstämmer med årsredovisningslagen.

Syftet med en årsredovisning är framför allt att förmedla sammanfattande information om ett företags verksamhet, ställning och resultat till intressenter såsom investerare, ägare och det allmänna. Årsredovisningen består av en balansräkning, en resultaträkning, tilläggsupplysningar (noter) och en förvaltningsberättelse. I balansräkningen redovisas företagets samtliga tillgångar, avsättningar och skulder samt eget kapital i sammandrag. Intäkter och kostnader redovisas i resultaträkningen. I noterna och i förvaltningsberättelsen ska därutöver lämnas ytterligare information. Det rör sig t.ex. om händelser av väsentlig betydelse som har inträffat under räkenskapsåret eller efter dess slut. I vissa fall ska årsredovisningen även innehålla en kassaflödesanalys.

Moderföretag i koncerner är, som huvudregel, skyldiga att upprätta en koncernredovisning. Koncernredovisningen kan sägas utgöra en gemensam redovisning för flera företag som ingår i samma koncern och ska, liksom årsredovisningen, ge information till externa intressenter. Koncernredovisningens delar är desamma som de som ingår i en årsredovisning.

Årsredovisningen och koncernredovisningen ska som regel offentliggöras genom att skickas in till Bolagsverket.

Kompletterande normgivning

Lagarna om årsredovisning har karaktär av ramlagstiftning. Det innebär att lagarna endast innehåller grundläggande principer och minimikrav för redovisningen. Inom de ramar som lagarna ger sker en kompletterande normgivning av vissa myndigheter och organisationer, t.ex. Bokföringsnämnden, Finansinspektionen och Rådet för finansiell rapportering. I lagarna anges att årsredovisningen ska upprättas i enlighet med god redovisningssed. God redovisningssed beskrivs i förarbetena som en allmän rättslig standard som grundas på – utöver lag – redovisningspraxis samt rekommendationer och uttalanden från myndigheter och organisationer (prop. 1995/96:10 del 2 s. 11). Vidare sägs god redovisningssed innebära att företagen normalt ska följa redovisningsnormer som är allmänt accepterade, även om de inte är reglerade i lag. Allmänna

råd och rekommendationer från normgivande organ har här en särskilt stor betydelse (nämnda prop. s. 13, se även prop. 1998/99:130 s. 187). Även om uttalanden från normgivande organ inte utgör bindande föreskrifter i regeringsformens mening, har det sedan länge ansetts naturligt att tillmäta dem mycket stor betydelse när man tar ställning till vad som utgör god redovisningssed.

EU:s normgivning på redovisningsområdet

Inom EU har det antagits flera rättsakter som behandlar redovisningsfrågor. De svenska reglerna om årsredovisning och koncernredovisning grundar sig till stor del på EU:s direktiv. I två av dem, de fjärde och sjunde bolagsrättsliga direktiven, antogs regler för företag i allmänhet. I bankredovisningsdirektivet och försäkringsredovisningsdirektivet finns särskilda regler för vissa företag.

De fjärde och sjunde bolagsrättsliga direktiven har nu ersatts av ett nytt direktiv, redovisningsdirektivet (Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 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).

Redovisningsdirektivet ska ses mot bakgrund av EU:s strävan under senare år att på olika sätt förenkla regelverket för företag som verkar inom EU, framför allt för små företag. Direktivet gäller i Sverige för aktiebolag och för handelsbolag och kommanditbolag där samtliga obegränsat ansvariga delägare är aktiebolag. Riksdagen antog den 18 november 2015 de av regeringen föreslagna lagändringar som är nödvändiga för att följa det nya direktivet (prop. 2015/16:3, bet 2015/16:CU6, rskr. 2015/16:36). De nya bestämmelserna ska tillämpas första gången på finansiella rapporter för räkenskapsår som inleds under 2016. Redovisningsutredningen har i betänkande lämnat förslag till ytterligare förenklingar, väsentligen inom ramen för ett förslag till en ny lag om årsredovisning.

Vid sidan av de bolagsrättsliga direktiven finns det sedan ett antal år ett särskilt regelverk för noterade företags redovisning, den s.k. IAS-förordningen (Europaparlamentets och rådets förordning [EG] nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder). Enligt IAS-förordningen ska noterade företag vid upprättandet av koncernredovisning tillämpa de internationella redovisningsstandarder som EU-kommissionen har antagit.

Ändringsdirektiv med nya rapporteringskrav

Under hösten 2014 antogs ändringsdirektivet (Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/95/EU om ändring av direktiv 2013/34/EU vad gäller vissa stora företags och koncerners tillhandahållande av icke-finansiell information och upplysningar om mångfaldspolicy).

Ändringsdirektivet syftar till att öka öppenheten så att den sociala och miljörelaterade information som företag inom alla sektorer och i samtliga medlemsstater tillhandahåller når upp till samma höga nivå. På så sätt kan risker rörande hållbarhetsaspekter analyseras och investerarnas och konsumenternas förtroende ökas. Direktivet innehåller därför be-

stämmelser om att stora företag som är företag av allmänt intresse och som i snitt har fler än 500 anställda ska redovisa viss information om hållbarhetsfrågor. Motsvarande bestämmelser finns för stora koncerner. Kategorierna företag av allmänt intresse, stora företag och stora koncerner är definierade begrepp i redovisningsdirektivet.

Hållbarhetsinformationen ska åtminstone avse frågor om miljö, sociala förhållanden, personal, respekt för mänskliga rättigheter och motverkande av korruption. I dessa frågor ska berörda företag lämna upplysningar om affärsmodell, policy, resultatet av policyn och risker förknippade med företagets verksamhet. Upplysningarna ska inbegripa hållbarhetsrelaterade centrala resultatindikatorer som är relevanta för verksamheten. Rapporten med hållbarhetsinformationen ska ingå i förvaltningsberättelsen eller upprättas som en från årsredovisningen skild handling. På samma sätt ska moderföretag upprätta en hållbarhetsrapport med motsvarande information om koncernen. Företag som omfattas av en hållbarhetsrapport på koncernnivå behöver inte upprätta en egen rapport.

Direktivet innehåller även bestämmelser som kompletterar redovisningsdirektivets krav på upprättande av en företagsstyrningsrapport, i Sverige kallad bolagsstyrningsrapport. Enligt tilläggen ska bolagsstyrningsrapporten innehålla uppgifter om bolagets mångfaldspolicy när det gäller sammansättningen i styrande organ, målet med policyn, hur den har genomförts och resultatet av det.

Om ett företag inte tillämpar någon policy i en hållbarhetsfråga eller rörande mångfald, ska rapporten ange skälen för det.

Internationella riktlinjer för hållbarhetsrapportering

Det finns ett antal internationella riktlinjer och rapporteringsverktyg som kan stödja och underlätta ett hållbart företagande. Ett exempel är de riktlinjer som GRI utarbetat. GRI är en oberoende, icke-vinstdrivande, organisation med ett uttalat syfte att främja företags rapportering om hållbarhetsfrågor. GRI:s ramverk omfattar organisationens ekonomiska, sociala och miljömässiga påverkan. Det är utformat för att kunna användas för att beskriva olika typer av företag och organisationer, oberoende av storlek, bransch eller geografisk hemvist.

Av GRI:s rapporteringsramverk följer att ett företag kan välja att låta hållbarhetsrapporten ingå i årsredovisningen eller låta den utgöra en fristående rapport. Det rekommenderas att rapporten är kvalitetssäkrad genom oberoende granskning. En rad svenska företag, däribland bolag med statligt ägande, avger årligen en hållbarhetsrapport i enlighet med GRI:s ramverk. För bolag med statligt ägande gäller ett krav på kvalitets-säkring och bestyrkande av rapporten.

Ändringsdirektivet nämner, utöver GRI:s ramverk, även följande ramar som företagen kan stödja sig på när de tillhandahåller hållbarhetsinformation: EU-baserade ramar såsom unionens miljölednings- och miljörevisionsordning (Emas), FN:s Global Compact-initiativ, FN:s vägledande principer för företag och mänskliga rättigheter, OECD:s riktlinjer för multinationella företag, Internationella standardiseringsorganisationens ISO 26000, Internationella arbetsorganisationens tre-

partsdeklaration om principer för multinationella företag och den sociala politiken eller andra internationellt erkända ramar.

5 Genomförandet av de nya EU-kraven om rapportering av hållbarhet och mångfaldspolicy

5.1 Rättslig form

Regeringens förslag: De nya bestämmelser som Sverige inför på grund av ändringsdirektivet ska tas in i lag. Utformningen av bestämmelserna ska ansluta förhållandevis nära till direktivbestämmelsernas utformning.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag (se promemorian s. 43).

Remissinstanserna: Remissinstanserna tillstyrker förslaget eller har inget att invända mot det.

Skälen för regeringens förslag: Med Sveriges medlemskap i EU följer en skyldighet att införliva bestämmelserna i ändringsdirektivet med den svenska rättsordningen. En allmän princip är att EU-direktiv ska genomföras genom nationellt bindande regler. Härmed avses i första hand författningsbestämmelser och regler som har etablerats genom fast rättspraxis i högsta instans (se t.ex. mål C-144/99 Europeiska kommissionen mot Konungariket Nederländerna, REG 2001 s. I-3541, punkt 17). Bestämmelser som har utfärdats inom ramen för näringslivets självreglering är normalt inte att betrakta som bindande föreskrifter i den angivna bemärkelsen. Ändringsdirektivet anger inte heller att det kan genomföras genom bestämmelser i självregleringen. Kopplingen till andra årsredovisningsregler och kraven på revision och offentliggörande av visst slag talar också för att direktivet bör genomföras med bindande lagregler. Av samma skäl bör de nya bestämmelserna införas i årsredovisningslagen och anslutande lagar. Bestämmelserna bör utformas på samma sätt som i ändringsdirektivet, nämligen med karaktären av ramlagstiftning. Det överensstämmer med strukturen i redovisningslagstiftningen och innebär att det kommer att finnas behov av utfyllande normgivning. Enligt ändringsdirektivet får företagen stödja sig på nationella ramar, unionsbaserade ramar eller internationella ramar när de tillhandahåller information om hållbarhetsfrågor. I avsnitt 4 nämns exempel på sådana ramar.

Ett direktiv riktar sig till medlemsstaterna och anger ett visst resultat som ska uppnås inom en bestämd tid. Medlemsstaterna har viss handlingsfrihet när det gäller form och tillvägagångssätt för införandet av reglerna i den nationella rätten. Det innebär i detta fall bl.a. att lagreglerna inte behöver ha samma språkliga och redaktionella utformning som motsvarande bestämmelser i direktivet. Här gör sig olika intressen

gällande. På ena sidan står intresset av att lagtexten utformas i enlighet med en för svenska tillämpare väl känd terminologi och att bestämmelserna passar in i den svenska lagstiftningsstrukturen. På andra sidan finns intresset av att lagtexten korrekt återspeglar innebörden av direktivet. Vid genomförandet av ändringsdirektivet i svensk rätt bör viss försiktighet iakttas och det finns också skäl att avstå från sådana förarbetsuttalanden som inte har direkt stöd i direktivet och som kan uppfattas som bindande för enskilda. Ytterst ankommer det på EU-domstolen att tolka innebörden av EU-direktiv. En lagtext som avviker för mycket från direktivets ordalydelse riskerar att underkännas av EU-domstolen.

På redovisningsområdet har Sverige som regel eftersträvat att de nationella bestämmelserna förhållandevis nära ansluter till de underliggande direktivens utformning och ordalydelse. Samma inriktning bör väljas vid genomförandet av ändringsdirektivet. Frågan om vilken närmare utformning de enskilda bestämmelserna bör ges behandlas i de följande avsnitten och i författningskommentaren.

5.2 Företag av viss storlek ska rapportera om hållbarhet

Regeringens förslag: Företag ska upprätta en särskild rapport med hållbarhetsupplysningar om företaget uppfyller mer än ett av följande villkor:

- medelantalet anställda har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren varit mer än 250,
- balansomslutningen har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren varit mer än 175 miljoner kronor,
- nettoomsättningen har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren varit mer än 350 miljoner kronor.

Promemorians förslag: Överensstämmer delvis med regeringens förslag (se promemorian s. 44). Promemorian, som utgår från den indelning i företagskategorier som föreslås i delbetänkandet SOU 2014:22, föreslår att alla stora företag och företag av allmänt intresse ska upprätta en hållbarhetsrapport. Kategorin företag av allmänt intresse föreslås innefatta noterade företag, vissa finansiella företag och publika aktieföretag.

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker eller har inget att invända mot förslaget. *Kollegiet för svensk bolagsstyrning, StyrelseAkademien, Svensk Handel, Svenskt Näringsliv, Jernkontoret* och *SveMin* avstyrker förslaget att låta kravet på hållbarhetsrapportering omfatta fler företag än de som ändringsdirektivet kräver. Som skäl anförs bl.a. att kostnaderna för hållbarhetsrapporteringen är underskattade och att den ökade administrativa börda som ett utvidgat rapporteringskrav innebär inte kan motiveras av nyttan med rapporteringen. Även *Sveriges advokatsamfund* är kritiskt till att gå längre än vad ändringsdirektivet kräver och ifrågasätter om skälen för en utvidgning är tillräckligt väl underbyggda.

Kommerskollegium och *Konkurrensverket* befarar att svenska företag kan hamna i ett försämrat konkurrensläge om kravet på hållbarhetsrapportering omfattar fler företag i Sverige än i övriga EU-länder.

Amnesty Sverige och *Swedwatch* välkomnar att fler företag än vad ändringsdirektivet kräver omfattas av kravet på hållbarhetsrapportering. Liknande synpunkter lämnas av *Landsorganisationen i Sverige (LO)* och *Tjänstemännens centralorganisation (TCO)*.

Fondbolagens förening anser att det är positivt att rapporteringskravet föreslås omfatta alla publika företag.

Skälen för regeringens förslag

Företag som måste omfattas av rapporteringskraven

Ändringsdirektivet gör det tvingande att kräva upplysningar i hållbarhetsfrågor från stora företag som är företag av allmänt intresse och som på balansdagen har haft i genomsnitt 500 anställda under räkenskapsåret. Som företag av allmänt intresse räknas i redovisningsdirektivet noterade företag, kreditinstitut och försäkringsföretag (artikel 2.1). Stora företag är enligt redovisningsdirektivet företag som vart och ett av de två senaste räkenskapsåren överskrider minst två av de tre gränsvärdena balansomslutning 20 miljoner euro, nettoomsättning 40 miljoner euro och 250 anställda (artikel 3.4).

Enligt ändringsdirektivet får medlemsstaterna också kräva hållbarhetsrapportering från andra företag, se skäl 14 i ingressen.

Samhällsnyttan i relation till företagens kostnader

De senaste åren har intresset för information om hållbarhetsfrågor från företagen ökat, inte minst inom EU. Sådan information bidrar till att skapa förändring i riktning mot en mer hållbar global ekonomi. När företagen lämnar den informationen ökar möjligheterna både för företagen själva och för andra att hantera företagens inverkan på samhället och skapa förutsättningar för en god utveckling som är uthållig.

Arbetet med hållbarhetsrapportering är i hög grad företagsdrivet. Allt fler företag ser affärsmässiga fördelar i form av stärkt varumärke och renommé med att informera om hur de arbetar med hållbarhetsfrågor. Det kan också vara ett sätt att identifiera förbättringsåtgärder. Detta har lett till att många svenska företag redan i dag bedriver ett aktivt och ambitiöst hållbarhetsarbete och rapporterar om det. Investerar, kunder och konsumenter har en viktig funktion när det gäller att förstärka och belöna hållbarhetsarbetet.

Det finns ett stort samhällsintresse av att företag informerar hur de arbetar med hållbarhetsfrågor. Både investerar och en bredare allmänhet har berättigade krav på att i större utsträckning än hittills få information om hur företag i sin verksamhet hanterar frågor om miljö, sociala förhållanden, anställda, mänskliga rättigheter och korrupktion. Även om många företag redan i dag lämnar sådan information, skiljer sig rapporteringen åt. Ett lagstadgat krav på hållbarhetsrapportering kan öka transparensen och underlätta jämförelsen mellan företagen.

Det finns också ett allmänt intresse av att det i den krets av företag där hållbarhetsrapporteringen är under framväxt ges ett stöd för utveck-

lingen. Ett lagstadgat krav på hållbarhetsrapportering kan utgöra ett sådant stöd för utvecklingen. Ett lagkrav kan också ge en ram som bidrar till att företag kan bedriva och utvärdera sina verksamheter på lika villkor. För företagen bör det vara en fördel. Sammantaget talar detta för att rapporteringskravet bör omfatta en vidare krets företag än vad ändringsdirektivet kräver.

Om lagförslaget utformas enligt direktivets miniminivå skulle rapporteringskravet, som *Kommerskollegium* framhåller, sannolikt endast träffa företag som redan i dag lämnar någon form av hållbarhetsrapport, antingen frivilligt eller på grund av andra krav, t.ex. de krav som åvilar bolag med statligt ägande. De nya kraven skulle då inte driva utvecklingen med hållbarhetsrapportering framåt.

En skyldighet att rapportera om arbetet med hållbarhetsfrågor innebär en ny administrativ kostnad för företagen i den utsträckning de inte redan har en rapportering som motsvarar ändringsdirektivets krav. EU-kommissionen uppskattar i sin konsekvensanalys kostnaden för rapporteringen till uppemot 4 300 euro per år och företag. *Svenskt Näringsliv* och *Svensk Handel* ifrågasätter detta. Svenskt Näringsliv hävdar att kostnaderna för rapporteringen uppgår till 1–2 miljoner kronor per år, medan Svensk Handel menar att det rör sig om minst sexsiffriga belopp per år.

Som utvecklas närmare i avsnitt 7 är det svårt att med bestämdhet ange hur stora kostnaderna blir. Det varierar beroende på arten och omfattningen av företagens verksamhet. Svårigheten att bedöma kostnaderna beror också på att rapporteringskraven delvis bygger på principen ”följ eller förklara”. Som exempel kan nämnas att ett företag inte måste ha en policy om mänskliga rättigheter, utan endast förklara skälen för att det inte har det.

Det finns skäl att anta att företagens kostnader många gånger kan vara högre än vad kommissionen utgått från. Särskilt de första åren ett företag lämnar upplysningarna är kostnaderna sannolikt högre. Det är rimligt att anta att den för en del företag kan vara så hög som Svenskt Näringsliv eller Svensk Handel gör gällande. Som framgår i avsnitt 7 finns det dock omständigheter som talar för att den för många stora företag understiger 100 000 kronor per år.

Den administrativa kostnad som kravet på att rapportera om hållbarhetsfrågor innebär för företagen bör få betydelse för vilka företag som ska omfattas. Nyttan med rapporteringen bör vägas mot kostnaden.

Företag av viss storlek ska hållbarhetsrapportera

Noterade företag vänder sig i stor utsträckning till investerare och det finns därför ett stort intresse av att få del av information om verksamheten. Vilken information som finansiella företag, som banker och försäkringsföretag, rapporterar om är viktigt för det allmänna förtroendet för finansmarknaden. Men vikten av rapportering om hållbarhetsfrågor ligger inte enbart hos dessa företag. Som *Fondbolagens förening* framhåller kan alla publika aktieföretag vara av intresse för investerare. I hållbarhetsfrågor finns dessutom flera andra starka intressenter än investerare, t.ex. kunder, konsumenter och miljöorganisationer. Konsumenters vilja och förmåga att påverka producenter har ökat och skulle förmod-

ligen öka ännu mer om tillgången till information förbättrades. Intresset ur ett konsumentperspektiv är inte begränsat till noterade och vissa finansiella företag, utan gäller alla företag. Det samlade intresset av att få information om hur företag arbetar med hållbarhetsfrågor är inte begränsat till några särskilda företag eller verksamheter, även om behovet kan vara större inom vissa områden. Det finns därmed inte anledning att generellt undanta vissa typer av företag eller verksamheter från kravet på hållbarhetsrapportering.

För samtliga företag finns ett intresse av att minimera de administrativa kostnaderna. Det har under lång tid pågått ett arbete med att förenkla för företagen och minska den administrativa bördan. Ett exempel på en åtgärd med sådant syfte är avskaffandet av kravet för många små företag att ha revisor (prop. 2009/10:204). Strävan efter att minska de administrativa bördorna är som störst för de små och medelstora företagen. I ändringsdirektivets ingress (skäl 13) anges att den totala regelbördan, särskilt för små och medelstora företag, bör minskas. Där hänvisas också till att Europa 2020-strategin syftar till att förbättra företagsklimatet för dessa företag. Europeiska rådet har i sina slutsatser av den 27 juni 2014 uttalat att medlemsstaterna i genomförandearbetet bör utnyttja den flexibilitet som finns i unionsrätten för att minska regelbördan för små och medelstora företag.

Ett företags förmåga att hantera administrativa kostnader har mycket lite, om ens något, att göra med om det är noterat eller bedriver viss typ av verksamhet. Den har däremot samband med vilken balansomslutning och nettoomsättning företaget har. Även om rapporteringen i de flesta fall sker till en större kostnad för stora företag än för mindre företag, har stora företag möjlighet att hantera denna kostnad. De stora företagen bedöms vara endast marginellt påverkade av den administrativa börda som ett rapporteringskrav innebär. Det samlade intresset för rapportering från stora företag får anses väga tyngre än kostnaderna för dessa företag. För många medelstora och små företag bedöms kostnaderna vara av större betydelse. Intresset av rapportering överväger i dag inte intresset av att hålla nere den administrativa bördan för dessa företag. De bör därför inte omfattas av kravet på hållbarhetsrapportering.

Ett på det sättet bestämt tillämpningsområde ligger väl i linje med det som gäller i Danmark och Norge, som redan har lagkrav på hållbarhetsrapportering.

Rapporteringskravet bör knytas till de gränsvärden som definierar stora företag enligt redovisningsdirektivet. Med omräkning till svenska kronor föreslås de företag omfattas som uppfyller mer än ett av följande villkor: medelantalet anställda är för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren mer än 250, balansomslutningen är för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren mer än 175 miljoner kronor och nettoomsättningen är för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren mer än 350 miljoner kronor (se s. 40 f. i promemorian).

Rapporteringskravet i Sverige kommer därmed att omfatta fler företag än vad ändringsdirektivet föreskriver. Skillnaden är att även stora företag som inte är noterade eller finansiella omfattas och att det extra gränsvärdet 500 anställda inte tillämpas. Det innebär att vissa företag får administrativa kostnader som andra företag med motsvarande storlek i en del andra EU-stater kanske inte har, beroende på hur medlemsstaterna

väljer att genomföra direktivet. Att Sverige har längre gående krav än andra medlemsstater skulle, som bl.a. *Konkurrensverket* är inne på, kunna innebära ett försämrat konkurrensläge. Den negativa aspekten av ökade kostnader bedöms emellertid vara något som företag av den aktuella storleken kan hantera. Företag kan dessutom, som *Kommerskollegium* framhåller, ha mycket att vinna på att arbeta med hållbarhetsfrågor i form av djupare förtroende hos konsumenterna och investerare. För många företag innebär arbetet med hållbarhetsfrågor en stärkt konkurrenskraft och ökad lönsamhet. Hållbarhetsrapporteringen stärker svenska företags ställning som helhet.

Om kravet riktas mot alla företag av viss storlek omfattas även andra typer av juridiska personer än aktiebolag och handelsbolag. Bland annat kommer vissa ideella föreningar att omfattas, förutsatt att de når över två av de nämnda gränsvärdena. Ideella föreningar är ofta icke-vinstdrivande organisationer, vars huvudsakliga verksamhet inte sällan bygger på engagemang i olika hållbarhetsfrågor, t.ex. mänskliga rättigheter och miljö. Dessa organisationer hållbarhetsrapporterar i stor utsträckning redan i dag. Något bärande skäl för att undanta dessa eller andra årsredovisningsskyldiga företag som uppfyller mer än ett av gränsvärdena kan inte anses föreligga.

I samband med riksdagens behandling av regeringens proposition Tydligare redovisningsregler och nya rapporteringskrav för utvinningsindustrin (prop. 2015/16:3) riktade riksdagen ett tillkännagivande till regeringen om att återkomma med förslag som i fråga om kategoriindelning av företag i årsredovisningslagen utgår från ambitionen att minska företagets regelbörda (bet. 2015/16:CU6 och rskr. 2015/16:36). Regeringen efterkommer tillkännagivandet genom att knyta kravet på hållbarhetsrapportering till de gränsvärden som gäller för stora företag i redovisningsdirektivet. Rapporteringskravet kommer därmed, till skillnad från promemorians förslag, inte att gälla företag som i redovisningsdirektivet definieras som små eller medelstora. När reformen varit i kraft en tid bör den följas upp och utvärderas.

Frågan om årsredovisningslagens indelning av företag i storlekskategorier behandlas i det lagstiftningsärende där Redovisningsutredningens slutbetänkande En översyn av årsredovisningslagarna (SOU 2015:8) bereds.

5.3 Hållbarhetsrapportens innehåll

Regeringens förslag: Hållbarhetsrapporten ska innehålla de upplysningar om hållbarhetsfrågor som behövs för förståelsen av företagets utveckling, ställning och resultat och konsekvenserna av verksamheten.

Upplysningarna ska behandla åtminstone frågor om miljö, sociala förhållanden, personal, respekt för mänskliga rättigheter och motverkande av korruption. Rapporten ska ange bl.a. företagets affärsmodell, företagets policy i hållbarhetsfrågor, resultatet av tillämpningen av policyn, de väsentliga risker som rör dessa frågor och hur

företaget hanterar riskerna. Om företaget saknar en policy i en eller flera av frågorna ska skälen för detta tydligt anges.

Information ska inte behöva lämnas om förestående utveckling eller om frågor som är under förhandling, om företagets ledningsorgan bedömer att ett offentliggörande skulle skada företagets marknadsposition allvarligt.

Hållbarhetsrapporten ska även, när det är lämpligt, innehålla hänvisningar till och ytterligare förklaringar av de belopp som tas upp i årsredovisningen. Om särskilda riktlinjer har använts vid upprättandet av rapporten ska det anges vilka dessa är.

Årsredovisningslagens bestämmelse om att förvaltningsberättelsen ska innehålla viss hållbarhetsinformation ska behållas oförändrad.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag (se promemorian s. 49 f. och 53).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker eller har inget att invända mot förslaget. *Sida* anser att det bör tydliggöras vad en hållbarhetsrapport ska innehålla.

Skälen för regeringens förslag: Hållbarhetsrapporten ska enligt ändringsdirektivet ge upplysningar i den utsträckning som krävs för att förstå företagets utveckling, resultat, ställning och konsekvenserna av dess verksamhet, åtminstone i frågor som rör miljö, sociala förhållanden och personal, respekt för mänskliga rättigheter och bekämpning av korruption och mutor. Upplysningarna ska omfatta:

1. en kort beskrivning av företagets affärsmodell,
2. en beskrivning av den policy som företaget följer i dessa frågor, inbegripet de förfaranden för due diligence-granskning som har genomförts,
3. resultatet av denna policy,
4. de väsentliga risker som rör dessa frågor och som är kopplade till företagets verksamhet, inbegripet, när så är relevant och proportionellt, dess affärsförbindelser, produkter eller tjänster, och som sannolikt kommer att få negativa konsekvenser på dessa områden, och hur företaget hanterar dessa risker, och
5. icke-finansiella centrala resultatindikatorer som är relevanta för den aktuella verksamheten.

Om företaget inte följer någon policy i en eller flera av frågorna, ska rapporten innehålla en klar och motiverad förklaring till detta. Rapporten ska också, där så är lämpligt, innehålla hänvisningar till och ytterligare förklaringar av de belopp som tas upp i årsredovisningen.

De svenska bestämmelserna om hållbarhetsrapportens innehåll bör utformas i nära anslutning till direktivets lydelse. I vissa avseenden bör anpassningar göras till den svenska lagstiftningsstrukturen och terminologin. En särskild fråga i detta avseende är om direktivets term icke-finansiell ska användas vid genomförandet i svensk lag. Termen används redan i dag i årsredovisningslagen, se 6 kap. 1 § fjärde stycket. De icke-finansiella upplysningar som åsyftas – i såväl nämnda bestämmelse som i ändringsdirektivet – är upplysningar om förhållanden som, utan att utgöra finansiella faktorer i traditionell bemärkelse, har betydelse för bedömningen av företagets utveckling, resultat eller ställning. Att

beteckna dessa upplysningar som icke-finansiella ger liten ledning för läsaren och kan även leda till feltolkningar. Enligt regeringens bedömning bör de i stället ges den mer deskriptiva benämningen hållbarhetsupplysningar.

Sättet att redovisa den aktuella informationen på har likheter med det som gäller för bolagsstyrningsrapporten. Det stämmer också väl med årsredovisningslagens terminologi att benämna informationssamlingen rapport. Den bör därför benämnas hållbarhetsrapport.

I årsredovisningslagen bör det göras en uppräknig av det hållbarhetsrapporten måste innehålla, motsvarande den som görs i direktivet. Någon precisering utöver det bör inte göras. De rapporterade företag som önskar det, kan stödja sig på någon av de icke-bindande riktlinjer som finns. Företagen ska i enlighet med ändringsdirektivet åläggas att då ange vilka riktlinjer som används. Det är naturligt att företag i sin rapportering förhåller sig till beslutade hållbarhetsmål, t.ex. de av riksdagen beslutade miljö kvalitetsmålen och generationsmålet (se avsnitt 4). Regeringen bedömer att det inte finns behov av någon ytterligare vägledning för tillämpningen i lagen.

Som framgår ovan ställs det redan i dag i årsredovisningslagen vissa krav på upplysningar om hållbarhetsfrågor. Enligt bestämmelserna ska större företag i förvaltningsberättelsen lämna sådana icke-finansiella upplysningar som behövs för förståelsen av företagets utveckling, ställning eller resultat och som är relevanta för den aktuella verksamheten, däribland upplysningar om miljö- och personalfrågor (6 kap. 1 § fjärde och femte styckena). Motsvarande krav finns i redovisningsdirektivet (artikel 19.1 tredje stycket). Enligt nämnda bestämmelser i årsredovisningslagen ska större företag som bedriver verksamhet som är tillstånd- eller anmälningspliktig enligt miljöbalken alltid lämna upplysningar om verksamhetens påverkan på den yttre miljön.

Ändringsdirektivets krav på upplysningar om hållbarhetsfrågor är mer omfattande än vad som följer av gällande rätt. Företag som uppfyller skyldigheten att upprätta en fullständig hållbarhetsrapport ska därmed anses ha uppfyllt skyldigheten enligt de gällande kraven i 6 kap. 1 § fjärde och femte styckena årsredovisningslagen. Detta bör klargöras i lagen.

Ändringsdirektivet medger att företagen i undantagsfall inte informerar om förestående utveckling eller om frågor som är under förhandling. Detta förutsätter att förvaltnings-, lednings- eller tillsynsorganets ledamöter kan motivera uppfattningen att ett utlämnande av informationen allvarligt skulle skada företagets marknadsposition och att underlåtenheten att ta med informationen inte hindrar en rättvis och balanserad förståelse av företagets utveckling, ställning och resultat och konsekvenserna av verksamheten.

Det kan tänkas att det emellanåt förekommer att ett offentliggörande av information av detta slag allvarligt skulle kunna skada ett företags marknadsposition. Det bör därför vara möjligt att utelämna sådan information från rapporten. De särskilda förutsättningarna för utelämnande bör anges i lag. Det föreslås inget krav på att skälen för utelämnandet redovisas i rapporten. Som *Kollegiet för svensk bolagsstyrning* är inne på, bör det vara tillräckligt att det görs en bedömning i fråga om skadan och effekten av utelämnandet som svarar mot lagens krav.

Det kan, som *Tillväxtverket* och *Swedwatch* påpekar, inte uteslutas att ett företag utnyttjar möjligheten att utelämna viss information på ett sätt som inte avsetts, i syfte att kringgå rapporteringskravet. Den risken får emellertid anses begränsad. Bedömningen måste vara motiverad och det grundläggande kravet på att hållbarhetsrapporteringen ska vara rättvisande och balanserad får inte åsidosättas. Företagets ledningsorgan har liksom i övrigt det yttersta ansvaret för rapporteringen.

5.4 Placering och offentliggörande av hållbarhetsrapporten

Regeringens förslag: Hållbarhetsrapporten ska ingå i förvaltningsberättelsen eller utgöra en handling som är skild från årsredovisningen.

Om hållbarhetsrapporten upprättats separat ska den offentliggöras tillsammans med förvaltningsberättelsen eller, under vissa förutsättningar, genom att inom sex månader hållas tillgänglig på företagets webbplats.

Regeringens bedömning: Det bör inte finnas något lagkrav på undertecknande av hållbarhetsrapporten.

Promemorians förslag och bedömning: Överensstämmer i huvudsak med regeringens (se promemorian s. 53 f.). I promemorian föreslås dock att samma frist för webbpublicering även ska gälla för en bolagsstyrningsrapport.

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker förslaget och bedömningen eller har inget att invända. *Amnesty Sverige* och *Swedwatch* anser att hållbarhetsrapporten bör vara integrerad i årsredovisningen eller att den, om den upprättas separat, i varje fall ska undertecknas av styrelsen. Liknande synpunkter lämnas av *CDP* och *Sida*.

StyrelseAkademien och *Sveriges advokatsamfund* förordar att såväl hållbarhetsrapporten som bolagsstyrningsrapporten bör offentliggöras samtidigt som årsredovisningen, oavsett om de lämnas som skilda handlingar eller inte. *Kollegiet för svensk bolagsstyrning* menar att detta i varje fall bör gälla bolagsstyrningsrapporten.

Bolagsverket ifrågasätter om underlåtenhet att ge in en hållbarhetsrapport ska följa de ordinarie sanktionsreglerna. *Amnesty Sverige* välkomnar att de ska göra det.

Skälen för regeringens förslag och bedömning

Integrerad eller separat hållbarhetsrapport

Hållbarhetsrapporten ska enligt ändringsdirektivet infogas i förvaltningsberättelsen. Det kan också medges att den upprättas separat. Den ska i båda fallen innehålla samma information. En förutsättning för att rapporten ska få upprättas separat är att den publiceras tillsammans med förvaltningsberättelsen eller offentliggörs på företagets webbplats inom högst sex månader efter balansdagen. En upplysning ska i det senare fallet tas in i förvaltningsberättelsen.

En flexibilitet när det gäller hållbarhetsrapportens placering förenklar hanteringen av hållbarhetsrapporten för företagen. Motsvarande valfrihet har utnyttjats beträffande bolagsstyrningsrapporten (6 kap. 6 och 8 §§ årsredovisningslagen). Det bör därför överlämnas till företagen att avgöra om hållbarhetsrapporten ska upprättas och offentliggöras som en del av förvaltningsberättelsen eller som en separat rapport. En sådan ordning överensstämmer väl med vad som gäller enligt de internationellt erkända riktlinjer för hållbarhetsrapportering som GRI utarbetat. Det stämmer också väl överens med vad som gäller enligt statens ägarpolicy och riktlinjer för företag med statligt ägande.

En särskild fråga är om hållbarhetsrapporten bör utgöra en del av årsredovisningen även i de fall då den upprättas som en handling som är skild från förvaltningsberättelsen. Som *FAR* påpekar lämnar exempelvis vissa företag hållbarhetsupplysningar inom ramen för det dokument som innehåller årsredovisningen, men upplysningarna utgör inte en del av förvaltningsberättelsen. Enligt regeringens bedömning bör en sådan rapport inte anses ingå i årsredovisningen. Den får i stället betraktas som en från årsredovisningen skild handling. Detta motsvarar vad som gäller i fråga om bolagsstyrningsrapporten. En nackdel med rapporter som inte ingår i årsredovisningen är att straffansvar för bokföringsbrott inte kan göras gällande. Sådant straffansvar aktualiseras bara för oriktiga uppgifter som tagits in i årsredovisningen. I likhet med *Ekobrottsmyndigheten* bedömer dock regeringen att det rör sig om få fall där detta skulle få praktisk betydelse. Denna nackdel bör därför inte ge anledning till annan slutsats.

Offentliggörande av hållbarhetsrapporten

Om företaget väljer att upprätta hållbarhetsrapporten som en del av förvaltningsberättelsen, kommer de redan gällande reglerna om offentliggörande av årsredovisningen att omfatta även hållbarhetsrapporten. Skyldigheten för exempelvis ett aktiebolag att offentliggöra årsredovisningen fullgörs genom att bestyrkta kopior av handlingarna, med vissa uppgifter och bevis, ges in till Bolagsverket inom en månad efter det att bolagsstämman fastställt balansräkningen och resultaträkningen (8 kap. 3 § första stycket 1 årsredovisningslagen).

I de fall företaget väljer att upprätta hållbarhetsrapporten skild från årsredovisningen, ska rapporten enligt ändringsdirektivet offentliggöras antingen tillsammans med förvaltningsberättelsen eller på företagets webbplats. Det senare ska ske inom sex månader från balansdagen och en hänvisning ska då göras i förvaltningsberättelsen. Behovet av en särskild tidsfrist för publiceringen på webbplatsen ter sig begränsat, men en tidsfrist är nödvändig för ett korrekt genomförande av direktivet. Det ska, enligt direktivet, anges ett krav på att förvaltningsberättelsen innehåller en upplysning om webbpubliceringen och den webbplats där rapporten finns. Detta förutsätter att rapporten faktiskt finns tillgänglig på webbplatsen (jfr förarbetsuttalande i motsvarande fråga när det gäller bolagsstyrningsrapporter, prop. 2008/09:71 s. 111). I praktiken utesluter det att webbpubliceringen sker senare än den dag årsredovisningen offentliggörs. Givet de tidsfrister som finns för offentliggörandet av årsredovisningen sker webbpubliceringen då vanligen inom sex månader

från balansdagen. Tidsfristen för webbpublicering av hållbarhetsrapporten får därför endast betydelse för de mindre vanliga fallen att årsredovisningen i ett företag offentliggörs senare än sex månader från balansdagen. Om webbpublicering inte sker i tid, tillämpas i stället huvudregeln att rapporten ska offentliggöras tillsammans med förvaltningsberättelsen.

Direktivet föreskriver ingen motsvarande frist för webbpublicering av en bolagsstyrningsrapport. Det praktiska värdet av en sådan frist är tveksamt. Promemorians förslag att låta samma frist som för webbpublicering av hållbarhetsrapporten gälla även för bolagsstyrningsrapporten förs därför inte vidare.

Det bör inte införas några särskilda sanktionsregler för de fall hållbarhetsrapporten ska ingå i förvaltningsberättelsen men företaget underlåter att ge in rapporten till Bolagsverket. För vissa företag innebär det att tvångslikvidation som yttersta sanktion kan bli aktuell. Detta kan, som *Konkurrensverket* och *Bolagsverket* är inne på, visserligen framstå som en väl ingripande påföljd när det endast är hållbarhetsrapporten som inte har getts in till verket. Samtidigt är det mest ändamålsenligt att ha ett enhetligt sanktionssystem och inte gradera olika typer av underlåtenheter när det gäller skyldigheten att ge in årsredovisningen. Regeringen bedömer, i likhet med Bolagsverket, risken för tvångslikvidation i dessa fall som liten.

Samma sanktionsregler bör även kunna aktualiseras för separat upprättade hållbarhetsrapporter som inte offentliggjorts på föreskrivet sätt, dvs. tillsammans med förvaltningsberättelsen eller på företagets webbplats enligt de särskilda krav som gäller för webbpublicering. Frågan om sanktioner i de fallen behandlas ytterligare i författningskommentaren.

Ändringsdirektivet föreskriver i artikel 1.4 att medlemsstaterna ska se till att ledamöterna av ett företags förvaltnings-, lednings och tillsynsorgan kollektivt ansvarar för att säkerställa att hållbarhetsrapporter som lämnas separat upprättas och offentliggörs i enlighet med redovisningsdirektivet. Upprättandet och offentliggörandet av hållbarhetsrapporten för ett aktiebolag faller inom det som är styrelsens ansvarsområde (se 8 kap. 4 § aktiebolagslagen). Motsvarande gäller för t.ex. försäkringsbolag, bankaktiebolag, kreditmarknadsföretag och värdepappersbolag. Även i ekonomiska och ideella föreningar är detta en fråga för styrelsen. Beträffande handelsbolag ligger ansvaret hos bolagsmännen. Styrelsen är ett kollegialt organ. Det innebär i och för sig inte att samtliga styrelseledamöter måste ta del i ett beslut. För att ett beslut ska få fattas i ett ärende måste dock samtliga styrelseledamöter ha fått tillfälle att delta i ärendets behandling och fått ett tillfredsställande underlag för att avgöra ärendet (se t.ex. 8 kap. 21 § aktiebolagslagen). Svensk rätt får anses motsvara direktivets krav på styrelsens ansvar för hållbarhetsrapportens upprättande och offentliggörande. Någon ytterligare reglering krävs därmed inte.

Språket i hållbarhetsrapporten

Av 2 kap. 5 § årsredovisningslagen framgår att en årsredovisning ska avfattas på svenska. Det innebär att en hållbarhetsrapport som ingår i

årsredovisningen ska avfattas på svenska. Detsamma gäller en bolagsstyrningsrapport som ingår i årsredovisningen.

Svenskt Näringsliv lyfter frågan om vad som ska gälla för en hållbarhetsrapport respektive en bolagsstyrningsrapport som upprättas som en handling som är skild från årsredovisningen. Nuvarande lagstiftning saknar språkrav för separat upprättade bolagsstyrningsrapporter. Det framstår som naturligt att ett företag som är skyldigt att upprätta en hållbarhets- eller bolagsstyrningsrapport, och som väljer att offentliggöra den som en separat rapport, avfattar även rapporten på svenska. Avsaknaden av en särskild reglering för separat upprättade bolagsstyrningsrapporter förefaller inte ha lett till några praktiska problem för företagen. Det bedöms därför inte finnas något behov av att reglera den frågan.

Inte heller för en separat upprättad hållbarhetsrapport på företags- eller koncernnivå bör ett språkrav gälla. Det bör t.ex. vara möjligt för ett svenskt dotterbolag att på ett enkelt sätt tillgodoräkna sig ett utländskt moderbolags hållbarhetsrapport, under förutsättning att den uppfyller lagkraven.

Undertecknande av hållbarhetsrapporten

I årsredovisningslagen finns ett krav på att årsredovisningen ska undertecknas av samtliga styrelseledamöter och, i förekommande fall, den verkställande direktören (2 kap. 7 §). I handelsbolag ska årsredovisningen skrivas under av samtliga obegränsat ansvariga delägare. En fråga är om motsvarande krav bör införas beträffande en separat upprättad hållbarhetsrapport. Som *FAR* och *Sida* framhåller kan ett krav på undertecknande tydliggöra och underlätta bedömningen av styrelsens ansvar för rapportens innehåll. Lagkraven för bolagsstyrnings- och hållbarhetsrapporter bör emellertid vara enhetliga. Det finns inte något i lagföreskrivet krav på undertecknande av en bolagsstyrningsrapport som upprättas separat. I sammanhanget kan även nämnas att Redovisningsutredningen i sitt slutbetänkande En översyn av årsredovisningslagarna (SOU 2015:8) föreslår att årsredovisningar ska kunna färdigställas genom styrelsebeslut i stället för underskrift. Enligt regeringens bedömning är ett lagkrav på undertecknande inte nödvändigt och skulle innebära en ytterligare administrativ börda för företagen. Ett sådant lagkrav bör därför inte införas.

5.5 Kontroll av hållbarhetsrapporten

Regeringens förslag: Företagets revisor ska uttala sig om huruvida en hållbarhetsrapport har upprättats eller inte. Om rapporten har upprättats separat, ska revisorns slutsatser redovisas i ett särskilt yttrande.

Regeringens bedömning: Det ska inte krävas att hållbarhetsrapporten granskas utöver revisorns kontroll.

Promemorians förslag och bedömning: Överensstämmer med regeringens (se promemorian s. 53 f.).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker förslaget och bedömningen eller har inget att invända. *Sida, Naturvårdsverket, Diskrimineringsombudsmannen, Amnesty Sverige, LO, Swedfund, Swedwatch* och *TCO* förordar att hållbarhetsrapporten kvalitetssäkras genom en oberoende granskning.

Skälen för regeringens förslag och bedömning

Kvalitetssäkring av hållbarhetsrapporten

Medlemsstaterna får enligt ändringsdirektivet begära att uppgifterna i hållbarhetsrapporten verifieras av en oberoende leverantör av kvalitetssäkringstjänster. Direktivet ger inga närmare anvisningar om vad som avses med en sådan kvalitetssäkring. Kvalitetssäkringen av hållbarhetsrapporten kan exempelvis utföras av företagets revisor eller av en annan person som specialiserat sig på granskning av hållbarhetsrapporter.

Att låta en extern granskare göra en djupare granskning av uppgifterna i hållbarhetsrapporten kan öka kvaliteten på hållbarhetsrapporten. Det kan även ge företaget flera fördelar i form av t.ex. bättre metoder för att utarbeta rapporten, analysera resultaten och föra utvecklingsarbetet framåt. Det kan också leda till ett ökat förtroende hos investerare, konsumenter och andra intressenter. För företag som vänder sig till utländska investerare, vilka inte sällan saknar närmare kännedom om företaget och dess verksamhet, kan det vara särskilt viktigt att kunna presentera en kvalitetssäkrad rapport.

Som tidigare nämnts upprättar många företag redan i dag hållbarhetsrapporter. Dessa granskas ofta av företagets revisor i enlighet med FAR:s rekommendation RevR 6. Statligt ägda bolag är, enligt statens ägarpolicy, skyldiga att kvalitetssäkra sina hållbarhetsrapporter genom en oberoende granskning. Även i detta fall är det ofta bolagets revisor som utför kvalitetsgranskningen.

I sammanhanget kan noteras att de internationellt erkända riktlinjer för hållbarhetsrapportering som GRI utarbetat inte kräver en extern kvalitetssäkring av hållbarhetsrapporten. De rekommenderar endast en sådan.

Att låta hållbarhetsrapporten kvalitetssäkras av en oberoende granskare innebär kostnader för företagen. Enligt regeringens bedömning talar övervägande skäl för att företagen själva bör kunna avgöra när det är motiverat att ta dessa kostnader och bestämma vilken nivå en granskning ska ha. I bedömningen bör också vägas in att det föreslås att rapportering ska göras av fler stora företag än vad direktivet kräver. Regeringen föreslår mot denna bakgrund inte någon lagstadgad skyldighet att låta kvalitetssäkra hållbarhetsrapporten.

Kontroll av att en hållbarhetsrapport har upprättats

Ett företag kan välja att låta uppgifterna i hållbarhetsrapporten kvalitetssäkras av revisorn eller någon annan oberoende granskare. Oavsett om en sådan djupare granskning görs eller inte, måste en viss kontroll utföras av revisorn. Ändringsdirektivet föreskriver nämligen att revisorn eller revisionsföretaget ska kontrollera att hållbarhetsrapporten har lämnats. Revisorn kan alltså begränsa sin kontroll till ett konstaterande av att rapporten finns eller inte finns. Kontrollen ska vara densamma oavsett

om hållbarhetsrapporten upprättats som en del av förvaltningsberättelsen eller som en handling som är skild från årsredovisningen.

Reglerna om revisorns kontroll av hållbarhetsrapporten bör inte gå längre än vad direktivet kräver. Bestämmelserna bör tas in i lag. Den närmare innebörden av revisorns kontroll får avgöras inom ramen för självregleringen och utvecklandet av god revisions sed.

Resultatet av revisorns kontroll av en hållbarhetsrapport som upprättats separat bör redovisas i ett särskilt revisorsyttrande. Yttrandet bör fogas till rapporten. På så sätt kan intressenter enkelt se att en kontroll har gjorts.

5.6 Vissa koncerner ska rapportera om hållbarhet

Regeringens förslag: Ett företag av viss storlek som är moderföretag i en koncern ska upprätta en hållbarhetsrapport för koncernen. Detsamma gäller om moderföretaget är ett noterat företag, ett kreditinstitut, ett värdepappersbolag, ett försäkringsföretag eller ett finansiellt holdingföretag och koncernen uppfyller mer än ett av följande villkor:

- medelantalet anställda har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren varit mer än 250,
- balansomslutningen har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren varit mer än 175 miljoner kronor,
- nettoomsättningen har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren varit mer än 350 miljoner kronor.

Koncerners hållbarhetsrapporter ska följa samma regler som gäller för företags hållbarhetsrapporter.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag (se promemorian s. 58). Promemorian, som utgår från den kategoriindelning av företag och koncerner som föreslås i delbetänkandet SOU 2014:22, föreslår att stora företag och företag av allmänt intresse som är moderföretag i stora koncerner ska upprätta en hållbarhetsrapport för koncernen. Kategorin företag av allmänt intresse föreslås innefatta noterade företag, vissa finansiella företag och publika aktiebolag.

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker förslaget eller har inget att invända mot det. *Kollegiet för svensk bolagsstyrning, StyrelseAkademien, Svensk Handel, Svenskt Näringsliv, Jernkontoret* och *SveMin* avstyrker förslaget att utvidga kravet på hållbarhetsrapportering till andra moderföretag än de som ändringsdirektivet kräver. Även *Sveriges advokatsamfund* är kritiskt till att gå längre än vad ändringsdirektivet kräver.

Bokföringsnämnden anser att kravet på hållbarhetsrapport för koncerner endast bör knytas till koncernens storlek.

Skälen för regeringens förslag

Ändringsdirektivets krav på hållbarhetsrapport för koncerner

Ändringsdirektivet föreskriver att ett företag av allmänt intresse som är moderföretag i en stor koncern som på balansdagen efter konsolidering under räkenskapsåret i genomsnitt har haft fler än 500 anställda, i sin förvaltningsberättelse för koncernen ska infoga en icke-finansiell rapport för koncernen (artikel 1.3). I fråga om rapportens innehåll, placering, granskning och offentliggörande ska det gälla samma regler som för rapporter på företagsnivå.

Vissa koncerner ska hållbarhetsrapportera

Samhällsnyttan med rapportering om hållbarhetsfrågor bör stå i rimlig relation till den administrativa kostnad som ett krav på att upprätta en hållbarhetsrapport innebär. I likhet med vad som anförs i avsnitt 5.2 bör detta få betydelse för vilka koncerner som ska åläggas ett rapporteringskrav.

I ändringsdirektivet föreskrivs ett krav på rapportering för moderföretag i stora koncerner. Stora koncerner definieras i redovisningsdirektivet som koncerner som består av moderföretag och dotterföretag som omfattas av en koncernredovisning och som efter konsolidering, på moderföretagets balansdag, överskrider minst två av tre angivna gränsvärden, se artikel 3.7. Gränsvärdena motsvarar dem som redovisningsdirektivet föreskriver för stora företag.

På motsvarande sätt som promemorians förslag och det resonemang som förs i avsnitt 5.2 bör kravet på koncerners hållbarhetsrapportering knytas till de gränsvärden som definierar stora koncerner i redovisningsdirektivet. Med omräkning till svenska kronor föreslås stora koncerner definieras som koncerner som uppfyller mer än ett av följande villkor: medelantalet anställda i koncernen är för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren mer än 250, koncernföretagens redovisade balansomslutning är för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren mer än 175 miljoner kronor, koncernföretagens redovisade nettoomsättning är för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren mer än 350 miljoner kronor (se s. 41 i promemorian). Koncerner som i redovisningsdirektivet definieras som små eller medelstora kommer därmed inte att omfattas av kravet på hållbarhetsrapport.

I direktivet knyts rapporteringskravet även till vilken typ av företag moderföretaget är. För ett korrekt genomförande av direktivet måste samtliga noterade företag, kreditinstitut och försäkringsföretag som är moderföretag i en stor koncern omfattas. Direktivet medger också uttryckligen att kravet riktas mot andra företag (skäl 14). Med tanke på den avgränsning som föreslås för rapporteringskravet på företagsnivå förefaller det naturligt att rikta ett krav på koncernrapport även mot de moderföretag som är stora företag och som inte omfattas redan på grund av att de är noterade företag, kreditinstitut eller försäkringsföretag. Eftersom de företagen är skyldiga att upprätta en egen hållbarhetsrapport, kan kravet på att upprätta en hållbarhetsrapport för koncernen inte anses betungande.

Vidare bör kraven, på det sätt som föreslås i promemorian, även gälla för värdepappersbolag och finansiella holdingföretag som är moder-

företag i stora koncerner. Dessa företag omfattas av samma redovisningslagstiftning som kreditinstitut och försäkringsföretag. Några skäl att i detta avseende särskilja redovisningskraven och undanta värdepappersbolag eller finansiella holdingföretag har inte framkommit.

En nära till hands liggande lösning vore också att, som *Bokföringsnämnden* föreslår, rikta kravet mot samtliga moderföretag i stora koncerner. Det skulle dock innebära att kravet går väsentligt längre än det remitterade förslaget. Det finns inte tillräckliga skäl för att utsträcka kravet så långt.

Bestämmelserna om hållbarhetsrapportens innehåll, placering, granskning och offentliggörande bör vara desamma som på företagsnivå.

5.7 Bolag av viss storlek ska upplysa om mångfaldspolicy

Regeringens förslag: Bolagsstyrningsrapporten ska innehålla en beskrivning av den mångfaldspolicy som tillämpas för bolagets styrelse, målet med policyn, hur policyn har tillämpats under räkenskapsåret och resultatet av den.

Om bolaget inte tillämpar någon mångfaldspolicy ska skälen för det anges.

Kravet på upplysningar om mångfaldspolicy ska endast gälla de noterade bolag som uppfyller mer än ett av följande villkor:

- medelantalet anställda har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren varit mer än 250,
- balansomslutningen har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren varit mer än 175 miljoner kronor,
- nettoomsättningen har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren varit mer än 350 miljoner kronor.

Upplysningskravet ska inte gälla aktiebolag som endast har teckningsoptioner eller skuldebrev upptagna till handel på en reglerad marknad, förutsatt att bolagets aktier inte handlas på en handelsplattform.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag (se promemorian s. 59 f.).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker förslaget eller har inget att invända mot det. *LO* och *TCO* anser dock att fler företag borde omfattas av kravet.

Några remissinstanser, bl.a. *Kollegiet för svensk bolagsstyrning*, *StyrelseAkademien* och *Svenskt Näringsliv*, betonar vikten av att kravet på rapportering om mångfaldspolicy tar hänsyn till det svenska bolagsstyrningssystemet.

Skälen för regeringens förslag

Ändringsdirektivets krav på upplysningar om mångfald

Ändringsdirektivet innehåller kompletterande bestämmelser till redovisningsdirektivets bestämmelser om företagsstyrningsrapport. Enligt ändringsdirektivet ska företagsstyrningsrapporten för stora företag av

allmänt intresse även innehålla en beskrivning av den mångfaldspolicy som tillämpas beträffande företags styrelse avseende exempelvis ålder, kön eller utbildnings- och yrkesbakgrund. Den ska också ange mångfaldspolicyns mål, hur den har genomförts under räkenskapsperioden och resultaten av genomförandet. Om någon mångfaldspolicy inte tillämpas, ska rapporten innehålla en motivering till det (artikel 1.2).

Syftet med bestämmelsen är att öka mångfalden i styrelserna (skäl 18). Enligt skälen kan mångfald beträffande kompetens och synsätt hos styrelseledamöterna skapa ökad förståelse av företags organisation och verksamhet. Det gör att ledamöterna på ett konstruktivt sätt kan ifrågasätta ledningens beslut och vara mer öppna för innovativa idéer, vilket motverkar ett så kallat grupptänkande. Det i sin tur kan bidra till en effektiv tillsyn av ledningen och en framgångsrik styrning av företaget. Genom att öka öppenheten när det gäller tillämpad mångfaldspolicy, sätts enligt ändringsdirektivet en indirekt press på företagen att öka mångfalden i styrelserna.

Enligt artikel 20 i redovisningsdirektivet omfattas alla företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad av kravet på upprättande av en företagsstyrningsrapport. Emellertid ska aktuella bestämmelser i ändringsdirektivet, trots det som sägs i artikel 40 i redovisningsdirektivet, inte tillämpas på små och medelstora företag, såsom kategorierna definieras i artikel 3 i redovisningsdirektivet (artikel 1.2).

Noterade bolag av viss storlek ska upplysa om mångfaldspolicy

För att genomföra ändringsdirektivet bör årsredovisningslagens bestämmelser om bolagsstyrningsrapport kompletteras med krav på upplysningar om mångfaldspolicy. Enligt ändringsdirektivets artikel 1.2 får upplysningar om mångfaldspolicy inte krävas av små eller medelstora företag. Dessa bolag ska därför undantas från upplysningskravet, även om det innebär att årsredovisningslagens bestämmelser om upprättande av bolagsstyrningsrapport inte kommer att gälla lika för alla aktiebolag som ska upprätta en sådan rapport.

Ändringsdirektivet innehåller inga preciserade regler om mångfaldspolicy. Det finns således inga föreskrifter i direktivet om vilket bolagsorgan som ska upprätta policyn eller hur den ska tillämpas vid t.ex. val av styrelseledamöter.

I ett publikt aktiebolag ska mer än hälften av styrelseledamöterna utses av bolagsstämman (8 kap. 47 § aktiebolagslagen). Svensk kod för bolagsstyrning innehåller utfyllande regler om valet av styrelseledamöter. I den föreskrivs bl.a. att bolagsstämman till sin hjälp ska ha en valberedning som ska lämna förslag på ordförande och övriga ledamöter i styrelsen. Valberedningen är bolagsstämmans organ med enda uppgift att bereda stämmans beslut i val- och arvodesfrågor och, i förekommande fall, procedurfrågor för nästkommande valberedning. Ser man till denna struktur är det mest naturligt att eventuella frågor om kompletterande normgivning bör behandlas inom självregleringen. Det är således inte lämpligt med en mer utförlig lagreglering än vad direktivet kräver. Det överensstämmer också med hur övriga regler om bolagsstyrningsrapporten införts (se t.ex. prop. 2008/09:71 s. 60).

Som bl.a. *Kollegiet för svensk bolagsstyrning* och *Svenskt Näringsliv* framhåller är det svenska bolagsstyrningssystemet så konstruerat att det inte är möjligt för styrelse eller ledning att ta fram en policy som binder bolagsstämman eller som ska tillämpas av stämman. Detta förutsätter inte heller direktivet. Enligt direktivets lydelse ska bolaget beskriva den mångfaldspolicy som *tillämpas* beträffande företagets styrelse. Ett svenskt bolag som tillämpar de regler om styrelsens sammansättning som finns i Svensk kod för bolagsstyrning, bör således kunna upplysa om detta. Frågor om tillämpningen behandlas ytterligare i författningskommentaren.

Ändringsdirektivet medger att medlemsstaterna undantar sådana företag som endast har emitterat andra värdepapper än aktier från kravet på upplysningar om mångfaldspolicy. Det gäller dock inte om bolagets aktier handlas på en handelsplattform enligt 1 kap. 5 § 12 lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden. Lättnaden har utnyttjats beträffande andra upplysningar i bolagsstyrningsrapporten och bör utnyttjas även i detta fall (jfr 6 kap. 7 § årsredovisningslagen). Kravet på rapportering om mångfaldspolicy bör alltså inte, som bl.a. *LO* förordar, omfatta fler företag än vad som föreslås i promemorian.

6 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag: De nya bestämmelserna ska träda i kraft den 1 december 2016. De ska tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

Promemorians förslag: Överensstämmer delvis med regeringens förslag (se promemorian s. 62). I promemorian föreslås dock att lagändringarna ska träda i kraft den 1 juli 2016.

Remissinstanserna: De flesta remissinstanser yttrar sig inte särskilt över förslagen i denna del. *Svenskt Näringsliv*, *Svensk Handel*, *Jernkontoret* och *SveMin* tillstyrker förslagen.

Skälen för regeringens förslag: Ändringsdirektivet ska vara genomfört senast den 6 december 2016. En vedertagen princip för lagstiftning på redovisningsområdet är att de bestämmelser som företagen är skyldiga att följa inte ändras under löpande räkenskapsår.

Enligt ändringsdirektivet ska de nya bestämmelserna tillämpas för det räkenskapsår som inleds den 1 januari 2017 eller under kalenderåret 2017. Lagändringarna bör lämpligen träda i kraft den 1 december 2016 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds efter den 31 december 2016.

Några ytterligare övergångsbestämmelser krävs inte.

7 Förslagets konsekvenser

Regeringens bedömning: Förslaget om hållbarhetsrapportering kan uppskattas beröra omkring 1 600 företag. Det innebär administrativa kostnader för företagen att upprätta en hållbarhetsrapport. Kostnaden kan variera beroende på företag, verksamhet och storlek. Samtidigt innebär hållbarhetsrapporteringen konkurrensfördelar för företagen som sammantaget med samhällsnyttan i övrigt överväger dessa kostnader.

Förslaget om rapportering om mångfaldspolicy kan uppskattas beröra omkring 50 bolag och innebär endast en mindre kostnad för dessa företag.

Vissa myndigheter, främst Bokföringsnämnden och Bolagsverket, kommer att få visst merarbete när de nya reglerna börjar tillämpas. Det bedöms endast vara fråga om marginella kostnadsökningar som ryms inom befintliga ekonomiska ramar och, för Bolagsverkets vidkommande, som inte medför behov av ökad avgiftsfinansiering.

Promemorians bedömning: Överensstämmer i huvudsak med regeringens bedömning (se promemorian s. 63).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna yttrar sig inte särskilt över bedömningen i denna del.

Regelrådet anser att det finns brister i bl.a. beskrivningen av vilka företagsbranscher som berörs, företagens kostnader och konkurrenspåverkan samt om särskild hänsyn behöver tas till små företag.

Svenskt Näringsliv anser att konsekvensanalysen är undermålig och att kostnaderna för att upprätta en hållbarhetsrapport är grovt underskattade. Liknande synpunkter lämnas även av bl.a. *Svensk Handel* och *Sveriges advokatsamfund*.

Skälen för regeringens bedömning

Rapportering om hållbarhet

Antalet aktiva företag i Statistiska centralbyråns företagsregister uppgick år 2015 till 1 177 761. Av dessa företag utgör knappt hälften, omkring 550 000, juridiska personer.

Förslagen om upprättande av en hållbarhetsrapport berör företag av viss storlek. Gränsvärdena som föreslås motsvarar de gränsvärden som enligt redovisningsdirektivet gäller för kategorin stora företag. Antalet sådana företag uppgår uppskattningsvis till cirka 1 600.

Ändringsdirektivets kriterier för vilka företag som måste upprätta en hållbarhetsrapport är stora företag som också är företag av allmänt intresse och som på balansdagen beräknas under räkenskapsåret i genomsnitt ha haft minst 500 anställda. Direktivets begrepp stora företag och företag av allmänt intresse följer definitionerna i redovisningsdirektivet. Om förslagen i stället hade utgått strikt från de minimikrav som ändringsdirektivet uppställer hade antalet företag som skulle ha omfattats av kravet på upprättande av en hållbarhetsrapport varit, grovt uppskattat, omkring 100.

EU-kommissionen har i sin konsekvensanalys uppskattat kostnaden för rapporteringen av hållbarhetsinformation till mellan 600 och 4 300 euro per år och företag, alltså mellan cirka 5 500 och 40 000 kronor per år och företag. Svenskt Näringsliv hävdar att kostnaderna för rapporteringen uppgår till 1–2 miljoner kronor per år, medan Svensk Handel menar att det rör sig om minst sexsiffriga belopp per år.

Av en undersökning från Demoskop bland företag med en årlig nettoomsättning på över 350 miljoner kronor framgår att 10 procent av de företag som svarat på frågan bedömer att kostnaden ligger över en halv miljon kronor årligen. Vidare visar resultaten att majoriteten företag med färre än 500 anställda anser att kostnaden underskrider 100 000 kronor årligen. Drygt 20 procent har inte lämnat något svar, vilket kan bero på att många företag har svårt att uppsatta kostnaden. En förklaring till det kan vara att det är svårt att särskilja kostnaderna för just hållbarhetsrapporteringen från övriga administrativa kostnader. (Demoskop har på eget initiativ genomfört undersökningen om hållbarhetsrapportering, se www.demoskop.se. Undersökningen genomfördes via en webbenkät 18 augusti–8 september 2015 och skickades till bolag med en årsomsättning över 350 miljoner kronor. Totalt genomfördes 467 intervjuer.)

Svårigheten att uppskatta den administrativa kostnaden beror delvis på att en del av rapporteringskraven bygger på principen ”följ eller förklara”. Det betyder att ett företag inte måste ha någon policy om t.ex. mänskliga rättigheter utan endast förklara skälen för att det inte har det. Särskilt de första åren ett företag redovisar informationen kommer kostnaderna förmodligen att vara högre.

Bedömningen kan jämföras med Tillväxtverkets mätningar av kostnaderna för upprättande av bolagsstyrningsrapporten. Tillväxtverket uppskattar de kostnaderna till cirka 65 000 kronor per bolag och år.

I konsekvensbedömningen ska vägas in att många svenska företag redan lämnar hållbarhetsupplysningar i någon form. Den undersökning som Demoskop låtit göra indikerar att fler än 300 stora företag gör detta i dag. De 49 statligt hel- eller delägda företagen hållbarhetsrapporterar enligt GRI:s riktlinjer. Bland de börsnoterade bolagen är andelen företag som lämnar hållbarhetsupplysningar stor. Det är främst börsbolag med större börsvärde som hållbarhetsrapporterar eller lämnar upplysningar, men det förekommer även bland de mindre noterade bolagen. Uppskattningsvis hållbarhetsrapporterar omkring ett hundratal av börsbolagen, men betydligt fler lämnar sådana upplysningar i någon form. Trenden har de senaste åren varit att allt fler företag lämnar hållbarhetsupplysningar. Merkostnaden som uppstår för nämnda företag på grund av de ändringar som föreslås blir begränsad. Det ska också tas i beräkning att det redan i dag finns ett krav på att lämna en del av de upplysningar hållbarhetsrapporten ska innehålla i förvaltningsberättelsen. Det är alltså endast en del av kostnaden för hållbarhetsrapporten som kan hänföras till de nya kraven. I promemorian bedöms att det uppskattningsvis rör sig om mer än hälften, men knappast mer än tre fjärdedelar av kostnaden. Remissinstanserna har inte invänt mot den bedömningen.

Mot företagens kostnader ska fördelarna med att upprätta en hållbarhetsrapport vägas. En större medvetenhet om hållbarhetsfrågor inom företagen leder till ett bättre resursutnyttjande och en mer hållbar samhällsutveckling. Ett ökat fokus inom företagen på personalfrågor,

som t.ex. jämställdhet, kan väntas leda till att jämställdheten förbättras och även i övrigt bidra ett bättre arbetsklimat. Genom större hänsyn till hållbarhetsfaktorer som miljö, samhälle och personal kan ofta pengar sparas för företagen. Öppenhet kring hur samhällets resurser används är ett konkurrensmedel på marknaden och stärker förtroendet för hur företaget sköts. Det bidrar på så sätt till att stärka företagets varumärke och konkurrenskraft. Fördelarna uppskattas sammantagna ha ett värde som överstiger kostnaderna.

Rapportering om mångfaldspolicy

Förslaget om mångfaldspolicy berör stora noterade aktiebolag. Grovt uppskattat berörs omkring 50 bolag av förslaget. Införandet av krav på upplysningar om mångfaldspolicy i bolagsstyrningsrapporten kommer att innebära att det tar längre tid för bolagen att färdigställa rapporten. Tidsåtgången beror naturligtvis på om bolaget tillämpar någon mångfaldspolicy eller inte. I promemorian uppskattas de administrativa kostnaderna för de företag som gör det vara cirka 8 000 kronor per bolag och år. Remissinstanserna har inte invänt mot den bedömningen.

Syftet med kravet på rapportering om mångfaldspolicy är att ge marknaden tillgång till information om hur företagen arbetar med dessa frågor, vilket indirekt sätter press på företagen att öka mångfalden i styrelserna. En ökad mångfald i styrelsen bidrar i regel till en effektiv tillsyn av ledningen och en framgångsrik styrning av företaget. Könsfördelning är en aspekt av mångfald. Hittillsvarande bestämmelse i årsredovisningslagen om att företag med fler än tio anställda ska redovisa könsfördelningen bland ledande befattningshavare har inte lett till en tillräckligt jämn könsfördelning i styrelserna. Andelen kvinnor bland styrelseledamöterna i noterade företag var 29 procent år 2015. Bland styrelseordförandena var andelen kvinnor endast 5 procent. Det kan jämföras med statliga företag, där samma år 49 procent av styrelseledamöterna och 46 procent av styrelseordförandena var kvinnor. Kravet på rapportering om företagets mångfaldspolicy kan bidra till en ökad jämställdhet och en ökad mångfald i styrelserna.

Kostnader för myndigheter

Bolagsverket kontrollerar att företagens årsredovisningar ges in till verket inom lagstadgad tid. Det kommer att omfatta även en kontroll av att hållbarhetsrapporten ingår i förvaltningsberättelsen eller att förvaltningsberättelsen innehåller en upplysning om att rapporten upprättats separat. En sådan kontroll innebär ett visst merarbete för Bolagsverket. Det avser dock en begränsad mängd företag och Bolagsverket bör som regel kunna basera sin kontroll på det uttalande som revisorn gjort. Merarbetet kan därför inte väntas medföra annat än helt marginella kostnader. Något behov av ökad avgiftsfinansiering för Bolagsverket bedöms därmed inte föreligga.

Vissa frågor har överlåtits till självregleringen och utvecklandet av god redovisningssed. Det innebär visst ytterligare arbete för t.ex. Kollegiet för svensk bolagsstyrning och Bokföringsnämnden. För nämndens del föranleder lagändringarna en översyn av nämndens allmänna råd och

vägledande information. Arbetet bedöms kunna utföras inom befintliga ekonomiska ramar.

8 Författningskommentar

8.1 Förslaget till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554)

6 kap. Förvaltningsberättelse m.m.

Förvaltningsberättelse

1 § Förvaltningsberättelsen ska innehålla en rättvisande översikt över utvecklingen av företagets verksamhet, ställning och resultat. När det behövs för förståelsen av årsredovisningen ska översikten innehålla hänvisningar till och ytterligare upplysningar om de belopp som tas upp i andra delar av årsredovisningen.

Upplysningar ska även lämnas om

1. sådana förhållanden som inte ska redovisas i balansräkningen, resultaträkningen eller noterna, men som är viktiga för bedömningen av utvecklingen av företagets verksamhet, ställning och resultat,

2. sådana händelser av väsentlig betydelse för företaget som har inträffat under räkenskapsåret,

3. företagets förväntade framtida utveckling inklusive en beskrivning av väsentliga risker och osäkerhetsfaktorer som företaget står inför,

4. företagets verksamhet inom forskning och utveckling,

5. företagets filialer i utlandet,

6. antal och kvotvärde för de egna aktier som innehas av företaget, den andel av aktiekapitalet som dessa aktier utgör samt storleken av den ersättning som har betalats för aktierna,

7. antal och kvotvärde för de egna aktier som har förvärvats under räkenskapsåret, den andel av aktiekapitalet som dessa aktier utgör samt storleken av den ersättning som har betalats,

8. antal och kvotvärde för de egna aktier som har överlåtits under räkenskapsåret, den andel av aktiekapitalet som dessa aktier utgör samt storleken av den ersättning som har erhållits, och

9. skälen för de förvärv eller överlåtelser av egna aktier som har skett under räkenskapsåret.

Om det är väsentligt för bedömningen av företagets ställning och resultat, ska det även lämnas följande upplysningar om användningen av finansiella instrument:

1. mål och tillämplade principer för finansiell riskstyrning och, för varje viktig typ av planerad affärshändelse där säkringsredovisning används, tillämplade principer för säkring, och

2. exponering för prISRISKEr, kreditrisiker, likviditetsrisiker och kassaflödesrisiker.

Utöver sådan information som ska lämnas enligt första–tredje styckena ska förvaltningsberättelsen innehålla sådana *hållbarhetsupplysningar* som behövs för förståelsen av företagets utveckling, ställning eller resultat och som är relevanta för den aktuella verksamheten, däribland upplysningar om miljö- och personalfrågor. Företag som bedriver verksamhet som är tillstånds- eller anmälningspliktig enligt miljöbalken ska alltid lämna upplysningar om verksamhetens påverkan på den yttre miljön. *De*

upplysningar som lämnas i en hållbarhetsrapport som är skild från årsredovisningen enligt 11 § behöver inte lämnas i förvaltningsberättelsen.

Andra stycket 3–5, tredje stycket och fjärde stycket gäller inte mindre företag.

Paragrafen behandlar förvaltningsberättelsens innehåll. Övervägandena finns i avsnitt 5.3 och 5.4. I paragrafen genomförs delvis artikel 1.1 i ändringsdirektivet.

I *fjärde stycket* införs en ny bestämmelse. Av den framgår att företaget inte behöver lämna upplysningar om hållbarhetsfrågor i förvaltningsberättelsen om dessa i stället lämnas i en separat upprättad hållbarhetsrapport. Det ska i så fall anges i förvaltningsberättelsen, se 11 § andra stycket.

I styckets första mening görs en språklig ändring genom att ”icke-finansiella upplysningar” ersätts med ”hållbarhetsupplysningar”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Bolagsstyrningsrapport

6 § Förvaltningsberättelsen för ett aktiebolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad ska innehålla en bolagsstyrningsrapport, om inte bolaget har valt att med stöd av 8 § i stället upprätta en bolagsstyrningsrapport som är skild från årsredovisningen.

Bolagsstyrningsrapporten ska innehålla upplysningar om

1. vilka principer för bolagsstyrning som tillämpas, utöver de principer som följer av lag eller annan författning, och var uppgifter om dessa finns tillgängliga,

2. de viktigaste inslagen i bolagets system för intern kontroll och riskhantering i samband med den finansiella rapporteringen,

3. direkta eller indirekta aktieinnehav i bolaget som representerar minst en tiondel av röstetalet för samtliga aktier i bolaget,

4. begränsningar i fråga om hur många röster varje aktieägare kan avge vid en bolagsstämma,

5. bestämmelser i bolagsordningen om tillsättande och entledigande av styrelseledamöter samt om ändring av bolagsordningen,

6. bolagsstämmans bemyndiganden till styrelsen att besluta att bolaget ska ge ut nya aktier eller förvärva egna aktier,

7. hur bolagsstämman fungerar, bolagsstämmans huvudsakliga beslutanderätt, aktieägarnas rättigheter och hur dessa rättigheter utövas, i den omfattning som dessa förhållanden inte framgår av lag eller annan författning,

8. hur styrelsen och, i förekommande fall, inom bolaget inrättade kommittéer är sammansatta och hur de fungerar, i den omfattning som dessa förhållanden inte framgår av lag eller annan författning, *och*

9. den mångfaldspolicy som, såvida bolaget uppfyller mer än ett av villkoren i 10 § första stycket 1–3, tillämpas i fråga om styrelsen samt målet med policyn, hur policyn har tillämpats under räkenskapsåret och resultatet av den.

Om bolaget inte tillämpar någon kod för bolagsstyrning, ska skälen för detta anges. Om bolaget tillämpar en kod för bolagsstyrning, ska det i förekommande fall anges vilka delar av koden som bolaget avviker från och skälen för detta. *Om ett bolag som avses i andra stycket 9 inte tillämpar någon mångfaldspolicy, ska skälen för detta anges.*

Paragrafen innehåller bestämmelser om bolagsstyrningsrapporten. Övervägandena finns i avsnitt 5.7. I paragrafen genomförs delvis artikel 1.2 i ändringsdirektivet.

Enligt den nya *punkten 9 i andra stycket* ska bolagsstyrningsrapporten för vissa aktiebolag innehålla upplysningar om den mångfaldspolicy som tillämpas i fråga om styrelsen. Upplysningarna ska omfatta en beskrivning av mångfaldspolicyn när det gäller aspekter som exempelvis ålder, kön, utbildning och yrkesbakgrund. Mångfaldspolicyn kan t.ex. tillämpas under valberedning, val av styrelseledamöter och introduktion och vidareutbildning av ledamöter. Rapporten ska också beskriva målet med mångfaldspolicyn. Det kan t.ex. vara en jämnare könsfördelning i styrelsen eller en breddning av styrelsens kompetens inom vissa områden. Policyn ska följas upp genom en beskrivning i bolagsstyrningsrapporten av hur den har tillämpats och resultatet av tillämpningen under räkenskapsåret.

Det utgör god sed på aktiemarknaden för svenska bolag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad att tillämpa Svensk kod för bolagsstyrning. I koden finns regler om styrelsens sammansättning när det gäller könsfördelning samt mångsidighet och bredd i fråga om ledamöternas kompetens, erfarenhet och bakgrund (regel 4.1 i koden). Om kodens regler utgör den mångfaldspolicy som tillämpas i fråga om styrelsen, ska bolaget lämna upplysningar om det på det sätt som framgår av paragrafen. För det fall bolagsstämman i ett bolag beslutar om en särskild mångfaldspolicy, ska det lämnas motsvarande upplysningar om den.

Kravet på upplysningar om mångfaldspolicyn omfattar endast de aktiebolag vars värdepapper är noterade på en reglerad marknad och som uppfyller mer än ett av villkoren som anges i punkterna 1–3 i 10 § första stycket. För ytterligare redogörelse hänvisas till kommentaren till den paragrafen.

I *tredje stycket* görs ett tillägg. Av detta framgår att ett bolag av angivet slag kan välja att inte tillämpa någon mångfaldspolicy. Enligt bestämmelsen är bolaget i så fall skyldigt att ange skälen för det i bolagsstyrningsrapporten.

Styrelsens ansvar för upprättandet av bolagsstyrningsrapporten och för dess innehåll omfattar även upplysningarna om mångfaldspolicy. Det säger dock inget om vem eller vilket bolagsorgan som ska upprätta mångfaldspolicyn. Den frågan är oreglerad. Det ligger primärt inom självregleringens område att vid behov komplettera normgivningen i detta avseende.

7 § Ett aktiebolag som endast har andra överlåtbara värdepapper än aktier upptagna till handel på en reglerad marknad behöver inte i bolagsstyrningsrapporten lämna de upplysningar som anges i 6 § andra stycket 1 och 7–9 samt i tredje stycket i samma paragraf. Detta gäller dock inte om bolagets aktier handlas på en handelsplattform enligt 1 kap. 5 § 12 lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden.

I paragrafen föreskrivs lättnader för vissa bolag när det gäller vilket innehåll bolagsstyrningsrapporten ska ha. Övervägandena finns i avsnitt 5.7. I paragrafen genomförs delvis artikel 1.2 i ändringsdirektivet.

I paragrafen görs en ändring som innebär att bolagsstyrningsrapporten för bolag som endast har noterat andra värdepapper än aktier inte behöver innehålla upplysningar om mångfaldspolicy.

Hållbarhetsrapport

10 § Förvaltningsberättelsen för ett företag ska innehålla en hållbarhetsrapport om företaget uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i företaget har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 250,

2. företagets redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 175 miljoner kronor,

3. företagets redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 350 miljoner kronor.

Första stycket gäller inte ett företag som är dotterföretag om det och dess samtliga dotterföretag omfattas av en hållbarhetsrapport för koncernen.

Den som enligt andra stycket inte upprättar någon hållbarhetsrapport ska upplysa om detta i en not till årsredovisningen samt lämna uppgift om namn, organisations- eller personnummer och säte för det moderföretag som upprättar hållbarhetsrapporten för koncernen.

Paragrafen, som är ny, föreskriver att vissa företag ska upprätta en hållbarhetsrapport. Övervägandena finns i avsnitt 5.2. Paragrafen genomför delvis artikel 1.1 i ändringsdirektivet.

I första stycket föreskrivs att företag som överskrider mer än ett av de tre gränsvärdena som anges, dvs. medelantal anställda 250, balansomslutning 175 miljoner kronor och nettoomsättning 350 miljoner kronor, ska upprätta en hållbarhetsrapport. Med medelantal anställda, balansomslutning och nettoomsättning avses detsamma som i andra bestämmelser i lagen. I 1 kap. 3 § finns även en definition av nettoomsättning. Motsvarande användning av begreppen finns i t.ex. 8 kap. 5 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar och 6 kap. 1 § bokföringslagen (1999:1078). En utförligare kommentar om innebörden finns i prop. 2005/06:116, s. 129 f.

Skyldigheten att upprätta en hållbarhetsrapport inträder om mer än ett av de tre delvärdena i 1–3 är uppfyllda. Så blir fallet om t.ex. nettoomsättningen enligt resultaträkningarna för de två senaste räkenskapsåren har uppgått till 355 respektive 360 miljoner och medelantalet anställda för samma räkenskapsår har uppgått till 255 respektive 257. Om endast ett delvärde överskrids, behöver det däremot inte upprättas någon hållbarhetsrapport. För vart och ett av delvärdena förutsätts att den angivna nivån har överskridits två år i sträck.

Rapporteringskravet gäller alla typer av företag. Kravet är alltså inte begränsat till någon särskild typ av företag eller någon särskild verksamhet. Så snart ett företag uppfyller förutsättningarna i fråga om storlek inträder skyldigheten att upprätta en hållbarhetsrapport.

Huvudregeln är att hållbarhetsrapporten ska tas in i förvaltningsberättelsen. Företaget kan dock under vissa förutsättningar välja att i stället upprätta den som en från förvaltningsberättelsen och årsredovisningen skild handling. Bestämmelser om det finns i 11 §.

Det är naturligt att rapporten får utgöra ett särskilt avsnitt i förvaltningsberättelsen. Liksom när det gäller övriga delar av årsredovisningen är det företagets ledningsorgans ansvar att se till att hållbarhetsrapporten upprättas, se t.ex. 8 kap. 4 § aktiebolagslagen (2005:551). Det är också styrelsen som har det yttersta ansvaret för rapportens innehåll. Det finns inget särskilt lagkrav på att hållbarhetsrapporten ska undertecknas av styrelseledamöterna. I de fall rapporten ingår i årsredovisningen kommer den dock att omfattas av kravet på undertecknande av årsredovisningen, se 2 kap. 7 §. Annorlunda förhåller det sig i de fall hållbarhetsrapporten har upprättats som en från årsredovisningen skild handling, se kommentaren till 11 §.

I *andra stycket* undantas vissa företag från kravet på upprättande av en hållbarhetsrapport. Det gäller företag som är dotterföretag. Om ett moderföretag upprättar en hållbarhetsrapport för koncernen som omfattar aktuellt dotterföretag och dess samtliga dotterföretag, behöver inte dotterföretaget upprätta en egen hållbarhetsrapport. Detta gäller oavsett om moderföretaget har säte inom EU eller utanför EU. Det innebär exempelvis att ett dotterföretag, som enligt svensk rätt ska upprätta en hållbarhetsrapport, har uppfyllt denna skyldighet om företaget och dess samtliga dotterföretag omfattas av ett utländskt moderföretags hållbarhetsrapport, under förutsättning att rapporten uppfyller vad som krävs i fråga om t.ex. innehåll och offentliggörande. Bestämmelser om moderföretags upprättande av hållbarhetsrapport för koncernen finns i 7 kap. 31 a–31 c §§.

I *tredje stycket* föreskrivs att ett dotterföretag som enligt andra stycket inte upprättar någon hållbarhetsrapport ska upplysa om det i en not till årsredovisningen. Dotterföretaget ska också lämna uppgift om namn, organisations- eller personnummer och säte för det moderföretag som upprättar den hållbarhetsrapport som dotterföretaget omfattas av.

Bestämmelserna om hållbarhetsrapportering gäller även för kreditinstitut, värdepappersbolag och försäkringsföretag, se 6 kap. 1 § första stycket lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och 6 kap. 1 § första stycket lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag.

11 § I stället för att upprätta hållbarhetsrapporten som en del av förvaltningsberättelsen enligt 10 § får företaget välja att upprätta rapporten som en handling som är skild från årsredovisningen. Den ska överlämnas till företagets revisor inom samma tid som årsredovisningen.

Om företaget har valt att upprätta en hållbarhetsrapport enligt denna paragraf, ska detta anges i förvaltningsberättelsen.

Paragrafen, som är ny, behandlar upprättande av en separat hållbarhetsrapport. Övervägandena finns i avsnitt 5.4. Paragrafen genomför delvis artikel 1.1 i ändringsdirektivet och är delvis utformad med 8 § som förebild.

Av *första stycket* framgår att ett företag som ett alternativ till att låta hållbarhetsrapporten ingå i förvaltningsberättelsen kan upprätta en särskild rapport. En sådan rapport utgör inte en del av årsredovisningen. I 14 § anges vad som gäller i fråga om revisorns kontroll av om en rapport upprättats eller inte. Av 8 kap. 15 a § framgår att rapporten ska offentlig-

göras. Det följer av allmänna regler att det är företagets ledningsorgan som ska se till att rapporten upprättas och har det yttersta ansvaret för dess innehåll (jfr kommentaren till 10 §). I t.ex. ett aktiebolag eller en ekonomisk förening är det styrelsen som har detta ansvar. Det finns inget lagkrav på att hållbarhetsrapporten ska undertecknas när den upprättas som en från årsredovisningen skild handling. Rapporten ska överlämnas till företagets revisor inom samma tid som årsredovisningen, dvs. den i 8 kap. 2 § föreskrivna tiden.

Av *andra stycket* framgår att det ska kunna utläsas av förvaltningsberättelsen om företaget har valt att upprätta en särskild hållbarhetsrapport enligt förevarande paragraf.

12 § Hållbarhetsrapporten ska innehålla de hållbarhetsupplysningar som behövs för förståelsen av företagets utveckling, ställning och resultat och konsekvenserna av verksamheten, däribland upplysningar i frågor som rör miljö, sociala förhållanden, personal, respekt för mänskliga rättigheter och motverkande av korruption. Rapporten ska ange

- 1. företagets affärsmodell,*
- 2. den policy som företaget tillämpar i frågorna, inklusive de granskningsförfaranden som har genomförts,*
- 3. resultatet av policyn,*
- 4. de väsentliga risker som rör frågorna och är kopplade till företagets verksamhet inklusive, när det är relevant, företagets affärsförbindelser, produkter eller tjänster som sannolikt får negativa konsekvenser,*
- 5. hur företaget hanterar riskerna, och*
- 6. centrala resultatindikatorer som är relevanta för verksamheten.*

Rapporten ska även, när det är lämpligt, innehålla hänvisningar till och ytterligare förklaringar av de belopp som tas upp i årsredovisningen. Om särskilda riktlinjer har tillämpats vid upprättandet av rapporten, ska det anges vilka dessa riktlinjer är.

Om företaget inte tillämpar någon policy i en eller flera av frågorna i första stycket, ska skälen för detta tydligt anges.

I paragrafen, som är ny, finns bestämmelser om hållbarhetsrapportens innehåll. Övervägandena finns i avsnitt 5.3. Paragrafen genomför delvis artikel 1.1 i ändringsdirektivet och är delvis utformad med 6 § som förebild.

Enligt *första stycket* ska hållbarhetsrapporten innehålla hållbarhetsupplysningar i den mån de behövs för att förstå företagets utveckling, ställning och resultat och konsekvenserna av verksamheten. Detta utgör alltså en grundläggande förutsättning för att det ska föreligga en uppgiftsskyldighet. Rekviritet bör, mot bakgrund av regleringens syfte, ges en vid tolkning. Det avgörande är inte vilken bedömning som företaget självt gör i detta avseende utan vad som kan antas vara av betydelse för företagets intressenter. Omfattningen av upplysningsskyldigheten får avgöras med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet och vad som är relevant, varvid bl.a. verksamhetens art bör tillmätas betydelse. Det är företagets ledningsorgan som har det yttersta ansvaret för hållbarhetsrapportens innehåll (jfr kommentaren till 10 §).

Ett liknande krav på hållbarhetsupplysningar finns i 1 § fjärde stycket. Tillämpningsområdet skiljer sig dock något åt från förevarande paragraf. Vidare är upplysningskravet inte närmare preciserat i 1 § fjärde stycket,

utan kravet på t.ex. centrala resultatindikatorer har fått ingå i det generella upplysningskravet (se prop. 2004/05:68 s. 13 f.).

Hållbarhetsupplysningarna ska enligt förevarande paragraf åtminstone avse frågor om miljö, sociala förhållanden, personal, respekt för mänskliga rättigheter och motverkande av korruption. I korruption inbegrips enligt vanligt språkbruk både givande och tagande av mutor.

Med utgångspunkt från skäl 7 i ändringsdirektivet kan som exempel anges att rapporten bör innehålla uppgifter om de aktuella och förutsebara konsekvenserna av företagets verksamhet på miljön och, i förekommande fall, hälsa och säkerhet, användning av energi från förnybara och icke-förnybara källor, växthusgasutsläpp, vattenanvändning och luftföroreningar. Användning av mark är ett annat exempel. Bland dessa konsekvenser för miljön är klimatpåverkan en viktig aspekt. Det är naturligt att företag i sin rapportering förhåller sig till beslutade hållbarhetsmål. Ett exempel är de av riksdagen beslutade miljökvalitetsmålen och generationsmålet (se avsnitt 4).

När det gäller sociala och personalrelaterade frågor kan informationen t.ex. avse åtgärder som vidtagits för att säkra jämställdhet, tillämpningen av Internationella arbetsorganisationens grundläggande konventioner, arbetsvillkor, social dialog, respekt för arbetstagarnas rätt till information och samråd, respekt för fackföreningars rättigheter, hälsa och säkerhet på arbetsplatsen och dialog med lokala grupper, liksom åtgärder som vidtagits för att säkerställa skydd och utveckling av dessa grupper. I fråga om mänskliga rättigheter och bekämpning av korruption kan rapporten innehålla information om åtgärder för förebyggande av brott mot de mänskliga rättigheterna och befintliga styrmedel för bekämpning av korruption (jfr skäl 7 i ändringsdirektivet).

I en särskild uppräknig i styckets andra mening preciseras vad rapporten ska ange.

Enligt *punkten 1* ska företagets affärsmodell anges i rapporten. I det ligger att företaget ska beskriva affärsmodellen. Beskrivningen kan vara kortfattad. Den bör naturligen relatera till aktuella hållbarhetsfrågor.

Enligt *punkten 2* ska rapporten ange den policy som företaget tillämpar i aktuella hållbarhetsfrågor, inbegripet de granskningsförfaranden som genomförts. En policy kan beskrivas som grundprinciper för ett företags handlande. Med granskningsförfarande avses det som i ändringsdirektivet benämns förfaranden för due diligence-granskning. Uttrycket due diligence används i Sverige vanligen som beskrivning av den företagsbesiktning som görs inför företagsöverlåtelser. I det sammanhang uttrycket används i direktivtexten avses endast de granskningsförfaranden som tillämpas som styrmedel för att uppnå företagets mål i hållbarhetsfrågorna.

Rapporten bör när det är relevant innehålla information om företagets granskning beträffande dess leverantörs- och underleverantörskedjor för att identifiera, förebygga och mildra faktiska och potentiella negativa konsekvenser (jfr skäl 6 i ändringsdirektivet). Informationen om granskningsförfaranden kan t.ex. beskriva hur företaget undersöker och följer upp miljöfrågor och arbetsförhållanden hos leverantörer eller affärspartners.

Enligt *punkten 3* ska resultatet av policyn anges i hållbarhetsrapporten. Företaget ska alltså kontinuerligt följa upp och analysera hur det efter-

lever sin policy i hållbarhetsfrågor och den verkan detta har. I det ligger t.ex. att redogöra för följden av eventuella åtgärder som vidtagits med anledning av företagets policy.

Enligt *punkten 4* ska de väsentliga risker i företagets verksamhet som rör hållbarhetsfrågor anges i rapporten. Det innebär att företaget bör lämna hållbarhetsupplysningar om de frågor där det framstår som mest sannolikt att väsentliga risker kan ge upphov till allvarliga konsekvenser och de där konsekvenser redan uppstått. Konsekvensernas allvar bör bedömas efter hur omfattande och svåra de är. Riskerna för negativa konsekvenser kan uppstå genom företagets egen verksamhet eller vara kopplade till dess aktiviteter (jfr skäl 8 i ändringsdirektivet). När det är relevant ska i beskrivningen även ingå upplysningar om förväntade negativa effekter kopplade till företagets affärsförbindelser, produkter och tjänster. Med affärsförbindelser avses även underleverantörer. Med begränsningen till vad som är relevant avses att det ska göras en avvägning av vad som är av betydelse för riskbedömningen. I detta ligger att det får bedömas om det finns ett tillräckligt sakligt samband och om saken är av tillräckliga proportioner för att tas upp.

Enligt *punkten 5* ska det anges hur företaget hanterar riskerna. Det kan handla om åtgärder som företaget vidtagit för att minimera risker i verksamheten, t.ex. nya arbetsrutiner och utbildningsinsatser.

Enligt *punkten 6* ska centrala resultatindikatorer som är relevanta för verksamheten anges i rapporten. Med detta avses upplysningar som – utan att i traditionell bemärkelse ha finansiell koppling till utvecklingen av företagets verksamhet, ställning eller resultat – ändå kan vara av sådan betydelse. Det kan exempelvis handla om kvantifierade uppgifter när det gäller mål och resultat i fråga om utsläpp, avfall och energianvändning som är relevanta för verksamheten. Det kan röra sig om uppmätta koldioxidutsläpp för elförbrukning, transporter och tjänsteresor. För ett tillverkningsföretag kan det handla om andelen förnybart förpackningsmaterial. Även ett företags urval av leverantörer och avtalspartner baserat på hållbarhetsaspekter kan inrymmas under denna punkt. Ytterligare exempel är uppgifter om arbetsskadefrekvens och personalomsättning. Bestämmelsen innebär inte något generellt krav på att sifferupplysningar ska lämnas.

Bestämmelsen i *andra stycket* första meningen anger att hållbarhetsrapporten ska innehålla hänvisningar till och ytterligare förklaringar av beloppen i årsredovisningen när det är lämpligt. Upplysningarna kan t.ex. avse kostnader för personal eller miljöinvesteringar i maskinpark eller andra tillgångar som har gjorts.

Enligt *andra styckets andra mening* ska företaget, om det tillämpar särskilda riktlinjer vid upprättandet av hållbarhetsrapporten, ange vilka dessa riktlinjer är. Av detta framgår att det är frivilligt för företaget att tillämpa särskilda riktlinjer. Det anges inte heller några krav på dem. Med riktlinjer avses dock någon form av allmänt accepterade regelverk som inte är bindande. Det kan vara nationella, unionsbaserade eller internationella riktlinjer. Som exempel kan nämnas bl.a. EU:s miljölednings- och miljörevisionsordning (Emas), FN:s Global Compact-initiativ, ISO 26000 och Global Reporting Initiative (GRI).

I Sverige sker hållbarhetsrapportering ofta enligt GRI:s riktlinjer. Den senaste versionen av riktlinjerna, G4, omfattar alla de hållbarhetsfrågor

som omnämns i ändringsdirektivet. GRI har även branschspecifika standarder. Exempelvis finns särskilda riktlinjer för företag verksamma inom livsmedelsbranschen, olje- och gasutvinning, finansiella tjänster och media. Några svenska riktlinjer finns för närvarande inte. Avsikten är att tillämparna senare ska kunna få vägledning av riktlinjer på unionsnivå som tas fram av kommissionen (se artikel 2 i ändringsdirektivet).

Företag som upprättar en hållbarhetsrapport enligt denna paragraf ska anses ha uppfyllt skyldigheten i 1 § fjärde stycket första meningen att lämna hållbarhetsupplysningar i förvaltningsberättelsen. Det gäller oavsett om hållbarhetsrapporten ingår i förvaltningsberättelsen eller upprättats separat. Beträffande det senare fallet framgår det av 1 § fjärde stycket tredje meningen.

Av bestämmelsen i *tredje stycket* framgår att ett företag kan välja att inte ha någon policy i en eller flera hållbarhetsfrågor. Företaget ska i sådana fall tydligt ange skälen för det i rapporten (jfr artikel 1.1 i ändringsdirektivet). Med skälen avses den motivering företaget har till att det inte tillämpar en policy. Motiveringen får normalt antas utgå från de överväganden som företaget gör i fråga om risker i verksamheten. Exempelvis kan det tänkas att ett företag som bedömer att det inte finns väsentliga risker för korruption kopplade till verksamheten, väljer att inte ha någon policy i den frågan. I motiveringen är det då naturligt att anknyta till denna riskbedömning. Sådana resultatindikatorer som avses i första stycket 6 kan också underbygga motiveringen.

Även om ett företag inte har någon policy i en viss hållbarhetsfråga, kan det inte uteslutas att det ändå finns relevanta centrala resultatindikatorer kopplade till den aktuella hållbarhetsfrågan. Dessa ska i så fall anges i rapporten.

13 § Upplysningar om förestående utveckling eller om frågor som är under förhandling behöver inte tas in i hållbarhetsrapporten om det bedöms att ett offentliggörande skulle skada företagets marknadsposition allvarligt och utelämnandet inte hindrar förståelsen av företagets utveckling, ställning eller resultat eller konsekvenserna av verksamheten.

Paragrafen, som är ny, behandlar möjligheten att utelämnas viss information från hållbarhetsrapporten. Övervägandena finns i avsnitt 5.3. Paragrafen genomför delvis artikel 1.1 i ändringsdirektivet.

I paragrafen görs ett undantag från vad som måste tas upp i hållbarhetsrapporten. Det gäller upplysningar om förestående utveckling eller om frågor som är under förhandling. Upplysningarna får endast utelämnas om ett offentliggörande bedöms skada företagets marknadsposition allvarligt och utelämnandet inte hindrar förståelsen av företagets utveckling, resultat eller ställning eller konsekvenserna av företagets verksamhet. Ett grundläggande krav på rapporteringen är att den ska vara rättvisande och balanserad, och det får alltså inte åsidosättas. Det är företagets ledningsorgan som ansvarar för upprättandet av hållbarhetsrapporten och även bedömningen av om aktuella upplysningar ska utelämnas ur hållbarhetsrapporten. Bedömningen måste vara motiverad. Det finns inget krav på att ta in motiveringen i hållbarhetsrapporten.

Bestämmelsen kan t.ex. vara tillämplig i fråga om upplysningar om ännu inte lanserade produkter, nya tillverkningsprocesser under utveck-

ling eller förhandlingar med nya leverantörer, och företaget av konkurrensskäl inte kan lämna dessa upplysningar. Undantaget omfattar endast upplysningar som ska lämnas på grund av bestämmelserna om hållbarhetsrapport.

14 § Om förvaltningsberättelsen innehåller en sådan uppgift som avses i 11 § andra stycket, ska företagets revisor i ett skriftligt, undertecknat yttrande uttala sig om huruvida en sådan rapport som avses där har upprättats eller inte.

Revisorns yttrande ska lämnas till företagets ledning inom samma tid som revisionsberättelsen och sedan fogas till hållbarhetsrapporten.

Paragrafen, som är ny, innehåller bestämmelser om revisorskontroll av hållbarhetsrapporten i de fall den har upprättats som en särskild handling vid sidan av årsredovisningen. Övervägandena finns i avsnitt 5.5. Paragrafen genomför delvis artikel 1.1 i ändringsdirektivet och är utformad med 9 § som förebild.

Av första stycket framgår att bestämmelserna är tillämpliga om det i förvaltningsberättelsen har angetts att företaget valt att upprätta en särskild hållbarhetsrapport. I sådana fall ska revisorn i ett yttrande uttala sig om huruvida en sådan rapport faktiskt har upprättats eller inte. På motsvarande sätt som när hållbarhetsrapporten ingår i förvaltningsberättelsen ska revisorn gå igenom rapporten för att kontrollera om den i verklig mening är en sådan rapport som avses i lagen. Det överlämnas åt självreglerande organ och åt utvecklandet av god revisionssed att närmare fastställa hur ingående kontrollen i detta avseende bör vara.

Andra stycket innehåller en bestämmelse om att revisorns yttrande ska lämnas till företagets ledning inom samma tid som revisionsberättelsen. Revisorns yttrande ska fogas till rapporten. Syftet med bestämmelsen är att Bolagsverket och företagets externa intressenter enkelt ska kunna förvissa sig om att kontrollen har gjorts.

7 kap. Koncernredovisning

Förvaltningsberättelse m.m.

31 a § Om moderföretaget i en koncern är ett företag som avses i 6 kap. 10 §, ska förvaltningsberättelsen för koncernen innehålla en hållbarhetsrapport för koncernen. Detsamma gäller om moderföretaget är ett företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och koncernen uppfyller mer än ett av följande villkor:

1. medelantalet anställda i koncernen har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 250,

2. koncernföretagens redovisade balansomslutning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 175 miljoner kronor,

3. koncernföretagens redovisade nettoomsättning har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 350 miljoner kronor.

Första stycket gäller inte ett moderföretag som är dotterföretag om det och dess samtliga dotterföretag omfattas av en hållbarhetsrapport för koncernen som har upprättats av ett överordnat moderföretag.

Den som enligt andra stycket inte upprättar någon hållbarhetsrapport ska upplysa om detta i en not till årsredovisningen samt lämna uppgift om namn, organisations- eller personnummer och säte för det överordnade moderföretag som upprättar hållbarhetsrapporten för koncernen.

Paragrafen, som är ny, anger när en koncern ska upprätta en hållbarhetsrapport. Övervägandena finns i avsnitt 5.6. Paragrafen genomför delvis ändringsdirektivets artikel 1.3.

I *första stycket* föreskrivs att förvaltningsberättelsen för vissa koncerner ska innehålla en hållbarhetsrapport för koncernen. Det gäller koncerner vars moderföretag är ett företag som anges i 6 kap. 10 § eller ett noterat företag. Kravet omfattar endast de koncerner som överskrider mer än ett av de tre gränsvärden som anges, dvs. medelantal anställda 250, balansomslutning 175 miljoner kronor och nettoomsättning 350 miljoner kronor. Bedömningen av om en koncern uppfyller mer än ett av de angivna villkoren ska ske på samma sätt som i 6 kap. 10 § med den skillnaden att bedömningen görs på grundval av förhållandena i koncernen. Bedömningen ska baseras på uppgifter hämtade från respektive koncernföretags årsredovisning. Begreppet koncernföretag är avsett att ha samma innebörd som i 1 kap. 4 § femte stycket. För ytterligare kommentar hänvisas till kommentaren till 6 kap. 10 §.

I *andra stycket* undantas vissa moderföretag från kravet på upprättande av en hållbarhetsrapport för koncernen. Det handlar om moderföretag som också är dotterföretag. Ett moderföretag som också är ett dotterföretag behöver inte upprätta någon hållbarhetsrapport om företaget och dess samtliga dotterföretag omfattas av en rapport för koncernen som upprättats av ett överordnat moderföretag. Detta gäller oavsett om det överordnade moderföretaget har säte inom EU eller utanför EU. Det innebär exempelvis att ett moderföretag, som enligt svensk rätt ska upprätta en hållbarhetsrapport på koncernnivå, har uppfyllt denna skyldighet om företaget och dess samtliga dotterföretag omfattas av ett utländskt överordnat moderföretags hållbarhetsrapport, under förutsättning att rapporten uppfyller vad som krävs i fråga om t.ex. innehåll och offentlighetsförhållande. Bestämmelsen motsvarar 6 kap. 10 § andra stycket.

I *tredje stycket* föreskrivs att ett dotterföretag som enligt tredje stycket inte upprättar någon hållbarhetsrapport ska upplysa om det i en not till årsredovisningen. Dotterföretaget ska också lämna uppgift om namn, organisations- eller personnummer och säte för det överordnade moderföretag som upprättar den hållbarhetsrapport som dotterföretaget omfattas av. Bestämmelsen motsvarar 6 kap. 10 § tredje stycket.

Bestämmelserna om hållbarhetsrapportering på koncernnivå gäller även för kreditinstitut, värdepappersbolag, försäkringsföretag och finansiella holdingföretag, se 7 kap. 2 § och 7 § första stycket 2 d lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag samt 7 kap. 2 § och 5 § första stycket 2 e lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag.

31 b § *I stället för att upprätta hållbarhetsrapporten som en del av förvaltningsberättelsen enligt 31 a § får moderföretaget välja att upprätta rapporten som en handling som är skild från koncernredovisningen. I sådant fall tillämpas 6 kap. 11 §.*

Paragrafen, som är ny, behandlar upprättande av en separat hållbarhetsrapport för koncernen. Övervägandena finns i avsnitt 5.6. Paragrafen genomför delvis ändringsdirektivets artikel 1.3.

Av paragrafen framgår att ett moderföretag, som ett alternativ till att låta hållbarhetsrapporten ingå i förvaltningsberättelsen för koncernen, kan upprätta en från koncernredovisningen skild hållbarhetsrapport. En sådan rapport utgör inte en del av koncernredovisningen. Om hållbarhetsrapporten upprättats separat ska det anges i förvaltningsberättelsen. För ytterligare kommentar hänvisas till kommentaren till 6 kap. 11 §.

31 c § *Hållbarhetsrapporten ska upprättas med tillämpning av 6 kap. 12 och 13 §§. Om förvaltningsberättelsen för koncernen innehåller en sådan uppgift som avses i 6 kap. 11 § andra stycket, tillämpas även 6 kap. 14 §.*

Det som sägs i 6 kap. 11–14 §§ om årsredovisningen ska i stället avse koncernredovisningen och det som sägs om företaget ska i stället avse koncernen.

Paragrafen, som är ny, behandlar bl.a. innehållet i koncernens hållbarhetsrapport. Övervägandena finns i avsnitt 5.6. Paragrafen genomför delvis ändringsdirektivets artikel 1.3.

I *första stycket* anges att hållbarhetsrapporten ska upprättas med tillämpning av 6 kap. 12 och 13 §§. Där anges vilka upplysningar som rapporten ska innehålla och undantag från upplysningskravet. Samma regler gäller för rapportens innehåll oavsett om den ingår i förvaltningsberättelsen eller upprättas som en från koncernredovisningen skild handling. För ytterligare kommentar hänvisas till kommentarerna till 6 kap. 12 och 13 §§.

Om hållbarhetsrapporten har upprättats separat, ska företagets revisor i ett yttrande uttala sig om huruvida rapporten har upprättats eller inte. För ytterligare kommentar om revisorsyttrandet hänvisas till kommentaren till 6 kap. 14 §. I 8 kap. 15 a § finns regler om offentliggörande av en hållbarhetsrapport som upprättats separat. Dessa bestämmelser omfattar även koncerners hållbarhetsrapporter som har upprättats separat, se 8 kap. 16 §.

Andra stycket innehåller upplysningar om hur begrepp i 6 kap. 11–14 §§ ska tillämpas i fråga om hållbarhetsrapportering på koncernnivå.

32 § Ett företag som omfattas av artikel 4 i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 297/2008, ska tillämpa enbart följande bestämmelser i detta kapitel:

1. 1–3 a §§ om skyldighet att upprätta koncernredovisning,
2. 4 § första stycket 4 om förvaltningsberättelse,
3. 7 § när det gäller hänvisningarna till 2 kap. 5 § om form m.m. och 2 kap. 7 § om undertecknande,
4. 12 § första stycket om värderingsprinciper,
5. 14 § när det gäller hänvisningarna till följande bestämmelser i 5 kap.:
 - 18 § om lån till ledande befattningshavare,
 - 20 § om medelantalet anställda under räkenskapsåret,
 - 32 § om ytterligare upplysningar om lån till ledande befattningshavare,

- 37 § om ytterligare upplysningar om anställda,
- 38 § om könsfördelningen bland ledande befattningshavare,
- 40 § första stycket 1 samt andra och tredje styckena om löner och andra ersättningar,
- 41 § om pensioner och liknande förmåner,
- 42 § om tidigare styrelse och verkställande direktör,
- 43 § om suppleanter och vice verkställande direktör,
- 44 § om avtal om avgångsvederlag, och
- 48 § om ersättningar till revisorer och revisionsföretag,
- 6. 31 § första stycket, när det gäller hänvisningarna till 6 kap. 1 och 2 a–4 §§ om förvaltningsberättelsens innehåll,
- 7. 31 § andra och tredje styckena om koncernens system för intern kontroll och riskhantering, och
- 8. 31 a–31 c §§ om *hållbarhetsrapport för koncernen*.

Ett företag som avses i första stycket behöver inte lämna upplysningar enligt 6 kap. 1 §, om upplysningarna lämnas på någon annan plats i redovisningen. I sådant fall ska förvaltningsberättelsen för koncernen innehålla en hänvisning till den plats där uppgifterna har lämnats.

Paragrafen innehåller en uppräknig av de bestämmelser i 7 kap. som ska tillämpas av företag som omfattas av den s.k. IAS-förordningen. Övervägandena finns i avsnitt 5.6. I paragrafen genomförs delvis ändringsdirektivets artikel 1.3.

Den nya *punkten 8 i första stycket* innebär att företag som omfattas av IAS-förordningen ska upprätta en hållbarhetsrapport enligt reglerna i 31 a–31 c §§. För ytterligare kommentar hänvisas till kommentarerna till de paragraferna.

Ändringen gäller även andra företag som valt att upprätta koncernredovisning med tillämpning av de internationella redovisningsstandarder som avses i IAS-förordningen, se 33 §.

8 kap. Offentliggörande

Publicering av årsredovisningen m.m.

15 a § En bolagsstyrningsrapport eller en *hållbarhetsrapport* som enligt 6 kap. 8 eller 11 § har upprättats som en *handling som är skild* från årsredovisningen ska offentliggöras tillsammans med förvaltningsberättelsen. Bestämmelserna om offentliggörande av förvaltningsberättelsen gäller i tillämpliga delar beträffande offentliggörandet av bolagsstyrningsrapporten och *hållbarhetsrapporten*.

I stället för att offentliggöra bolagsstyrningsrapporten eller *hållbarhetsrapporten* enligt första stycket får *företaget* välja att offentliggöra rapporten genom att göra den tillgänglig på *företagets* webbplats. Förvaltningsberättelsen ska då innehålla en upplysning om detta och en uppgift om den webbplats där rapporten finns tillgänglig. *I fråga om hållbarhetsrapporten ska offentliggörandet på företagets webbplats ske inom sex månader från balansdagen.*

Andra stycket gäller inte om sådana uppgifter som avses i 7 kap. 31 § andra stycket med stöd av tredje stycket i samma paragraf har tagits in i moderbolagets bolagsstyrningsrapport i stället för i förvaltningsberättelsen för koncernen.

Paragrafen innehåller särskilda bestämmelser om offentliggörande av bolagsstyrningsrapporten och *hållbarhetsrapporten* när den har upprättats

som en från årsredovisningen skild handling. Övervägandena finns i avsnitt 5.4. I paragrafen genomförs delvis ändringsdirektivets artikel 1.1.

Ändringen i *första stycket* innebär att bestämmelserna om offentliggörande även omfattar hållbarhetsrapporten. Huvudregeln är att hållbarhetsrapporter ska offentliggöras tillsammans med förvaltningsberättelsen också i de fall företaget har valt att, i enlighet med 6 kap. 11 §, upprätta rapporten som en från årsredovisningen skild handling. Bestämmelserna om offentliggörande av förvaltningsberättelsen i 8 kap. gäller i dessa fall i tillämpliga delar beträffande offentliggörandet av rapporten. Det innebär bl.a. att de vanliga sanktionsreglerna om exempelvis förseningsavgift blir tillämpliga vid underlåtenhet att ge in rapporten.

Oavsett om rapporten ingår i förvaltningsberättelsen eller inte förutsätts Bolagsverket inte göra någon granskning av rapportens innehåll i samband med att den ges in. I likhet med vad som gäller i fråga om revisorns kontroll av rapporten är det dock naturligt att verket gör en bedömning av om rapporten i verklig mening utgör en sådan rapport som avses i lagen. Att en ingiven handling har benämnts hållbarhetsrapport är inte tillräckligt. Om revisorn inte har haft några invändningar i detta avseende, bör rapporten som regel kunna godtas även av Bolagsverket.

Enligt tilläggen i *andra stycket* kan företaget välja att i stället offentliggöra hållbarhetsrapporten genom publicering på företagets webbplats inom sex månader från balansdagen. För att detta undantag från huvudregeln i första stycket ska bli tillämpligt krävs dels att rapporten faktiskt finns tillgänglig på företagets webbplats, dels att förvaltningsberättelsen innehåller en hänvisning till denna webbplats. Om någon av dessa förutsättningar brister, gäller huvudregeln i första stycket att rapporten ska ges in till Bolagsverket. I sådana fall blir följaktligen samma sanktioner tillämpliga som om företaget skulle ge in rapporten för sent till Bolagsverket eller över huvud taget inte ge in den.

Lagen innehåller inte några bestämmelser om hur länge rapporten ska finnas tillgänglig på företagets webbplats. Det är naturligt att rapporten ligger kvar på webbplatsen i vart fall till dess att en ny rapport har publicerats. Det har överlåtits åt självreglerande organ och åt utvecklandet av god sed på aktiemarknaden att närmare fastställa vad som ska gälla i det avseendet för bolagsstyrningsrapporten. På motsvarande sätt överlåtts det till självreglerande organ och åt utvecklandet av god redovisningssed att närmare fastställa vad som ska gälla beträffande hållbarhetsrapporten.

Koncernredovisning

16 § Detta kapitel tillämpas också i *fråga om koncernredovisningen, koncernrevisionsberättelsen och koncernens hållbarhetsrapport* med följande avvikelser:

1. Trots 3 § 2 och 5 är moderföretag alltid skyldiga att ge in koncernredovisningen och koncernrevisionsberättelsen till registreringsmyndigheten.

2. Trots 15 § andra stycket får en ofullständig koncernredovisning, förutom i fall som avses i 15 § fjärde stycket, publiceras tillsammans med koncernrevisionsberättelsen, om ofullständigheten består i att uppgifter som anges i 7 kap. 16 § första stycket 4 och som inte är väsentliga har utelämnats.

Paragrafen handlar om hur bestämmelserna i kapitlet ska tillämpas i fråga om koncernredovisningen, koncernrevisionsberättelsen och koncernens hållbarhetsrapport.

Tillägget innebär att bestämmelserna i 15 a § om offentliggörande av en hållbarhetsrapport även tillämpas på koncernens hållbarhetsrapport när moderföretaget valt att upprätta den som en från koncernredovisningen skild handling. Frågan berörs i avsnitt 5.6.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 december 2016.

2. Lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

Lagen träder i kraft den 1 december 2016 (*punkten 1*).

Av *punkten 2* följer att lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016. För ett företag med kalenderår som räkenskapsår innebär det att bestämmelserna ska tillämpas första gången vid upprättandet och offentliggörandet av års- och koncernredovisningen (eller, i förekommande fall, den från redovisningen fristående hållbarhetsrapporten) för räkenskapsåret 2017.

8.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag

6 kap. Förvaltningsberättelse m.m.

Årsredovisningslagens tillämpning

1 § Följande bestämmelser i 6 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) ska tillämpas:

1 § första–fjärde styckena om förvaltningsberättelsens innehåll,

2 § om förslag till dispositioner av vinst eller förlust m.m.,

2 a § om vissa upplysningar i förvaltningsberättelsen i aktiebolag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet,

3 § första stycket om vissa upplysningar om ekonomiska föreningar,

5 § om kassaflödesanalys, och

10–14 §§ om hållbarhetsrapport.

Bankaktiebolag, kreditmarknadsbolag och värdepappersbolag, vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad i Sverige, ska även tillämpa 6 kap. 1 a § årsredovisningslagen om förvaltningsberättelsens innehåll.

Bankaktiebolag, kreditmarknadsbolag och värdepappersbolag, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad, ska även tillämpa 6 kap. 6–9 §§ årsredovisningslagen om bolagsstyrningsrapport.

Paragrafen innehåller bestämmelser om årsredovisningslagens tillämpning. Övervägandena finns i avsnitt 5.2–5.5. I paragrafen genomförs delvis artikel 1.1 i ändringsdirektivet.

Tillägget i *första stycket* innebär att kreditinstitut och värdepappersbolag ska upprätta en hållbarhetsrapport enligt reglerna i 6 kap. 10–14 §§ årsredovisningslagen. För ytterligare kommentar hänvisas till kommentarerna till de bestämmelserna.

7 kap. Koncernredovisning

Årsredovisningslagens tillämpning

2 § Följande bestämmelser om koncernredovisning i 7 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) ska tillämpas:

- 4 § om koncernredovisningens delar,
- 5 § om dotterföretag som ska omfattas av koncernredovisningen,
- 6 § om överskådlighet, god redovisningssed och rättvisande bild,
- 7 § andra stycket om valuta,
- 8 § första meningen om allmänna krav på koncernbalansräkningen och koncernresultaträkningen,
- 9 § om innehav utan bestämmande inflytande,
- 10 § om balansdag,
- 12 § om enhetliga principer för koncernredovisningen och årsredovisningen,
- 13 § om elimineringar mellan koncernföretag,
- 15 § om förändringar i koncernens sammansättning,
- 16 och 17 §§ om dotterföretag och vissa andra företag,
- 18–23 §§ om hur dotterföretag ska räknas in i koncernredovisningen,
- 25–30 §§ om hur andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag ska räknas in i koncernredovisningen,
- 31 § andra och tredje styckena om koncernens system för intern kontroll och riskhantering, *och*
31 a–31 c §§ om *hållbarhetsrapport för koncernen*.

Paragrafen innehåller bestämmelser om årsredovisningslagens tillämpning beträffande koncernredovisning. Övervägandena finns i avsnitt 5.6. I paragrafen genomförs delvis artikel 1.3 i ändringsdirektivet.

Tillägget innebär att moderföretag som är kreditinstitut, värdepappersbolag eller finansiella holdingföretag ska upprätta en hållbarhetsrapport enligt reglerna i 7 kap. 31 a–31 c §§ årsredovisningslagen. För ytterligare kommentar hänvisas till kommentarerna till de bestämmelserna.

Koncernredovisning i moderföretag som omfattas av IAS-förordningen

7 § Företag som avses i 1 § och som omfattas av artikel 4 i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 297/2008, ska tillämpa enbart följande bestämmelser i detta kapitel:

- 1. 1 § om skyldighet att upprätta koncernredovisning och i vissa fall kapitaltäckningsanalys,
- 2. 2 § när det gäller *hänvisningarna* till
 - a) 7 kap. 4 § första stycket 4 årsredovisningslagen (1995:1554) om förvaltningsberättelse,
 - b) 7 kap. 12 § första stycket samma lag om enhetliga värderingsprinciper,
 - c) 7 kap. 31 § andra och tredje styckena samma lag om koncernens system för intern kontroll och riskhantering,
 - d) 7 kap. 31 a–31 c §§ *samma lag om hållbarhetsrapport för koncernen*,

3. 4 § när det gäller hänvisningarna till
- a) 2 kap. 2 § denna lag, i den del som paragrafen hänvisar till årsredovisningslagens bestämmelser i 2 kap. 5 § om form m.m. och 2 kap. 7 § om undertecknande,
 - b) 3 kap. 3 § 1–4 denna lag om indelningen av eget kapital,
 - c) 5 kap. 1 § denna lag, i den del som paragrafen hänvisar till följande bestämmelser i 5 kap. årsredovisningslagen:
 - 18 § om lån till ledande befattningshavare,
 - 20 § om medelantalet anställda under räkenskapsåret,
 - 32 § om ytterligare upplysningar om lån till ledande befattningshavare,
 - 37 § om ytterligare upplysningar om anställda,
 - 38 § om könsfördelningen bland ledande befattningshavare,
 - 40 § första stycket 1 och andra och tredje styckena om löner och andra ersättningar,
 - 41 § om pensioner och liknande förmåner,
 - 42 § om tidigare styrelse och verkställande direktör,
 - 43 § om suppleanter och vice verkställande direktör,
 - 44 § om avtal om avgångsvederlag, och
 - 48 § om ersättningar till revisorer och revisionsföretag,
 - d) 5 kap. 2 § 2 denna lag med särskilda regler om upplysningar i noter,
 - e) 6 kap. 1 § denna lag, i den del som paragrafen hänvisar till 6 kap. 1 § första–tredje styckena årsredovisningslagen om förvaltningsberättelsens innehåll och till 6 kap. 2 a § årsredovisningslagen om vissa upplysningar i förvaltningsberättelsen,
 - f) 6 kap. 2 § denna lag om särskilda upplysningar i förvaltningsberättelsen, och
4. 5–6 a §§ om när koncernredovisning inte behöver upprättas.
- Företaget behöver inte lämna upplysningar enligt 6 kap. 1 § om upplysningarna lämnas på någon annan plats i redovisningen. I sådant fall ska förvaltningsberättelsen innehålla en hänvisning till den plats där uppgifterna har lämnats.

Paragrafen innehåller bestämmelser om årsredovisningslagens tillämpning beträffande koncernredovisning i moderföretag som omfattas av den s.k. IAS-förordningen. Övervägandena finns i avsnitt 5.6. I paragrafen genomförs delvis artikel 1.3 i ändringsdirektivet.

Den nya *punkten 2 d i första stycket* innebär att moderföretag som är kreditinstitut, värdepappersbolag eller finansiella holdingföretag och som omfattas av IAS-förordningen ska upprätta en hållbarhetsrapport enligt reglerna i 7 kap. 31 a–31 c §§ årsredovisningslagen. För ytterligare kommentar hänvisas till kommentarerna till de bestämmelserna.

8 kap. Offentlighet

Årsredovisningslagens tillämpning

2 § Följande bestämmelser i 8 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) ska tillämpas:

- 14 och 15 §§ om publicering av årsredovisningen,
- 15 a § om offentliggörande av bolagsstyrningsrapport *och hållbarhetsrapport, och*
- 16 § 2 om utelämnande av uppgift i koncernredovisningen.

Paragrafen innehåller bestämmelser om årsredovisningslagens tillämpning. Övervägandena finns i avsnitt 5.4. I paragrafen genomförs delvis artikel 1.3 i ändringsdirektivet.

Ändringen reglerar hur kreditinstitut, värdepappersbolag och sådana moderföretag som ska upprätta koncernredovisning enligt 7 kap. ska offentliggöra hållbarhetsrapporten. För ytterligare kommentar hänvisas till kommentaren till 8 kap. 15 a § årsredovisningslagen.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 december 2016.
2. Lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

Lagen träder i kraft den 1 december 2016 (*punkten 1*).

Av *punkten 2* följer att lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016. För ett företag med kalenderår som räkenskapsår innebär det att bestämmelserna ska tillämpas första gången vid upprättandet och offentliggörandet av års- och koncernredovisningen (eller, i förekommande fall, den från redovisningen fristående hållbarhetsrapporten) för räkenskapsåret 2017.

8.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag

6 kap. Förvaltningsberättelse m.m.

Årsredovisningslagens tillämpning

1 § Följande bestämmelser i 6 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) ska tillämpas:

1 § första–fjärde styckena om förvaltningsberättelsens innehåll,

2 § om förslag till dispositioner av vinst eller förlust m.m.,

2 a § om vissa upplysningar i förvaltningsberättelsen i aktiebolag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, *och 10–14 §§ om hållbarhetsrapport.*

Det som sägs i 6 kap. 1 § andra stycket 6–8 årsredovisningslagen om upplysningar om kvotvärde ska dock i stället avse nominellt belopp.

Försäkringsaktiebolag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad i Sverige ska även tillämpa 6 kap. 1 a § årsredovisningslagen om förvaltningsberättelsens innehåll.

Försäkringsaktiebolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad ska även tillämpa 6 kap. 6–9 §§ årsredovisningslagen om bolagsstyrningsrapport.

Paragrafen innehåller bestämmelser om årsredovisningslagens tillämpning. Övervägandena finns i avsnitt 5.2–5.5. I paragrafen genomförs delvis artikel 1.1 i ändringsdirektivet.

Tillägget i *första stycket* innebär att försäkringsföretag ska upprätta en hållbarhetsrapport enligt reglerna i 6 kap. 10–14 §§ årsredovisningslagen. För ytterligare kommentar hänvisas till kommentarerna till de bestämmelserna.

7 kap. Koncernredovisning

Årsredovisningslagens tillämpning

2 § Följande bestämmelser om koncernredovisning i 7 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) ska tillämpas:

- 2 och 3 a §§ om när koncernredovisning inte behöver upprättas,
- 4 § 1–4 om koncernredovisningens delar,
- 5 § om dotterföretag som ska omfattas av koncernredovisningen,
- 6 § om överskådlighet, god redovisningssed och rättvisande bild,
- 7 § andra stycket om valuta,
- 8 § första meningen om allmänna krav på koncernbalansräkningen och koncernresultaträkningen,
- 9 § om innehav utan bestämmande inflytande,
- 10 § om balansdag,
- 12 § om enhetliga principer för koncernredovisningen och årsredovisningen,
- 13 § om elimineringar mellan koncernföretag,
- 15 § om förändringar i koncernens sammansättning,
- 16 och 17 §§ om dotterföretag och vissa andra företag,
- 18–23 §§ om hur dotterföretag ska räknas in i koncernredovisningen,
- 25–30 §§ om hur andelar i intresseföretag och gemensamt styrda företag ska räknas in i koncernredovisningen,
- 31 § andra och tredje styckena om koncernens system för intern kontroll och riskhantering, *och*
31 a–31 c §§ om hållbarhetsrapport för koncernen.

Paragrafen innehåller bestämmelser om årsredovisningslagens tillämpning beträffande koncernredovisning. Övervägandena finns i avsnitt 5.6. I paragrafen genomförs delvis artikel 1.3 i ändringsdirektivet.

Tillägget innebär att moderföretag som är försäkringsföretag eller finansiella holdingföretag ska upprätta en hållbarhetsrapport enligt reglerna i 7 kap. 31 a–31 c §§ årsredovisningslagen. För ytterligare kommentar hänvisas till kommentarerna till de bestämmelserna.

Koncernredovisning i moderföretag som omfattas av IAS-förordningen

5 § Företag som avses i 1 § och som omfattas av artikel 4 i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 297/2008, ska tillämpa enbart följande bestämmelser i detta kapitel:

- 1. 1 § om skyldighet att upprätta koncernredovisning,
- 2. 2 § när det gäller hänvisningarna till
 - a) 7 kap. 2 och 3 a §§ årsredovisningslagen (1995:1554) om när koncernredovisning inte behöver upprättas,
 - b) 7 kap. 4 § första stycket 4 samma lag om förvaltningsberättelse,
 - c) 7 kap. 12 § första stycket samma lag om enhetliga värderingsprinciper,
 - d) 7 kap. 31 § andra och tredje styckena samma lag om koncernens system för intern kontroll och riskhantering,
 - e) 7 kap. 31 a–31 c §§ samma lag om hållbarhetsrapport för koncernen,
- 3. 3 § 1, 2 och 4 när det gäller hänvisningen till 7 kap. 12 § första stycket årsredovisningslagen, med särskilda regler om när koncernredovisning inte behöver upprättas,
- 4. 4 § när det gäller hänvisningarna till

a) 2 kap. 2 § denna lag, i den del som paragrafen hänvisar till årsredovisningslagens bestämmelser i 2 kap. 5 § om form m.m. och 2 kap. 7 § om undertecknande,

b) 3 kap. 4 § denna lag om indelningen av eget kapital,

c) 5 kap. 1 § denna lag, i den del som paragrafen hänvisar till följande bestämmelser i 5 kap. årsredovisningslagen:

– 18 § om lån till ledande befattningshavare,

– 20 § om medelantalet anställda under räkenskapsåret,

– 32 § om ytterligare upplysningar om lån till ledande befattningshavare,

– 37 § om ytterligare upplysningar om anställda,

– 38 § om könsfördelningen bland ledande befattningshavare,

– 40 § första stycket 1 och andra och tredje styckena om löner och andra ersättningar,

– 41 § om pensioner och liknande förmåner,

– 42 § om tidigare styrelse och verkställande direktör,

– 43 § om suppleanter och vice verkställande direktör,

– 44 § om avtal om avgångsvederlag, och

– 48 § om ersättningar till revisorer och revisionsföretag,

d) 5 kap. 2 § 3 denna lag med särskilda regler om upplysningar i noter,

e) 5 kap. 3 § 4 denna lag om villkorad återbäring,

f) 5 kap. 4 § 1 och 3–5 denna lag om avsättningar och eget kapital,

g) 6 kap. 1 § denna lag, i den del som paragrafen hänvisar till 6 kap. 1 § första–tredje styckena årsredovisningslagen om förvaltningsberättelsens innehåll, och

h) 6 kap. 2 § denna lag om särskilda upplysningar i förvaltningsberättelsen.

Företaget behöver inte lämna upplysningar enligt 6 kap. 1 § om upplysningarna lämnas på någon annan plats i redovisningen. I sådant fall ska förvaltningsberättelsen innehålla en hänvisning till den plats där uppgifterna har lämnats.

Paragrafen innehåller bestämmelser om årsredovisningslagens tillämpning beträffande koncernredovisning i moderföretag som omfattas av den s.k. IAS-förordningen. Övervägandena finns i avsnitt 5.6. I paragrafen genomförs delvis artikel 1.3 i ändringsdirektivet.

Den nya *punkten 2 e i första stycket* innebär att moderföretag som är försäkringsföretag eller finansiella holdingföretag och som omfattas av IAS-förordningen ska upprätta en hållbarhetsrapport enligt reglerna i 7 kap. 31 a–31 c §§ årsredovisningslagen. För ytterligare kommentar hänvisas till kommentarerna till de bestämmelserna.

8 kap. Offentlighet

Årsredovisningslagens tillämpning

2 § Följande bestämmelser i 8 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) ska tillämpas:

14 och 15 §§ om publicering av årsredovisningen,

15 a § om offentliggörande av bolagsstyrningsrapport *och hållbarhetsrapport, och*

16 § 2 om utelämnande av uppgift i koncernredovisningen.

Paragrafen innehåller bestämmelser om årsredovisningslagens tillämpning. Övervägandena finns i avsnitt 5.4. I paragrafen genomförs delvis artikel 1.3 i ändringsdirektivet.

Ändringen reglerar hur försäkringsföretag och sådana moderföretag som ska upprätta koncernredovisning enligt 7 kap. ska offentliggöra hållbarhetsrapporten. För ytterligare kommentar hänvisas till kommentaren till 8 kap. 15 a § årsredovisningslagen.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 december 2016.
2. Lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

Lagen träder i kraft den 1 december 2016 (*punkten 1*).

Av *punkten 2* följer att lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016. För ett företag med kalenderår som räkenskapsår innebär det att bestämmelserna ska tillämpas första gången vid upprättandet och offentliggörandet av års- och koncernredovisningen (eller, i förekommande fall, den från redovisningen fristående hållbarhetsrapporten) för räkenskapsåret 2017.

8.4 Förslaget till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619)

4 a kap. Revision

Revisionsberättelsen

13 § Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag. I uttalandet ska det särskilt anges

1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av bankens resultat och ställning, och
2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Om årsredovisningen inte innehåller sådana upplysningar som ska lämnas enligt lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, ska revisorerna ange detta och, om det är möjligt, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

Första och andra styckena gäller inte i fråga om en sådan hållbarhetsrapport som avses i 6 kap. 1 § lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och som ingår i förvaltningsberättelsen. I den delen ska revisionsberättelsen i stället innehålla ett uttalande om huruvida en rapport har upprättats eller inte.

Paragrafen innehåller bestämmelser om revisionsberättelsens innehåll. Övervägandena finns i avsnitt 5.5. I paragrafen genomförs delvis artikel 1.1 i ändringsdirektivet.

I det nya *tredje stycket* regleras revisorns kontroll av hållbarhetsrapporten. Ändringen motsvarar ändringen i 9 kap. 31 § aktiebolagslagen (2005:551). För kommentar hänvisas till kommentaren till den paragrafen.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 december 2016.

2. Lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

Lagen träder i kraft den 1 december 2016 (*punkten 1*).

Av *punkten 2* följer att lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016. För ett företag med kalenderår som räkenskapsår innebär det att bestämmelserna ska tillämpas första gången i fråga om hållbarhetsrapporter för räkenskapsåret 2017.

8.5 Förslaget till lag om ändring i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar

8 kap. Revision och särskild granskning

13 § Revisorn ska för varje räkenskapsår lämna en revisionsberättelse till föreningsstämman. Berättelsen ska överlämnas till föreningens styrelse senast tre veckor före årsstämman. Revisorn ska inom samma tid till styrelsen återlämna de redovisningshandlingar som har överlämnats till honom eller henne.

Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. I uttalandet ska det särskilt anges om årsredovisningen ger en rättvisande bild av föreningens resultat och ställning och om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar. *Om årsredovisningen inte innehåller sådana upplysningar som ska lämnas enligt tillämplig lag om årsredovisning, ska revisorn ange detta och, om det kan ske, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse. I fråga om en sådan hållbarhetsrapport som avses i 6 kap. 10 § årsredovisningslagen (1995:1554) ska revisionsberättelsen i stället innehålla ett uttalande om huruvida en rapport har upprättats eller inte.*

Har revisorn vid sin granskning funnit att någon åtgärd eller försummelse som kan leda till ersättningsskyldighet ligger en styrelseledamot eller den verkställande direktören till last eller att en styrelseledamot eller den verkställande direktören på något annat sätt har handlat i strid med denna lag, tillämplig lag om årsredovisning eller stadgarna, ska det anmärkas i berättelsen. Revisionsberättelsen ska även innehålla ett uttalande i frågan om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och den verkställande direktören. I revisionsberättelsen ska det också anmärkas om revisorn har funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet att föra medlemsförteckning enligt 3 kap. och förteckning över innehavare av förlagsandelar enligt 5 kap. Revisorn kan även i övrigt i berättelsen anteckna de upplysningar som han eller hon önskar meddela medlemmarna.

I revisionsberättelsen ska det också anmärkas om revisorn funnit att föreningen inte har fullgjort sin skyldighet

1. att göra skatteavdrag enligt skatteförfarandelagen (2011:1244),
2. att anmäla sig för registrering enligt 7 kap. 2 § skatteförfarandelagen,
3. att lämna skattedeklaration enligt 26 kap. 2 § eller 37 kap. 4 § skatteförfarandelagen, eller
4. att i rätt tid betala skatter och avgifter som omfattas av skatteförfarandelagen.

Revisionsberättelsen ska innehålla särskilda uttalanden om fastställande av balansräkningen och resultaträkningen samt om det förslag till dispositioner beträffande föreningens vinst eller förlust som har lagts fram i förvaltningsberättelsen.

I en moderförening ska revisorn lämna en särskild revisionsberättelse för koncernen. Då ska första–tredje och femte styckena och 13 a § tillämpas.

Om anmälan har gjorts enligt 8 § fjärde eller sjätte stycket, ska revisorn till revisionsberättelsen bifoga en avskrift av anmälningen. Även kopior av de underrättelser som revisorn och den som har utsett revisorn har lämnat enligt 8 § sjätte stycket ska bifogas revisionsberättelsen.

Paragrafen innehåller bestämmelser om revisionsberättelsen. I den nyligen beslutade propositionen Revisorer och revision föreslås ändringar av paragrafen, vilka ska träda i kraft den 1 juli 2016 (avsnitt 2.14 i prop. 2015/16:162). Övervägandena till de i ändringar som nu föreslås finns i avsnitt 5.5. I paragrafen genomförs delvis artikel 1.1 i ändringsdirektivet.

Den nya meningen i *andra stycket* reglerar revisorns kontroll av hållbarhetsrapporten. Ändringen motsvarar ändringen i 9 kap. 31 § aktiebolagslagen (2005:551). För kommentar hänvisas till kommentaren till den paragrafen.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 december 2016.
2. Lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

Lagen träder i kraft den 1 december 2016 (*punkten 1*).

Av *punkten 2* följer att lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016. För ett företag med kalenderår som räkenskapsår innebär det att bestämmelserna ska tillämpas första gången i fråga om hållbarhetsrapporter för räkenskapsåret 2017.

8.6 Förslaget till lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220)

4 kap. Revision

11 § Revisorerna ska lämna en revisionsberättelse för varje räkenskapsår.

I fråga om stiftelser som enligt bokföringslagen (1999:1078) är skyldiga att upprätta årsredovisning ska revisionsberättelsen innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med årsredovisningslagen (1995:1554). *I uttalandet ska det särskilt anges om årsredovisningen ger en rättvisande bild av stiftelsens resultat och ställning och om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar. Om årsredovisningen inte innehåller sådana upplysningar som ska lämnas enligt årsredovisningslagen, ska revisorerna ange detta och, om det kan ske, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse. I fråga om en sådan hållbarhetsrapport som avses*

i 6 kap. 10 § årsredovisningslagen ska revisionsberättelsen i stället innehålla ett uttalande om huruvida en rapport har upprättats eller inte.

I revisionsberättelsen ska det också anmärkas om revisorerna vid sin granskning har funnit att

1. stiftelsens tillgångar har använts i strid med stiftelsens ändamål eller att dess förmögenhet är placerad i strid med stiftelseförordnandet eller med 2 kap. 4 eller 6 §,

2. någon annan åtgärd eller försummelse innebär att föreskrifterna i stiftelseförordnandet eller bestämmelserna i denna lag eller årsredovisningslagen inte har följts, eller

3. vad som enligt 1 eller 2 ligger en styrelseledamot eller förvaltaren till last eller annan åtgärd eller försummelse kan föranleda ersättningskyldighet enligt 5 kap. 1 § första meningen eller entledigande enligt 9 kap. 6 §.

Om stiftelsen har utövat näringsverksamhet under räkenskapsåret, ska även 30 § första stycket revisionslagen (1999:1079) beaktas när revisionsberättelsen upprättas.

I en moderstiftelse ska revisorerna lämna en särskild revisionsberättelse för koncernen. Då ska andra stycket och tredje stycket 2 och 3 tillämpas.

Paragrafen innehåller bestämmelser om revisionsberättelsen. Övervägandena finns i avsnitt 5.5. I paragrafen genomförs delvis artikel 1.1 i ändringsdirektivet.

Andra stycket kompletteras med en bestämmelse om att revisorerna ska uttala sig om huruvida årsredovisningen ger en rättvisande bild av stiftelsens resultat och ställning och om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar. Ändringen, som innebär en precisering av den befintliga regeln i styckets första mening om vad en revisionsberättelse ska innehålla, är en anpassning till motsvarande bestämmelser i aktiebolagslagen (2005:551), vilka i sin tur går tillbaka på EU-rättsliga regler (jfr 9 kap. 31 § i den lagen och prop. 2003/04:157 s. 23 och 25 f.). Motsvarande anpassning görs även i 8 kap. 13 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, se prop. 2015/16:4 s. 256 f.

I andra stycket införs även en bestämmelse som reglerar revisorns kontroll av hållbarhetsrapporten. Ändringen motsvarar ändringen i 9 kap. 31 § aktiebolagslagen (2005:551). För kommentar hänvisas till kommentaren till den paragrafen.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 december 2016.

2. Lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

Lagen träder i kraft den 1 december 2016 (*punkten 1*).

Av *punkten 2* följer att lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016. För ett företag med kalenderår som räkenskapsår innebär det att bestämmelserna ska tillämpas första gången i fråga om hållbarhetsrapporter för räkenskapsåret 2017.

8.7 Förslaget till lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker

7 a kap. Revision

Revisionsberättelsen

13 § Revisionsberättelsen *ska* innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag. I uttalandet *ska* det särskilt anges

1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av bankens resultat och ställning, och
2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Om årsredovisningen *inte innehåller* sådana upplysningar som *ska* lämnas enligt nämnda lag, *ska* revisorerna ange detta och, om det är möjligt, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

Första och andra styckena gäller inte i fråga om en sådan hållbarhetsrapport som avses i 6 kap. I § lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och som ingår i förvaltningsberättelsen. I den delen ska revisionsberättelsen i stället innehålla ett uttalande om huruvida en rapport har upprättats eller inte.

Paragrafen innehåller bestämmelser om revisionsberättelsens innehåll. Övervägandena finns i avsnitt 5.5. I paragrafen genomförs delvis artikel 1.1 i ändringsdirektivet.

I det nya *tredje stycket* regleras revisorns kontroll av hållbarhetsrapporten. Ändringen motsvarar ändringen i 9 kap. 31 § aktiebolagslagen (2005:551). För kommentar hänvisas till kommentaren till den paragrafen.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 december 2016.
2. Lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

Lagen träder i kraft den 1 december 2016 (*punkten 1*).

Av *punkten 2* följer att lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016. För ett företag med kalenderår som räkenskapsår innebär det att bestämmelserna ska tillämpas första gången i fråga om hållbarhetsrapporter för räkenskapsåret 2017.

8.8 Förslaget till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079)

Revisionsberättelsen

28 § Revisionsberättelsen *ska* innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. I uttalandet *ska* det särskilt anges

1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av företagets resultat och ställning, och

2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Om det i årsredovisningen inte har lämnats sådana upplysningar som ska lämnas enligt tillämplig lag om årsredovisning, ska revisorn ange detta och, om det kan ske, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

Första och andra styckena gäller inte i fråga om en sådan hållbarhetsrapport som avses i 6 kap. 10 § årsredovisningslagen (1995:1554). I den delen ska revisionsberättelsen i stället innehålla ett uttalande om huruvida en rapport har upprättats eller inte.

Paragrafen innehåller bestämmelser om revisionsberättelsens innehåll. Övervägandena finns i avsnitt 5.5. I paragrafen genomförs delvis artikel 1.1 i ändringsdirektivet.

I det nya *tredje stycket* regleras revisorns kontroll av hållbarhetsrapporten. Ändringen motsvarar ändringen i 9 kap. 31 § aktiebolagslagen (2005:551). För kommentar hänvisas till kommentaren till den paragrafen.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 december 2016.

2. Lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

Lagen träder i kraft den 1 december 2016 (*punkten 1*).

Av *punkten 2* följer att lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016. För ett företag med kalenderår som räkenskapsår innebär det att bestämmelserna ska tillämpas första gången i fråga om hållbarhetsrapporter för räkenskapsåret 2017.

8.9 Förslaget till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551)

9 kap. Revision

Revisionsberättelsen

31 § Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. I uttalandet ska det särskilt anges

1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av bolagets resultat och ställning, och

2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Om det i årsredovisningen inte har lämnats sådana upplysningar som ska lämnas enligt tillämplig lag om årsredovisning, ska revisorn ange detta och, om det är möjligt, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

Första och andra styckena gäller inte i fråga om en sådan bolagsstyrningsrapport som avses i 6 kap. 6 § årsredovisningslagen (1995:1554) eller en sådan hållbarhetsrapport som avses i 6 kap. 10 § samma lag. I den delen ska revisionsberättelsen i stället innehålla ett uttalande om

huruvida en rapport har upprättats eller inte. När det gäller sådana upplysningar i *bolagsstyrningsrapporten* som avses i 6 kap. 6 § andra stycket 2–6 årsredovisningslagen, ska berättelsen vidare innehålla ett uttalande om huruvida upplysningarna är förenliga med årsredovisningens övriga delar och i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. Om upplysningarna innehåller väsentliga fel, ska revisorn ange detta och peka på vilka slags fel det rör sig om.

Paragrafen innehåller bestämmelser om revisionsberättelsen. Övervägandena finns i avsnitt 5.5. I paragrafen genomförs delvis artikel 1.1 i ändringsdirektivet.

I *tredje stycket* görs ett tillägg för revisorskontrollen av hållbarhetsrapporten. Enligt 3 § ska revisorn bl.a. granska bolagets årsredovisning. Av 6 kap. 10 och 11 §§ årsredovisningslagen framgår att vissa bolag ska upprätta en hållbarhetsrapport som antingen ska ingå i förvaltningsberättelsen eller utgöra en från årsredovisningen skild handling. Bestämmelserna i förevarande stycke är tillämpliga i de fall rapporten ingår i förvaltningsberättelsen. I likhet med vad som gäller för en bolagsstyrningsrapport krävs det endast att revisionsberättelsen innehåller ett uttalande om huruvida en hållbarhetsrapport har upprättats eller inte. Revisorn är alltså inte skyldig att göra någon granskning av rapportens innehåll. Rapporten måste dock gås igenom i sådan omfattning att revisorn kan konstatera att den i verklig mening utgör en sådan rapport som regleras i lagen. Att rapporten benämns hållbarhetsrapport är inte tillräckligt. Det överlämnas åt självreglerande organ och åt utvecklandet av god revisionssed att närmare fastställa hur ingående kontrollen bör vara i detta avseende.

Av 6 kap. 14 § årsredovisningslagen följer att hållbarhetsrapporten ska underkastas motsvarande revisorskontroll i de fall då rapporten har upprättats som en från årsredovisningen skild handling. Revisorns slutsatser ska i de situationerna emellertid komma till uttryck i ett särskilt revisorsyttrande och inte i revisionsberättelsen.

I tredje meningen i stycket förtydligas att den bestämmelsen endast avser bolagsstyrningsrapporten.

Koncernrevisionsberättelsen

38 § I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 28 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen, 28 a § första stycket första meningen och andra stycket om gemensam revisionsberättelse samt 29 § första stycket 2 och 4 och andra stycket, 30 §, 31 § första och andra styckena, 31 a §, 32 § första stycket 1 och 35–36 §§ om revisionsberättelsens innehåll. *Bestämmelserna i 31 § första och andra styckena gäller dock inte i fråga om en hållbarhetsrapport för koncernen. I den delen ska revisionsberättelsen i stället innehålla ett uttalande om huruvida en rapport har upprättats eller inte.*

Koncernrevisionsberättelsens inledning ska innehålla uppgift om moderbolagets firma och organisationsnummer samt om vilket eller vilka normsystem för koncernredovisning som moderbolaget har tillämpat.

På koncernredovisningen ska revisorn göra en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen. Om revisorn anser att koncernbalansräkningen eller koncernresultaträkningen inte bör fastställas, ska också detta antecknas på koncernredovisningen. Om moderbolaget har fler än en revisor, gäller detta samtliga revisorer.

Paragrafen innehåller bestämmelser om koncernrevisionsberättelsen. Övervägandena finns i avsnitt 5.5. I paragrafen genomförs delvis artikel 1.3 i ändringsdirektivet.

I *första stycket* läggs det till en bestämmelse om att det som sägs i 31 § första och andra styckena inte gäller i fråga om revisionen av koncernens hållbarhetsrapport. Revisorn ska endast uttala sig om huruvida den rapporten har upprättats eller inte. Bestämmelsen är utformad i överensstämmelse med 31 § tredje stycket första meningen. För ytterligare kommentar hänvisas till den författningskommentaren.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 december 2016.
2. Lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

Lagen träder i kraft den 1 december 2016 (*punkten 1*).

Av *punkten 2* följer att lagen tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016. För ett företag med kalenderår som räkenskapsår innebär det att bestämmelserna ska tillämpas första gången i fråga om hållbarhetsrapporter för räkenskapsåret 2017.

I

(Lagstiftningsakter)

DIREKTIV

EUROPAPARLAMENTETS OCH RÅDETS DIREKTIV 2014/95/EU

av den 22 oktober 2014

om ändring av direktiv 2013/34/EU vad gäller vissa stora företags och koncerners tillhandahållande av icke-finansiell information och upplysningar om mångfaldspolicy

(Text av betydelse för EES)

EUROPAPARLAMENTET OCH EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

med beaktande av fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, särskilt artikel 50.1,

med beaktande av Europeiska kommissionens förslag,

efter översändande av utkastet till lagstiftningsakt till de nationella parlamenten,

med beaktande av Europeiska ekonomiska och sociala kommitténs yttrande ⁽¹⁾,

i enlighet med det ordinarie lagstiftningsförfarandet ⁽²⁾, och

av följande skäl:

- (1) I sitt meddelande av den 13 april 2011 med titeln *Inre marknadsakten – Tolv åtgärder för att stimulera tillväxten och stärka förtroendet för inre marknaden* "Gemensamma insatser för att skapa ny tillväxt" konstaterade kommissionen att det finns ett behov av att öka öppenheten så att den sociala och miljörelaterade information som företag inom alla sektorer och i samtliga medlemsstater tillhandahåller når upp till samma höga nivå. Detta är helt i överensstämmelse med medlemsstaternas möjlighet att vid behov kräva ytterligare förbättringar av öppenheten när det gäller företagens icke-finansiella information, vilket i sig är en ständig strävan.
- (2) I kommissionens meddelande med titeln *En förnyad EU-strategi 2011–2014 för företagens sociala ansvar*, som antogs den 25 oktober 2011, upprepades att det finns ett behov av att förbättra företagens tillhandahållande av social och miljörelaterad information genom ett lagstiftningsförslag på området.
- (3) I sina resolutioner av den 6 februari 2013 om *företagens sociala ansvar: ett ansvarstagande, transparent och ansvarsfullt affärstänkande och en hållbar tillväxt* respektive om *företagens sociala ansvar: att arbeta för samhällets intressen och för hållbar återhämtning för alla*, konstaterade Europaparlamentet betydelsen av att företag offentliggör information om hållbarhet, t.ex. sociala och ekonomiska faktorer, i syfte att fastställa risker för hållbarheten och öka investerarnas och konsumenternas förtroende. Tillhandahållande av icke-finansiell information är verkligen grundläggande för att skapa förändring i riktning mot en hållbar global ekonomi genom en kombination av långsiktig lönsamhet och social rättvisa och miljöskydd. I detta sammanhang bidrar tillhandahållandet av icke-finansiell information till att mäta, övervaka och hantera företagens resultat och deras inverkan på samhället. Europaparlamentet uppmanade således kommissionen att lägga fram ett förslag till lagstiftning om företags tillhandahållande av icke-finansiell information som innebär att man kan vara tillräckligt flexibel – med tanke på den mångfacetterade karaktären hos företagens sociala ansvar och företagens varierande tillämpning av detta ansvar – och skapa tillräcklig jämförbarhet för att tillgodose såväl investerares och övriga berörda parter behov som behovet av att göra information om företagens samhällsinverkan lättillgänglig för konsumenterna.

⁽¹⁾ EUT C 327, 12.11.2013, s. 47.

⁽²⁾ Europaparlamentets ståndpunkt av den 15 april 2014 (ännu ej offentliggjord i EUT) och rådets beslut av den 29 september 2014.

- (4) Samordningen av nationella bestämmelser om vissa stora företags tillhandahållande av icke-finansiell information är viktig för såväl företag som aktieägare och andra berörda parter. En samordning är nödvändig på dessa områden eftersom de flesta av dessa företag är verksamma i mer än en medlemsstat.
- (5) Det är också nödvändigt att fastställa vissa rättsliga minimikrav när det gäller i vilken utsträckning unionens företag ska göra informationen tillgänglig för allmänheten och för myndigheter. De företag som omfattas av detta direktiv bör ge en rättvis och heltäckande bild av sin policy, sina resultat och sina risker.
- (6) För att göra tillhandahållna icke-finansiell information mer konsekvent och jämförbar i hela unionen bör vissa stora företag utarbeta en icke-finansiell rapport som minst innehåller information om miljörelaterade, sociala och personalrelaterade frågor, respekt för mänskliga rättigheter samt bekämpning av korruption och mutor. Denna rapport bör innehålla en beskrivning av policy, resultat och risker förenade med dessa frågor och ingå i det berörda företagets förvaltningsberättelse. Den icke-finansiella rapporten bör även innehålla information om de förfaranden för due diligence-granskning som företaget tillämpar, när så är relevant och proportionellt, även med avseende på dess leverantörs- och underleverantörskedjor, för att identifiera, förebygga och mildra faktiska och potentiella negativa konsekvenser. Medlemsstaterna bör kunna undanta företag som omfattas av detta direktiv från kravet att utarbeta en icke-finansiell rapport om en separat rapport som avser samma räkenskapsår och som omfattar samma innehåll lämnas.
- (7) Om företag ska utarbeta en icke-finansiell rapport bör den rapporten, när det gäller miljöfrågor, innehålla uppgifter om de aktuella och förutsebara konsekvenserna av företagets verksamhet på miljön, och, i förekommande fall, på hälsa och säkerhet, användning av energi från förnybara och/eller icke-förnybara källor, växthusgasutsläpp, vattenanvändning och luftföroreningar. När det gäller sociala och personalrelaterade frågor kan informationen i rapporten avse åtgärder som vidtagits för att säkra jämställdhet, tillämpningen av Internationella arbetsorganisationens grundläggande konventioner, arbetsvillkor, social dialog, respekt för arbetstagarnas rätt till information och samråd, respekt för fackföreningars rättigheter, hälsa och säkerhet på arbetsplatsen och dialog med lokala grupper, och/eller åtgärder som vidtagits för att säkerställa skydd och utveckling av dessa grupper. När det gäller mänskliga rättigheter och bekämpning av korruption och mutor kan den icke-finansiella rapporten innehålla information om åtgärder för förebyggande av brott mot de mänskliga rättigheterna och/eller befintliga styrmedel för bekämpning av korruption och mutor.
- (8) De företag som omfattas av detta direktiv bör lämna tillräcklig information om de frågor där det framstår som mest sannolikt att väsentliga risker kan ge upphov till allvarliga konsekvenser, tillsammans med sådana risker som redan har lett till konsekvenser. Konsekvensernas allvar bör bedömas efter hur omfattande och svåra de är. Riskerna för negativa konsekvenser kan uppstå genom företagets egen verksamhet eller vara kopplade till dess aktiviteter, och, när det är relevant och proportionellt, dess produkter, tjänster och affärsförbindelser inklusive leverantörs- och underleverantörskedjor. Detta får inte leda till otillbörliga administrativa extrabördor för små och medelstora företag.
- (9) När företag som omfattas av detta direktiv lämnar denna information, får de stödja sig på nationella ramar, unionsbaserade ramar, såsom unionens miljölednings- och miljörevisionsordning (Emas), eller internationella ramar såsom Förenta nationernas (FN) Global Compact-initiativ, de vägledande principerna om näringsliv och mänskliga rättigheter med tillämpning av FN:s ramar om att skydda, respektera och åtgärda ("Protect, Respect and Remedy"), OECD:s riktlinjer för multinationella företag, Internationella standardiseringsorganisationens ISO 26000, Internationella arbetsorganisationens trepartsdeklaration om principer för multinationella företag och den sociala politiken, det globala redovisningsinitiativet eller andra internationellt erkända ramar.
- (10) Medlemsstaterna bör se till att det finns lämpliga och effektiva metoder för att säkerställa att företag lämnar icke-finansiell information i enlighet med detta direktiv. I detta syfte bör medlemsstaterna se till att det finns effektiva nationella förfaranden för att säkerställa överensstämmelse med skyldigheterna enligt detta direktiv samt att dessa förfaranden är tillgängliga för alla fysiska och juridiska personer som i enlighet med nationell rätt har ett berättigat intresse av att se till att bestämmelserna i detta direktiv respekteras.
- (11) I punkt 47 i rapporten från FN:s konferens Rio+20 med titeln *The Future We Want* betonas vikten av företagens hållbarhetsredovisning och uppmuntras företagen att när så är lämpligt överväga att integrera hållbarhetsinformation i sin redovisningscykel. Även industrin, berörda regeringar och berörda parter uppmanas att med stöd av FN-systemet när så är lämpligt utveckla modeller för bästa praxis och underlätta insatser för att integrera finansiell och icke-finansiell information, med beaktande av erfarenheter från redan befintliga ramar.

- (12) Investerarnas tillgång till icke-finansiell information utgör ett steg på vägen mot milstolpen att år 2020 ha infört marknads- och strategiincitament som uppmuntrar företagen att investera i effektivitet, inom ramen för färdplanen för ett resurseffektivt Europa.
- (13) Europeiska rådet förklarade i sina slutsatser av den 24 och 25 mars 2011 att den totala regelbördan, särskilt för små och medelstora företag, bör minska både på europeisk och nationell nivå och föreslog åtgärder för att öka produktiviteten, samtidigt som Europa 2020-strategin för smart, hållbar tillväxt för alla syftar till att förbättra företagsklimatet för små och medelstora företag och att främja deras internationalisering. I enlighet med principen att "tänka småskaligt först" bör de nya kraven på upplysningar därför endast gälla vissa stora företag och koncerner.
- (14) Tillämpningsområdet för dessa krav på icke-finansiella upplysningar bör definieras utifrån företagens genomsnittliga antal anställda, balansomslutning och nettoomsättning. Små och medelstora företag bör undantas från ytterligare krav, och skyldigheten att lämna en icke-finansiell rapport bör endast gälla de stora företag som är företag av allmänt intresse och de företag av allmänt intresse som är moderföretag i en stor koncern, som i samtliga fall har i genomsnitt över 500 anställda, för koncerner efter konsolidering. Detta bör inte hindra medlemsstaterna från att kräva icke-finansiella upplysningar från andra företag och koncerner än sådana företag som omfattas av detta direktiv.
- (15) Många av de företag som omfattas av tillämpningsområdet för Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU⁽¹⁾ ingår i företagskoncerner. Förvaltningsberättelser för koncern bör upprättas så att informationen om sådana koncerner kan förmedlas till dotterföretag och tredje man. Nationell rätt som reglerar förvaltningsberättelser för koncern bör därför samordnas för att målen om jämförbarhet och konsekvens ska uppnås när det gäller den information som företagen ska offentliggöra inom unionen.
- (16) Lagstadda revisorer och revisionsföretag bör endast kontrollera att den icke-finansiella rapporten eller den separata rapporten har lämnats. Dessutom bör medlemsstaterna kunna begära att uppgifterna i den icke-finansiella rapporten eller i den separata rapporten kontrolleras av en oberoende leverantör av kvalitetssäkringstjänster.
- (17) För att underlätta företagets tillhandahållande av icke-finansiell information bör kommissionen utarbeta icke-bindande riktlinjer med allmänna och sektorsspecifika icke-finansiella centrala resultatindikatorer. Kommissionen bör ta hänsyn till rådande bästa praxis, den internationella utvecklingen och resultaten av relaterade unionsinitiativ. Kommissionen bör genomföra lämpliga samråd, även med de parter som berörs. När kommissionen behandlar miljöaspekter bör analysen minst omfatta markanvändning, vattenanvändning, växthusgasutsläpp och materialanvändning.
- (18) Mångfald när det gäller kompetens och synsätt hos ledamöterna i företagets förvaltnings-, lednings- och tillsynsorgan skapar ökad förståelse av det berörda företagets organisation och verksamhet. Det gör att ledamöterna på ett konstruktivt sätt kan ifrågasätta ledningens beslut och vara mer öppna för innovativa idéer, vilket motverkar ett likriktat synsätt hos ledamöterna, så kallat grupptänkande. Det bidrar därmed till en effektiv tillsyn av ledningen och en framgångsrik styrning av företaget. Det är därför viktigt att öka öppenheten när det gäller den mångfaldspolicy som tillämpas. På så sätt får marknaden information om företagsstyrningen, vilket därmed indirekt sätter press på företagen att öka mångfalden i styrelserna.
- (19) Skyldigheten att upplysa om sin mångfaldspolicy med avseende på förvaltnings-, lednings- och tillsynsorganen när det gäller aspekter som till exempel ålder och kön eller utbildnings- och yrkesbakgrund bör endast gälla vissa stora företag. Upplysningen om mångfaldspolicyn bör ingå i företagsstyrningsrapporten i enlighet med artikel 20 i direktiv 2013/34/EU. Om det inte tillämpas någon mångfaldspolicy bör det inte finnas någon skyldighet att upprätta en sådan, men företagsstyrningsrapporten bör innehålla en tydlig förklaring till varför det förhåller sig så.

⁽¹⁾ Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 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 (EUT L 182, 29.6.2013, s. 19).

- (20) Initiativ på unionsnivå, inbegripet landsspecifik rapportering för flera sektorer, samt i Europeiska rådets hänvisningar i sina slutsatser av den 22 maj 2013 och den 19 och 20 december 2013 till stora företags och koncerners landsspecifika rapportering, liknande bestämmelser i Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/36/EU ⁽¹⁾ och internationella ansträngningar för att öka öppenheten avseende finansiell information har konstaterats. Inom ramen för G8 och G20 har OECD ombetts att utarbeta en standardiserad rapportmall för att multinationella företag ska kunna rapportera till skattemyndigheterna var någonstans i världen de gör sina vinster och betalar skatt. En sådan utveckling kompletterar förslagen i detta direktiv, som lämpliga åtgärder för deras respektive syften.
- (21) Eftersom målet för detta direktiv, nämligen att göra den information som vissa stora företag och koncerner i unionen tillhandahåller mer relevant, konsekvent och jämförbar, inte i tillräcklig utsträckning kan uppnås av medlemsstaterna, utan snarare, på grund av dess verkningar, kan uppnås bättre på unionsnivå, kan unionen vidta åtgärder i enlighet med subsidiaritetsprincipen i artikel 5 i fördraget om Europeiska unionen. I enlighet med proportionalitetsprincipen i samma artikel går detta direktiv inte utöver vad som är nödvändigt för att uppnå detta mål.
- (22) Detta direktiv respekterar de grundläggande rättigheter och principer som erkänns särskilt i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna, bland annat näringsfriheten, respekten för privatlivet och skyddet av personuppgifter. Detta direktiv måste genomföras i enlighet med dessa rättigheter och principer.
- (23) Direktiv 2013/34/EU bör därför ändras i enlighet med detta.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Ändringar av direktiv 2013/34/EU

Direktiv 2013/34/EU ska ändras på följande sätt:

- 1) Följande artikel ska införas:

”Artikel 19a

Icke-finansiell rapport

1. Stora företag som är företag av allmänt intresse och som på balansdagen överskrider kriteriet om att under räkenskapsåret i genomsnitt ha haft 500 anställda ska i sin förvaltningsberättelse infoga en icke-finansiell rapport som ger upplysningar i den utsträckning som krävs för att förstå företagets utveckling, resultat, ställning samt konsekvenserna av dess verksamhet, åtminstone i frågor som rör miljö, sociala förhållanden och personal, respekt för mänskliga rättigheter, bekämpning av korruption och mutor, inklusive:

- a) En kort beskrivning av företagets affärsmodell.
- b) En beskrivning av den policy som företaget följer i dessa frågor, inbegripet de förfaranden för due diligence-granskning som genomförts.
- c) Resultatet av denna policy.

⁽¹⁾ Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/36/EU av den 26 juni 2013 om behörighet att utöva verksamhet i kreditinstitut och om tillsyn av kreditinstitut och värdepappersföretag, om ändring av direktiv 2002/87/EG och om upphävande av direktiven 2006/48/EG och 2006/49/EG (EUT L 176, 27.6.2013, s. 338).

- d) De väsentliga risker som rör dessa frågor och som är kopplade till företagets verksamhet, inbegripet, när så är relevant och proportionellt, dess affärsförbindelser, produkter eller tjänster, och som sannolikt kommer att få negativa konsekvenser på dessa områden, och hur företaget hanterar dessa risker.
- e) Icke-finansiella centrala resultatindikatorer som är relevanta för den aktuella verksamheten.

Om företaget inte följer någon policy i en eller flera av dessa frågor ska den icke-finansiella rapporten innehålla en klar och motiverad förklaring till detta.

Den icke-finansiella rapport som avses i första stycket ska även, där så är lämpligt, innehålla hänvisningar till och ytterligare förklaringar av de belopp som tas upp i årsbokslutet.

Medlemsstaterna får tillåta att information om förestående utveckling eller om frågor som är under förhandling i undantagsfall inte lämnas ut, om ledamöter i förvaltnings-, lednings- och tillsynsorgan, inom ramen för den behörighet som tillkommer dem enligt nationell rätt och under kollektivt ansvar för sin uppfattning, anser och vederbörligen kan motivera att ett utlämnande av sådan information allvarligt skulle skada företagets marknadsposition, och förutsatt att detta icke-utlämnande inte hindrar en rättvis och balanserad förståelse av företagets utveckling, resultat, ställning samt konsekvenserna av dess verksamhet.

När de kräver att den information som avses i första stycket ska tillhandahållas, ska medlemsstaterna se till att företagen får stödja sig på nationella, unionsbaserade eller internationella ramar, och företagen ska i så fall ange vilka ramar de har använt sig av.

2. Företag som uppfyller den skyldighet som fastställs i punkt 1 ska anses ha uppfyllt skyldigheten avseende analysen av icke-finansiell information enligt artikel 19.1 tredje stycket.

3. Ett företag som är ett dotterföretag ska undantas från kraven i punkt 1, om det företaget och dess dotterföretag omfattas av ett annat företags förvaltningsberättelse för koncernen eller separata rapport som upprättats i enlighet med artikel 29 och den här artikeln.

4. Om ett företag för samma räkenskapsår utarbetar en separat rapport, oavsett om den baseras på nationella, unionsbaserade eller internationella ramar, och denna rapport innehåller den information som krävs med avseende på den icke-finansiella rapporten enligt punkt 1, får medlemsstaterna undanta det företaget från kravet att utarbeta den icke-finansiella rapport som anges i punkt 1, förutsatt att denna separata rapport

- a) offentliggörs tillsammans med förvaltningsberättelsen i enlighet med artikel 30, eller
- b) inom en rimlig tidsperiod som inte får överstiga sex månader efter balansdagen offentliggörs på företagets webbplats, och det hänvisas till den i förvaltningsberättelsen.

Punkt 2 ska i tillämpliga delar tillämpas på företag som utarbetar en separat rapport enligt första stycket i den här punkten.

5. Medlemsstaterna ska se till att den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget kontrollerar huruvida den icke-finansiella rapport som avses i punkt 1 eller den separata rapport som avses i punkt 4 har lämnats.

6. Medlemsstaterna får begära att uppgifterna i den icke-finansiella rapport som avses i punkt 1 eller den separata rapport som avses i punkt 4 verifieras av en oberoende leverantör av kvalitetssäkringstjänster.”

2) Artikel 20 ska ändras på följande sätt:

a) I punkt 1 ska följande led läggas till:

”g) En beskrivning av den mångfaldspolicy som tillämpats med avseende på företagets förvaltnings-, lednings- och tillsynsorgan när det gäller aspekter som till exempel ålder, kön eller utbildnings- och yrkesbakgrund samt mångfaldspolicyns mål, hur den har genomförts och resultaten under redovisningsperioden. Om någon sådan policy inte tillämpas ska rapporten innehålla en motivering till detta.”

b) Punkt 3 ska ersättas med följande:

”3. Den lagstaddade revisorn eller revisionsföretaget ska avge ett uttalande i enlighet med artikel 34.1 andra stycket när det gäller den information som tagits fram i enlighet med punkt 1 c och d i den här artikeln och kontrollera att den information som avses i punkt 1 a, b, e, f och g i den här artikeln har lämnats.”

c) Punkt 4 ska ersättas med följande:

”4. Medlemsstaterna får undanta sådana företag som avses i punkt 1 som endast har emitterat andra värdepapper än aktier som tagits upp till handel på en reglerad marknad enligt artikel 4.1.14 i direktiv 2004/39/EG från tillämpningen av punkt 1 a, b, e, f och g i den här artikeln, såvida inte dessa företag har emitterat aktier som är upptagna till handel i en multilateral handelsplattform i den mening som avses i artikel 4.1.15 i direktiv 2004/39/EG.”

d) Följande punkt ska läggas till:

”5. Trots vad som sägs i artikel 40 ska punkt 1 g inte tillämpas på små och medelstora företag.”

3) Följande artikel ska införas:

”Artikel 29a

Icke-finansiell rapport för koncern

1. Företag av allmänt intresse som är moderföretag i en stor koncern som på balansdagen efter konsolidering överskrider kriteriet att under räkenskapsåret i genomsnitt ha haft 500 anställda ska i sin förvaltningsberättelse för koncernen infoga en icke-finansiell rapport för koncernen som ger upplysningar i den utsträckning som krävs för att förstå koncernens utveckling, resultat, ställning samt konsekvenserna av dess verksamhet, åtminstone i frågor som rör miljö, sociala förhållanden och personal, respekt för mänskliga rättigheter, bekämpning av korruption och mutor, inklusive:

- a) En kort beskrivning av koncernens affärsmodell.
- b) En beskrivning av den policy som koncernen följer i dessa frågor, inbegripet de förfaranden för due diligence-granskning som genomförts.
- c) Resultatet av denna policy.
- d) De väsentliga risker som rör dessa frågor och som är kopplade till koncernens verksamhet, inbegripet, när så är relevant och proportionellt, dess affärsförbindelser, produkter eller tjänster, och som sannolikt kommer att få negativa konsekvenser på dessa områden, och hur koncernen hanterar dessa risker.
- e) Icke-finansiella centrala resultatindikatorer som är relevanta för den aktuella verksamheten.

Om koncernen inte följer någon policy i en eller flera av dessa frågor ska den icke-finansiella rapporten för koncernen innehålla en klar och motiverad förklaring till detta.

Den icke-finansiella rapport för koncernen som avses i första stycket ska även, där så är lämpligt, innehålla hänvisningar till och ytterligare förklaringar av de belopp som tas upp i koncernredovisningen.

Medlemsstaterna får tillåta att information om förestående utveckling eller om frågor som är under förhandling i undantagsfall inte lämnas ut, om ledamöter i förvaltnings-, lednings- och tillsynsorgan, inom ramen för den behörighet som tillkommer dem enligt nationell rätt och under kollektivt ansvar för sin uppfattning, anser och vederbörligen kan motivera att ett utlämnande av sådan information allvarligt skulle skada koncernens marknadsposition, förutsatt att detta icke-utlämnande inte hindrar en rättvis och balanserad förståelse av koncernens utveckling, resultat, ställning samt konsekvenserna av dess verksamhet.

Vid krav på att upplysningar tillhandahålls enligt första stycket, ska medlemsstaterna föreskriva att moderföretaget får stödja sig på nationella, unionsbaserade eller internationella ramar, och moderföretaget ska i så fall ange vilka ramar det har använt sig av.

2. Ett moderföretag som uppfyller den skyldighet som fastställs i punkt 1 ska anses ha uppfyllt skyldigheten avseende analysen av icke-finansiell information enligt artikel 19.1 tredje stycket och artikel 29.

3. Ett moderföretag som även är ett dotterföretag ska undantas från kraven i punkt 1 om det undantagna moderföretaget och dess dotterföretag omfattas av ett annat företags förvaltningsberättelse för koncernen eller separata rapport som upprättats i enlighet med artikel 29 och denna artikel.

4. Om ett moderföretag för samma räkenskapsår utarbetar en separat rapport som avser hela koncernen, oavsett om den baseras på nationella, unionsbaserade eller internationella ramar, och denna rapport innehåller den information som krävs med avseende på den icke-finansiella rapporten för koncern enligt punkt 1, får medlemsstaterna undanta det moderföretaget från kravet att utarbeta den icke-finansiella rapport för koncern som anges i punkt 1, förutsatt att denna separata rapport

a) offentliggörs tillsammans med förvaltningsberättelsen för koncernen i enlighet med artikel 30, eller

b) inom en rimlig tidsperiod som inte får överstiga sex månader efter balansdagen offentliggörs på moderföretagets webbplats, och det hänvisas till den i förvaltningsberättelsen för koncernen.

Punkt 2 ska i tillämpliga delar tillämpas på moderföretag som utarbetar en separat rapport enligt första stycket i den här punkten.

5. Medlemsstaterna ska se till att den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget kontrollerar huruvida den icke-finansiella rapport för koncern som avses i punkt 1 eller den separata rapport som avses i punkt 4 har lämnats.

6. Medlemsstaterna får begära att uppgifterna i den icke-finansiella rapport för koncern som avses i punkt 1 eller den separata rapport som avses i punkt 4 verifieras av en oberoende leverantör av kvalitetssäkringstjänster.”

4) Artikel 33.1 ska ersättas med följande:

”1. Medlemsstaterna ska se till att ledamöterna av ett företags förvaltnings-, lednings- och tillsynsorgan inom ramen för den behörighet som tillkommer dem enligt nationell rätt kollektivt ansvarar för att säkerställa att

a) årsbokslutet, förvaltningsberättelsen och företagsstyrningsrapporten, när de lämnas separat, och den rapport som avses i artikel 19a.4, och

b) koncernredovisningen, förvaltningsberättelsen för koncernen och om företagsstyrningsrapporten för koncernen, när de lämnas separat, och den rapport som avses i artikel 29a.4

upprättas och offentliggörs i enlighet med kraven i detta direktiv och, i tillämpliga fall, med internationell redovisningsstandard som antagits i enlighet med förordning (EG) nr 1606/2002.”

5) I artikel 34 ska följande punkt läggas till:

”3. Bestämmelserna i denna artikel ska inte tillämpas på den icke-finansiella rapport som avses i artikel 19a.1, den icke-finansiella rapport för koncern som avses i artikel 29a.1 eller de separata rapporter som avses i artiklarna 19a.4 och 29a.4.”

6) I artikel 48 ska följande stycke införas före sista stycket:

”I rapporten ska även möjligheten övervägas att mot bakgrund av utvecklingen inom OECD och resultaten av relaterade europeiska initiativ införa en skyldighet för stora företag att en gång om året utarbeta en landsspecifik rapport för varje medlemsstat och tredjeland där de bedriver verksamhet, som minst innehåller information om vinster, betald skatt avseende vinst och mottagna offentliga subventioner.”

Artikel 2

Vägledning för rapportering

Kommissionen ska utarbeta icke-bindande riktlinjer för metoder för rapportering av icke-finansiella upplysningar, med allmänna och sektorsspecifika icke-finansiella centrala resultatindikatorer, för att underlätta företagens tillhandahållande av relevanta, användbara och jämförbara icke-finansiella upplysningar. I samband med detta ska kommissionen samråda med berörda parter.

Kommissionen ska offentliggöra riktlinjerna senast den 6 december 2016.

Artikel 3

Översyn

Kommissionen ska översända en rapport till Europaparlamentet och rådet om genomförandet av detta direktiv, med information om bland annat dess tillämpningsområde, särskilt när det gäller stora icke börsnoterade företag, dess effektivitet och tillhandahållen vägledning och metoder. Rapporten ska offentliggöras senast den 6 december 2018 och ska vid behov åtföljas av lagstiftningsförslag.

Artikel 4

Införlivande

1. Medlemsstaterna ska senast den 6 december 2016 sätta i kraft de lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa detta direktiv. De ska genast underrätta kommissionen om detta.

Medlemsstaterna ska föreskriva att de bestämmelser som avses i första stycket ska tillämpas på alla företag som omfattas av artikel 1 för det räkenskapsår som inleds den 1 januari 2017 eller under kalenderåret 2017.

När en medlemsstat antar dessa bestämmelser ska de innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Närmare föreskrifter om hur hänvisningen ska göras ska varje medlemsstat själv utfärda.

2. Medlemsstaterna ska till kommissionen överlämna texten till de centrala bestämmelser i nationell rätt som de antar inom det område som omfattas av detta direktiv.

Artikel 5

Ikraftträdande

Detta direktiv träder i kraft den tjugonde dagen efter det att det har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

Artikel 6

Adressater

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Strasbourg den 22 oktober 2014.

På Europaparlamentets vägnar

M. SCHULZ

Ordförande

På rådets vägnar

B. DELLA VEDOVA

Ordförande

RÄTTELSE

till Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/95/EU av den 22 oktober 2014 om ändring av direktiv 2013/34/EU vad gäller vissa stora företags och koncerners tillhandahållande av icke-finansiell information och upplysningar om mångfaldspolicy

(EUT L 330, 15.11.2014, s. 1)

Sidan 2, skäl 9

I stället för:

"(9) När företag som omfattas av detta direktiv lämnar denna information, får de stödja sig på nationella ramar, unionsbaserade ramar, såsom unionens miljölednings- och miljörevisionsordning (Emas), eller internationella ramar såsom Förenta nationernas (FN) Global Compact-initiativ, de vägledande principerna om näringsliv och mänskliga rättigheter med tillämpning av FN:s ramar om att skydda, respektera och åtgärda ("Protect, Respect and Remedy"), OECD:s riktlinjer för multinationella företag, Internationella standardiseringsorganisationens ISO 26000, Internationella arbetsorganisationens trepartsdeklaration om principer för multinationella företag och den sociala politiken, det globala redovisningsinitiativet eller andra internationellt erkända ramar."

ska det stå:

"(9) När företag som omfattas av detta direktiv lämnar denna information, får de stödja sig på nationella ramar, unionsbaserade ramar, såsom unionens miljölednings- och miljörevisionsordning (Emas), eller internationella ramar såsom Förenta nationernas (FN) Global Compact-initiativ, de vägledande principerna om näringsliv och mänskliga rättigheter med tillämpning av FN:s ramar om att skydda, respektera och åtgärda ("Protect, Respect and Remedy"), OECD:s riktlinjer för multinationella företag, Internationella standardiseringsorganisationens ISO 26000, Internationella arbetsorganisationens trepartsdeklaration om principer för multinationella företag och den sociala politiken, Global Reporting Initiative (GRI) eller andra internationellt erkända ramar."

DIREKTIV

EUROPAPARLAMENTETS OCH RÅDETS DIREKTIV 2013/34/EU

av den 26 juni 2013

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

(Text av betydelse för EES)

EUROPAPARLAMENTET OCH EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

inremarknadsakt med åtgärder som främjar tillväxten och sysselsättningen och leder till konkreta resultat för allmänheten och företagen.

med beaktande av fördraget om Europeiska unionens funktionsätt, särskilt artikel 50.1,

I kommissionens meddelande *Inremarknadsakten*, som antogs i april 2011, föreslås att rådets fjärde direktiv 78/660/EEG av den 25 juli 1978 grundat på artikel 54.3 g i fördraget om årsbokslut i vissa typer av bolag⁽³⁾ och rådets sjunde direktiv 83/349/EEG av den 13 juni 1983 grundat på artikel 54.3 g i fördraget om sammanställd redovisning⁽⁴⁾ (nedan kallade *redovisningsdirektiven*) ska förenklas när det gäller kraven på finansiella uppgifter och att minska administrativa bördor, särskilt för små och medelstora företag. *Europa 2020-strategin* för smart och hållbar tillväxt för alla syftar till att minska den administrativa bördan och förbättra företagsklimatet, särskilt för små och medelstora företag, och att främja internationaliseringen av små och medelstora företag. Europeiska rådet uppmanade vid mötet den 24–25 mars 2011 till en minskning av den totala administrativa bördan, särskilt för små och medelstora företag, både på unionsnivå och nationell nivå, och föreslog åtgärder för att höja produktiviteten, till exempel genom att undanröja byråkrati och förbättra regelverket för små och medelstora företag.

med beaktande av Europeiska kommissionens förslag,

efter översändande av utkastet till lagstiftningsakt till de nationella parlamenten,

med beaktande av Europeiska ekonomiska och sociala kommitténs yttrande⁽¹⁾,

i enlighet med det ordinarie lagstiftningsförfarandet⁽²⁾, och

av följande skäl:

(1) Detta direktiv beaktar kommissionens program för bättre lagstiftning och i synnerhet kommissionens meddelande *Smart lagstiftning i Europeiska unionen*, vars syfte är att utforma och införa lagstiftning av högsta kvalitet, med iakttagande av subsidiaritets- och proportionalitetsprinciperna, och säkerställa att de administrativa bördorna står i proportion till deras nytta. I kommissionens meddelande *Tänk småskaligt först En "Small Business Act" för Europa*, som antogs i juni 2008 och ändrades i februari 2011, erkänns den centrala roll som små och medelstora företag har i unionens ekonomi. Meddelandet syftar till att förbättra den allmänna inställningen till entreprenörskap och förankra principen "tänk småskaligt först" i beslutsfattandet från lagstiftning till offentliga tjänster. Vid Europeiska rådets möte den 24 och 25 mars 2011 välkomnades kommissionens avsikt att lägga fram en

(2) Den 18 december 2008 antog Europaparlamentet en resolution om redovisningskrav för små och medelstora företag, särskilt mikroföretag⁽⁵⁾, som angav att redovisningsdirektiven ofta är mycket betungande för små och medelstora företag, särskilt mikroföretag, och uppmanade kommissionen att fortsätta arbetet med att se över dessa direktiv.

(3) Samordningen av nationella bestämmelser om uppställningen av och innehållet i årsbokslut och förvaltningsberättelser, de värderingsgrunder som används i dessa system samt deras offentliggörande i fråga om vissa typer av företag med begränsat ansvar är av särskild betydelse för skyddet av aktieägare, delägare och tredje parter. Samtidig samordning behövs på dessa områden för sådana

⁽¹⁾ EUT C 181, 21.6.2012, s. 84.

⁽²⁾ Europaparlamentets ståndpunkt av den 12 juni 2013 (ännu ej offentliggjord i EUT) och rådets beslut av den 20 juni 2013.

⁽³⁾ EGT L 222, 14.8.1978, s. 11.

⁽⁴⁾ EGT L 193, 18.7.1983, s. 1.

⁽⁵⁾ EUT C 45E, 23.2.2010, s. 58.

typer av företag, dels eftersom vissa företag är verk-samma i mer än en medlemsstat, dels eftersom de sådana företag inte erbjuder tredje part någon säkerhet utöver de belopp som utgör dessa företags nettotillgångar.

- (4) Årsbokslut har flera olika syften, och de ger inte endast information till kapitalmarknadernas investerare, utan redogör även för tidigare transaktioner och förbättrar bolagsstyrningen. I unionslagstiftningen om redovisning måste man göra en lämplig avvägning mellan bokslutens mottagares intressen och företagets intresse att inte belastas alltför hårt med rapporteringskrav.
- (5) Tillämpningsområdet för detta direktiv bör omfatta vissa företag som har begränsat ansvar, till exempel publika och privata aktiebolag eller andra bolag med begränsat ansvar. Dessutom finns det ett betydande antal handelsbolag och kommanditbolag där samtliga obegränsat ansvariga delägare antingen är publika eller privata aktiebolag eller andra bolag med begränsat ansvar, och sådana handelsbolag bör därför vara föremål för samordningsåtgärderna i detta direktiv. Detta direktiv bör också säkerställa att handelsbolag omfattas av tillämpningsområdet om delägarna i ett handelsbolag som inte är aktiebolag eller andra bolag i själva verket har begränsat ansvar för bolagets skyldigheter på grund av att detta ansvar är begränsat genom andra företag inom tillämpningsområdet för detta direktiv. Undantaget för icke-vinstdrivande företag från detta direktivs tillämpningsområde är förenligt med dess syfte i linje med artikel 50.2 g i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF-fördraget).
- (6) Tillämpningsområdet för detta direktiv bör bygga på principer och säkerställa att det inte är möjligt för ett företag att utesluta sig självt från tillämpningsområdet genom att skapa en koncernstruktur med flera ovanpå varandra liggande företag som är etablerade inom eller utanför unionen.
- (7) Bestämmelserna i detta direktiv ska endast tillämpas i den mån de inte är oförenliga med eller strider mot bestämmelserna om finansiell rapportering från vissa typer av företag eller gällande bestämmelser när det gäller fördelningen av ett företags kapital som fastställs i andra gällande lagstiftningsakter som antagits av en eller flera unionsinstitutioner.
- (8) Dessutom är det nödvändigt att på unionsnivå uppställa likvärdiga rättsliga minimikrav på unionsnivå på omfattningen av den finansiella information som konkurrerande företag ska vara skyldiga att låta allmänheten ta del av.

- (9) Årsbokslut bör upprättas med iakttagande av försiktighet och bör ge en rättvisande bild av företagets tillgångar och skulder, ekonomiska ställning samt resultat. Det är möjligt att en redovisning i undantagsfall inte ger en rättvisande bild när bestämmelserna i detta direktiv tillämpas. I sådana fall bör företagen avvika från sådana bestämmelser i syfte att ge en rättvisande bild. Medlemsstaterna bör tillåtas att definiera sådana undantagsfall och fastställa de relevanta särskilda regler som ska gälla i dessa fall. Med sådana undantagsfall bör avses endast mycket ovanliga transaktioner och ovanliga situationer, och de bör till exempel inte gälla hela särskilda sektorer.
- (10) Detta direktiv bör säkerställa att kraven för små företag i stor utsträckning är harmoniserade i hela unionen. Detta direktiv bygger på principen "tänk småskaligt först". För att undvika orimliga administrativa bördor för dessa företag bör medlemsstaterna endast tillåtas att kräva ett fåtal upplysningar i form av noter utöver de obligatoriska noterna. Om ett enda registreringssystem tillämpas får medlemsstaterna dock i vissa fall kräva ett begränsat antal ytterligare upplysningar när dessa uttryckligen krävs i den nationella skattelagstiftningen och är absolut nödvändiga för skatteuppbörden. Det bör vara möjligt för medlemsstaterna att införa krav för medelstora och stora företag som går utöver de minimikrav som föreskrivs i detta direktiv.
- (11) I de fall där detta direktiv ger utrymme för medlemsstaterna att införa ytterligare krav på, exempelvis, små företag innebär detta att medlemsstaterna kan utnyttja denna möjlighet helt eller delvis genom att kräva mindre än möjligheten ger utrymme för. I de fall där detta direktiv tillåter medlemsstaterna att utnyttja ett undantag för, exempelvis, små företag innebär detta att medlemsstaterna kan undanta dessa företag helt eller delvis.
- (12) Små, medelstora och stora företag bör definieras och skiljas åt genom hänvisning till balansomslutning, nettoomsättning och det genomsnittliga antalet anställda under räkenskapsåret, eftersom dessa kriterier vanligtvis ger objektiva uppgifter om ett företags storlek. Om ett moderföretag inte upprättar en koncernredovisning för koncernen bör dock medlemsstaterna tillåtas att vidta de åtgärder som de anser nödvändiga för att kräva att ett sådant företag klassificeras som ett större företag genom att man fastställer dess storlek och därav följande kategori på basis av konsolidering eller summering. Om en medlemsstat tillämpar ett eller flera av de frivilliga undantagen för mikroföretag bör mikroföretagen även definieras med hänvisning till den totala balansomslutning, nettoomsättningen och genomsnittligt antal anställda under räkenskapsåret. Medlemsstaterna bör inte vara skyldiga att definiera separata kategorier för medelstora och stora företag i sin nationella lagstiftning om medelstora företag omfattas av samma krav som stora företag.

- (13) Mikroföretag har begränsade resurser för att uppfylla krävande lagstiftning. Om inga särskilda regler införts för mikroföretag omfattas de av reglerna för små företag. Dessa bestämmelser utgör administrativa bördor som inte står i proportion till deras storlek och som därför är relativt sett mer betungande för mikroföretag än för andra små företag. Det bör därför vara möjligt för medlemsstater att undanta mikroföretag från vissa skyldigheter som gäller för små företag och som skulle innebära alltför stora administrativa bördor för dem. Mikroföretag bör dock även fortsättningsvis omfattas av eventuella nationella skyldigheter att upprätta förteckningar över sina affärstransaktioner och sin ekonomiska ställning. Dessutom bör investeringsföretag och finansiella holdingföretag undantas från fördelarna med de förenklingar som är tillämpliga på mikroföretag.
- (14) Medlemsstaterna bör beakta de egna marknadernas specifika villkor och behov när de fattar beslut om hur eller huruvida de ska inrätta ett en särskild ordning för mikroföretag inom ramen för detta direktiv.
- (15) Offentliggörande av redovisningar kan vara betungande för mikroföretag. Samtidigt behöver medlemsstaterna sörja för att detta direktiv efterlevs. Därför bör medlemsstater som utnyttjar de undantag för mikroföretag som föreskrivs i detta direktiv tillåtas att undanta mikroföretag från ett generellt krav på offentliggörande, under förutsättning att uppgifter i balansräkningen insänds i enlighet med nationell lagstiftning till minst en utsedd behörig myndighet och att dessa uppgifter vidarebefordras till företagsregistret, så att ett exemplar kan erhållas på begäran. I sådana fall bör inte skyldigheten enligt detta direktiv att offentliggöra redovisningshandlingar i enlighet med artikel 3.5 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/101/EG av den 16 september 2009 om samordning av de skyddsåtgärder som krävs i medlemsstaterna av de i artikel 48 andra stycket i fördraget avsedda bolagen i bolagsmännens och tredje mans intressen, i syfte att göra skyddsåtgärderna likvärdiga inom gemenskapen⁽¹⁾ tillämpas.
- (16) För att se till att jämförbar och likvärdig information offentliggörs bör redovisnings- och värderingsprinciperna inbegripa fortlevnads-, försiktighets- och periodiseringsprincipen. Kvittning mellan tillgångs- och skuldposter och intäkt- och utgiftsposter bör inte tillåtas, och beståndsdelar av tillgångar och skulder bör värderas separat. I särskilda fall bör medlemsstaterna dock få tillåta eller kräva att företag utför kvittning mellan tillgångs- och skuldposter eller mellan intäkt- och kostnadsposter. Uppställningen av poster i finansiella rapporter bör ta hänsyn till den ekonomiska verkligheten bakom den underliggande transaktionen eller överenskommelsen eller dess kommersiella innebörd. Medlemsstaterna bör emellertid tillåtas att undanta företag från att tillämpa denna princip.
- (17) Väsentlighetsprincipen bör styra redovisning, värdering, uppställning, upplysning och koncernredovisning i de finansiella rapporterna. I enlighet med väsentlighetsprincipen får uppgifter som betraktas som oväsentliga till exempel sammanföras i redovisningen. Även om en enskild post kan betraktas som oväsentlig kan dock likartade oväsentliga poster betraktas som väsentliga när de ses som en helhet. Medlemsstaterna bör tillåtas att begränsa tillämpningen av den obligatoriska väsentlighetsprincipen till uppställning och upplysning. Väsentlighetsprincipen bör inte påverka eventuella nationella skyldigheter att upprätta fullständiga förteckningar över affärstransaktioner och ekonomisk ställning.
- (18) Poster som redovisas i årsbokslutet bör värderas enligt principen om anskaffnings- eller tillverkningskostnad för att se till att uppgifterna i de finansiella rapporterna är tillförlitliga. Medlemsstaterna bör dock ha rätt att tillåta eller kräva att företag omvärderar anläggningstillgångar för att mer relevant information ska kunna ges till dem som använder de finansiella rapporterna.
- (19) Behovet av jämförbara finansiella uppgifter i hela unionen gör det nödvändigt att kräva att medlemsstaterna tillåter ett system för redovisning till verkligt värde för vissa finansiella instrument. Dessutom ger system för redovisning till verkligt värde information som kan vara mer relevant för de finansiella rapporternas användare än uppgifter grundade på anskaffnings- eller tillverkningskostnad. Medlemsstaterna bör därför göra det möjligt för alla företag eller vissa kategorier av företag, utom de mikroföretag som utnyttjar undantagen i detta direktiv, att anta system för redovisning till verkligt värde med avseende på både årsbokslut och koncernredovisning eller, om en medlemsstat väljer att göra detta, endast avseende koncernredovisning. Dessutom bör medlemsstaterna ges möjlighet att tillåta eller kräva redovisning till verkligt värde för tillgångar, med undantag för finansiella instrument.
- (20) Ett begränsat antal uppställningsformer för balansräkningen är nödvändigt för att de finansiella rapporternas användare bättre ska kunna jämföra företags ekonomiska ställning i unionen. Medlemsstaterna bör kräva användning av en uppställningsform för balansräkningen och

(¹) EUT L 258, 1.10.2009, s. 11.

- bör kunna få erbjuda ett val bland tillåtna uppställningsformer. Medlemsstaterna bör dock kunna tillåta eller kräva att företag ändrar uppställningsformen och lägger fram en balansräkning som skiljer mellan kortfristiga och långfristiga poster. En uppställningsform för resultaträkningen som visar kostnadsslag och en uppställning av resultaträkningen som visar kostnadernas funktion bör tillåtas. Medlemsstaterna bör kräva användning av en uppställningsform för resultaträkningen och bör kunna få erbjuda ett val bland tillåtna uppställningsformer. Medlemsstaterna bör också kunna tillåta företag att lägga fram en resultatrapport i stället för en resultaträkning som upprättas enligt en av de tillåtna uppställningsformerna. Förenklingar av de erforderliga uppställningsformerna får göras tillgängliga för små och medelstora företag. Medlemsstaterna bör dock få begränsa uppställningsformerna för balansräkningen och resultaträkningen om detta är nödvändigt för en elektronisk inlämning av finansiella rapporter.
- (21) För att underlätta jämförelsen bör en gemensam ram för redovisning, värdering och uppställning av bland annat värdejusteringar, goodwill, avsättningar, lager av varor och fungibla tillgångar samt intäkter och utgifter av exceptionell storlek eller incidens tillhandahållas.
- (22) Redovisningen och värderingen av vissa poster i finansiella rapporter bygger snarare på uppskattningar, bedömningar och modeller än på exakta beskrivningar. Som en följd av att affärsverksamhet innebär osäkerhet, kan vissa poster i finansiella rapporter inte mätas exakt utan bara uppskattas. Uppskattning innefattar bedömningar baserade på den senaste tillgängliga och tillförlitliga informationen. Användningen av uppskattningar utgör en väsentlig del av utarbetandet av finansiella rapporter. Detta gäller särskilt vid avsättningar, som till sin karaktär är mer osäkra än de flesta andra poster i balansräkningen. Uppskattningarna bör bygga på företagsledningens försiktiga bedömningar, beräknas objektivt samt kompletteras med erfarenheter av liknande transaktioner och, i en del fall, t.o.m. yttranden av oberoende experter. Varje tillkommande omständighet i form av händelser efter balansdagen bör också beaktas.
- (23) Uppgifterna i balansräkningen och resultaträkningen bör kompletteras med upplysningar i noter till de finansiella rapporterna. De som använder finansiella rapporter har vanligtvis ett begränsat behov av tilläggsupplysningar från små företag, och det kan vara kostsamt för små företag att sammanställa dessa tilläggsupplysningar. En ordning med begränsade upplysningskrav för små företag är därför berättigad. Om ett mikroföretag eller ett litet företag anser att det är fördelaktigt att lämna ytterligare upplysningar av den typ som krävs av medelstora och stora företag, eller andra upplysningar som inte föreskrivs i detta direktiv, bör det emellertid inte hindras från att göra detta.
- (24) Upplysningar beträffande redovisningsprinciperna är en av de grundläggande beståndsdelarna av noterna till de finansiella rapporterna. Sådana upplysningar bör särskilt innefatta de värderingsgrunder som tillämpas för de olika posterna, ett uttalande om dessa redovisningsprincipers överensstämmelse med fortlevnadsprincipen och eventuella väsentliga ändringar av de redovisningsprinciper som tillämpas.
- (25) De som använder finansiella rapporter som utarbetats av medelstora och stora företag har vanligtvis mer avancerade behov. Därför bör ytterligare upplysningar tillhandahållas inom vissa områden. Undantag från vissa upplysningskrav är motiverade om upplysningarna skulle vara till skada för vissa personer eller för företaget.
- (26) Förvaltningsberättelsen och koncernens förvaltningsberättelse är viktiga inslag i den finansiella rapporteringen. En rättvisande översikt över utvecklingen av företagets verksamhet och dess ställning bör tillhandahållas på ett sätt som är förenligt med företagets storlek och komplexitet. Uppgifterna bör inte begränsas till de finansiella aspekterna av företagets verksamhet, och en analys bör tillhandahållas av de miljörelaterade och sociala aspekter av verksamheten som är nödvändiga för att förstå företagets utveckling, resultat eller ställning. I de fall då koncernens förvaltningsberättelse och moderföretagets förvaltningsberättelse läggs fram i en enda rapport kan det vara lämpligt att särskilt betona de frågor som är väsentliga för de företag som omfattas av konsolideringen som helhet. Med hänsyn till den möjliga arbetsbördan för små och medelstora företag är det dock lämpligt att föreskriva att medlemsstaterna får befria sådana företag från skyldigheten att tillhandahålla icke-finansiell information i förvaltningsberättelsen.
- (27) Medlemsstaterna bör ha möjlighet att undanta små företag från skyldigheten att upprätta en förvaltningsberättelse, förutsatt att sådana företag i noterna till den finansiella rapporten tar med de uppgifter om förvärv av egna aktier eller andelar som avses i artikel 24.2 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2012/30/EU av den 25 oktober 2012 om samordning av de skyddsåtgärder som krävs i medlemsstaterna av de i artikel 54 andra stycket i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt avsedda bolagen i bolagsmännens och tredje mans intressen när det gäller att bilda ett aktiebolag samt att bevara och ändra dettas kapital, i syfte att göra skyddsåtgärderna likvärdiga.⁽¹⁾

(1) EUT L 315, 12.11.2012, s. 74.

- (28) Eftersom börsnoterade företag kan ha en framträdande roll för de ekonomier inom vilka de är verksamma bör de bestämmelser i detta direktiv som rör företagsstyrningsrapporten omfatta företag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad.
- (29) Många företag äger andra företag och samordningen av lagstiftningen om koncernredovisningar syftar till att skydda intressenterna i aktiebolag och andra bolag med begränsat ansvar. Koncernredovisningar bör upprättas så att finansiell information om sådana företag kan förmedlas till delägare och tredje man. Den nationella lagstiftningen om koncernredovisning bör därför samordnas så att kravet på jämförbarhet och likvärdighet uppfylls när det gäller den information som företag måste offentliggöra inom unionen. Med tanke på att det saknas ett pris för transaktioner mellan oberoende parter, bör emellertid medlemsstaterna ges möjlighet att tillåta överföringar av ägarintressen inom en koncern, s.k. transaktioner under samma bestämmande inflytande, som ska redovisas med tillämpning av poolningsmetoden för redovisning, där det bokförda värdet av aktier som innehas i ett företag som omfattas av koncernredovisningen endast elimineras genom avräkning mot motsvarande andel av företagets kapital.
- (30) I direktiv 83/349/EEG fanns det ett krav på att upprätta koncernredovisningar för koncerner där antingen moderföretaget eller ett eller flera av dotterföretagen har upprättats i någon av de företagsformer som anges i bilaga I eller bilaga II till det här direktivet. Medlemsstaterna hade en möjlighet att undanta moderföretag från skyldigheten att upprätta en koncernredovisning då moderföretaget inte hörde till någon av de företagsformer som anges i bilaga I eller bilaga II. Enligt det här direktivet krävs endast att moderföretag som hör till någon av de företagsformer som anges i bilaga I eller, under vissa omständigheter, bilaga II upprättar en koncernredovisning, men medlemsstaterna har fortfarande en möjlighet att utvidga tillämpningsområdet för detta direktiv till att omfatta även andra situationer. I sak sker således ingen förändring, utan det är fortfarande upp till medlemsstaterna att besluta om huruvida företag som inte omfattas av detta direktivs tillämpningsområde ska vara skyldiga att upprätta koncernredovisning.
- (31) Koncernredovisningar bör presentera verksamheten i ett moderföretag och dess dotterföretag som en enda ekonomisk enhet (koncern). Företag som kontrolleras av moderföretaget bör betraktas som dotterföretag. Kontroll bör byggas på innehavet av en majoritet av rösträtterna, men kontroll kan också föreligga när det finns avtal med andra aktieägare eller delägare. Under vissa omständigheter kan kontroll utövas effektivt när moderföretaget innehar en minoritet av aktierna eller andelarna i dotterföretaget eller inte innehar sådana aktier eller andelar. Medlemsstaterna bör ha rätt att kräva att företag som inte omfattas av kontroll, men som har en enhetlig ledning eller har ett gemensamt förvaltnings-, lednings- eller tillsynsorgan, tas upp i koncernredovisningen.
- (32) Ett dotterföretag som i sin tur är moderföretag bör utarbeta en koncernredovisning. Medlemsstaterna bör dock ha rätt att undanta ett sådant moderföretag från skyldigheten att upprätta koncernredovisning under vissa omständigheter, på villkor att dess delägare och tredje man är tillräckligt skyddade.
- (33) Små koncerner bör undantas från skyldigheten att upprätta koncernredovisning, eftersom användarna av små företags finansiella rapporter inte har avancerade informationsbehov och det kan vara kostsamt att upprätta en koncernredovisning utöver årsboksluten för moderföretaget och dotterföretagen. Medlemsstaterna bör kunna undanta medelstora koncerner från skyldigheten att upprätta koncernredovisning på grundval av samma kostnads-/nyttoanalys, om inte något av koncernföretagen är ett företag av allmänt intresse.
- (34) Konsolidering kräver fullständigt införande av tillgångar och skulder samt kostnader och intäkter i de företag som ingår i koncernen, särredovisning av innehav utan bestämmande inflytande i koncernbalansräkningen under eget kapital samt särredovisning av innehav utan bestämmande inflytande i koncernresultaträkningen. Nödvändiga korrigeringar bör dock göras för att eliminera verkningarna av de inbördes ekonomiska relationerna mellan de företag som ska konsolideras.
- (35) Redovisnings- och värderingsprinciper som är tillämpliga på årsbokslut bör även gälla för upprättandet av koncernredovisningar. Medlemsstaterna bör emellertid kunna tillåta att de allmänna bestämmelser och principer som anges i detta direktiv tillämpas på ett annat sätt i årsbokslut än i en koncernredovisning.
- (36) Intresseföretag bör tas in i koncernredovisningen med tillämpning av kapitalandelsmetoden. Bestämmelserna om värdering av intresseföretag bör i huvudsak förbli oförändrade jämfört med direktiv 83/349/EEG och de metoder som tilläts enligt det direktivet kan fortfarande tillämpas. Medlemsstaterna bör också kunna tillåta eller kräva att gemensamt förvaldade företag tas in i koncernredovisningen genom tillämpning av klyvningsmetoden.

- (37) Koncernredovisningen bör omfatta alla upplysningar i noterna till de finansiella rapporterna för de företag som omfattas av konsolideringen som helhet. Det bör även lämnas uppgift om namn, säte och koncernens andel av företagets kapital när det gäller dotterföretag, intresseföretag, gemensamt förvaltade företag och ägarintressen.
- (38) Årsboksluten för alla företag som omfattas av detta direktiv bör offentliggöras i enlighet med direktiv 2009/101/EG. Det är emellertid lämpligt att föreskriva att vissa undantag får beviljas på detta område för små och medelstora företag.
- (39) Medlemsstaterna uppmanas att utveckla elektroniska system för offentliggörande som gör det möjligt för företag att lämna in redovisningsuppgifter, inbegripet lagstadgade finansiella rapporter, endast en gång och i en form som låter flera användare enkelt ta del av och använda uppgifterna. När det gäller rapportering av redovisningar uppmanas kommissionen att undersöka möjligheten att införa ett harmoniserat elektroniskt redovisningsformat. Sådana system bör emellertid inte vara betungande för de små och medelstora företagen.
- (40) Ledamöterna i ett företags förvaltnings-, lednings- och tillsynsorgan bör, som ett minimikrav, vara kollektivt ansvariga gentemot företaget för att utarbeta och offentliggöra årsbokslut och förvaltningsberättelser. Samma tillvägagångssätt bör även gälla för ledamöter i förvaltnings-, lednings- och tillsynsorgan för företag som upprättar en koncernredovisning. Sådana organ handlar inom ramen för den behörighet som tillkommer dem enligt nationell lagstiftning. Detta bör inte hindra medlemsstaterna från att gå längre och lagstifta om direkt ansvar gentemot aktieägare eller till och med andra intressenter.
- (41) Ansvar i fråga om upprättande och offentliggörande av årsbokslut och koncernredovisningar samt förvaltningsberättelser och förvaltningsberättelser för koncerner grundas på den nationella lagstiftningen. Lämpliga ansvarsregler bör gälla för ledamöter av ett företags förvaltnings-, lednings- och tillsynsorgan i enlighet med den enskilda medlemsstatens nationella lagstiftning. Medlemsstaterna bör tillåtas fastställa ansvarets omfattning.
- (42) För att främja en trovärdig finansiell rapportering i hela unionen bör de ledamöter av det organ inom ett företag som ansvarar för upprättandet av företagets redovisning säkerställa att den finansiella information som ingår i företagets årsbokslut och koncernredovisning ger en rättvisande bild.
- (43) Årsbokslut och koncernredovisningar bör granskas. Kravet på att det i ett revisionsuttalande ska anges huruvida årsbokslutet eller koncernredovisningen ger en rättvisande bild i enlighet med den relevanta ramen för finansiell rapportering bör inte uppfattas som en begränsning av uttalandets omfattning utan så att det klargör det sammanhang där det uttrycks. Årsbokslut för små företag bör inte omfattas av detta revisionskrav, eftersom revisioner kan utgöra en betydande administrativ börda för dessa företag. I många små företag är samma personer både aktieägare och ledning och de har därför begränsat behov av att en tredje part bestyrker de finansiella rapporterna. Detta direktiv bör dock inte hindra medlemsstaterna från att föreskriva revision av sina små företag, med beaktande av de särskilda villkoren och behoven hos de små företagen liksom hos användarna av deras finansiella rapporter. Det är vidare lämpligt att definiera innehållet i den revisionsberättelse som avses i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG av den 17 maj 2006 om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning⁽¹⁾. Det direktivet bör därför ändras i enlighet härmed.
- (44) För att sörja för ökad öppenhet när det gäller betalningar som görs till offentliga myndigheter bör stora företag och företag av allmänt intresse som är verksamma i utvinningsindustrin eller inom avverkning av primärskog⁽²⁾ redovisa väsentliga betalningar till offentliga myndigheter i länder där de är verksamma i en särskild rapport som lämnas årligen. Sådana företag är verksamma i länder med stora naturtillgångar, särskilt mineraler, olja, naturgas samt primärskog. Rapporten bör inkludera typer av betalningar jämförbara med dem som öppet redovisats av ett företag som deltar i utvinningsindustrins initiativ för ökad öppenhet (EITI). Initiativet kompletterar också Europeiska unionens handlingsplan för skogslagstiftningens efterlevnad samt förvaltning av och handel med skog (EU Flegt) och Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 995/2010 av den 20 oktober 2010 om fastställande av skyldigheter för verksamhetsutövare som släpper ut timmer och trävaror på marknaden⁽³⁾, som föreskriver att de som handlar med timmerprodukter ska säkerställa att olagligt avverkat timmer inte kommer in på unionsmarknaden.

⁽¹⁾ EUT L 157, 9.6.2006, s. 87.

⁽²⁾ Definierad i direktiv 2009/28/EG som "naturligt förnygrad skog med inhemska arter, där det inte finns några klart synliga tecken på mänsklig verksamhet och där de ekologiska processerna inte störts i betydande utsträckning."

⁽³⁾ EUT L 295, 12.11.2010, s. 23.

- (45) Rapporten bör tjäna till att underlätta för offentliga myndigheter i resursrika länder att genomföra EITIs principer och kriterier och gentemot sina medborgare redogöra för betalningar sådana offentliga myndigheter mottar från företag som är verksamma i utvinningsindustrin eller inom avverkning av primärskog inom sin jurisdiktion. Rapporten bör ta med uppgifter på land- och projektnivå. Ett projekt bör definieras som de operativa verksamheter som styrs av ett enda kontrakt, en enda licens, ett enda arrende, en enda koncession eller ett enda liknande lagenligt avtal och som ligger till grund för betalningsansvar gentemot en offentlig myndighet. Om flera sådana kontrakt i väsentlig grad är sammankopplade bör detta dock anses utgöra ett projekt. "I väsentlig grad sammankopplade" lagenliga avtal bör ses som en uppsättning operativt och geografiskt integrerade kontrakt, licenser, arrenden, koncessioner eller till varandra kopplade avtal med i allt väsentligt liknande villkor som har undertecknats med en offentlig myndighet och som leder till betalningsansvar. Sådana avtal kan styras av ett enda kontrakt, ett enda konsortium, ett enda produktionsdelningsavtal, eller ett enda annat övergripande lagenligt avtal.
- (46) I rapporten behöver man inte ta hänsyn till en betalning, vare sig det gäller en enskild betalning eller ett flertal till varandra hörande betalningar, om beloppet för betalningen understiger 100 000 EUR under ett räkenskapsår. Detta innebär att ett företag vid alla typer av arrangemang avseende periodiska inbetalningar eller delbetalningar (t.ex. hyresavgifter) måste ta hänsyn till det sammanlagda beloppet för de till varandra hörande periodiska inbetalningarna eller delbetalningarna av de till varandra hörande betalningarna när det avgör om tröskelvärdet har nåtts för dessa till varandra hörande betalningar och följaktligen om upplysningar krävs.
- (47) Företag med verksamhet i utvinningsindustrin eller inom avverkning av primärskog bör inte vara skyldiga att dela upp betalningar och tilldela dem på projektbasis när det gäller betalningar som avser skyldigheter som påförs företaget på enhetsnivå snarare än projektnivå. Om ett företag till exempel har fler än ett projekt i ett värdland och det landets regering beskattar företagets inkomster i landet som helhet och inte grundar beskattningen på ett visst projekt eller viss verksamhet i landet, skulle företaget tillåtas att uppge den resulterande betalningen eller de resulterande betalningarna av inkomstskatt utan att specificera vilket projekt som kan kopplas till betalningen.
- (48) Ett företag med verksamhet i utvinningsindustrin eller inom avverkning av primärskog behöver i allmänhet inte uppge utdelningar som gjorts till en regering som innehar stamaktier eller vanliga aktier i det företaget, under förutsättning att utbetalningen görs till regeringen på samma villkor som till övriga aktieägare. Företaget kommer emellertid att behöva uppge eventuella utdelningar som gjorts i stället för produktionsrättigheter eller royaltyer.
- (49) I syfte att hantera möjligheterna att kringgå upplysningskraven bör detta direktiv särskilt ange att uppgifter om betalningar måste lämnas med avseende på den berörda verksamhetens eller betalningens innebörd. Därför bör företaget inte kunna undgå uppgiftskravet genom att till exempel ge en ny beteckning åt en verksamhet som annars skulle ha omfattats av detta direktiv. Dessutom bör betalningar och verksamheter inte på ett konstlat sätt delas upp eller slås ihop i syfte att undgå upplysningskravet.
- (50) I syfte att fastställa under vilka omständigheter som företag bör undantas från rapporteringskraven i kapitel 10 bör befogenheten att anta akter i enlighet med artikel 290 i EUT-fördraget delegeras till kommissionen när det gäller att fastställa de kriterier som ska tillämpas när det ska bedömas om tredjeländers rapporteringskrav är likvärdiga med kraven i det kapitlet. Det är av särskild betydelse att kommissionen genomför lämpliga samråd under sitt förberedande arbete, inklusive på expertnivå. När kommissionen förbereder och utarbetar delegerade akter, bör den se till att relevanta handlingar översänds samtidigt till Europaparlamentet och rådet och att detta sker så snabbt som möjligt och på lämpligt sätt.
- (51) För att säkerställa enhetliga villkor för genomförandet av artikel 46.1, bör kommissionen tilldelas genomförandebefogenheter. Dessa genomförandebefogenheter bör utövas i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 182/2011 av den 16 februari 2011 om fastställande av allmänna regler och principer för medlemsstaternas kontroll av kommissionens utövande av sina genomförandebefogenheter ⁽¹⁾.
- (52) Rapporteringsbestämmelserna bör omfattas av en översyn och en rapport från kommissionen inom tre år efter sista dagen för medlemsstaternas införlivande av detta direktiv. Översynen bör beakta bestämmelsernas effektivitet och ta hänsyn till internationella utvecklingar, inbegripet konkurrensfrågor och energitrygghet. Vid översynen bör man även överväga att utvidga rapporteringskraven till att även omfatta ytterligare näringsgrenar och huruvida rapporten bör granskas. Översynen bör dessutom beakta de erfarenheter som upprättare och användare av betalningsinformationen gjort och överväga huruvida det vore lämpligt att ta med ytterligare betalningsuppgifter som effektiva skattesatser och uppgifter om mottagaren, t.ex. bankkontouppgifter.

⁽¹⁾ EUT L 55, 28.2.2011, s. 13.

- (53) I enlighet med slutsatserna från G8-toppmötet i Deauville i maj 2011, och i syfte att främja likvärdiga förutsättningar internationellt bör kommissionen även fortsättningsvis uppmantra alla internationella parter att införa liknande krav beträffande rapportering om betalningar till offentliga myndigheter. I detta sammanhang är det särskilt viktigt att arbetet fortsätter kring de berörda internationella redovisningsstandarderna.
- (54) I syfte att ta hänsyn till framtida ändringar av medlemsstaternas lagstiftning och unionslagstiftning om företagsformer bör befogenheten att anta akter i enlighet med artikel 290 i EUF-fördraget delegeras till kommissionen när det gäller uppdatering av förteckningarna över företag som ingår i bilagorna I och II. Det är också nödvändigt att använda delegerade akter för att anpassa kriterierna för företagets storlek, eftersom inflationen med tiden undergräver deras faktiska värde. Det är av särskild betydelse att kommissionen genomför lämpliga samråd under sitt förberedande arbete, inklusive på expertnivå. När kommissionen förbereder och utarbetar delegerade akter, bör den se till att relevanta handlingar översänds samtidigt till Europaparlamentet och rådet och att detta sker så snabbt som möjligt och på lämpligt sätt.
- (55) Eftersom målen för detta direktiv, nämligen att förenkla investeringar över gränserna samt att förbättra jämförbarheten inom hela unionen och stärka det allmänna förtroendet för finansiella redovisningar och rapporter genom förbättrade och konsekventa särskilda upplysningar, inte i tillräcklig utsträckning kan uppnås av medlemsstaterna och de därför på grund av direktivets omfattning och verkningar bättre kan uppnås på unionsnivå, kan unionen vidta åtgärder i enlighet med subsidiaritetsprincipen i artikel 5 i fördraget om Europeiska unionen. I enlighet med proportionalitetsprincipen i samma artikel går detta direktiv inte utöver vad som är nödvändigt för att nå dessa mål.
- (56) Detta direktiv ersätter direktiven 78/660/EEG och 83/349/EEG. De direktiven ska därför upphävas.
- (57) Detta direktiv står i överensstämmelse med de grundläggande rättigheter och principer som erkänns särskilt i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna.
- (58) I enlighet med den gemensamma politiska förklaringen från medlemsstaterna och kommissionen om förklarande dokument av den 28 september 2011, har medlemsstaterna åtagit sig att, i de fall detta är berättigat, låta anmälan av införlivandeåtgärder åtföljas av ett eller flera dokument som förklarar förhållandet mellan de olika delarna i direktivet och motsvarande delar i de nationella

instrumenten för införlivande. Med avseende på detta direktiv anser lagstiftaren att översändandet av sådana dokument är berättigat.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

KAPITEL 1

TILLÄMPNINGSSOMRÅDE, DEFINITIONER OCH KATEGORIER AV FÖRETAG OCH KONCERNER

Artikel 1

Tillämpningsområde

1. De samordningsåtgärder som detta direktiv föreskriver ska vidtas i fråga om bestämmelserna i medlemsstaternas lagar eller andra författningar om de företagsformer som förtecknas

- a) i bilaga I,
- b) i bilaga II, om alla direkta eller indirekta delägare i företaget som i övrigt har obegränsat ansvar i själva verket har begränsat ansvar, på grund av att dessa delägare är företag som

i) är av den typ som förtecknas i bilaga I, eller

ii) inte omfattas av lagstiftningen i en medlemsstat men har en rättslig form som är jämförbar med de former som förtecknas i bilaga I.

2. Medlemsstaterna ska inom en rimlig tidsperiod underrätta kommissionen om förändringar i de typer av företag i sin nationella lagstiftning som kan påverka riktigheten av bilaga I eller bilaga II. I ett sådant fall ska kommissionen ges befogenhet att anta delegerade akter i enlighet med artikel 49 för att anpassa förteckningarna över företag i bilagorna I och II.

Artikel 2

Definitioner

I detta direktiv gäller följande definitioner:

1. *företag av allmänt intresse*: företag som omfattas av tillämpningsområdet för artikel 1 och som
- a) omfattas av lagstiftningen i en medlemsstat och vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad i en medlemsstat i den mening som avses i artikel 4.1.14 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/39/EG av den 21 april 2004 om marknader för finansiella instrument, ⁽¹⁾

⁽¹⁾ EUT L 145, 30.4.2004, s. 1.

- b) är kreditinstitut enligt artikel 4.1 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/48/EG av den 14 juni 2006 om rätten att starta och driva verksamhet i kreditinstitut ⁽¹⁾, förutom de som avses i artikel 2 i det direktivet,
- c) är försäkringsföretag i den mening som avses i artikel 2.1 i rådets direktiv 91/674/EEG av den 19 december 1991 om årsbokslut och koncernredovisning för försäkringsföretag ⁽²⁾, eller
- d) är utsedda av medlemsstaterna till företag av allmänt intresse, till exempel företag som är av betydande allmänt intresse på grund av arten av sin verksamhet, sin storlek eller antalet anställda.
2. *ägarintresse*: sådana andelar i andra företags kapital, oavsett om andelarna representeras av värdepapper eller inte, som genom att skapa en varaktig förbindelse med dessa andra företag är avsedda att främja verksamheten i det företag som innehar dessa andelar. En kapitalandel i ett företag ska anses utgöra ett ägarintresse, om andelen överstiger ett procentuellt tröskelvärde som medlemsstaterna ska fastställa som understiger eller är lika med 20 %.
3. *närstående*: samma betydelse som i de internationella redovisningsstandarder som antagits i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder ⁽³⁾.
4. *anläggningstillgångar*: sådana tillgångar som är avsedda att stadigvarande brukas i företagets verksamhet.
5. *nettoomsättning*: belopp som erhållits genom försäljning av varor och tillhandahållande av tjänster efter avdrag av försäljningsrabatter och mervärdesskatt samt andra skatter som direkt relateras till omsättningen.
6. *anskaffningspris*: inköpspris och övriga med förvärvet sammanhängande kostnader minus sammanhängande minskningar av kostnaderna för förvärvet,
7. *tillverkningskostnad*: anskaffningspriset för råmaterial, förbrukningsvaror och andra kostnader som är direkt hänförliga till posten i fråga. Medlemsstaterna ska tillåta eller kräva att en rimlig andel av fasta eller rörliga omkostnader som är indirekt hänförliga till posten i fråga ingår i den mån de hänför sig till produktionsperioden. Distributionskostnader ska inte tas med.
8. *värdejustering*: ändringar i syfte att beakta värdeförändringar för enskilda tillgångsposter på balansdagen, oavsett om värdeförändringen är slutlig eller inte.
9. *moderföretag*: ett företag som kontrollerar över ett eller flera dotterföretag.
10. *dotterföretag*: ett företag som står under bestämmande inflytande av ett moderföretag, inbegripet varje dotterföretag till ett överordnat moderföretag.
11. *koncern*: ett moderföretag och alla dess dotterföretag.
12. *koncernföretag*: två eller flera företag inom en koncern.
13. *intresseföretag*: ett företag i vilket ett annat företag har ett ägarintresse och över vars operativa och finansiella politik detta andra företag utövar betydande inflytande. Ett företag anses utöva ett betydande inflytande över ett annat företag om det innehar minst 20 % av röstvärdet för aktierna eller andelarna i det andra företaget.
14. *investmentföretag*:
- a) företag som uteslutande har till föremål för sin verksamhet att placera sina medel i olika värdepapper, fastigheter eller andra tillgångar i det enda syftet att sprida investeringsriskerna och låta aktie- och andelsägarna få del av resultatet av kapitalförvaltningen,
- b) företag som är närstående till investmentföretag med fast kapital, om föremålet för intresseföretagets verksamhet uteslutande är att förvärva fullt betalda aktier som utfärdas av dessa investeringsföretag, utan att det påverkar tillämpningen av artikel 22.1 h i direktiv 2012/30/EU.
15. *finansiella holdingföretag*: företag som uteslutande har till föremål för sin verksamhet att förvärva andelar i andra företag och att förvalta dessa andelar i vinstsyfte utan att direkt eller indirekt delta i förvaltningen av dessa andra företag, dock utan att det påverkar deras rättigheter som aktieägare eller delägare.

⁽¹⁾ EUT L 177, 30.6.2006, s. 1.

⁽²⁾ EGT L 374, 31.12.1991, s. 7.

⁽³⁾ EGT L 243, 11.9.2002, s. 1.

16. *väsentlig*: beskaffenheten på information som innebär att utelämnanden av eller felaktigheter i den rimligen kan förväntas påverka de beslut som användarna fattar på grundval av företagets finansiella rapporter. Bedömningen av hur väsentliga enskilda poster är ska göras mot bakgrund av andra liknande poster.

Artikel 3

Kategorier av företag och koncerner

1. Vid tillämpningen av en eller flera av de möjligheter som anges i artikel 36 ska medlemsstaterna definiera begreppet mikroföretag som företag som på balansdagen inte överskrider gränsvärdena i åtminstone två av följande tre kriterier:

- a) Balansomslutning: 350 000 EUR.
- b) Nettoomsättning: 700 000 EUR.
- c) Genomsnittligt antal anställda under räkenskapsåret: 10.

2. Små företag är företag som på balansdagen inte överskrider gränsvärdena i åtminstone två av följande tre kriterier:

- a) Balansomslutning: 4 000 000 EUR.
- b) Nettoomsättning: 8 000 000 EUR.
- c) Genomsnittligt antal anställda under räkenskapsåret: 50.

Medlemsstaterna får fastställa tröskelvärden som överstiger tröskelvärdena i leden a och b i första stycket. Tröskelvärdena får dock inte överskrida 6 000 000 EUR för balansomslutningen och 12 000 000 EUR för nettoomsättningen.

3. Medelstora företag är företag som inte är mikroföretag eller små företag och som på balansdagen inte överskrider gränsvärdena i åtminstone två av följande tre kriterier:

- a) Balansomslutning: 20 000 000 EUR.
- b) Nettoomsättning: 40 000 000 EUR.
- c) Genomsnittligt antal anställda under räkenskapsåret: 250.

4. Stora företag är företag som på balansdagen överskrider gränsvärdena i åtminstone två av följande tre kriterier:

- a) Balansomslutning: 20 000 000 EUR.
- b) Nettoomsättning: 40 000 000 EUR.
- c) Genomsnittligt antal anställda under räkenskapsåret: 250.

5. Små koncerner är koncerner som består av moderföretag och dotterföretag som omfattas av en koncernredovisning och som efter konsolidering inte överskrider gränsvärdena i åtminstone två av följande tre kriterier på moderföretagets balansdag:

- a) Balansomslutning: 4 000 000 EUR.
- b) Nettoomsättning: 8 000 000 EUR.
- c) Genomsnittligt antal anställda under räkenskapsåret: 50.

Medlemsstaterna får fastställa tröskelvärden som överstiger tröskelvärdena i leden a och b i första stycket. Tröskelvärdena får dock inte överskrida 6 000 000 EUR för balansomslutningen och 12 000 000 EUR för nettoomsättningen.

6. Medelstora koncerner är koncerner som inte är små koncerner, som består av moderföretag och dotterföretag som omfattas av en koncernredovisning och som efter konsolidering inte överskrider gränsvärdena i åtminstone två av följande tre kriterier på moderföretagets balansdag:

- a) Balansomslutning: 20 000 000 EUR.
- b) Nettoomsättning: 40 000 000 EUR.
- c) Genomsnittligt antal anställda under räkenskapsåret: 250.

7. Stora koncerner är koncerner som består av moderföretag och dotterföretag som omfattas av en koncernredovisning och som efter konsolidering överskrider gränsvärdena i åtminstone två av följande tre kriterier på moderföretagets balansdag:

- a) Balansomslutning: 20 000 000 EUR.
- b) Nettoomsättning: 40 000 000 EUR.
- c) Genomsnittligt antal anställda under räkenskapsåret: 250.

8. Medlemsstaterna ska tillåta att den kvittning som avses i artikel 24.3 eller varje eliminering till följd av artikel 24.7 inte utförs när gränsvärdena i punkterna 5–7 i den här artikeln beräknas. I sådana fall ska gränsvärdena för balansomslutningen och nettoomsättningen höjas med 20 %.

9. För medlemsstater som inte har infört euron ska beloppen i punkterna 1–7, för alla direktiv som fastställer dessa belopp, räknas om till nationell valuta genom tillämpning av den växelkurs som offentliggjordes i *Europeiska unionens officiella tidning* dagen för respektive direktivs ikraftträdande.

Vid omräkning till nationell valuta för de medlemsstater som inte har infört euron får de belopp i euro som fastställs i punkterna 1, 3, 4, 6 och 7 ökas eller minskas med maximalt 5 % för att man ska kunna uppnå jämna belopp i de nationella valutorna.

10. När ett företag eller en koncern på balansdagen överskrider eller upphör att överskrida gränsvärdena i två av de tre kriterierna i punkterna 1–7, ska detta förhållande endast inverka på tillämpningen av de undantag som föreskrivs i detta direktiv om förhållandet inträffar två räkenskapsår i följd.

11. Den balansomslutning som avses i punkterna 1–7 i den här artikeln ska motsvaras av det samlade värdet av tillgångarna i A–E under Tillgångar i den uppställningsform som anges i bilaga III eller av tillgångarna i A–E i den uppställningsform som anges i bilaga IV.

12. När medlemsstaterna beräknar tröskelvärdena i punkterna 1–7 får de kräva att inkomster från andra källor omfattas för de företag för vilka "nettoomsättning" inte är relevant. Medlemsstaterna får kräva att moderföretag beräknar sina tröskelvärden på koncernbasis i stället för på enskild basis. Medlemsstaterna får också kräva att koncernföretag beräknar sina tröskelvärden på gruppbasis eller koncernbasis om dessa företag har bildats uteslutande för att undvika rapportering av vissa uppgifter.

13. För att ta hänsyn till effekterna av inflationen ska kommissionen minst vart femte år genom delegerade akter i enlighet med artikel 49 se över och, där så är lämpligt, ändra de tröskelvärden som avses i punkterna 1–7 i den här artikeln, med beaktande av inflationsmätt som offentliggörs i *Europeiska unionens officiella tidning*.

KAPITEL 2

ALLMÄNNA BESTÄMMELSER OCH PRINCIPER

Artikel 4

Allmänna bestämmelser

1. Årsbokslutet ska utgöra en helhet och ska för alla företag som ett minimum bestå av balansräkning, resultaträkning och noter till de finansiella rapporterna.

Medlemsstaterna får kräva att andra företag än små företag tar med andra uppgifter i årsboksluten utöver de handlingar som anges i första stycket.

2. Årsbokslut ska upprättas på ett överskådligt sätt och i enlighet med bestämmelserna i detta direktiv.

3. Årsbokslutet ska ge rättvisande bild av företagets tillgångar, skulder, ekonomiska ställning och resultat. Om tillämpningen av detta direktiv inte räcker till för att ge en rättvisande bild av företagets tillgångar, skulder, ekonomiska ställning och resultat ska alla ytterligare upplysningar som är nödvändiga för att uppfylla detta krav lämnas i noterna till de finansiella rapporterna.

4. Om tillämpningen av en bestämmelse i detta direktiv undantagsvis är oförenlig med den skyldighet som föreligger enligt punkt 3, ska avsteg göras från denna bestämmelse för att ge en rättvisande bild av företagets tillgångar, skulder, ekonomiska ställning och resultat. Varje sådant avsteg ska anges i noterna till de finansiella rapporterna med upplysning om skälen för avsteget och om den inverkan som detta har på uppgifterna om företagets tillgångar, skulder, ekonomiska ställning och resultat.

Medlemsstaterna får bestämma de särskilda fall när avsteg kan ske och får föreskriva de undantagsregler som ska gälla i dessa fall.

5. Medlemsstaterna får kräva att andra företag än små företag lämnar upplysningar i sina årsbokslut som går utöver det som krävs enligt detta direktiv.

6. Med avvikelse från punkt 5 får medlemsstaterna kräva att små företag utarbetar, lämnar och offentliggör upplysningar i de finansiella rapporterna som går utöver kraven i detta direktiv, förutsatt att alla sådana uppgifter samlas in inom ramen för ett enda registreringssystem och att upplysningskravet ingår i den nationella skattelagstiftningen enbart av skatteuppbördsskäl. De upplysningar som krävs enligt denna punkt ska ingå i den relevanta delen av de finansiella rapporterna.

7. Medlemsstaterna ska till kommissionen överlämna alla ytterligare upplysningar som de kräver i enlighet med punkt 6 vid införlivandet av detta direktiv och när de inför nya krav i enlighet med punkt 6 i den nationella lagstiftningen.

8. De medlemsstater som använder elektroniska lösningar för inlämning och offentliggörande av årsbokslut ska se till att små företag i enlighet med kapitel 7 inte är skyldiga att offentliggöra de ytterligare upplysningar som krävs i den nationella skattelagstiftningen enligt punkt 6.

Artikel 5

Allmänna upplysningar

I den handling som innehåller de finansiella rapporterna ska företagets namn och de upplysningar som föreskrivs i artikel 5 a och b i direktiv 2009/101/EG ingå.

Artikel 6

Allmänna principer för finansiell rapportering

1. Poster som ingår i årsbokslutet och koncernredovisningen ska redovisas och värderas i enlighet med följande allmänna principer:

- a) Företaget förutsätts fortsätta sin verksamhet.
- b) Redovisningsprinciper och värderingsgrunder ska tillämpas konsekvent från ett räkenskapsår till ett annat.
- c) Redovisning och värdering ska ske med iakttagande av rimlig försiktighet. Detta innebär särskilt att
 - i) endast per balansdagen konstaterade intäkter får redovisas,
 - ii) alla skulder som har uppkommit under det berörda räkenskapsåret eller under ett tidigare räkenskapsår ska redovisas, även om dessa skulder blir kända först efter balansdagen men före den dag då balansräkningen upprättas, och att
 - iii) alla negativa värdejusteringar ska redovisas, oavsett om resultatet för räkenskapsåret är en vinst eller en förlust.
- d) Belopp som redovisas i balansräkningen och resultaträkningen ska beräknas enligt periodiseringsprincipen.
- e) Den ingående balansen för varje räkenskapsår ska stämma överens med närmast föregående räkenskapsårs utgående balans.

- f) Tillgångs- och skuldposternas beståndsdelar ska värderas var för sig.
- g) Kvittning får inte ske mellan tillgångs- och skuldposter eller mellan intäcks- och kostnadsposter.
- h) Poster i resultat- och balansräkningarna ska redovisas och presenteras med beaktande av den ekonomiska innebörden av transaktionen eller överenskommelsen i fråga.
- i) Poster som redovisas i de finansiella rapporterna ska värderas i enlighet med principen om anskaffnings- eller tillverkningskostnad.
- j) De krav som anges i detta direktiv när det gäller redovisning, värdering, utformning, upplysning och koncernredovisning behöver inte uppfyllas om följderna av att uppfylla dem är oväsentliga.

2. Trots vad som sägs i punkt 1 g får medlemsstaterna i särskilda fall tillåta eller kräva att företag utför kvittning mellan tillgångs- och skuldposter eller mellan intäcks- och kostnadsposter, förutsatt att de belopp som kvittas anges som bruttobelopp i noterna till den finansiella rapporten.

3. Medlemsstaterna får undanta företag från kraven i punkt 1 h.

4. Medlemsstaterna får begränsa tillämpningsområdet för punkt 1 j till uppställning och upplysning.

5. Utöver de belopp som redovisas i enlighet med punkt 1 c ii får medlemsstaterna tillåta eller kräva att alla förutsebara skulder och möjliga förluster som uppstår under det berörda räkenskapsåret eller under ett tidigare räkenskapsår redovisas, även om dessa skulder eller förluster blir kända först efter balansdagen men före den dag då balansräkningen upprättas.

Artikel 7

Alternativ värderingsgrund för anläggningstillgångar till omvärderade belopp

1. Med avvikelse från artikel 6.1 i får medlemsstaterna tillåta eller kräva att alla företag eller vissa kategorier av företag värderar anläggningstillgångar till omvärderade belopp. När nationell lagstiftning föreskriver en sådan värdering enligt omvärderingsprincipen ska den definiera innehåll och tillämpningsområde samt reglerna för tillämpningen.

2. Om punkt 1 tillämpas ska ett belopp som motsvarar skillnaden mellan en värdering enligt anskaffnings- eller tillverkningskostnad och en värdering enligt omvärderingsprincipen tas upp i balansräkningen i uppskrivningsfonden under "Eget kapital".

Uppskrivningsfonden får när som helst helt eller delvis kapitaliseras.

Uppskrivningsfonden ska minskas om det överförda beloppet till fonden inte längre behövs för tillämpningen av redovisning enligt omvärderingsprincipen. Medlemsstaterna får besluta om regler för uppskrivningsfondens användning, förutsatt att överföringar till resultaträkningen från uppskrivningsfonden får ske endast i den mån de överförda beloppen har varit kostnadsförda i resultaträkningen eller motsvarar realiserade intäkter. Belopp från uppskrivningsfonden får inte delas ut, vare sig direkt eller indirekt, om inte beloppet utgör en realiserad intäkt.

Med förbehåll för vad som anges i andra och tredje styckena i denna punkt får uppskrivningsfonden inte minskas.

3. Värdejusteringar ska beräknas varje år på grundval av det omvärderade beloppet. Genom undantag från artiklarna 9 och 13 får medlemsstaterna emellertid tillåta eller kräva att endast beloppet av värdejusteringar på grundval av anskaffnings- eller tillverkningskostnad redovisas under respektive poster i de uppställningsformer som anges i bilagorna V och VI och att den skillnad som uppkommer som ett resultat av värdering enligt omvärderingsprincipen enligt denna artikel redovisas separat i uppställningen.

Artikel 8

Alternativ värderingsgrund till verkligt värde

1. Genom undantag från artikel 6.1 i och med förbehåll för de villkor som anges i denna artikel

- a) ska medlemsstaterna tillåta eller kräva att alla företag eller vissa kategorier av företag värderar finansiella instrument, inklusive derivatinstrument, till verkligt värde, och
- b) får medlemsstaterna tillåta eller kräva att alla företag eller vissa kategorier av företag värderar vissa slag av tillgångar som inte är finansiella instrument till belopp som fastställs med hänvisning till verkligt värde.

Ett sådant tillstånd eller krav får begränsas till koncernredovisning.

2. I detta direktiv ska varubaserade avtal som ger endera avtalsparten rätt att betala med kontanter eller något annat finansiellt instrument anses som derivatinstrument, utom när sådana avtal

- a) ingicks för och fortsätter att uppfylla företagets förväntade inköps-, försäljnings- eller användningsbehov vid den tidpunkt när de ingicks och senare,

b) betecknades från början som varubaserade avtal, och

c) förväntas bli reglerade genom leverans av varan.

3. Punkt 1 a ska endast tillämpas för följande skulder:

- a) Skulder som innehas för handelsändamål.
- b) Derivatinstrument.

4. Värdering enligt punkt 1 a ska inte gälla följande:

- a) Andra finansiella instrument än derivatinstrument som hålls till förfall.
- b) Lånefordringar och kundfordringar som härrör från företaget och som inte innehas för handelsändamål.
- c) Andelar i dotterföretag, intresseföretag och samriskföretag, ägarandelsbevis som har utfärdats av företaget, avtal om villkorad ersättning i samband med företagskombinationer liksom andra finansiella instrument av sådan särskild karaktär att instrumenten, enligt vad som är allmänt accepterat, redovisas på annat sätt än andra finansiella instrument.

5. Genom undantag från artikel 6.1 i får medlemsstaterna, i fråga om alla tillgångar och skulder som uppfyller kraven för en säkrad post enligt ett system för säkringsredovisning till verkligt värde, eller en bestämd del av sådana tillgångar eller skulder, tillåta värdering till det specifika belopp som fordras enligt det systemet.

6. Genom undantag från punkterna 3 och 4 får medlemsstaterna tillåta eller kräva redovisning och värdering av samt upplysningar om finansiella instrument i överensstämmelse med internationella redovisningsstandarder som antagits i enlighet med förordning (EG) nr 1606/2002.

7. Det verkliga värdet enligt denna artikel ska fastställas med hänvisning till ett av följande värden:

- a) Ett marknadsvärde, för de finansiella instrument för vilka en tillförlitlig marknad med lätthet kan bestämmas. Om marknadsvärdet inte med lätthet kan bestämmas för ett instrument men däremot för dess beståndsdelar eller för ett liknande instrument, får instrumentets marknadsvärde härledas från värdet på beståndsdelarna eller på det liknande instrumentet.

- b) Ett värde som beräknas utifrån allmänt accepterade värderingsmodeller och värderingsmetoder för finansiella instrument för vilka en tillförlitlig marknad inte med lätthet kan bestämmas, förutsatt att sådana värderingsmodeller och värderingsmetoder ger en rimlig uppskattning av marknadsvärdet.

Finansiella instrument som inte kan beräknas på ett tillförlitligt sätt genom någon av de metoder som beskrivs i leden a och b i första stycket, ska värderas i enlighet med principen om anskaffnings- eller tillverkningskostnad i den utsträckning en beräkning är möjlig på denna grund.

8. När ett finansiellt instrument värderas till verkligt värde ska en värdeförändring trots artikel 6.1 c tas upp i resultaträkningen, utom i följande fall då en förändring av detta slag ska tas upp direkt i fonden för verkligt värde:

- a) Instrumentet är ett säkringsinstrument enligt ett system för säkringsredovisning som tillåter att en del av eller hela värdeförändringen inte tas med i resultaträkningen.
- b) Värdeförändringen är orsakad av en kursförändring på en monetär post som utgör en del av ett företags nettoinvestering i en utländsk enhet.

Medlemsstaterna får tillåta eller kräva att en värdeförändring på en finansiell tillgång som är tillgänglig för försäljning, och som inte är ett derivatinstrument, tas upp direkt i fonden för verkligt värde. Denna fond för verkligt värde ska justeras när belopp som anges i den inte längre är nödvändiga för tillämpningen av leden a och b i första stycket.

9. När tillgångar som inte är finansiella instrument värderas till verkligt värde får medlemsstaterna trots artikel 6.1 c tillåta eller kräva att alla företag eller vissa kategorier av företag tar upp en värdeförändring i resultaträkningen.

KAPITEL 3

BALANSRÄKNING OCH RESULTATRÄKNING

Artikel 9

Allmänna bestämmelser om balans- och resultaträkningar

1. Balans- och resultaträkningarnas uppställningsform får inte ändras från ett räkenskapsår till ett annat. Avsteg från denna princip ska dock tillåtas i undantagsfall för att ge en rättvisande bild av företagets tillgångar, skulder, ekonomiska

ställning och resultat. Alla sådana undantag och skälen till dem ska redovisas i noterna till den finansiella rapporten.

2. I balans- och resultaträkningarna ska de poster som anges i bilagorna III–VI tas upp var för sig i angiven ordningsföljd. Medlemsstaterna ska tillåta en mera detaljerad underindelning av dessa poster, förutsatt att de föreskrivna uppställningsformerna följs. Medlemsstaterna ska tillåta att delsummor och nya poster läggs till, förutsatt att innehållet i sådana nya poster inte omfattas av de i uppställningsformen angivna posterna. Medlemsstaterna får föreskriva sådana underindelningar, eller delsummor eller nya poster.

3. Uppställningsform, nomenklatur och terminologi för sådana poster i balans- och resultaträkningarna som föregås av arabiska siffror ska anpassas i de fall ett företags särskilda inriktning kräver det. Medlemsstaterna får kräva sådana anpassningar för företag som utgör en del av en viss ekonomisk sektor.

Medlemsstaterna får tillåta eller kräva att poster i balans- och resultaträkningarna som föregås av arabiska siffror sammanslås när de med hänsyn till målsättningen att ge en rättvisande bild av företagets tillgångar, skulder, ekonomiska ställning och resultat har ett oväsentligt värde eller när en sådan sammanslagning främjar överskådligheten, förutsatt att de sammanslagna posterna specificeras i noter till de finansiella rapporterna.

4. Genom undantag från punkterna 2 och 3 i den här artikeln får medlemsstaterna begränsa företagets möjligheter att avvika från de uppställningsformer som anges i bilagorna III–VI i den utsträckning som detta är nödvändigt för att de finansiella rapporterna ska kunna översändas elektroniskt.

5. För varje balans- och resultaträkningspost ska beloppet för det räkenskapsår som balans- eller resultaträkningen hänför sig till och beloppet för motsvarande post från föregående räkenskapsår anges. Om dessa belopp inte är jämförbara får medlemsstaterna kräva att beloppet för föregående räkenskapsår justeras. Varje fall av bristande jämförbarhet och eventuella justeringar av beloppen ska redovisas, med förklaringar, i noterna till den finansiella rapporten.

6. Medlemsstaterna får tillåta eller kräva en anpassning av balans- och resultaträkningarnas uppställningsformer, så att dessa utvisar disposition av vinsten eller behandling av förlusten.

7. För behandlingen av ägarintressen i årsbokslut gäller följande:

- a) Medlemsstaterna får tillåta eller kräva att ägarintressen redovisas enligt kapitalandelsmetoden enligt artikel 27, med beaktande av den anpassning som är nödvändig med hänsyn till de särdrag som utmärker årsbokslut jämfört med koncernredovisning.
- b) Medlemsstaterna får tillåta eller kräva att den andel av resultatet som kan hänföras till ägarintressen redovisas i resultaträkningen endast i fråga om belopp som motsvarar utdelningar som redan erhållits eller som kan yrkas.
- c) Om den vinst som är hänförlig till det ägarintresse och som redovisats i resultaträkningen överskrider beloppet av utdelningar som redan erhållits eller som kan yrkas, ska skillnaden tas upp som en reserv som inte får delas ut till aktieägarna.

Artikel 10

Uppställning av balansräkningen

För uppställningen av balansräkningen ska medlemsstaterna föreskriva en eller båda av de uppställningsformer som anges i bilagorna III och IV. Om en medlemsstat föreskriver båda uppställningsformerna får den tillåta att företagen att själva bestämmer vilken av de angivna uppställningsformerna som de vill använda.

Artikel 11

Alternativ uppställning av balansräkningen

Medlemsstaterna får tillåta eller kräva att företag eller vissa kategorier av företag lägger fram posterna på grundval av åtskillnad mellan kortfristiga och långfristiga poster i annan uppställningsform än den som anges i bilagorna III och IV, under förutsättning att den information som lämnas åtminstone är likvärdig med den som annars ska lämnas i enlighet med bilagorna III och IV.

Artikel 12

Särskilda bestämmelser för vissa poster i balansräkningen

1. Om en tillgång eller en skuld avser fler än en post i uppställningsformen ska förhållandet till andra poster redovisas antingen under den post där den tas upp eller i noterna till den finansiella rapporten.
2. Egna aktier eller andelar samt aktier eller andelar i koncernföretag ska endast redovisas under de för detta ändamål föreskrivna rubrikerna.
3. Om tillgångar ska redovisas som anläggnings- eller omsättningstillgångar beror på det ändamål för vilket de är avsedda.

4. Rätt till fast egendom och andra liknande rättigheter, så som dessa definieras i nationell lagstiftning, ska redovisas under rubriken "Mark och byggnader".

5. Anskaffnings- eller tillverkningskostnaden, eller det omvärderade beloppet i de fall där artikel 7.1 är tillämplig, för anläggningstillgångar med begränsad ekonomisk livslängd ska minskas genom värdejusteringar i syfte att systematiskt skriva av sådana tillgångar över deras nyttjandeperiod.

6. För värdejusteringar för anläggningstillgångar gäller följande:

a) Medlemsstaterna får tillåta eller kräva att finansiella anläggningstillgångar värdejusteras i syfte att åsätta dem det lägre värde de har på balansdagen.

b) Anläggningstillgångar ska – oberoende av om de har en begränsad ekonomisk livslängd eller inte – värdejusteras i syfte att åsätta dem det lägre värde de har på balansdagen, om det kan förutses att värdeminskningen är bestående.

c) De värdejusteringar som avses i leden a och b ska debiteras resultaträkningen och anges separat i noterna till den finansiella rapporten om de inte har tagits upp särskilt i resultaträkningen.

d) Värdering till det lägre värdet enligt leden a och b får inte bibehållas, om skälen för värdejusteringen har upphört; denna bestämmelse gäller inte värdejusteringar som gjorts med avseende på goodwill.

7. Omsättningstillgångar ska göras till föremål för värdejusteringar i syfte att ta upp dem till det lägre marknadsvärde eller, under särskilda förhållanden, till något annat lägre värde som kan åsättas dem på balansdagen.

Värdering till det lägre värdet enligt första stycket får inte bibehållas om skälen för värdejusteringen har upphört.

8. Medlemsstaterna får tillåta eller kräva att ränta på kapital som har lånats för att finansiera produktionen av anläggnings- eller omsättningstillgångar inräknas i tillverkningskostnaderna i den mån räntan hänför sig till produktionsperioden. Om denna bestämmelse tillämpas ska det anges i noterna till den finansiella rapporten.

9. Medlemsstaterna får tillåta att anskaffnings- eller tillverkningskostnaderna för likartade lagertillgångar och andra fungibla tillgångsposter, inräknat värdepapper, värderas antingen på grundval av vägda genomsnittspriser, enligt FIFO-metoden ("först in – först ut"), enligt LIFO-metoden ("sist in – först ut") eller en metod som återspeglar allmänt accepterad bästa praxis.

10. Om det belopp som ska återbetalas för en skuld överstiger det mottagna beloppet, får medlemsstaterna tillåta eller kräva att mellanskillnaden tas upp som en tillgång. Den ska redovisas separat i balansräkningen eller i noterna till den finansiella rapporten. Mellanskillnaden ska skrivas av med ett skäligt belopp varje år och ska vara helt avskriven senast när skulden återbetalas.

11. Immateriella anläggningstillgångar ska skrivas av under tillgångens förväntade nyttjandeperiod.

Om den förväntade nyttjandeperioden för kostnader för utveckling och goodwill undantagsvis inte kan uppskattas tillförlitligt ska sådana tillgångar skrivas av inom en maximal tidsperiod som medlemsstaten fastställer. Denna maximala tidsperiod får inte vara kortare än fem år och får inte överskrida tio år. En förklaring av den period under vilken goodwill skrivs av ska lämnas i noterna till den finansiella rapporten.

Om nationell lagstiftning tillåter att kostnader för utveckling eller bolagsbildning tas upp under "Tillgångar", och kostnaderna för utveckling eller bolagsbildning inte har avskrivits helt, ska medlemsstaterna kräva att ingen vinstutdelning får äga rum, om inte för utdelning tillgängliga reserver och balanserade vinstmedel från tidigare år är minst lika stora som de icke avskrivna kostnaderna.

Om nationell lagstiftning tillåter att kostnader för bolagsbildning tas upp under "Tillgångar", ska dessa kostnader skrivas av inom högst fem år. I sådana fall ska medlemsstaterna kräva att tredje stycket i tillämpliga delar ska gälla kostnader för bolagsbildning.

I undantagsfall får medlemsstaterna medge undantag från tredje och fjärde styckena. Sådana undantag och skälen till dem ska redovisas i noterna till den finansiella rapporten.

12. Avsättningar ska täcka skulder som till sin karaktär är klart bestämda och som på balansdagen är antingen sannolika eller säkra beträffande sin förekomst, men som är obestämda i fråga om belopp eller tidpunkten då de uppkommer.

Medlemsstaterna får även tillåta att avsättningar görs i avsikt att täcka sådana kostnader som till sin karaktär är klart bestämda

och som på balansdagen är antingen sannolika eller säkra beträffande sin förekomst, men som är obestämda i fråga om belopp eller tidpunkten då de uppkommer.

På balansdagen ska en avsättning motsvara den bästa uppskattningen av de kostnader som sannolikt kommer att uppstå eller, när det gäller en skuld, det belopp som krävs för att återbetala denna skuld. Avsättningar får inte användas för att justera tillgångarnas värde.

Artikel 13

Uppställning av resultaträkningen

1. Medlemsstaterna ska föreskriva att en av eller båda de i bilagorna V och VI angivna uppställningsformerna ska användas för uppställning av resultaträkningen. Om en medlemsstat föreskriver båda uppställningsformerna får den tillåta att företagen att själva bestämmer vilken av de angivna uppställningsformerna som de vill använda.

2. Genom undantag från artikel 4.1 får medlemsstaterna tillåta eller kräva att alla företag, eller vissa kategorier av företag, lämnar en resultatrapport i stället för en resultaträkning i enlighet med bilagorna V och VI, förutsatt att de lämnade upplysningarnas innehåll minst är likvärdigt med de uppgifter som krävs i bilagorna V och VI.

Artikel 14

Förenklings för små och medelstora företag

1. Medlemsstaterna får tillåta små företag att upprätta balansräkningar i förkortad form som endast visar de poster i bilagorna III och IV som föregås av bokstäver eller romerska siffror, varvid särskilt ska anges följande:

a) De upplysningar som krävs i bilaga III enligt parenteserna vid posten D II på aktivsidan och posten C på passivsidan, dock endast med totalsumma för varje post.

b) De upplysningar som krävs i i parenteserna vid posten D II i bilaga IV.

2. Medlemsstaterna får tillåta små och medelstora företag att upprätta resultaträkningar i förkortad form med följande begränsningar:

a) I bilaga V får posterna 1–5 slås ihop till en enda post kallad "Bruttoresultat".

b) I bilaga VI får posterna 1, 2, 3 och 6 slås ihop till en enda post kallad "Bruttoresultat".

KAPITEL 4

NOTER TILL DE FINANSIELLA RAPPORTERNA

Artikel 15

Allmänna bestämmelser om noterna till de finansiella rapporterna

Om noterna till balansräkningen och resultaträkningen läggs fram i enlighet med detta kapitel, ska noterna läggas fram i den ordning som posterna redovisas i balansräkningen och resultaträkningen.

Artikel 16

Innehåll i noterna till de finansiella rapporterna för alla företag

1. I noterna till de finansiella rapporterna ska alla företag, utöver eventuella uppgifter som krävs enligt andra bestämmelser i detta direktiv, lämna följande upplysningar:

- a) Tillämpade redovisningsprinciper.
- b) Om anläggningstillgångar redovisas till omvärderade belopp ska en tabell tas med som visar
 - i) förändringar i uppskrivningsfonden under räkenskapsåret, med en förklaring av den skattemässiga behandlingen av posterna i denna, samt
 - ii) det bokförda värdet i balansräkningen som skulle ha redovisats om anläggningstillgångarna inte hade omvärderats.
- c) Om finansiella instrument och/eller tillgångar som inte är finansiella instrument värderas till verkligt värde ska följande upplysningar lämnas:
 - i) De viktigaste bakomliggande antagandena för värderingsmodellerna och värderingsmetoderna, när verkliga värden har bestämts enligt artikel 8.7 b.
 - ii) För varje kategori av finansiella instrument eller tillgångar som inte är finansiella instrument: det verkliga värdet, de förändringar av värdet som redovisas direkt i resultaträkningen liksom de förändringar som redovisas i fond för verkligt värde.
 - iii) För varje kategori av derivatinstrument, upplysningar om omfattning och typ, inklusive viktiga villkor

som kan påverka belopp, tidpunkt och säkerhet vad gäller framtida kassaflöden.

- iv) En tabell som visar förändringar i fond för verkligt värde under räkenskapsåret.
- d) Det totala beloppet för ekonomiska åtaganden, garantier eller eventuella förpliktelser som inte är upptagna i balansräkningen, och en översikt över arten och formen för varje ställd säkerhet. Pensionsförpliktelser och förpliktelser mot koncernföretag eller intresseföretag ska anges särskilt.
- e) Storleken på de förskott och krediter som har beviljats ledamöterna i förvaltnings-, lednings- och tillsynsorganen med uppgift om räntesatser, huvudsakliga villkor och eventuellt återbetalda, avskrivna eller undantagna belopp, liksom åtaganden som har ingåtts för ledamöternas räkning i form av garantier av något slag. Uppgift ska lämnas om summan för varje sådan kategori av befattningshavare.
- f) Storleken på och arten av enskilda intäkts- eller kostnadsposter av exceptionell storlek eller förekomst.
- g) Summan av företagets skulder med en kvarstående löptid på mer än fem år samt alla skulder för vilka företaget har ställt säkerhet med uppgift om säkerhetens art och form.
- h) Genomsnittligt antal anställda under räkenskapsåret.

2. Medlemsstaterna får på motsvarande sätt kräva att små företag ska lägga fram de uppgifter som krävs i artikel 17.1 a, m, p, q och r.

Vid tillämpningen av första stycket ska den information som krävs i artikel 17.1 p begränsas till inriktningen på och det kommersiella syftet med de arrangemang som avses i den punkten.

Vid tillämpningen av första stycket ska lämnande av den information som krävs i artikel 17.1 r begränsas till transaktioner som företaget genomfört med de parter som förtecknas i fjärde stycket i den punkten.

3. Medlemsstaterna får inte kräva upplysningar från små företag utöver vad som krävs eller tillåts enligt denna artikel.

Artikel 17

Ytterligare upplysningar om medelstora och stora företag och företag av allmänt intresse

1. I noterna till de finansiella rapporterna ska medelstora och stora företag och företag av allmänt intresse, utöver den information som krävs enligt artikel 16 och övriga bestämmelser i detta direktiv, lämna följande upplysningar:

a) För anläggningstillgångarnas olika poster:

i) Anskaffnings- eller tillverkningskostnaden eller, om en alternativ värderingsgrund har använts, verkligt värde eller omvärderat värde i början och slutet av räkenskapsåret.

ii) Tillkommande och avgående poster samt överföringar under räkenskapsåret.

iii) De ackumulerade värdejusteringarna vid början och slutet av räkenskapsåret.

iv) Redovisade värdejusteringar under räkenskapsåret.

v) Förändringar i ackumulerade värdejusteringar som avser tillkommande och avgående poster samt överföringar under räkenskapsåret.

vi) Om ränta kapitaliseras i enlighet med artikel 12.8, det belopp som har redovisats under tillgångar under räkenskapsåret.

b) Om anläggnings- eller omsättningstillgångar är föremål för värdejustering utslutande av skatteskal, justeringsbeloppet och anledningen till justeringen.

c) Om finansiella instrument värderas till anskaffnings- eller tillverkningskostnaden:

i) För varje kategori av derivatinstrument:

— Instrumentens verkliga värde om ett sådant värde kan bestämmas med hjälp av någon av de metoder som anges i artikel 8.7 a.

— Upplysningar om instrumentens omfattning och typ.

ii) För finansiella anläggningstillgångar som upptas till ett värde som överstiger det verkliga värdet:

— Bokfört värde och verkligt värde för antingen de individuella tillgångarna eller lämpliga grupper av dessa individuella tillgångar.

— Skälen till att det bokförda värdet inte har minskats, inklusive det stöd som finns för antagandet att det bokförda värdet kommer att återvinnas.

d) Storleken på räkenskapsårets ersättningar till ledamöterna i förvaltnings-, lednings- och tillsynsorganen på grund av deras arbetsuppgifter samt varje avtalad eller på annat sätt uppkommen förpliktelse som avser pensioner till tidigare ledamöter i dessa organ, med uppgift om summan för varje sådan kategori av organ.

Medlemsstaterna får frånga kravet på att en sådan uppgift utlämnas, om ett utlämnande av uppgiften skulle göra det möjligt att få kännedom om den ekonomiska ställningen för en viss ledamot i dessa organ.

e) Det genomsnittliga antalet anställda under räkenskapsåret, fördelat på kategorier, samt, om uppgift inte har lämnats särskilt i resultaträkningen, personalkostnaderna för räkenskapsåret, uppdelade mellan löner, sociala avgifter och pensionskostnader.

f) Om uppskjuten skatt redovisas i balansräkningen, uppskjutna skattebelopp i slutet av räkenskapsåret, och förändringarna i denna post under räkenskapsåret.

g) Namn och säte för varje företag i vilket företaget antingen självt eller genom en person som handlar i eget namn men för företagets räkning har ett ägarintresse, med uppgift om kapitalandel i företaget samt beloppet för det senare företagets eget kapital och resultat för det senaste räkenskapsår för vilket årsbokslut har fastställts. Uppgifterna om skulder och eget kapital samt årsresultat får utlämnas, om det berörda företaget inte offentliggör sin balansräkning och inte kontrolleras av företaget.

Medlemsstaterna får tillåta att de upplysningar som föreskrivs i första stycket i detta led ges formen av en översikt som ges in i enlighet med artikel 3.1 och 3.3 i direktiv 2009/101/EG; upplysning om ingivandet av en sådan översikt ska lämnas i noterna till den finansiella rapporten. Medlemsstaterna får också tillåta att uppgifter utlämnas om de har sådan karaktär att de skulle kunna vålla allvarlig skada för något av de företag som de avser. Medlemsstaterna kan fordra att ett sådant utlämnande får ske endast om det i förväg har godkänts av en domstol eller en administrativ myndighet. Upplysning om varje utlämnande ska lämnas i noterna till den finansiella rapporten.

- h) Antal och nominellt värde eller, i frånvaro av sådant värde, det bokförda parivärdet för de aktier som har tecknats under räkenskapsåret inom ramen för det "godkända" kapitalet, med förbehåll för vad som gäller angående detta kapitalstorlek enligt artikel 2 e i direktiv 2009/101/EG eller artikel 2 c och d i direktiv 2012/30/EU.
- i) Om det finns mer än ett aktieslag, antal och nominellt värde eller, i avsaknad av sådant värde, det bokförda parivärdet för varje aktieslag.
- j) Förekomsten av vinstandelsbevis, konvertibla skuldebrev, optioner, teckningsoptioner eller liknande värdepapper eller rättigheter, med uppgift om antal och tillhörande rättigheter.
- k) Namn, säte och rättslig form för varje företag i vilket företaget är obegränsat ansvarig delägare.
- l) Namn och säte för det företag som upprättar koncernredovisning i den största av de koncerner i vilken företaget ingår som dotterföretag.
- m) Namn och säte för det företag som upprättar koncernredovisning i den minsta av de koncerner som ingår i den i led l angivna koncernen och i vilken företaget ingår som dotterföretag.
- n) Den plats där kopior av de koncernredovisningar som avses i leden l och m kan erhållas, om de finns tillgängliga.
- o) Förslaget till disposition av företagets vinst eller förlust, eller i förekommande fall, dispositionen av företagets vinst eller förlust.
- p) Inriktningen på och det kommersiella syftet med de arrangemang som företaget inte tagit med i balansräkningen och arrangemangens ekonomiska inverkan på företaget, under förutsättning att riskerna eller fördelarna med sådana arrangemang är betydande, och i den mån redovisning av dessa risker eller fördelar är nödvändig för att bedöma företagets ekonomiska ställning.
- q) Arten och den ekonomiska effekten av väsentliga händelser som inträffar efter balansdagen, vilka inte återspeglas i resultaträkningen eller balansräkningen.
- r) Transaktioner som företaget genomfört med närstående parter, inklusive det totala beloppet för sådana transaktioner, typ av närstående partsförhållande samt annan information avseende transaktionerna som är nödvändig för att bedöma företagets ekonomiska ställning. Upplysningar om enskilda transaktioner får sammanföras enligt typ, med undantag för de fall då särskild information är nödvändig för att bedöma vilken inverkan transaktioner med närstående part har på företagets ekonomiska ställning.
- Medlemsstaterna får tillåta eller kräva att endast upplysningar om transaktioner med närstående parter som inte har genomförts under normala marknadsförhållanden lämnas.
- Medlemsstaterna får tillåta att upplysningar om transaktioner som ingåtts mellan två eller flera företag inom en koncern inte lämnas, förutsatt att ett dotterföretag som är part i transaktionen ägs helt och hållet av ett sådant företag.
- Medlemsstaterna får tillåta att ett medelstort företag begränsar upplysningarna om transaktioner med närstående parter till transaktioner som ingåtts mellan
- i) ägare som innehar ett ägarintresse i företaget,
 - ii) företag i vilka företaget självt har ett ägarintresse, och
 - iii) ledamöter i företagets administrations-, lednings- eller kontrollorgan.
2. Medlemsstaterna ska inte vara skyldiga att tillämpa punkt 1 g på ett företag som är ett moderföretag som lyder under medlemsstatens lagstiftning i följande fall:
- a) Om företaget i vilket detta moderföretag har ett ägarintresse i enlighet med punkt 1 g omfattas av en koncernredovisning som upprättas av detta moderföretag eller omfattas av en koncernredovisning för en större koncern som avses i artikel 23.4.
 - b) Om detta ägarintresse har redovisats av det nämnda moderföretaget i dess årsbokslut i enlighet med artikel 9.7, eller i den koncernredovisning som upprättats av det nämnda moderföretaget i enlighet med artikel 27.1–27.8.

Artikel 18

Ytterligare upplysningar om stora företag och företag av allmänt intresse

1. I noterna till den finansiella rapporten ska stora företag och företag av allmänt intresse, utöver den information som krävs enligt artiklarna 16 och 17 och övriga bestämmelser i detta direktiv, lämna följande upplysningar:

- a) Nettoomsättningen uppdelad efter verksamhetskategorier och geografiska marknader, i den mån dessa kategorier respektive marknader väsentligen skiljer sig åt, med hänsyn tagen till hur handeln med sådana varor och tjänster är organiserad.
- b) Varje lagstadgade revisors eller revisionsföretags totala arvoden under räkenskapsåret för den lagstadgade revisionen av årsbokslutet, totala arvoden för andra kvalitetssäkringstjänster, totala arvoden för skatterådgivning samt totala arvoden för andra tjänster än revisionstjänster.

2. Medlemsstaterna får tillåta att den information som avses i punkt 1 a utelämnas, om offentliggörandet av dessa uppgifter skulle kunna vålla allvarlig skada för företaget. Medlemsstaterna kan fordra att ett utelämnande får ske endast om det i förväg har godkänts av en domstol eller en administrativ myndighet. Upplysning om varje utelämnande ska lämnas i noterna till den finansiella rapporten.

3. Medlemsstaterna får föreskriva att punkt 1 b inte ska gälla årsbokslut för företag som ingår i den koncernredovisning som måste upprättas enligt artikel 22, under förutsättning att sådan information lämnas i noterna till koncernredovisningen.

KAPITEL 5

FÖRVALTNINGSBERÄTTELSE

Artikel 19

Förvaltningsberättelsens innehåll

1. Förvaltningsberättelsen ska innehålla en rättvisande översikt över utvecklingen och resultatet av företagets verksamhet och dess ställning, tillsammans med en beskrivning av de väsentliga risker och osäkerhetsfaktorer som det står inför.

Översikten ska vara en balanserad och fullständig analys av utvecklingen och resultatet av företagets verksamhet och av dess ställning, i vilken hänsyn tas till verksamhetens storlek och komplexitet.

I den utsträckning som behövs för att förstå företagets utveckling, resultat eller ställning ska analysen innefatta både de finansiella och, där så är lämpligt, icke-finansiella centrala resultatindikatorer som är relevanta för den aktuella verksamheten,

inklusive information rörande miljö- och personalfrågor. Förvaltningsberättelsens analys ska där så är lämpligt innehålla hänvisningar till och ytterligare upplysningar om de belopp som tas upp i årsbokslutet.

2. Förvaltningsberättelsen ska även upplysa om

- a) företagets förväntade framtida utveckling,
- b) verksamhet inom forskning och utveckling,
- c) den information om förvärv av egna aktier eller andelar som föreskrivs i artikel 24.2 i direktiv 2012/30/EU,
- d) förekomsten av filialer till företaget, och
- e) företagets användning av finansiella instrument och när det är väsentligt för bedömningen av dess tillgångar, skulder, ekonomiska ställning och resultat
 - i) företagets mål och policy för hantering av finansiella risker, inklusive dess säkringspolicy för varje viktig typ av planerad transaktion där säkringsredovisning används, och
 - ii) företagets exponering för prisrisk, kreditrisk, likviditetsrisk och kassaflödesrisk.

3. Medlemsstaterna får undanta små företag från skyldigheten att utarbeta förvaltningsberättelser, under förutsättning att de kräver att den information som avses i artikel 24.2 i direktiv 2012/30/EU om företags förvärv av sina egna aktier eller andelar lämnas i noterna till den finansiella rapporten.

4. Medlemsstaterna får undanta små och medelstora företag från den skyldighet som avses i punkt 1 tredje stycket i den mån den avser icke-finansiell information.

Artikel 20

Företagsstyrningsrapport

1. Företag som avses i artikel 2.1 a ska ta med en företagsstyrningsrapport i sin förvaltningsberättelse. Denna rapport ska utgöra ett särskilt avsnitt i förvaltningsberättelsen och åtminstone innehålla följande uppgifter:

- a) En hänvisning till följande uppgifter, i förekommande fall:
 - i) Den kod för företagsstyrning som företaget är skyldigt att följa.

ii) Den kod för företagsstyrning som företaget självt beslutat om att tillämpa.

iii) All relevant information om de metoder för företagsstyrning som tillämpas utöver kraven i nationell lagstiftning.

När det hänvisas till den kod för företagsstyrning som avses i leden i eller ii, ska företaget även lämna upplysningar om var den relevanta texten finns offentligt tillgänglig. När det hänvisas till den information som avses i led iii ska företaget se till att närmare uppgifter om dess praxis för företagsstyrning finns offentligt tillgängliga.

b) I den mån ett företag, i enlighet med nationell lagstiftning, avviker från den kod för företagsstyrning som avses i led a i eller a ii, ska företaget förklara vilka delar av koden för företagsstyrning som det avviker från och anledningen härtill. I fall då företaget beslutat att inte hänvisa till några bestämmelser för företagsstyrning i den kod som avses i led a i eller a ii ska företaget motivera detta.

c) En beskrivning av de viktigaste inslagen i företagets system för internkontroll och riskhantering i samband med den ekonomiska rapporteringen.

d) Den information som krävs i artikel 10.1 c, d, f, h och i i Europaparlamentets och rådets direktiv 2004/25/EG av den 21 april 2004 om uppköpserbjudanden ⁽¹⁾ om företaget omfattas av det direktivet.

e) En beskrivning av hur bolagsstämman fungerar och vilken makt den har samt en beskrivning av aktieägarnas rättigheter och hur dessa kan utövas, såvida denna information inte redan i sin helhet finns tillgänglig i nationell lagstiftning.

f) En beskrivning av hur förvaltnings-, lednings- och tillsynsorganen och deras kommittéer är sammansatta och fungerar.

2. Medlemsstaterna får tillåta att de uppgifter som krävs enligt punkt 1 i denna artikel tas upp i

a) en separat rapport som offentliggörs tillsammans med förvaltningsberättelsen på det sätt som anges i artikel 30, eller

b) ett dokument som är tillgängligt för allmänheten på företagets webbplats, som det hänvisas till i förvaltningsberättelsen.

Denna separata rapport eller det dokument som avses i led a respektive led b får hänvisa till förvaltningsberättelsen om den information som krävs enligt punkt 1 d i denna artikel görs tillgänglig i förvaltningsberättelsen.

3. Den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget ska avge ett revisionsuttalande i enlighet med artikel 34.1 andra stycket när det gäller den information som redovisats i enlighet med punkt 1 c och d i den här artikeln och kontrollera att den information som avses i punkt 1 a, b, e och f i den här artikeln har redovisats.

4. Medlemsstaterna får undanta sådana företag som avses i punkt 1 som endast har emitterat andra värdepapper än aktier som tagits upp till handel på en reglerad marknad enligt artikel 4.1.14 i direktiv 2004/39/EG från tillämpningen av punkt 1 a, b, e och f i den här artikeln, såvida inte detta företag har emitterat aktier som är upptagna till handel i en multilateral handelsplattform i den mening som avses i artikel 4.1.15 i direktiv 2004/39/EG.

KAPITEL 6

KONCERNREDOVISNINGAR OCH ANDRA BERÄTTELSE

Artikel 21

Tillämpningsområdet för koncernredovisningar och andra berättelser

Med avseende på tillämpningen av detta kapitel ska ett moderföretag och alla dess dotterföretag omfattas av en koncernredovisning, om moderföretaget är ett företag på vilket de samordningsåtgärder som föreskrivs i detta direktiv är tillämpliga på grundval av artikel 1.1.

Artikel 22

Kravet att upprätta en koncernredovisning

1. Medlemsstaten ska föreskriva att varje företag som lyder under dess nationella lagstiftning ska upprätta en koncernredovisning och en förvaltningsberättelse för koncern, om företaget (ett moderföretag)

a) innehar majoriteten av aktieägarnas eller delägarnas röster i ett annat företag (ett dotterföretag),

b) har rätt att utse eller entlediga en majoritet av ledamöterna i förvaltnings-, lednings- eller tillsynsorganet i ett annat företag (ett dotterföretag) och samtidigt är aktieägare eller delägare i detta företag,

⁽¹⁾ EUT L 142, 30.4.2004, s. 12.

c) har rätt att utöva ett bestämmande inflytande över ett företag (ett dotterföretag) i vilket det är aktieägare eller delägare enligt ett avtal som är slutet med det företaget eller enligt en bestämmelse i det företagets urkund eller bolagsordning, om den lagstiftning som dotterföretaget lyder under tillåter sådana avtal eller bestämmelser.

En medlemsstat behöver inte föreskriva att moderföretaget ska vara aktieägare eller delägare i dotterföretaget; de medlemsstater där lagarna inte täcker sådana avtal eller klausuler behöver inte tillämpa denna bestämmelse, eller

d) är aktieägare eller delägare i ett företag, och

- i) en majoritet av de ledamöter i företagets (dotterföretagets) förvaltnings-, lednings- eller tillsynsorgan som har utfört sitt uppdrag under räkenskapsåret, under det föregående räkenskapsåret och fram till tidpunkten för upprättandet av koncernredovisningen, har utsetts enbart på grund av den nämnde aktieägarens eller delägarens sätt att utöva sin rösträtt, eller
- ii) till följd av avtal med andra aktieägare eller delägare i företaget (dotterföretaget) ensam förfogar över en majoritet av rösterna för aktierna eller andelarna i det företaget. Medlemsstaterna får införa mer detaljerade föreskrifter angående form och innehåll för sådana avtal.

Medlemsstaterna ska åtminstone införa den i led ii angivna ordningen. De får för tillämpningen av led i kräva att rösträtten motsvarar minst 20 % av de totala rösträttigheterna.

Bestämmelserna i led i ska dock inte tillämpas om en tredje part innehar sådana rättigheter i det företaget som avses i led a, b eller c.

2. Utöver de fall som nämns i punkt 1 får medlemsstaterna kräva att ett företag som lyder under deras nationella lagstiftning upprättar en koncernredovisning och en förvaltningsberättelse för koncern om

- a) företaget (ett moderföretag) har befogenhet att utöva eller faktiskt utövar ett bestämmande inflytande eller kontroll över ett annat företag (dotterföretaget), eller
- b) företaget (ett moderföretag) och ett annat företag (dotterföretaget) står under moderföretagets gemensamma ledning.

3. Vid tillämpningen av punkt 1 a, b och d ska till moderföretagets rättigheter att rösta samt att utse och entlediga läggas sådana rättigheter som tillkommer ett annat dotterföretag eller någon som handlar i eget namn men på moderföretagets eller ett annat dotterföretags vägnar.

4. Vid tillämpningen av punkt 1 a, b och d ska de rättigheter som anges i punkt 3 minskas med sådana rättigheter som

- a) är förenade med aktier eller andelar vilka innehas för någon annans räkning än moderföretagets eller dess dotterföretags, eller som
- b) är förenade med aktier eller andelar
 - i) som innehas som säkerhet, förutsatt att rättigheterna utövas enligt mottagna instruktioner, eller
 - ii) som innehas som ett led i en löpande transaktion i en låneverksamhet, förutsatt att rösträtten utövas i dens intresse som har ställt säkerheten.

5. Vid tillämpningen av punkt 1 a och d ska aktieägarnas eller delägarnas samlade rösträtt i ett dotterföretag minskas med de rösträtter som är förenade med aktier eller andelar som innehas av dotterföretaget självt eller av ett dotterföretag till detta eller av någon som handlar i eget namn men på dessa dotterföretags vägnar.

6. Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 23.9 ska ett moderföretag och alla dess dotterföretag omfattas av en koncernredovisning oavsett var dotterföretagen har sitt säte.

7. Utan att det påverkar tillämpningen av denna artikel eller artiklarna 21 och 23 får en medlemsstat kräva att ett företag som lyder under dess lagstiftning upprättar en koncernredovisning och en förvaltningsberättelse för koncern, om

- a) detta företag och ett eller flera andra företag som företaget inte är närstående enligt beskrivningen i punkt 1 eller 2, står under enhetlig ledning i enlighet med
 - i) avtal som ingåtts med det förstnämnda företaget eller
 - ii) dessa andra företags stiftelseurkund eller bolagsordning, eller

b) förvaltnings-, lednings- eller tillsynsorganen i detta företag och ett eller flera andra företag med vilka det förstnämnda företaget inte har något sådant samband som avses i punkt 1 eller 2, till större delen består av samma personer vilka har fullgjort sitt uppdrag under räkenskapsåret och fram till dess att den koncernredovisningen upprättas.

8. Om den möjlighet för medlemsstaterna som avses i punkt 7 utnyttjas ska företag enligt beskrivningen i den punkten och alla deras dotterföretag omfattas av en koncernredovisning om ett eller flera av företagen är etablerade i någon av de företagsformer som förtecknas i bilaga I eller bilaga II.

9. Punkt 6 i denna artikel och artiklarna 23.1, 23.2, 23.9, 23.10 och 24–29 ska tillämpas på den koncernredovisning och den förvaltningsberättelse för koncern som avses i punkt 7 i den här artikeln med följande ändringar:

- a) Hänvisningar till moderföretag ska anses vara hänvisningar till alla de företag som avses i punkt 7 i denna artikel.
- b) Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 24.3 ska vad som i koncernredovisningen ingår under posterna "Eget kapital", "Överkurs vid emission", "Uppskrivningsfond", "Kapitalreserver", "Balanserad vinst eller förlust" och "Årets vinst eller förlust" utgöra de sammanlagda beloppen för de i punkt 7 i den här artikeln angivna företagen.

Artikel 23

Undantag från konsolideringsskyldigheten

1. Små koncerner ska undantas från skyldigheten att upprätta en koncernredovisning och en förvaltningsberättelse för koncern, utom när ett koncernföretag är ett företag av allmänt intresse.

2. Medlemsstaterna får undanta medelstora koncerner från skyldigheten att upprätta en koncernredovisning och en förvaltningsberättelse för koncern, utom när ett koncernföretag är ett företag av allmänt intresse.

3. Trots punkterna 1 och 2 i den här artikeln får en medlemsstat i följande fall undanta varje moderföretag (det undantagna företaget) som lyder under medlemsstatens nationella lagstiftning och som också är ett dotterföretag, inbegripet ett företag av allmänt intresse såvida det inte omfattas av artikel 2.1 a, från skyldigheten att upprätta en koncernredovisning och en förvaltningsberättelse för koncern, om dess eget moderföretag lyder under lagstiftningen i en medlemsstat och

- a) moderföretaget till det undantagna företaget äger samtliga aktier eller andelar i det företag som ska undantas; därvid ska bortses från aktier eller andelar som ledamöter i det

undantagna företagens förvaltnings-, lednings- eller tillsynsorgan äger på grund av en rättslig skyldighet eller i enlighet med det företagens statuter, eller

- b) moderföretaget till det undantagna företaget äger minst 90 % av aktierna eller andelarna i det undantagna företaget och de återstående aktieägarna eller delägarna i det undantagna företaget har godkänt undantaget.

4. De undantag som avses i punkt 3 ska uppfylla samtliga följande villkor:

- a) Det företag som ska undantas och, utan att det påverkar tillämpningen av punkt 9, alla dess dotterföretag omfattas av koncernredovisningen för en större koncern med ett moderföretag som lyder under en medlemsstats lagstiftning.
- b) Den koncernredovisning som avses i led a och förvaltningsberättelsen för koncern i större koncerner upprättas av moderföretaget i denna koncern, i enlighet med lagstiftningen i den medlemsstat som moderföretaget lyder under, i enlighet med detta direktiv eller internationell redovisningsstandard som antagits i enlighet med förordning (EG) nr 1606/2002.
- c) När det gäller det undantagna företaget offentliggörs följande dokument på sådant sätt som föreskrivs i den medlemsstat under vilkens lagstiftning det undantagna företaget lyder och i överensstämmelse med artikel 30:

- i) Den koncernredovisning som avses i led a och den förvaltningsberättelse för koncern som avses i led b.

ii) Revisionsberättelsen.

iii) I förekommande fall den bilaga som avses i punkt 6.

Medlemsstaten får kräva att de handlingar som avses i leden i, ii och iii offentliggörs på den statens officiella språk och att översättningen är bestyrkt.

- d) Noterna till årsbokslutet för det företag som ska undantas innehåller följande:

- i) Namn och säte för det moderföretag som upprättar den koncernredovisning som avses i led a.

- ii) Undantaget från skyldigheten att upprätta koncernredovisning och förvaltningsberättelse för koncern.
5. I de fall som inte omfattas av punkt 3 får en medlemsstat, utan att det påverkar tillämpningen av punkterna 1, 2 och 3 i den här artikeln, undanta varje moderföretag (det undantagna företaget) som lyder under medlemsstatens nationella lagstiftning och som också är ett dotterföretag, inbegripet ett företag av allmänt intresse såvida det inte omfattas av artikel 2.1 a, vars moderföretag lyder under lagstiftningen i en medlemsstat, från skyldigheten att upprätta en koncernredovisning och en förvaltningsberättelse för koncern, förutsatt att alla villkoren i punkt 4 är uppfyllda och vidare under förutsättning att
- a) aktieägarna eller delägarna i det undantagna företaget som äger en minsta andel av det tecknade kapitalet i företaget inte har begärt att en koncernredovisning upprättas minst sex månader före utgången av räkenskapsåret,
- b) den minsta andel som avses i led a inte överskrider följande gränsvärden:
- i) 10 % av det tecknade kapitalet för publika aktiebolag och kommanditbolag med aktiekapital, och
- ii) 20 % av det tecknade kapitalet för andra företagsformer,
- c) medlemsstaten inte gör undantaget beroende av
- i) villkoret att det moderföretag som upprättade den koncernredovisning som avses i punkt 4 a ska lyda under den nationella lagstiftningen för den medlemsstat som beviljar undantaget, eller
- ii) villkor i samband med upprättandet och revisionen av denna koncernredovisning.
6. En medlemsstat får göra de i punkterna 3 och 5 angivna undantagen beroende av att det lämnas ytterligare upplysningar, i överensstämmelse med detta direktiv, i den koncernredovisning som avses i punkt 4 a, eller i en bilaga till denna, om sådana krav ställs på de företag som lyder under medlemsstatens nationella lagstiftning och som under motsvarande förhållanden är skyldiga att upprätta koncernredovisning.
7. Punkterna 3–6 ska tillämpas utan att det påverkar tillämpningen av medlemsstaternas lagstiftning om upprättande av koncernredovisning eller förvaltningsberättelse för koncern i den mån dessa handlingar krävs
- a) för de anställdas eller deras representanters information, eller
- b) av en domstol eller en administrativ myndighet för dess eget bruk.
8. Utan att det påverkar tillämpningen av punkterna 1, 2, 3 och 5 i den här artikeln får en medlemsstat som tillåter undantag i enlighet med punkterna 3 och 5 i den här artikeln också undanta varje moderföretag (det undantagna företaget), som lyder under medlemsstatens nationella lagstiftning och som också är ett dotterföretag, inbegripet ett företag av allmänt intresse såvida det inte omfattas av artikel 2.1 a, vars moderföretag inte lyder under medlemsstatens lagstiftning från skyldigheten att upprätta en koncernredovisning och en förvaltningsberättelse för koncern, om samtliga följande villkor är uppfyllda:
- a) Det företag som ska undantas och, utan att det påverkar tillämpningen av punkt 9, alla dess dotterföretag omfattas av en koncernredovisning för en större koncern.
- b) Den koncernredovisning som avses i led a och, i förekommande fall, förvaltningsberättelsen för koncern, upprättas
- i) i enlighet med detta direktiv,
- ii) i enlighet med internationell redovisningsstandard som antagits enligt förordning (EG) nr 1606/2002,
- iii) så att handlingarna blir likvärdiga med en koncernredovisning och förvaltningsberättelse för koncern som utarbetas i enlighet med detta direktiv, eller
- iv) så att handlingarna blir likvärdiga med internationell redovisningsstandard som fastställts i enlighet med kommissionens förordning (EG) nr 1569/2007 av den 21 december 2007 om införande av en mekanism för fastställande av likvärdighet för redovisningsstandarder som tillämpas av tredjelansmittenter av värdepapper enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/71/EG och 2004/109/EG ⁽¹⁾.
- c) Den koncernredovisning som avses i led a har granskats av en eller flera lagstadgade revisorer eller revisionsföretag som är behöriga att granska finansiella rapporter enligt den nationella lagstiftning under vilken det företag som har upprättat den koncernredovisningen lyder.

(¹) EUT L 340, 22.12.2007, s. 66.

Punkterna 4 c och d och 5–7 ska tillämpas.

9. Ett företag, inbegripet ett företag av allmänt intresse, behöver inte omfattas av en koncernredovisning om minst ett av följande villkor är uppfyllda:

- a) I ytterst sällsynta fall om den information som behövs för att upprätta en koncernredovisning enligt detta direktiv inte kan erhållas utan oskäligen kostnad eller inom rimlig tid.
- b) Aktierna eller andelarna i företaget innehas uteslutande i avsikt att säljas vidare.
- c) Betydande och varaktiga hinder föreligger som i väsentlig grad
 - i) begränsar moderföretagets möjligheter att utöva sina rättigheter när det gäller företagens ledning eller tillgångar, eller
 - ii) begränsar möjligheterna till enhetlig ledning av företaget, om detta står i ett sådant förhållande som avses i artikel 22.7.

10. Utan att det påverkar tillämpningen av artiklarna 6.1 b och 21 samt punkterna 1 och 2 i den här artikeln ska varje moderföretag, inbegripet ett företag av allmänt intresse, undantas från skyldigheten i artikel 22 om

- a) det endast har dotterföretag som är av ringa betydelse, både var för sig och tillsammans, eller
- b) alla dess dotterföretag kan undantas från konsolideringen med stöd av punkt 9.

Artikel 24

Upprättande av koncernredovisningar

1. Kapitlen 2 och 3 ska tillämpas på koncernredovisningar, med beaktande av den anpassning som är nödvändig med hänsyn till de särdrag som utmärker en koncernredovisning jämfört med årsbokslut.

2. Tillgångar och skulder i de företag som omfattas av koncernredovisningen ska i sin helhet redovisas i den koncernbalansräkningen.

3. Det bokförda värdet av aktier eller andelar i företag som ska konsolideras ska elimineras genom att avräknas mot den andel av dessa företags egna kapital som aktierna eller andelarna representerar, i enlighet med följande:

- a) Med undantag för sådana aktier eller andelar i moderföretaget som ägs av detta eller av något annat företag som omfattas av konsolideringen, vilka ska behandlas som egna aktier eller andelar i enlighet med kapitel 3, ska elimineringen utföras på grundval av de bokförda värdena den dag då dessa företag omfattas av en konsolidering för första gången. De differenser som uppkommer vid elimineringen ska i möjligaste mån öka eller minska värdet av sådana poster i koncernbalansräkningen vilkas verkliga värden överstiger eller understiger posternas bokförda värde.
- b) En medlemsstat får tillåta eller kräva att elimineringen på grundval av värden hos identifierbara poster på aktiv- och passivsidan ska hänföra sig till värdena vid tidpunkten för förvärvet av aktierna eller andelarna eller, då det handlar om successiva förvärv, den tidpunkt då företaget blev dotterföretag.
- c) Den eventuella differens som återstår efter tillämpningen av led a eller som följer av tillämpningen av led b ska redovisas som goodwill i den koncernbalansräkningen.
- d) De metoder som används för att beräkna värdet på goodwill samt väsentliga värdeförändringar i förhållande till det föregående räkenskapsåret ska förklaras i noterna till den finansiella rapporten.
- e) Om avräkningen av positiv och negativ goodwill är godkänd av medlemsstaten ska noterna till den finansiella rapporten även innehålla en analys av goodwill.
- f) Negativ goodwill får överföras till den koncernresultaträkningen när en sådan behandling överensstämmer med de principer som fastställs i kapitel 2.

4. När aktier eller andelar i dotterföretag som omfattas av konsolideringen innehas av andra än dessa företag ska belopp som hänförs till dessa aktier eller andelar redovisas särskilt i den koncernbalansräkningen som innehav utan bestämmande inflytande.

5. Intäkter och kostnader i de företag som omfattas av konsolideringen ska i sin helhet redovisas i den koncernresultaträkningen.

6. Vinst- eller förlustbelopp som hänförs till sådana aktier eller andelar som avses i punkt 4 ska redovisas särskilt i den koncernresultaträkningen som vinst eller förlust hänförlig till innehav utan bestämmande inflytande.

7. I koncernredovisningen ska för de företag som omfattas av denna anges tillgångar, skulder, ekonomisk ställning och resultat, som om dessa företag utgjorde ett enda företag. Särskilt följande ska elimineras från koncernredovisningen:

- a) Fordringar och skulder mellan företagen.
- b) Intäkter och kostnader som hänför sig till transaktioner mellan företagen.
- c) Vinst och förluster som hänför sig till transaktioner mellan företagen, när dessa ingår i de bokförda tillgångsvärdena.

8. Koncernredovisningen ska upprättas vid samma tidpunkt som moderföretagets årsbokslut.

En medlemsstat får dock tillåta eller kräva att koncernredovisningen upprättas någon annan dag, så att balansdagen för de flesta eller de viktigaste av de företag som omfattas av koncernredovisningen kan beaktas, förutsatt att

- a) detta anges i noterna till koncernredovisningen med upplysning om skälen,
- b) hänsyn tas till eller upplysning lämnas om viktiga händelser avseende tillgångar, skulder, ekonomisk ställning och resultat för ett företag som omfattas av koncernredovisningen, om händelserna har inträffat mellan detta företags balansdag och dagen för den koncern balansräkningen, och
- c) om balansdagen för ett företag ligger mer än tre månader före eller efter dagen för den koncernbalansräkningen, ska detta företag tas in i koncernredovisningen på grundval av en delårsrapport med samma balansdag som den koncernbalansräkningen.

9. Om sammansättningen av de företag som ska omfattas av koncernredovisningen har ändrats väsentligt under räkenskapsåret, ska koncernredovisningen lämna sådana upplysningar som gör det möjligt att jämföra de på varandra följande koncernredovisningarna på ett meningsfullt sätt. Denna skyldighet får fullgöras genom att en justerad jämförande balansräkning och en justerad jämförande resultaträkning upprättas.

10. Tillgångar och skulder som ingår i koncernredovisningen ska värderas på ett enhetligt sätt och i enlighet med kapitel 2.

11. Ett företag som upprättar en koncernredovisning ska tillämpa samma värderingsgrunder som tillämpas i årsbokslutet. Medlemsstaterna får dock tillåta eller kräva att andra värderingsgrunder i enlighet med kapitel 2 används i koncernredovisningen. Om detta undantag tillämpas, ska detta anges i noterna till koncernredovisningen med upplysning om skälen.

12. Om tillgångar och skulder som ingår i koncernredovisningen har värderats av företag som omfattas av konsolideringen med användning av värderingsgrunder som skiljer sig från dem som används för konsolideringen, ska dessa tillgångar och skulder värderas på nytt i enlighet med de värderingsgrunder som används för konsolideringen. Avsteg från detta krav ska emellertid tillåtas i undantagsfall. Ett sådant avsteg ska anges i noterna till koncernredovisningen med upplysning om skälen för avsteget.

13. Uppskjutna skattebelopp ska redovisas i koncernredovisningen förutsatt att de inom en förutsebar framtid sannolikt kommer att leda till en skattskyldighet för något av de företag som omfattas av konsolideringen.

14. Om tillgångar som ingår i en koncernredovisning har varit föremål för en värdejustering uteslutande av skatteskal, ska värdejusteringen elimineras innan tillgångarna tas in i koncernredovisningen.

Artikel 25

Företagsförvärv inom en koncern

1. En medlemsstat får tillåta eller kräva att det bokförda värdet av aktier eller andelar som innehåses i ett företag som omfattas av konsolideringen endast elimineras genom avräkning mot motsvarande ägarandel av företagets kapital, förutsatt att det ytterst är samma part som har ett bestämmande inflytande över företagen i företagsförvärvet både före och efter företagsförvärvet, och att detta bestämmande inflytande inte är av tillfällig natur.

2. Den differens som uppkommer vid tillämpningen av punkt 1 ska läggas till eller dras ifrån reserverna i koncernredovisningen.

3. Tillämpningen av den i punkt 1 angivna metoden, de därav följande ändringarna i reserverna samt namn och säte för de berörda företagen ska anges i noterna till koncernredovisningen.

Artikel 26

Redovisning enligt klyvningsmetoden

1. Om ett företag som omfattas av en koncernredovisning tillsammans med ett eller flera företag som inte omfattas av denna redovisning leder ett annat företag, får medlemsstaterna tillåta eller kräva att en så stor del av det sistnämnda företaget omfattas av koncernredovisningen som motsvarar den andel av detta företags kapital som det förstnämnda företaget äger.

2. Artiklarna 23.9, 23.10 och 24 ska i tillämpliga delar tillämpas på en sådan redovisning som avses i punkt 1 i denna artikel.

Artikel 27

Redovisning enligt kapitalandelsmetoden för intresseföretag

1. Om ett företag som omfattas av en koncernredovisning har ett intresseföretag ska det intresseföretaget redovisas i den koncern balansräkningen under en särskild post med lämplig beteckning.

2. När denna artikel tillämpas för första gången på ett intresseföretag ska detta företag redovisas i den koncernbalansräkningen, antingen

a) till sitt bokförda värde, beräknat enligt värderingsreglerna i kapitlen 2 och 3; skillnaden mellan detta värde och det belopp som motsvarar den andel av det egna kapital som ägarintresset i det intresseföretaget representerar ska anges särskilt i den koncernbalansräkningen eller i noterna till koncernredovisningen; skillnaden ska beräknas med hänsyn till förhållandena vid den tidpunkt då metoden tillämpas första gången; eller

b) till ett belopp som motsvarar den andel av intresseföretagets egna kapital som ägarintresset i det intresseföretaget representerar; skillnaden mellan detta belopp och det bokförda värdet beräknat enligt värderingsreglerna i kapitlen 2 och 3 ska anges särskilt i den koncernbalansräkningen eller i noterna till koncernredovisningen; skillnaden ska beräknas med hänsyn till förhållandena vid den tidpunkt då metoden tillämpas första gången.

En medlemsstat får föreskriva att antingen led a eller led b ska tillämpas. I sådana fall ska det i den koncernbalansräkningen eller i noterna till koncernredovisningen anges vilket av alternativen som har tillämpats.

Dessutom får en medlemsstat tillåta eller kräva att skillnaden vid tillämpningen av a eller b beräknas med hänsyn till förhållandena vid den tidpunkt då aktierna eller andelarna förvärvades eller, om de förvärvats i två eller flera steg, den tidpunkt då företaget blev ett intresseföretag.

3. Om ett intresseföretags tillgångar eller skulder har värderats enligt andra metoder än de som används vid konsolidering i enlighet med artikel 24.11, får tillgångarna eller skulderna vid beräkningen av den skillnad som avses i punkt 2 a och b omvärderas enligt de metoder som används vid konsolideringen.

Om en sådan omvärdering inte har genomförts ska detta anges i noterna till koncernredovisningen. En medlemsstat får kräva att en omvärdering ska äga rum.

4. Det bokförda värde som avses i punkt 2 a eller det belopp enligt punkt 2 b som motsvarar andelen av intresseföretagets egna kapital ska ökas eller minskas med beloppet för alla ändringar som har skett under räkenskapsåret i den andel av intresseföretagets egna kapital som det ägarintresset representerar. En minskning ska äga rum som motsvarar beloppet av utdelningar som hänförs till det ägarintresset.

5. Om en positiv skillnad enligt punkt 2 a eller b inte kan hänföras till något visst slag av tillgångar eller skulder ska skillnaden behandlas i enlighet med de regler som gäller för posten "goodwill" som anges i artiklarna 12.6 d, 12.11 första stycket, 24.3 c samt bilagorna III och IV.

6. Den del av resultatet i ett intresseföretag som hänförs till ägarintressen i sådana intresseföretag ska redovisas i den koncernresultaträkningen under en särskild post med lämplig beteckning.

7. Eliminering enligt artikel 24.7 ska äga rum i den mån de uppgifter som krävs föreligger eller är tillgängliga.

8. Om ett intresseföretag upprättar en koncernredovisning ska punkterna 1-7 tillämpas på det egna kapitalet i en sådan koncernredovisning.

9. Denna artikel behöver inte tillämpas om ägarintresset i intresseföretagets kapital är oväsentligt.

Artikel 28

Noterna till koncernredovisningen

1. Noterna till koncernredovisningen ska innehålla de uppgifter som krävs enligt artiklarna 16, 17 och 18, utöver övriga uppgifter som krävs enligt andra bestämmelser i detta direktiv på ett sätt som underlättar bedömningen av den ekonomiska ställningen i de företag som omfattas av konsolideringen som helhet, med beaktande av den anpassning som är nödvändig med hänsyn till de särdrag som utmärker en koncernredovisning jämfört med årsbokslut, bland annat följande:

a) I upplysningarna om transaktioner mellan närstående parter ska vid konsolideringen eliminerade transaktioner mellan närstående parter som omfattas av koncernredovisningen inte ingå.

b) I upplysningarna om det genomsnittliga antalet anställda under räkenskapsåret ska särskild uppgift lämnas om det genomsnittliga antalet anställda i företag som till viss del ska omfattas av koncernredovisningen.

c) I upplysningarna om storleken på de ersättningar, förskott och krediter som har beviljats ledamöterna i förvaltnings-, lednings- och tillsynsorgan ska endast belopp som har beviljats av moderföretaget och dess dotterföretag till ledamöterna i moderföretagets förvaltnings-, lednings- och tillsynsorgan redovisas.

2. Noterna till koncernredovisningen ska utöver de uppgifter som krävs enligt punkt 1 innehålla följande upplysningar:

a) När det gäller företag som omfattas av koncernredovisningen:

i) Namn och säte för dessa företag.

ii) Andelar av kapitalet i dessa företag, utom moderföretaget, som innehas av företag som omfattas av denna konsolidering eller av personer som handlar i eget namn men för dessa företags räkning.

iii) Uppgift om vilket av villkoren i artikel 22.1, 22.2 och 22.7 efter tillämpning av artikel 22.3, 22.4 och 22.5 som konsolideringen bygger på. Den uppgiften behöver dock inte lämnas om koncernredovisningen upprättas på grundval av artikel 22.1 a och om kapitalandelen är lika stor som rösträttsandelen.

Samma upplysningar ska lämnas om företag som har undantagits från konsolideringen på grundval av att de är oväsentliga enligt artiklarna 6.1 j och 23.10, och en förklaring ska lämnas till varför ett utelämnande av företagen har skett enligt artikel 23.9.

b) Namn och säte för företag som enligt artikel 27.1 utgör intresseföretag och som omfattas av konsolideringen, med uppgift om den andel i intresseföretagens kapital som innehas av företag som omfattas av konsolideringen, eller av personer som handlar i eget namn men för de sistnämnda företagens räkning.

c) Namn och säte för de företag som enligt artikel 26 har konsoliderats enligt klyvningsmetoden, grunden för den gemensamma ledningen av dessa företag samt den andel i dessa företags kapital som innehas av företag som omfattas

av konsolideringen eller av personer som handlar i eget namn men för de sistnämnda företagens räkning.

d) När det gäller vart och ett av de företag, utom de som avses i leden a, b och c, i vilka företag som omfattas av konsolideringen, antingen själva eller genom personer som handlar i eget namn men för dessa företags räkning, har ett ägarintresse:

i) Namn och säte för dessa företag.

ii) Uppgift om kapitalandelens storlek.

iii) Företagets egna kapital och resultat för det senaste räkenskapsår för vilket årsbokslut har fastställts.

Uppgifterna om eget kapital och resultat får även utelämnas, om det berörda företaget inte offentliggör sin balansräkning.

3. Medlemsstaterna får tillåta att de uppgifter som krävs enligt punkt 2 a–d ges formen av en översikt som givits in enligt artikel 3.3 i direktiv 2009/101/EG. Upplysning om ingivandet av en sådan översikt ska lämnas i noterna till koncernredovisningen. Medlemsstaterna får också tillåta att uppgifter utelämnas om de har sådan karaktär att ett offentliggörande skulle kunna vålla allvarlig skada för något av de företag som de avser. Medlemsstaterna kan kräva att ett utelämnande får ske endast om det i förväg har godkänts av en domstol eller en administrativ myndighet. Upplysning om varje utelämnande ska lämnas i noterna till koncernredovisningen.

Artikel 29

Förvaltningsberättelsen för koncernen

1. Förvaltningsberättelsen för koncernen ska, utöver eventuella andra uppgifter som krävs enligt andra bestämmelser i detta direktiv, åtminstone innehålla de upplysningar som krävs enligt artiklarna 19 och 20, med beaktande av den anpassning som är nödvändig med hänsyn till de särdrag som utmärker en förvaltningsberättelse för koncern i förhållande till en förvaltningsberättelse, på ett sätt som underlättar bedömningen av ställningen i de företag som omfattas konsolideringen i sin helhet.

2. Följande anpassningar av de uppgifter som krävs enligt artiklarna 19 och 20 ska tillämpas:

a) I rapporteringen av uppgifter om egna aktier som har förvärvats ska förvaltningsberättelsen för koncernen ange antal och nominellt värde eller, i avsaknad av sådant värde, det bokförda parivärdet för alla aktier och andelar i moderföretaget som innehas av detta moderföretag, av dotterföretag till

detta moderföretag eller av en person som handlar i eget namn men för något av dessa företags räkning. En medlemsstat får tillåta eller kräva att dessa uppgifter lämnas i noterna till koncernredovisningen.

- b) I rapporteringen om system för internkontroll och riskhantering ska företagsstyrningsrapporten hänvisa till huvuddragen i systemen för internkontroll och riskhantering för de företag som omfattas av konsolideringen som helhet.

3. Om en förvaltningsberättelse för koncern krävs utöver en förvaltningsberättelse, får de två rapporterna läggas fram som en enda rapport.

KAPITEL 7

OFFENTLIGGÖRANDE

Artikel 30

Allmänna krav på offentliggörande

1. Medlemsstaterna ska se till att företag inom en rimlig tidsperiod, som inte får överstiga 12 månader efter balansdagen, offentliggör det vederbörligen godkända årsbokslutet och förvaltningsberättelsen, tillsammans med det revisionsuttalande som lämnats av den lagstadsade revisor eller revisionsföretag som avses i artikel 34 i det här direktivet, enligt lagstiftningen i varje medlemsstat i enlighet med kapitel 2 i direktiv 2009/101/EG.

Medlemsstaterna får dock undanta företag från skyldigheten att offentliggöra förvaltningsberättelsen om en kopia av hela eller någon del av varje sådan förvaltningsberättelse enkelt kan erhållas på begäran till en kostnad som inte överstiger självkostnaden.

2. Medlemsstaterna får undanta ett företag som avses i bilaga II på vilket de samordningsåtgärder som föreskrivs i detta direktiv är tillämpliga på grundval av artikel 1.1. b från skyldigheten att offentliggöra sina finansiella rapporter i enlighet med artikel 3 i direktiv 2009/101/EG, förutsatt att dessa finansiella rapporter är tillgängliga för allmänheten på företagets huvudkontor, i följande fall:

- a) Alla obegränsat ansvariga delägare i det berörda företaget är företag som avses i bilaga I, vilka lyder under lagstiftningen i någon annan medlemsstat än den under vars lagstiftning det berörda företaget lyder, och inget av dessa företag offentliggör heller det berörda företagens finansiella rapporter tillsammans med sina egna.
- b) Alla obegränsat ansvariga delägare i det berörda företaget är företag som inte lyder under någon medlemsstats lagstiftning

men har en rättslig form som är jämförbar med formen för de företag som avses i direktiv 2009/101/EG.

Kopior av de finansiella rapporterna ska kunna erhållas på begäran. Kostnaden för en sådan kopia får inte överstiga självkostnaden.

3. Punkt 1 ska tillämpas på koncernredovisningar och förvaltningsberättelser för koncern.

Om det företag som upprättar koncernredovisningen har bildats som någon av de företagsformer som anges i bilaga II och enligt sin medlemsstats nationella lagstiftning inte behöver offentliggöra de handlingar som avses i punkt 1 på samma sätt som föreskrivs i artikel 3 i direktiv 2009/101/EG, ska det åtminstone göra dessa handlingar tillgängliga för allmänheten på sitt huvudkontor och en kopia ska tillhandahållas på begäran för vilken kostnaden inte får överstiga självkostnaden.

Artikel 31

Förenklningar för små och medelstora företag

1. Medlemsstaterna får undanta små företag från skyldigheten att offentliggöra resultaträkning och förvaltningsberättelse.

2. Medlemsstaterna får tillåta medelstora företag att offentliggöra

- a) balansräkningar i förkortad form som endast visar de poster i bilagorna III och IV som föregås av bokstäver och romerska siffror, med särredovisning antingen i balansräkningen eller i noter till de finansiella rapporterna av

i) posterna C I 3, C II 1, 2, 3 och 4, C III 1, 2, 3 och 4, D II 2, 3 och 6 samt D III 1 och 2 på aktivsidan och C 1, 2, 6, 7 och 9 på passivsidan i bilaga III,

ii) posterna C I 3, C II 1, 2, 3 och 4, C III 1, 2, 3 och 4, D II 2, 3 och 6, D III 1 och 2, F 1, 2, 6, 7 och 9 samt I 1, 2, 6, 7 och 9 i bilaga IV,

iii) de upplysningar som krävs såsom anges inom parenteserna vid posten D II på aktivsidan och posten C på passivsidan i bilaga III, dock totalt för alla berörda poster och särskilt för posterna D II 2 och 3 på aktivsidan och C 1, 2, 6, 7 och 9 på passivsidan,

iv) de upplysningar som krävs såsom anges inom parentes vid posten D II i bilaga IV, dock totalt för alla de berörda posterna och särskilt för posterna D II 2 och 3,

b) noter i förkortad form till de finansiella rapporterna utan de uppgifter som krävs enligt artikel 17.1 f och j.

Denna punkt ska inte påverka tillämpningen av artikel 30.1 till den del det i den artikeln hänvisas till resultaträkningen, förvaltningsberättelsen och revisionsuttalandet av lagstadgad revisor eller ett revisionsföretag.

Artikel 32

Andra krav på offentliggörande

1. Om årsbokslut och förvaltningsberättelse offentliggörs i sin helhet ska de återges i den form och text på grundval av vilka den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget har utarbetat sitt revisionsuttalande. De ska åtföljas av den fullständiga revisionsberättelsen.

2. Om årsbokslut inte offentliggörs i sin helhet ska det i den förkortade versionen av årsbokslutet, som inte ska åtföljas av revisionsberättelsen,

- a) anges att den offentliggjorda versionen är förkortad,
- b) göras en hänvisning till det register till vilket bokslutet har lämnats in i enlighet med artikel 3 i direktiv 2009/101/EG eller, om den finansiella rapporten ännu inte har lämnats in ska detta anges,
- c) anges om ett revisionsuttalande utan reservation, med reservation eller med avvikande mening avgetts av den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget, eller om den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget inte har kunnat avge något revisionsuttalande,
- d) anges om den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget i revisionsberättelsen särskilt fäst uppmärksamhet på något visst förhållande utan att det föranlett att revisionsuttalandet lämnats med reservation.

Artikel 33

Skyldighet och ansvar för att upprätta och offentliggöra finansiella rapporter och förvaltningsberättelser

1. Medlemsstaterna ska se till att ledamöterna av ett företags förvaltnings-, lednings- och tillsynsorgan inom ramen för den behörighet som tillkommer dem enligt nationell lagstiftning kollektivt ansvarar för att säkerställa att

a) årsbokslutet, förvaltningsberättelsen och, om den lämnas separat, företagsstyrningsrapporten, och

b) koncernredovisningen, förvaltningsberättelsen för koncernen och, om den lämnas separat, företagsstyrningsrapporten för koncernen

upprättas och offentliggörs i enlighet med kraven i detta direktiv och, i tillämpliga fall, med de internationella redovisningsstandarder som antagits i enlighet med förordning (EG) nr 1606/2002.

2. Medlemsstaterna ska se till att deras lagar och andra författningar om ansvar, åtminstone gentemot företaget, tillämpas på ledamöterna av företagets förvaltnings-, lednings- och tillsynsorgan, om de skyldigheter som avses i punkt 1 åsidosätts.

KAPITEL 8

REVISION

Artikel 34

Allmänt krav

1. Medlemsstaterna ska se till att de finansiella rapporterna för företag av allmänt intresse samt medelstora och stora företag är granskade av en eller flera lagstadgade revisorer eller revisionsföretag som godkänts av medlemsstaterna för att utföra lagstadgad revision enligt direktiv 2006/43/EG.

De lagstadgade revisorerna eller revisionsföretagen ska även

- a) uttala sig om
 - i) huruvida förvaltningsberättelsen är konsistent med de finansiella rapporterna för samma räkenskapsår,
 - ii) huruvida förvaltningsberättelsen har upprättats enligt gällande rättsliga krav,
- b) ange huruvida han, hon eller det, mot bakgrund av den kännedom om och förståelse för företaget och dess omgivning som denne fått i samband med revisionen, har kunnat identifiera väsentliga felaktigheter i förvaltningsberättelsen, samt ska indikera vilken typ av felaktighet det rör sig om.

2. Punkt 1 första stycket ska i tillämpliga delar även tillämpas med avseende på koncernredovisningar. Punkt 1 andra stycket ska i tillämpliga delar även tillämpas med avseende på koncernredovisningar och förvaltningsberättelser för koncernen.

Artikel 35

Ändring av direktiv 2006/43/EG med avseende på revisionsberättelsen

Artikel 28 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/43/EG ska ersättas med följande:

”Artikel 28

Revisionsberättelse

1. Revisionsberättelsen ska innehålla
 - a) en inledning som minst ska innehålla identifikationsuppgifter för de finansiella rapporter som omfattas av den lagstadgade revisionen, tillsammans med den föreställningsram för den finansiella rapporteringen som följts när de har utarbetats,
 - b) en beskrivning av den lagstadgade revisionens omfattning, i vilken det minst ska anges vilka revisionsstandarder som har tillämpats vid den lagstadgade revisionen,
 - c) ett revisionsuttalande, som ska lämnas utan reservation, med reservation eller med avvikande mening, i vilket klart ska anges den lagstadgade revisorns uppfattning om
 - i) huruvida årsbokslutet ger en rättvisande bild i enlighet med den relevanta föreställningsramen för den finansiella rapporteringen som följts, och
 - ii) när det är tillämpligt, huruvida årsbokslutet uppfyller de lagstadgade kraven.

Om den lagstadgade revisorn inte kan lämna ett revisionsuttåtande ska revisionsberättelsen innehålla ett uttalande om att revisorn avstår från att yttra sig,

 - d) en hänvisning till varje förhållande som den lagstadgade revisorn fäst särskild uppmärksamhet på utan att det förantlett att revisionsuttalandet lämnats med reservation, och
 - e) det revisionsuttalande och den upplysning som avses i artikel 34.1 andra stycket i direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 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 (*).

2. Revisionsberättelsen ska dateras och undertecknas av den lagstadgade revisorn. Om ett revisionsföretag utför den lagstadgade revisionen, ska revisionsberättelsen undertecknas åtminstone av den eller de lagstadgade revisorer som utför den lagstadgade revisionen för revisionsföretagets räkning. Medlemsstaterna får under exceptionella omständigheter föreskriva att detta undertecknande inte behöver offentliggöras om någons personliga säkerhet därigenom kan hotas på ett överhängande och betydande sätt. Den eller de medverkande personernas namn ska under alla omständigheter vara kända av de berörda behöriga myndigheterna.

3. Revisionsberättelsen om koncernredovisningen ska uppfylla kraven i punkterna 1 och 2. I utlåtandet om huruvida förvaltningsberättelsen är konsistent med de finansiella rapporterna enligt punkt 1 e ska den lagstadgade revisorn eller revisionsföretaget beakta koncernredovisningen och förvaltningsberättelsen för koncernen. Om årsbokslutet för moderföretaget bifogas till koncernredovisningen får de revisionsberättelser som krävs enligt denna artikel kombineras.

(*) EUT L 182, 29.6.2013, s. 19.”

KAPITEL 9

BESTÄMMELSER OM UNDANTAG OCH BEGRÄNSNINGAR FÖR UNDANTAG

Artikel 36

Undantag för mikroföretag

1. Medlemsstaterna får undanta mikroföretag från någon eller samtliga av följande skyldigheter:
 - a) Skyldigheten att redovisa ”förutbetalda kostnader och upplupna intäkter” och ”upplupna kostnader och förutbetalda intäkter”. Om en medlemsstat använder det alternativet får den tillåta dessa företag att avvika från artikel 6.1 d i när det gäller kravet att ta hänsyn till ”förutbetalda kostnader och upplupna intäkter” och ”upplupna kostnader och förutbetalda intäkter”, men endast för andra kostnader enligt punkt 2 b vi i den här artikeln, under förutsättning att detta anges i noterna till den finansiella rapporten eller i enlighet med led b i den här punkten under balansräkningen.
 - b) Skyldigheten att upprätta noter till den finansiella rapporten i enlighet med artikel 16, förutsatt att de uppgifter som krävs i artikel 16.1 d och e i detta direktiv samt i artikel 24.2 i direktiv 2012/30/EU anges under balansräkningen.

c) Skyldigheten att upprätta en förvaltningsberättelse i enlighet med kapitel 5, under förutsättning att de uppgifter som krävs i artikel 24.2 i direktiv 2012/30/EU anges i noterna till den finansiella rapporten eller, i enlighet med led b i den här punkten, under balansräkningen.

d) Skyldigheten att offentliggöra årsbokslut i enlighet med kapitel 7 i detta direktiv under förutsättning att de uppgifter om balansräkningen som finns i detta vederbörligen sänds in i enlighet med nationell lagstiftning till minst en behörig myndighet som utsetts av medlemsstaten i fråga. Om den behöriga myndigheten inte är det centrala registret, ett handelsregister eller ett bolagsregister i enlighet med artikel 3.1 i direktiv 2009/101/EG, ska den behöriga myndigheten lämna de insända uppgifterna till registret.

2. Medlemsstaterna får tillåta mikroföretag att endast upprätta följande:

a) En balansräkning i förkortad form med särskild redovisning av åtminstone de poster som föregås av bokstäver i bilagorna III och IV, i förekommande fall. Där punkt 1 a i den här artikeln är tillämplig ska post E under "Tillgångar" och D under "Skulder och eget kapital" i bilaga III eller posterna E och K i bilaga IV undantas från balansräkningen.

b) En resultaträkning i förkortad form med särskild redovisning av åtminstone följande poster, i förekommande fall:

i) Nettoomsättning.

ii) Övriga intäkter.

iii) Kostnader för råvaror och förnödenheter.

iv) Personalkostnader.

v) Värdejusteringar.

vi) Övriga kostnader.

vii) Skatter.

viii) Vinst eller förlust.

3. Medlemsstaterna ska inte tillåta eller kräva att artikel 8 tillämpas på mikroföretag som utnyttjar något av undantagen i punkterna 1 och 2 i den här artikeln.

4. För mikroföretag ska årsbokslut som upprättas i enlighet med punkterna 1, 2 och 3 i den här artikeln anses ge en sådan rättvisande bild som krävs enligt artikel 4.3 och följaktligen ska artikel 4.4 inte vara tillämplig på sådana bokslut.

5. Där punkt 1 a i den här artikeln är tillämplig ska den balansomslutning som avses i artikel 3.1 a motsvaras av tillgångarna i posterna A–D under "Tillgångar" i bilaga III eller posterna A–D i bilagorna IV.

6. Utan att det påverkar tillämpningen av den här artikeln ska medlemsstaterna säkerställa att mikroföretag i övrigt betraktas som små företag.

7. Medlemsstaterna får inte göra de undantag som anges i punkterna 1, 2 och 3 tillgängliga för investeringsföretag eller finansiella holdingföretag.

8. Medlemsstater som den 19 juli 2013 har satt i kraft lagar och andra författningar i enlighet med Europaparlamentets och rådets direktiv 2012/6/EU av den 14 mars 2012 om ändring av rådets direktiv 78/660/EEG om årsbokslut i vissa typer av bolag vad gäller mikroenheter⁽¹⁾ får undantas från kraven i artikel 3.9 med avseende på omräkning till nationell valuta av tröskelvärdena i artikel 3.1 vid tillämpning av artikel 53.1 första meningen.

9. Senast den 20 juli 2018 ska kommissionen till Europaparlamentet, rådet och Europeiska ekonomiska och sociala kommittén översända en rapport om situationen för mikroföretag, särskilt med beaktande av situationen på nationell nivå vad gäller antalet företag som omfattas av storlekskriterierna och minskningen av administrativa bördor till följd av undantaget från kravet på offentliggörande.

Artikel 37

Undantag för dotterföretag

Trots bestämmelserna i direktiven 2009/101/EG och 2012/30/EU behöver medlemsstaten inte tillämpa bestämmelserna i detta direktiv om innehåll i samt revision och offentliggörande av årsbokslut och förvaltningsberättelse på företag som lyder under medlemsstatens nationella lagstiftning och som är ett dotterföretag, om följande villkor är uppfyllda:

1. Moderföretaget omfattas av lagstiftningen i en medlemsstat.

⁽¹⁾ EUT L 81, 21.3.2012, s 3.

2. Alla aktieägare eller delägare i dotterföretaget har förklarat att de går med på detta undantag för varje räkenskapsår under vilket undantaget tillämpas.
3. Moderföretaget har förklarat att det ansvarar för de förpliktelser som dotterföretaget har åtagit sig.
4. De i punkterna 2 och 3 i denna artikel angivna förklaringarna offentliggörs av dotterföretaget enligt medlemsstatens lagstiftning i överensstämmelse med kapitel 2 i direktiv 2009/101/EG.
5. Dotterföretaget omfattas av den koncernredovisning som moderföretaget upprättar i enlighet med detta direktiv.
6. Undantaget anges i noterna till den koncernredovisning som moderföretaget upprättar.
7. Den i punkt 5 i denna artikel angivna koncernredovisningen, förvaltningsberättelsen för koncern och revisionsberättelsen offentliggörs för dotterföretaget i enlighet med medlemsstatens lagstiftning i överensstämmelse med kapitel 2 i direktiv 2009/101/EG.

Artikel 38

Företag som är obegränsat ansvariga delägare i andra företag

1. Medlemsstaterna får kräva att ett sådant företag som avses i artikel 1.1 a och som lyder under medlemsstatens lagstiftning samt är obegränsat ansvarig delägare i ett företag som avses i artikel 1.1 b (nedan kallat *det berörda företaget*), ska upprätta, låta granska och offentliggöra de finansiella rapporterna för det berörda företaget tillsammans med sina egna finansiella rapporter i enlighet med detta direktiv, varvid kraven i detta direktiv inte ska tillämpas på det berörda företaget.
2. En medlemsstat behöver inte tillämpa kraven i detta direktiv på det berörda företaget, om
 - a) de finansiella rapporterna för det berörda företaget upprättas, granskas och offentliggörs i enlighet med bestämmelserna i detta direktiv av ett företag som

i) är obegränsat ansvarig delägare i det berörda företaget, och

ii) lyder under någon annan medlemsstats lagstiftning,

- b) det berörda företaget omfattas av en koncernredovisning som upprättas, granskas och offentliggörs enligt detta direktiv av

i) en obegränsat ansvarig delägare, eller

ii) om det berörda företaget omfattas av en koncernredovisning för en större koncern företag, vilken upprättas, granskas och offentliggörs enligt detta direktiv av ett moderföretag som lyder under en medlemsstats lagstiftning. Upplysning om undantaget ska lämnas i noterna till koncernredovisningen.

3. I de fall som avses i punkt 2 ska det berörda företaget på begäran uppge namnet på det företag som offentliggör de finansiella rapporterna.

Artikel 39

Undantag i fråga om resultaträkningen för moderföretag som upprättar koncernredovisning

En medlemsstat behöver inte tillämpa bestämmelserna i detta direktiv om revision och offentliggörande av resultaträkningen på företag som lyder under dess nationella lagstiftning och som är moderföretag, förutsatt att följande villkor är uppfyllda:

1. Moderföretaget upprättar koncernredovisning i enlighet med detta direktiv och ingår i den koncernredovisningen.
2. Undantaget anges i noterna till moderföretagets årsbokslut.
3. Undantaget anges i noterna till den koncernredovisning som moderföretaget upprättar.
4. Det enligt detta direktiv beräknade årsresultatet för moderföretaget anges i dess balansräkning.

Artikel 40

Begränsning av undantag för företag av allmänt intresse

Om inget annat uttryckligen föreskrivs i detta direktiv får medlemsstaterna inte göra de förenklingar och undantag som anges i detta direktiv tillgängliga för företag av allmänt intresse. Ett företag av allmänt intresse ska behandlas som ett stort företag oavsett dess nettoomsättning, balansomslutning eller genomsnittligt antal anställda under räkenskapsåret.

KAPITEL 10

RAPPORT OM BETALNINGAR TILL OFFENTLIGA MYNDIGHETER

Artikel 41

Definitioner rörande rapportering om betalningar till offentliga myndigheter

I detta kapitel gäller följande definitioner:

1. *företag med verksamhet i utvinningsindustrin*: ett företag med verksamhet som inbegriper utforskning, prospektering, upptäckt, utveckling och utvinning av mineraler, olja, naturgasfyndigheter eller andra ämnen, inom ramen för de ekonomiska verksamheter som är förtecknade i bilaga I avsnitt B – huvudgrupperna 05–08 i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1893/2006 av den 20 december 2006 om fastställande av den statistiska näringsgrensindelningen Nace rev. 2 ⁽¹⁾.
2. *företag med verksamhet inom avverkning av primärskog*: ett företag med verksamhet i primärskogar enligt vad som avses i bilaga I avsnitt A – huvudgrupp 02, grupp 02.2 i förordning (EG) nr 1893/2006.
3. *offentlig myndighet*: en nationell, regional eller lokal myndighet i en medlemsstat eller ett tredje land. Häri inbegrips en avdelning, en byrå eller ett företag som kontrolleras av den myndigheten enligt vad som föreskrivs i artikel 22.1–6 i detta direktiv.
4. *projekt*: de operativa verksamheter som styrs av ett enda kontrakt, en enda licens, ett enda arrende, en enda koncession eller ett enda liknande lagenligt avtal och som ligger till grund för betalningsansvar gentemot en offentlig myndighet. Om flera sådana kontrakt i väsentlig grad är sammankopplade ska dessa dock anses utgöra ett projekt.
5. *betalning*: ett utbetalt belopp, vare sig det är i pengar eller in natura, för de verksamheter som beskrivs i punkterna 1 och 2, av följande typer:

- a) Produktionsrättigheter.
- b) Skatter som tas ut på inkomster, produktion eller vinst från företag, med undantag för skatter som tas ut på konsumtion, t.ex. mervärdesskatter, skatt på fysiska personers inkomster eller omsättningsskatter.
- c) Royalty.
- d) Utdelningar.

- e) Kontrakts-, upptäckts- och produktionsbonusar.
- f) Licensavgifter, hyresavgifter, inträdesavgifter och andra ersättningar för licenser och/eller koncessioner.
- g) Betalningar för infrastrukturförbättringar.

Artikel 42

Företag som är skyldiga att rapportera om betalningar till offentliga myndigheter

1. Medlemsstaterna ska kräva att stora företag och alla företag av allmänt intresse som är verksamma inom utvinningsindustrin eller avverkning av primärskog upprättar och offentliggör en årlig rapport om betalningar som gjorts till offentliga myndigheter.
2. Denna skyldighet ska inte gälla företag som lyder under en medlemsstats lagstiftning som är ett dotterföretag eller moderföretag där följande båda villkor är uppfyllda:

- a) Moderföretaget omfattas av lagstiftningen i en medlemsstat.
- b) Betalningarna till offentliga myndigheter från ett sådant företag omfattas av den konsoliderade rapport om betalningar till offentliga myndigheter som moderföretaget upprättat i enlighet med artikel 44.

Artikel 43

Innehållet i rapporten

1. I rapporten behöver man inte ta hänsyn till en betalning, vare sig det gäller en enskild betalning eller ett flertal till varandra hörande betalningar, om beloppet för betalningen understiger 100 000 EUR under ett räkenskapsår.
2. I rapporten ska följande uppgifter för motsvarande räkenskapsår redovisas med avseende på verksamheter som beskrivs i artikel 41.1 och 41.2.
 - a) De totala belopp som har utbetalats till varje offentlig myndighet.
 - b) Det totala belopp per typ av betalning som anges i artikel 41.5 a–g som har utbetalats till varje offentlig myndighet.
 - c) Om sådana betalningar har hänförs till ett specifikt projekt, det totala belopp per typ av betalning som anges i artikel 41.5 a–g som har utbetalats för varje sådant projekt samt det totala utbetalade beloppet för varje sådant projekt.

⁽¹⁾ EUT L 393, 30.12.2006, s. 1.

Betalningar från ett företag för skyldigheter som åläggs företag på enhetsnivå får redovisas per enhet i stället för per projekt.

3. I de fall betalningar in natura görs till en offentlig myndighet ska de rapporteras i värde och, i förekommande fall, i volym. Kompletterande noter ska lämnas som förklarar hur deras värde har beräknats.

4. Redovisningen av de betalningar som avses i denna artikel ska återspegla den berörda betalningens eller verksamhetens innebörd snarare än dess form. Betalningar och verksamheter får inte på ett konstlat sätt delas upp eller slås ihop i syfte att undgå tillämpningen av detta direktiv.

5. För medlemsstater som inte har infört euron ska det tröskelvärde i euro som fastställs i punkt 1 räknas om till nationell valuta genom

a) tillämpning av den växelkurs som offentliggjordes i *Europeiska unionens officiella tidning* dagen för ikraftträdandet av varje direktiv där detta tröskelvärde fastställs och

b) avrundning till närmaste hundratal.

Artikel 44

Konsoliderad rapport om betalningar till offentliga myndigheter

1. En medlemsstat ska kräva att stora företag och företag av allmänt intresse som är verksamma i utvinningsindustrin eller inom avverkning av primärskog och som faller under dess nationella lagstiftning upprättar en konsoliderad rapport om betalningar till offentliga myndigheter i enlighet med artiklarna 42 och 43 om det moderföretaget är skyldigt att upprätta en koncernredovisning enligt vad som föreskrivs i artikel 22.1–22.6.

Ett moderföretag ska betraktas som verksamt i utvinningsindustrin eller inom avverkning av primärskog om något eller några av dess dotterföretag är verksamma i utvinningsindustrin eller inom avverkning av primärskog.

Den konsoliderade rapporten ska endast omfatta betalningar som härrör från utvinningsverksamhet och/eller verksamhet som avses avverkning av primärskog.

2. Skyldigheten att upprätta den konsoliderade rapport som avses i punkt 1 ska inte gälla följande:

a) Ett moderföretag i en liten koncern, enligt definitionen i artikel 3.5, utom när ett koncernföretag är ett företag av allmänt intresse.

b) Ett moderföretag i en medelstor koncern, enligt definitionen i artikel 3.6, utom när ett koncernföretag är ett företag av allmänt intresse.

c) Ett moderföretag som lyder under en medlemsstats lagstiftning och som också är ett dotterföretag, om dess eget moderföretag lyder under en medlemsstats lagstiftning.

3. Ett företag, inbegripet ett företag av allmänt intresse, behöver inte omfattas av en konsoliderad rapport om betalningar till offentliga myndigheter om minst ett av följande villkor är uppfyllda:

a) Allvarliga långsiktiga begränsningar försvårar väsentligt moderföretagets möjligheter att utöva sina rättigheter när det gäller företagets ledning eller tillgångar.

b) I ytterst sällsynta fall om den information som behövs för att upprätta en konsoliderad rapport om betalningar till offentliga myndigheter enligt detta direktiv inte kan erhållas utan oskälig kostnad eller inom rimlig tid.

c) Om aktierna eller andelarna i företaget innehas uteslutande i avsikt att säljas vidare.

De ovanstående undantagen ska endast gälla om de även utnyttjas med avseende på koncernredovisningen.

Artikel 45

Offentliggörande

1. Den rapport som avses i artikel 42 och den konsoliderade rapport som avses i artikel 44 om betalningar till offentliga myndigheter ska offentliggöras enligt vad som fastställs i lagstiftningen i varje medlemsstat i enlighet med kapitel 2 i direktiv 2009/101/EG.

2. Medlemsstaterna ska se till att medlemmarna av ett företags ansvariga organ, inom ramen för de befogenheter som nationell lagstiftning ger dem, har ansvar för att se till att rapporten om betalningar till offentliga myndigheter såvitt de vet och efter bästa förmåga utarbetas och offentliggörs i enlighet med kraven i detta direktiv.

Artikel 46

Likvärdighetskriterier

1. Sådana företag som avses i artiklarna 42 och 44 och som utarbetar och offentliggör en rapport i enlighet med ett tredjelands rapporteringskrav som i enlighet med artikel 47 bedöms som likvärdiga med kraven i detta kapitel, är undantagna från kraven i detta kapitel, med undantag för skyldigheten att offentliggöra rapporten enligt vad som fastställs i lagstiftningen i varje medlemsstat i enlighet med kapitel 2 i direktiv 2009/101/EG.

2. Kommissionen ska ges befogenhet att anta delegerade akter enligt artikel 49 med avseende på fastställande av de kriterier som ska tillämpas vid bedömning, i enlighet med punkt 1 i den här artikeln, av huruvida ett tredjelands rapporteringskrav är likvärdiga med kraven i detta kapitel.

3. De kriterier som kommissionen fastställer i enlighet med punkt 2 måste

a) omfatta följande:

i) Målföretag.

ii) Målmottagare av betalningar.

iii) Beaktade betalningar.

iv) Fördelning av beaktade betalningar.

v) Uppdelning av beaktade betalningar.

vi) Mekanismer som utlöser rapportering på konsoliderad nivå.

vii) Rapporteringsmedium.

viii) Rapporteringsfrekvens.

ix) Åtgärder för att motverka skatteundandragande.

b) i övrigt begränsas till kriterier som underlättar en direkt jämförelse mellan tredjeländers rapporteringskrav och kraven i detta kapitel.

Artikel 47

Tillämpning av likvärdighetskriterier

Kommissionen ska ges befogenhet att anta genomförandeakter med avseende på fastställande av vilka rapporteringskrav i tredjeländer som den, efter att ha tillämpat de likvärdighetskriterier som fastställts i enlighet med artikel 46, anser vara likvärdiga med kraven i detta kapitel. Dessa genomförandeakter ska antas i enlighet med det granskningsförfarande som avses i artikel 50.2.

Artikel 48

Översyn

Kommissionen ska se över detta kapitel genomförande och effektivitet och rapportera om detta, i synnerhet vad gäller

rapporteringskravens omfattning och efterlevnaden av dessa och hur rapporteringen genomförs på projektbas.

Översynen ska ta hänsyn till internationella utvecklingar – särskilt i fråga om ökad insyn i betalningar som görs till offentliga myndigheter –, bedöma inverkan av andra internationella ordningar och beakta effekterna på konkurrenskraft och en trygg energiförsörjning. Den ska slutföras senast den 21 juli 2018

Rapporten ska läggas fram inför Europaparlamentet och rådet, när så är lämpligt åtföljd av ett lagförslag. I rapporten ska man överväga att utvidga rapporteringskraven till att även omfatta ytterligare näringsgrenar och huruvida rapporten om betalningar till offentliga myndigheter bör granskas. I rapporten ska man också överväga redovisning av ytterligare information om det genomsnittliga antalet anställda, anlitan av underleverantörer och alla eventuella ekonomiska sanktioner som utfärdats per land.

Dessutom ska man i rapporten göra en bedömning av genomförbarheten i att införa en skyldighet för alla unionsemittenter att dels vid anlitan av mineralleverantörer göra en due diligence-granskning för att säkerställa att leveranskedjorna inte har någon koppling till parter i en konflikt, dels följa EITI:s och OECD:s rekommendationer om ansvarsfull förvaltning av leveranskedjan.

KAPITEL 11

SLUTBESTÄMMELSER

Artikel 49

Utövande av delegerade befogenheter

1. Befogenheten att anta delegerade akter ges till kommissionen med förbehåll för de villkor som anges i denna artikel.

2. Den befogenhet att anta delegerade akter som avses i artiklarna 1.2, 3.13 och 46.2 ska ges till kommissionen på obestämd tid från och med den dag som anges i artikel 54.

3. Den delegering av befogenheter som avses i artiklarna 1.2, 3.13 och 46.2 får när som helst återkallas av Europaparlamentet eller rådet. Ett beslut om återkallelse innebär att delegeringen av den befogenhet som avses i beslutet upphör att gälla. Beslutet får verkan dagen efter det att det offentliggörs i *Europeiska unionens officiella tidning*, eller vid ett senare i beslutet angivet datum. Det påverkar inte giltigheten av delegerade akter som redan har trätt i kraft.

4. Så snart kommissionen antar en delegerad akt ska den samtidigt delge Europaparlamentet och rådet denna.

5. En delegerad akt som antas enligt artikel 1.2, 3.13 eller 46.2 ska träda i kraft endast om varken Europaparlamentet eller rådet har gjort invändningar mot den delegerade akten inom en period av två månader från den dag då akten delgavs Europaparlamentet och rådet, eller om både Europaparlamentet och rådet, före utgången av den perioden, har underrättat kommissionen om att de inte kommer att invända. Denna period ska förlängas med två månader på Europaparlamentets eller rådets initiativ.

Artikel 50

Kommittéförfarande

1. Kommissionen ska biträdas av en kommitté. Denna kommitté ska vara en kommitté i den mening som avses i förordning (EU) nr 182/2011.

2. När det hänvisas till denna punkt ska artikel 5 i förordning (EU) nr 182/2011 tillämpas.

Artikel 51

Sanktioner

Medlemsstaterna ska fastställa sanktioner vid överträdelser av de nationella bestämmelser som antas i enlighet med detta direktiv och vidta alla nödvändiga åtgärder för att se till att de genomförs. Sanktionerna ska vara effektiva, proportionella och avskräckande.

Artikel 52

Upphävande av direktiven 78/660/EEG och 83/349/EEG

Direktiven 78/660/EEG och 83/349/EEG ska upphöra att gälla.

Hänvisningar till de upphävda direktiven ska tolkas som hänvisningar till detta direktiv och ska läsas i enlighet med jämförelsetabellen i bilaga VII.

Artikel 53

Införlivande

1. Medlemsstaterna ska senast den 20 juli 2015 sätta i kraft de lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa detta direktiv. De ska genast underrätta kommissionen om detta.

Medlemsstaterna får föreskriva att de i första stycket avsedda bestämmelserna ska tillämpas första gången på finansiella rapporter för det räkenskapsår som börjar den 1 januari 2016 eller under kalenderåret 2016.

När en medlemsstat antar dessa bestämmelser ska de innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Närmare föreskrifter om hur hänvisningen ska göras ska varje medlemsstat själv utfärda.

2. Medlemsstaterna ska till kommissionen överlämna texterna till de centrala bestämmelser i nationell lagstiftning som de antar inom det område som omfattas av detta direktiv.

Artikel 54

Ikraftträdande

Detta direktiv träder i kraft den tjugonde dagen efter det att det har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

Artikel 55

Adressater

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Bryssel 26 juni 2013

På Europaparlaments vägnar

M. SCHULZ

Ordförande

På rådets vägnar

A. SHATTER

Ordförande

BILAGA I

FÖRETAGSFORMER SOM AVSES I ARTIKEL 1.1 FÖRSTA STYCKET

— Belgien:

la société anonyme/de naamloze vennootschap, la société en commandite par actions/de commanditaire vennootschap op aandelen, la société privée à responsabilité limitée/de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid, la société coopérative à responsabilité limitée/de coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;

— Bulgarien:

акционерно дружество, дружество с ограничена отговорност, командитно дружество с акции.

— Tjeckien:

společnost s ručením omezeným, akciová společnost.

— Danmark:

aktieselskaber, kommanditaktieselskaber, anpartsselskaber.

— Tyskland:

die Aktiengesellschaft, die Kommanditgesellschaft auf Aktien, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung.

— Estland:

aktsiaselts, osuühing.

— Irland:

public companies limited by shares or by guarantee, private companies limited by shares or by guarantee.

— Grekland:

η ανώνυμη εταιρία, η εταιρία περιορισμένης ευθύνης, η ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρία;

— Spanien:

la sociedad anónima, la sociedad comanditaria por acciones, la sociedad de responsabilidad limitada.

— Frankrike:

la société anonyme, la société en commandite par actions, la société à responsabilité limitée, la société par actions simplifiée.

— Italien:

la società per azioni, la società in accomandita per azioni, la società a responsabilità limitata.

— Cypern:

Δημόσιες εταιρείες περιορισμένης ευθύνης με μετοχές ή με εγγύηση, ιδιωτικές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης με μετοχές ή με εγγύηση.

— Lettland:

akciju sabiedrība, sabiedrība ar ierobežotu atbildību.

— Litauen:

akcinės bendrovės, uždariosios akcinės bendrovės.

- Luxemburg:
la société anonyme, la société en commandite par actions, la société à responsabilité limitée.
- Ungern:
részvénytársaság, korlátolt felelősségű társaság.
- Malta:
kumpanija pubblika —public limited liability company, kumpannija privata —private limited liability company,
soċjeta in akkomandita bil-kapital maqsum fazzjonijiet —partnership en commandite with the capital divided into shares.
- Nederländerna:
de naamloze vennootschap, de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid.
- Österrike:
die Aktiengesellschaft, die Gesellschaft mit beschränkter Haftung.
- Polen:
spółka akcyjna, spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, spółka komandytowo-akcyjna.
- Portugal:
a sociedade anónima, de responsabilidade limitada, a sociedade em comandita por acções, a sociedade por quotas de responsabilidade limitada.
- Rumänien:
societate pe acţiuni, societate cu răspundere limitată, societate în comandită pe acţiuni.
- Slovenien:
delniška družba, družba z omejeno odgovornostjo, komanditna delniška družba.
- Slovakien:
akciová spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným.
- Finland:
yksityinen osakeyhtiö/privat aktiebolag, julkinen osakeyhtiö/publikt aktiebolag.
- Sverige:
aktiebolag.
- Förenade kungariket:
public companies limited by shares or by guarantee, private companies limited by shares or by guarantee.

BILAGA II

FÖRETAGSFORMER SOM AVSES I ARTIKEL 1.1 B

— Belgien:

la société en nom collectif/de vennootschap onder firma, la société en commandite simple/de gewone commanditaire vennootschap, la société coopérative à responsabilité illimitée/de coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid;

— Bulgarien:

събирателно дружество, командитно дружество.

— Tjeckien:

veřejná obchodní společnost, komanditní společnost.

— Danmark:

interessentskaber, kommanditselskaber.

— Tyskland:

die offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft.

— Estland:

täisühing, usaldusühing.

— Irland:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies.

— Grekland:

η ομόρρυθμος εταιρία, η ετερόρρυθμος εταιρία.

— Spanien:

sociedad colectiva, sociedad en comandita simple.

— Frankrike:

la société en nom collectif, la société en commandite simple.

— Italien:

la società in nome collettivo, la società in accomandita semplice.

— Cypern:

Ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες (συνεταιρισμοί).

— Lettland:

pilnsabiedrība, komandītsabiedrība;

— Litauen:

tikrosios ūkinės bendrijos, komanditinės ūkinės bendrijos.

— Luxemburg:

la société en nom collectif, la société en commandite simple.

— Ungern:

közkereseti társaság, betéti társaság, közös vállalat, egyesülés, egyéni cég.

— Malta:

soċjeta f'isem kollettiv jew soċjeta in akkomandita, bil-kapital li mhux maqsum f'azzjonijiet meta s-soċji kollha li għandhom responsabbilita' llimitata huma soċjetajiet in akkomandita bil-kapital maqsum f'azzjonijiet — partnership en nom collectif or partnership en commandite with capital that is not divided into shares, when all the partners with unlimited liability are partnership en commandite with the capital divided into shares.

— Nederländerna:

de vennootschap onder firma, de commanditaire vennootschap.

— Österrike:

die offene Gesellschaft, die Kommanditgesellschaft.

— Polen:

spółka jawna, spółka komandytowa.

— Portugal:

sociedade em nome colectivo, sociedade em comandita simples.

— Rumänien:

societate în nume colectiv, societate în comandită simplă.

— Slovenien:

družba z neomejeno odgovornostjo, komanditna družba.

— Slovakien:

verejná obchodná spoločnosť, komanditná spoločnosť.

— Finland:

avoin yhtiö/ öppet bolag, kommandiittiyhtiö/kommanditbolag.

— Sverige:

handelsbolag, kommanditbolag.

— Förenade kungariket:

partnerships, limited partnerships, unlimited companies.

BILAGA III

BALANSRÄKNINGENS HORISONTELLA UPPSTÄLLNINGSFÖRM ENLIGT ARTIKEL 10

Tillgångar

A. Tecknat ej inbetalt kapital

varav infordrat

(om inte nationell lagstiftning föreskriver att det kapital som har infordrats ska redovisas under "Eget kapital". I så fall ska den del av kapitalet som har infordrats men ännu inte inbetalats redovisas som en tillgång antingen under A eller under D II 5).

B. Bolagsbildningskostnader

I enlighet med nationell lagstiftning och om nationell lagstiftning medger att de redovisas som tillgångar. Nationell lagstiftning får också föreskriva att bolagsbildningskostnader ska redovisas som första post under "Immateriella anläggningstillgångar".

C. Anläggningstillgångar

I. Immateriella anläggningstillgångar

1. Utvecklingskostnader om nationell lagstiftning medger att de redovisas som tillgångar.
2. Koncessioner, patent, licenser, varumärken samt liknande rättigheter och tillgångar om de har
 - a) förvärvats mot vederlag och inte ska redovisas under C I 3, eller är
 - b) utvecklade av företaget självt, om nationell lagstiftning medger att de redovisas som tillgångar.
3. Goodwill om den har förvärvats mot vederlag.
4. Förskottsbetalningar.

II. Materiella anläggningstillgångar

1. Mark och byggnader.
2. Anläggningar och maskiner.
3. Övriga anläggningar, verktyg och inventarier.
4. Förskottsbetalningar och pågående nyanläggningar.

III. Finansiella anläggningstillgångar

1. Aktier eller andelar i koncernföretag.
2. Fordringar hos koncernföretag.
3. Ägarintressen.
4. Fordringar hos företag i vilka företaget har ägarintressen.
5. Investeringar som innehas som anläggningstillgångar.
6. Övriga lån.

D. Omsättningstillgångar

I. Varulager

1. Råvaror och förnödenheter.
2. Varor under tillverkning.
3. Färdiga varor och handelsvaror.
4. Förskottsbetalningar.

II. Fordringar

(Fordringar som förfaller till betalning efter mer än ett år ska redovisas särskilt för varje post.)

1. Kundfordringar.
2. Fordringar hos koncernföretag.
3. Fordringar hos företag i vilka företaget har ägarintressen.
4. Övriga fordringar.
5. Tecknat kapital som är infordrat men ännu inte inbetalt (om inte nationell lagstiftning föreskriver att kapital som är infordrat ska redovisas som tillgångar under A).
6. Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter (om inte nationell lagstiftning föreskriver att sådana poster ska redovisas som tillgångar under E).

III. Kortfristiga placeringar

1. Aktier eller andelar i koncernföretag.
2. Egna aktier eller andelar (med uppgift om deras nominella värde eller, om sådant saknas, deras bokförda parivärde), om nationell lagstiftning medger att de redovisas i balansräkningen.
3. Övriga kortfristiga placeringar.

IV. Kassa och bank

D. Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter

(Om inte nationell lagstiftning föreskriver att sådana poster ska redovisas som tillgångar under D II 6.)

Eget kapital, avsättningar och skulder

A. Eget kapital

I. Tecknat kapital

(Om inte nationell lagstiftning föreskriver att endast infordrat kapital ska redovisas under denna post. I så fall ska det tecknade kapitalet och det inbetalda kapitalet redovisas särskilt).

II. Överkurs vid emission

III. Uppskrivningsfond

IV. Reserver

1. Lagstadgad reserv om nationell lagstiftning kräver sådan reserv.
2. Reserv för egna aktier och andelar om nationell lagstiftning kräver uppläggnings av en sådan reserv, utan att det påverkar tillämpningen av artikel 24.1 b i direktiv 2012/30/EU.
3. Reserver föreskrivna i bolagsordningen.
4. Andra reserver, inklusive fonden för verkligt värde.

V. Balanserad vinst eller förlust

VI. Räkenskapsårets vinst eller förlust

B. Avsättningar

1. Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser.
2. Avsättningar för skatter.
3. Övriga avsättningar.

C. Skulder

(Skulder som förfaller till betalning inom ett år och skulder som förfaller till betalning efter mer än ett år ska redovisas separat för varje post, liksom summorna av dessa skulder.)

1. Obligationslån med särskilt angivande av konvertibla lån.
2. Skulder till kreditinstitut.
3. Mottagna förskottsbetalningar för varor, om de inte är öppet redovisade som avdrag från varulager.
4. Leverantörsskulder.
5. Växelskulder.
6. Skulder till koncernföretag.
7. Skulder till företag i vilka företaget har ägarintressen.
8. Övriga skulder, inklusive skatt och sociala avgifter.
9. Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter (om inte nationell lagstiftning föreskriver att sådana poster ska redovisas under D).

D. Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter

(Om inte nationell lagstiftning föreskriver att sådana poster ska redovisas under C 9 – Skulder).

BILAGA IV

BALANSRÄKNINGENS VERTIKALA UPPSTÄLLNINGSFÖRM ENLIGT ARTIKEL 10

A. Tecknat ej inbetalt kapital

varav infordrat (om inte nationell lagstiftning föreskriver att infordrat kapital ska redovisas under L. I så fall ska den del av kapitalet som har infordrats men ännu inte inbetalats redovisas antingen under A eller under D II 5).

B. Bolagsbildningskostnader

såsom de definieras i nationell lagstiftning och om denna medger att de redovisas som en tillgång. Nationell lagstiftning kan också föreskriva att bolagsbildningskostnader ska redovisas som första post under "Immateriella anläggningstillgångar".

C. Anläggningstillgångar

I. Immateriella anläggningstillgångar

1. Utvecklingskostnader om nationell lagstiftning medger att de redovisas som tillgångar.
2. Koncessioner, patent, licenser, varumärken samt liknande rättigheter och tillgångar om de har
 - a) förvärvats mot vederlag och inte ska redovisas under C I 3, eller är
 - b) utvecklade av företaget självt, om nationell lagstiftning medger att de redovisas som tillgångar.
3. Goodwill om den har förvärvats mot vederlag.

4. Förskottsbetalningar.

II. Materiella anläggningstillgångar

1. Mark och byggnader.
2. Anläggningar och maskiner.
3. Övriga anläggningar, verktyg och inventarier.
4. Förskottsbetalningar och pågående nyanläggningar.

III. Finansiella anläggningstillgångar

1. Aktier eller andelar i koncernföretag.
2. Fordringar hos koncernföretag.
3. Ägarintressen.
4. Fordringar hos företag i vilka företaget har ägarintressen.
5. Investeringar som innehas som anläggningstillgångar.
6. Övriga lån.

D. Omsättningstillgångar

I. Varulager

1. Råvaror och förnödenheter.
2. Varor under tillverkning.
3. Färdiga varor och handelsvaror.
4. Förskottsbetalningar.

II. Fordringar

(Fordringar som förfaller till betalning efter mer än ett år ska redovisas särskilt för varje post.)

1. Kundfordringar.
2. Fordringar hos koncernföretag.
3. Fordringar hos företag i vilka bolaget har ägarintressen.
4. Övriga fordringar.
5. Tecknat kapital som är infordrat men ännu inte inbetalt (om inte nationell lagstiftning föreskriver att infordrat kapital ska redovisas som en tillgång under A).
6. Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter (om inte nationell lagstiftning föreskriver att dessa poster ska redovisas som tillgångar under E).

III. Kortfristiga placeringar

1. Aktier eller andelar i koncernföretag.
2. Egna aktier eller andelar (med uppgift om deras nominella värde eller, om sådant saknas, deras bokförda parivärde), om nationell lagstiftning medger att de redovisas i balansräkningen.
3. Övriga kortfristiga placeringar.

IV. Kassa och bank

E. Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter

(Om inte nationell lagstiftning föreskriver att sådana poster ska redovisas under D II 6).

F. Skulder: Skulder som förfaller till betalning inom ett år.

1. Obligationslån med särskilt angivande av konvertibla lån.
2. Skulder till kreditinstitut.
3. Mottagna förskottsbetalningar för varor, om de inte är öppet redovisade som avdrag från varulager.
4. Leverantörsskulder.
5. Växelskulder.
6. Skulder till koncernföretag.
7. Skulder till företag i vilka bolaget har ägarintressen.
8. Övriga skulder, inklusive skatt och sociala avgifter.
9. Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter (om inte nationell lagstiftning föreskriver att sådana poster ska redovisas under K).

G. Omsättningstillgångar med avdrag för kortfristiga skulder

(Med beaktande av förutbetalda kostnader och upplupna intäkter enligt E och upplupna kostnader och förutbetalda intäkter enligt K).

H. Summan av tillgångarna med avdrag för kortfristiga skulder.

- I. Skulder: Skulder som förfaller till betalning efter mer än ett år
 1. Obligationslån med särskilt angivande av konvertibla lån.

2. Skulder till kreditinstitut.
 3. Mottagna förskottsbetalningar för varor, om de inte är öppet redovisade som avdrag från varulager.
 4. Leverantörsskulder.
 5. Växelskulder.
 6. Skulder till koncernföretag.
 7. Skulder till företag i vilka bolaget har ägarintressen.
 8. Övriga skulder, inklusive skatt och sociala avgifter.
 9. Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter (om inte nationell lagstiftning föreskriver att sådana poster ska redovisas under K).
- J. Avsättningar
1. Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser.
 2. Avsättningar för skatter.
 3. Övriga avsättningar.
- K. Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter
(Om inte nationell lagstiftning föreskriver att sådana poster ska redovisas under F 9 eller I 9 eller båda).
- L. Eget kapital
- I. Tecknat kapital
(Om inte nationell lagstiftning föreskriver att endast infordrat kapital ska redovisas under denna post. I så fall ska det tecknade kapitalet och det inbetalda kapitalet redovisas var för sig).
 - II. Överkurs vid emission
 - III. Uppskrivningsfond
 - IV. Reserver
 1. Lagstadgad reserv om nationell lagstiftning kräver sådan reserv.
 2. Reserv för egna aktier och andelar om nationell lagstiftning kräver uppläggning av en sådan reserv, utan att det påverkar tillämpningen av artikel 24.1 b i direktiv2012/30/EU.
 3. Reserver föreskrivna i bolagsordningen.
 4. Övriga reserver, inklusive fonden för verkligt värde.
 - V. Balanserad vinst eller förlust
 - VI. Räkenskapsårets vinst eller förlust
-

BILAGA V

RESULTATRÄKNINGENS UPPSTÄLLNINGSFÖRM – MED KOSTNADSSLAGSINDELNING, ENLIGT ARTIKEL 13

1. Nettoomsättning.
 2. Förändring av lager av färdiga varor och av varor under tillverkning.
 3. Arbete för egen räkning som har redovisats under tillgångar.
 4. Övriga rörelseintäkter.
 5. a) Råvaror och förnödenheter.
b) Övriga externa kostnader.
 6. Personalkostnader:
 - a) Löner och arvoden.
 - b) Sociala kostnader med pensioner särskilt angivna.
 7. a) Värdejusteringar av kostnader för bolagsbildning samt av materiella och immateriella anläggningstillgångar.
b) Värdejusteringar av omsättningstillgångar i den utsträckning de överstiger normala värdejusteringar i företaget.
 8. Övriga rörelsekostnader.
 9. Intäkter från ägarintressen, med särskild uppgift om intäkter från koncernföretag.
 10. Intäkter från övriga värdepapper och fordringar som är anläggningstillgångar, med särskild uppgift om intäkter från koncernföretag.
 11. Övriga ränteintäkter och liknande intäkter, med särskild uppgift om intäkter från koncernföretag.
 12. Värdejusteringar av finansiella anläggningstillgångar och kortfristiga placeringar.
 13. Räntekostnader och liknande kostnader, med särskild uppgift om belopp som ska betalas till koncernföretag.
 14. Skatt på resultatet.
 15. Resultat efter skatt.
 16. Övriga skatter som inte redovisas under posterna 1–15.
 17. Årets vinst eller förlust.
-

BILAGA VI

RESULTATRÄKNINGENS UPPSTÄLLNINGSFORM – MED FUNKTIONSINDELNING, ENLIGT ARTIKEL 13

1. Nettoomsättning.
 2. Kostnad för sålda varor (inklusive värdejusteringar).
 3. Bruttoresultat.
 4. Försäljningskostnader (inklusive värdejusteringar).
 5. Administrationskostnader (inklusive värdejusteringar).
 6. Övriga rörelseintäkter.
 7. Intäkter från ägarintressen, med särskild uppgift om intäkter från koncernföretag.
 8. Intäkter från övriga värdepapper och fordringar som är anläggningstillgångar, med särskild uppgift om intäkter från koncernföretag.
 9. Övriga ränteintäkter och liknande intäkter, med särskild uppgift om intäkter från koncernföretag.
 10. Värdejusteringar av finansiella anläggningstillgångar och kortfristiga placeringar.
 11. Räntekostnader och liknande kostnader, med särskild uppgift om belopp som ska betalas till koncernföretag.
 12. Skatt på resultatet.
 13. Resultat efter skatt.
 14. Övriga skatter som inte redovisas under posterna 1–13.
 15. Årets vinst eller förlust.
-

BILAGA VII

Jämförelsetabell

Direktiv 78/660/EEG	Direktiv 83/349/EEG	Detta direktiv
Artikel 1.1 första stycket inledningen	—	Artikel 1.1 a
Artikel 1.1 första stycket första till tjugosjunde strecksatserna	—	Bilaga I
Artikel 1.1 andra stycket	—	Artikel 1.1 b
Artikel 1.1 andra stycket a-aa	—	Bilaga II
Artikel 1.1 tredje stycket	—	
Artikel 1.2	—	—
Artikel 2.1	—	Artikel 4.1
Artikel 2.2	—	Artikel 4.2
Artikel 2.3	—	Artikel 4.3
Artikel 2.4	—	Artikel 4.3
Artikel 2.5	—	Artikel 4.4
Artikel 2.6	—	Artikel 4.5
Artikel 3	—	Artikel 9.1
Artikel 4.1	—	Artikel 9.2
Artikel 4.2	—	Artikel 9.3
Artikel 4.3	—	Artikel 9.3
Artikel 4.4	—	Artikel 9.5
Artikel 4.5	—	—
Artikel 4.6	—	Artikel 6.1 h och artikel 6.3
Artikel 5.1	—	
Artikel 5.2	—	Artikel 2.14
Artikel 5.3	—	Artikel 2.15
Artikel 6	—	Artikel 9.6
Artikel 7	—	Artikel 6.1 g
Artikel 8	—	Artikel 10
Artikel 9.A	—	Bilaga III (A)
Artikel 9.B	—	Bilaga III (B)
Artikel 9.C	—	Bilaga III (C)
Artikel 9.D	—	Bilaga III (D)
Artikel 9.E	—	Bilaga III (E)
Artikel 9.F	—	—

Direktiv 78/660/EEG	Direktiv 83/349/EEG	Detta direktiv
Skulder	—	Eget kapital, avsättningar och skulder
Artikel 9.A	—	Bilaga III (A)
Artikel 9.B	—	Bilaga III (B)
Artikel 9.C	—	Bilaga III (C)
Artikel 9.D	—	Bilaga III (D)
Artikel 9.E	—	—
Artikel 10	—	Bilaga IV
Artikel 10a	—	Artikel 11
Artikel 11 första stycket	—	Artiklarna 3.2 och 14.1
Artikel 11 andra stycket	—	—
Artikel 11 tredje stycket	—	Artikel 3.9 första stycket
Artikel 12.1	—	Artikel 3.10
Artikel 12.2	—	Artikel 3.9 andra stycket
Artikel 12.3	—	Artikel 3.11
Artikel 13.1	—	Artikel 12.1
Artikel 13.2	—	Artikel 12.2
Artikel 14	—	Artikel 16.1 d
Artikel 15.1	—	Artikel 12.3
Artikel 15.2	—	Artikel 2.4
Artikel 15.3 a	—	Artikel 17.1 a
Artikel 15.3 b	—	—
Artikel 15.3 c	—	Artikel 17.1 a i
Artikel 15.4	—	—
Artikel 16	—	Artikel 12.4
Artikel 17	—	Artikel 2.2
Artikel 18	—	—
Artikel 19	—	Artikel 2.8
Artikel 20.1	—	Artikel 12.12 första stycket
Artikel 20.2	—	Artikel 12.12 andra stycket
Artikel 20.3	—	Artikel 12.12 tredje stycket
Artikel 21	—	—
Artikel 22 första stycket	—	Artikel 13.1
Artikel 22 andra stycket	—	Artikel 13.2
Artikel 23.1–23.15	—	Bilaga V punkterna 1 till 15
Artikel 23.16–23.19	—	—
Artikel 23.20 och 23.21	—	Bilaga V punkterna 16 till 17

Direktiv 78/660/EEG	Direktiv 83/349/EEG	Detta direktiv
Artikel 24	—	—
Artikel 25.1–25.13	—	Bilaga VI punkterna 1 till 13
Artikel 25.14–25.17	—	—
Artikel 25.18 och 25.19	—	Bilaga VI punkterna 14 och 15
Artikel 26	—	—
Artikel 27 första stycket inledningen	—	Artikel 3.3
Artikel 27 första stycket a och c	—	Artikel 14.2 a och b
Artikel 27 första stycket b och d	—	—
Artikel 27 andra stycket	—	Artikel 3.9 första stycket
Artikel 28	—	Artikel 2.5
Artikel 29	—	—
Artikel 30	—	—
Artikel 31.1	—	Artikel 6.1 inledningen och leden a–f
Artikel 31.1a	—	Artikel 6.5
Artikel 31.2	—	Artikel 4.4
Artikel 32	—	Artikel 6.1 i
Artikel 33.1 inledningen	—	Artikel 6.1
Artikel 33.1 a och b samt andra och tredje styckena	—	—
Artikel 33.1 c	—	Artikel 7.1
Artikel 33.2 a första stycket och artikel 33.2 b, c och d	—	Artikel 7.2
Artikel 33.2 a andra stycket	—	Artikel 16.1 b
Artikel 33.3	—	Artikel 7.3
Artikel 33.4	—	Artikel 16.1 b
Artikel 33.5	—	—
Artikel 34	—	Artikel 12.11 fjärde stycket
Artikel 35.1 a	—	Artikel 6.1 i
Artikel 35.1 b	—	Artikel 12.5
Artikel 35.1 c	—	Artikel 12.6
Artikel 35.1 d	—	Artikel 17.1 b
Artikel 35.2	—	Artikel 2.6
Artikel 35.3	—	Artikel 2.7

Direktiv 78/660/EEG	Direktiv 83/349/EEG	Detta direktiv
Artikel 35.4	—	Artiklarna 12.8 och 17.1 a vi
Artikel 36	—	—
Artikel 37.1	—	Artikel 12.11 första, tredje och fjärde stycket
Artikel 37.2	—	Artikel 12.11 första och andra stycket
Artikel 38	—	—
Artikel 39.1 a	—	Artikel 6.1 i
Artikel 39.1 b	—	Artikel 12.7 första stycket
Artikel 39.1 c	—	—
Artikel 39.1 d	—	Artikel 12.7 andra stycket
Artikel 39.1 e	—	Artikel 17.1 b
Artikel 39.2	—	Artikel 2.6
Artikel 40.1	—	Artikel 12.9
Artikel 40.2	—	—
Artikel 41	—	Artikel 12.10
Artikel 42 första stycket	—	Artikel 12.12 tredje stycket
Artikel 42 andra stycket	—	—
Artikel 42a.1	—	Artikel 8.1 a
Artikel 42a.2	—	Artikel 8.2
Artikel 42a.3	—	Artikel 8.3
Artikel 42a.4	—	Artikel 8.4
Artikel 42a.5	—	Artikel 8.5
Artikel 42a.5a	—	Artikel 8.6
Artikel 42b	—	Artikel 8.7
Artikel 42c	—	Artikel 8.8
Artikel 42d	—	Artikel 16.1 c
Artikel 42e	—	Artikel 8.1 b
Artikel 42f	—	Artikel 8.9
Artikel 43.1 inledningen	—	Artikel 16.1 inledningen
Artikel 43.1 led 1	—	Artikel 16.1 a
Artikel 43.1 led 2 första stycket	—	Artikel 17.1 g första stycket
Artikel 43.1 led 2 andra stycket	—	Artikel 17.1 k
Artikel 43.1 led 3	—	Artikel 17.1 h
Artikel 43.1 led 4	—	Artikel 17.1 i

Direktiv 78/660/EEG	Direktiv 83/349/EEG	Detta direktiv
Artikel 43.1 led 5	—	Artikel 17.1 j
Artikel 43.1.6	—	Artikel 16.1 g
Artikel 43.1.7	—	Artikel 16.1 d
Artikel 43.1.7a	—	Artikel 16.1 p
Artikel 43.1.7b	—	Artiklarna 2.3 och 17.1 r
Artikel 43.1.8	—	Artikel 18.1 a
Artikel 43.1.9	—	Artikel 17.1 e
Artikel 43.1.10	—	—
Artikel 43.1.11	—	Artikel 17.1 f
Artikel 43.1.12	—	Artikel 17.1 d första stycket
Artikel 43.1.13	—	Artikel 16.1 e
Artikel 43.1.14 a	—	Artikel 17.1 c i
Artikel 43.1.14 b	—	Artikel 17.1 c ii
Artikel 43.1.15	—	Artikel 18.1 b och artikel 18.3
Artikel 43.2	—	—
Artikel 43.3	—	Artikel 17.1 d andra stycket
Artikel 44	—	—
Artikel 45.1	—	Artikel 17.1 g andra stycket Artikel 28.3
Artikel 45.2	—	Artikel 18.2
Artikel 46	—	Artikel 19
Artikel 46a	—	Artikel 20
Artikel 47.1 och 47.1a	—	Artikel 30.1 och 30.2
Artikel 47.2	—	Artikel 31.1
Artikel 47.3	—	Artikel 31.2
Artikel 48	—	Artikel 32.1
Artikel 49	—	Artikel 32.2
Artikel 50	—	Artikel 17.1 o
Artikel 50a	—	—
Artikel 50b	—	Artikel 33.1 a
Artikel 50c	—	Artikel 33.2
Artikel 51.1	—	Artikel 34.1
Artikel 51.2	—	—
Artikel 51.3	—	—

Direktiv 78/660/EEG	Direktiv 83/349/EEG	Detta direktiv
Artikel 51a	—	Artikel 35
Artikel 52	—	—
Artikel 53.2	—	Artikel 3.13
Artikel 53a	—	Artikel 40
Artikel 55	—	—
Artikel 56.1	—	—
Artikel 56.2	—	Artikel 17.1 l, m och n
Artikel 57	—	Artikel 37
Artikel 57a	—	Artikel 38
Artikel 58	—	Artikel 39
Artikel 59.1	—	Artikel 9.7 a
Artikel 59.2–59.6 a	—	Artiklarna 9.7 a och artikel 27
Artikel 59.6 b och c	—	Artikel 9.7 b och c
Artikel 59.7 och 59.8	—	Artiklarna 9.7 a och artikel 27
Artikel 59.9	—	Artikel 27.9
Artikel 60	—	—
Artikel 60a	—	Artikel 51
Artikel 61	—	Artikel 17.2
Artikel 61a	—	—
Artikel 62	—	Artikel 55
—	Artikel 1.1	Artikel 22.1
—	Artikel 1.2	Artikel 22.2
—	Artikel 2.1, 2.2 och 2.3	Artikel 22.3, 22.4 och 22.5
—	Artikel 3.1	Artikel 22.6
—	Artikel 3.2	Artikel 2.10
—	Artikel 4.1	Artikel 21
—	Artikel 4.2	—
—	Artikel 5	—
—	Artikel 6.1	Artikel 23.2
—	Artikel 6.2	Artikel 3.8
—	Artikel 6.3	Artikel 3.9 andra stycket, artikel 3.10 och 3.11
—	Artikel 6.4	Artikel 23.2
—	Artikel 7.1	Artikel 23.3
—	Artikel 7.2	Artikel 24.4
—	Artikel 7.3	Artikel 23.3 inledningen

Direktiv 78/660/EEG	Direktiv 83/349/EEG	Detta direktiv
—	Artikel 8	Artikel 23.5
—	Artikel 9.1	Artikel 23.6
—	Artikel 9.2	—
—	Artikel 10	Artikel 23.7
—	Artikel 11	Artikel 23.8
—	Artikel 12.1	Artikel 22.7
	Artikel 12.2	Artikel 22.8
	Artikel 12.3	Artikel 22.9
—	Artikel 13.1 och 13.2	Artikel 2.16 och artikel 6.1 j
	Artikel 13.2a	Artikel 23.10
—	Artikel 13.3	Artikel 23.9
—	Artikel 15	—
—	Artikel 16	Artikel 4
—	Artikel 17.1	Artikel 24.1
—	Artikel 17.2	—
—	Artikel 18	Artikel 24.2
—	Artikel 19	Artikel 24.3 a-e
—	Artikel 20	—
—	Artikel 21	Artikel 24.4
—	Artikel 22	Artikel 24.5
—	Artikel 23	Artikel 24.6
—	Artikel 24	—
—	Artikel 25.1	Artikel 6.1 b
—	Artikel 25.2	Artikel 4.4
—	Artikel 26.1	Artikel 24.7
—	Artikel 26.2	—
	Artikel 26.3	Artikel 6.1 j
—	Artikel 27	Artikel 24.8
—	Artikel 28	Artikel 24.9
—	Artikel 29.1	Artikel 24.10
—	Artikel 29.2	Artikel 24.11
—	Artikel 29.3	Artikel 24.12
—	Artikel 29.4	Artikel 24.13
—	Artikel 29.5	Artikel 24.14
—	Artikel 30	Artikel 24 c

Direktiv 78/660/EEG	Direktiv 83/349/EEG	Detta direktiv
—	Artikel 30.2	—
—	Artikel 31	Artikel 24.3 f
—	Artikel 32.1 och 32.2	Artikel 26
—	Artikel 32.3	—
—	Artikel 33.1	Artikel 27
—	Artikel 34 inledningen och artikel 34.1 första meningen	Artikel 16.1 a och artikel 28.1
—	Artikel 34.1 andra meningen	—
—	Artikel 34.2	Artikel 28.2 a
—	Artikel 34.3 a	Artikel 28.2 b
—	Artikel 34.3 b	—
—	Artikel 34.4	Artikel 28.2 c
—	Artikel 34.5	Artikel 28.2 d
—	Artikel 34.6	Artikel 16.1 g och artikel 28.1
—	Artikel 34.7	Artikel 16.1 d och artikel 28.1
—	Artikel 34.7a	Artikel 17.1 p
—	Artikel 34.7b	Artikel 17.1 r
—	Artikel 34.8	Artikel 18.1 a
—	Artikel 34.9 a	Artikel 17.1 e
—	Artikel 34.9 b	Artikel 28.1 b
—	Artikel 34.10	—
—	Artikel 34.11	Artikel 17.1 f och artikel 28.1
—	Artikel 34.12 och 34.13	Artikel 28.1 c
—	Artikel 34.14	Artikel 16.1 c och artikel 28.1
—	Artikel 17.1 c	Artikel 17.1 c och artikel 28.1
—	Artikel 34.16	Artikel 18.1 b och artikel 28.1
—	Artikel 35.1	Artikel 3
—	Artikel 35.2	—
—	Artikel 36.1	Artiklarna 19.1 och 29.1
—	Artikel 36.2 a	—
—	Artikel 36.2 b och c	Artikel 19.2 b och c
—	Artikel 36.2 d	Artikel 29.2 a

Direktiv 78/660/EEG	Direktiv 83/349/EEG	Detta direktiv
—	Artikel 36.2 e	Artikel 20.2 e och artikel 29.1
—	Artikel 36.2 f	Artikel 29.2 b
—	Artikel 36.3	Artikel 29.3
—	Artikel 36a	Artikel 33.1 b
—	Artikel 36b	Artikel 33.2
—	Artikel 37.1	Artikel 34.1 och 34.2
—	Artikel 37.2	Artikel 35
—	Artikel 37.4	Artikel 35
—	Artikel 38.1	Artikel 30.1 första stycket och artikel 30.3 första stycket
—	Artikel 38.2	Artikel 30.1 andra stycket
—	Artikel 38.3	—
—	Artikel 38.4	Artikel 30.3 andra stycket
—	Artikel 38.5 och 38.6	—
—	Artikel 38.7	Artikel 40
—	Artikel 38a	—
—	Artikel 39	—
—	Artikel 40	—
—	Artikel 41.1	Artikel 2.12
—	Artikel 41.1a	Artikel 2.3
—	Artikel 41.2–41.5	—
—	Artikel 42	—
—	Artikel 43	—
—	Artikel 44	—
—	Artikel 45	—
—	Artikel 46	—
—	Artikel 47	—
—	Artikel 48	Artikel 51
—	Artikel 49	—
—	Artikel 50	—
—	Artikel 50a	—
—	Artikel 51	Artikel 55

Sammanfattning av promemorians förslag (Ds 2014:45)

I promemorian föreslås att alla stora företag, företag av allmänt intresse och sådana moderföretag i stora koncerner ska upprätta en hållbarhetsrapport med icke-finansiella upplysningar. Promemorian utgår från den indelning av företag och koncerner som föreslås i delbetänkandet Genomförande av EU:s nya redovisningsdirektiv (SOU 2014:22). Kategorin företag av allmänt intresse föreslås omfatta noterade företag, finansiella företag och publika aktiebolag. I hållbarhetsrapporten ska ingå upplysningar om hur företaget arbetar med hållbarhetsfrågor, exempelvis miljö, sociala förhållanden, respekt för mänskliga rättigheter och motverkande av korruption. Upplysningarna ska beskriva bl.a. företagets policy i hållbarhetsfrågor och hur företaget hanterar risker som rör dessa frågor. Om företaget saknar en policy i en eller flera av frågorna, ska skälen för det anges.

Hållbarhetsrapporten föreslås ingå i förvaltningsberättelsen eller utgöra en från årsredovisningen skild handling. Om hållbarhetsrapporten upprättats separat ska den offentliggöras tillsammans med förvaltningsberättelsen eller genom att hållas tillgänglig på företagets webbplats.

Det föreslås vidare att företagets revisor ska uttala sig om huruvida rapporten har upprättats eller inte. Något krav på revisorsgranskning utöver denna kontroll föreslås inte.

I promemorian föreslås även att stora noterade företag i bolagsstyrningsrapporten ska lämna en beskrivning av den mångfaldspolicy som tillämpas för styrelsen, målet med policyn, hur policyn har tillämpats under räkenskapsperioden och resultatet av den. Om bolaget inte tillämpar någon mångfaldspolicy, ska skälen för det anges.

Lagförslagen föreslås träda i kraft den 1 juli 2016 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

Förslag till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619)

Härigenom föreskrivs¹ att 4 a kap. 13 § sparbankslagen (1987:619) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 a kap.
13 §²

Revisionsberättelsen *skall* innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag. I uttalandet *skall* det särskilt anges

1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av bankens resultat och ställning, och

2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som *skall* lämnas enligt lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, *skall* revisorerna ange detta och, om det är möjligt, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

Revisionsberättelsen *ska* innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag. I uttalandet *ska* det särskilt anges

1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av bankens resultat och ställning, och

2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som *ska* lämnas enligt lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag, *ska* revisorerna ange detta och, om det är möjligt, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

Första och andra styckena gäller inte i fråga om revision av en sådan hållbarhetsrapport som avses i 6 kap. 1 § lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och som ingår i förvaltningsberättelsen. I den delen ska revisionsberättelsen i stället innehålla ett uttalande om

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 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 lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/95/EU.

² Senaste lydelse 2004:975.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2016 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

Förslag till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554)

Bilaga 4

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om årsredovisningslagen (1995:1554) dels att 6 kap. 1, 6 och 7 §§ och 8 kap. 15 a och 16 §§ ska ha följande lydelse,

dels att rubriken närmast före 7 kap. 31 § ska lyda ”Förvaltningsberättelse m.m.”,

dels att det ska införas fem nya paragrafer, 6 kap. 10–14 §§ och 7 kap. 31 a §, och närmast före 6 kap. 10 § en ny rubrik av följande lydelse.

Föreslagen lydelse i SOU 2014:22 *Föreslagen lydelse*

6 kap.

1 §²

Förvaltningsberättelsen ska innehålla en rättvisande översikt över utvecklingen av företagets verksamhet, ställning och resultat. När det behövs för förståelsen av årsredovisningen ska översikten innehålla hänvisningar till och ytterligare upplysningar om de belopp som tas upp i andra delar av årsredovisningen.

Upplysningar ska även lämnas om

1. sådana förhållanden som inte ska redovisas i balansräkningen, resultaträkningen eller noterna, men som är viktiga för bedömningen av utvecklingen av företagets verksamhet, ställning och resultat,

2. sådana händelser av väsentlig betydelse för företaget som har inträffat under räkenskapsåret,

3. företagets förväntade framtida utveckling inklusive en beskrivning av väsentliga risker och osäkerhetsfaktorer som företaget står inför,

4. företagets verksamhet inom forskning och utveckling,

5. företagets filialer i utlandet,

6. antal och kvotvärde för de egna aktier som innehas av företaget, den andel av aktiekapitalet som dessa aktier utgör samt storleken av den ersättning som har betalats för aktierna,

7. antal och kvotvärde för de egna aktier som har förvärvats under räkenskapsåret, den andel av aktiekapitalet som dessa aktier utgör samt storleken av den ersättning som har betalats,

8. antal och kvotvärde för de egna aktier som har överlåtits under räkenskapsåret, den andel av aktiekapitalet som dessa aktier utgör samt storleken av den ersättning som har erhållits, och

9. skälen för de förvärv eller överlåtelser av egna aktier som har skett under räkenskapsåret.

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 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 lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/95/EU.

² Senaste lydelse 2010:1515.

Om det är väsentligt för bedömningen av företagets ställning och resultat, ska det även lämnas följande upplysningar avseende användningen av finansiella instrument:

1. mål och tillämpade principer för finansiell riskstyrning jämte, för varje viktig typ av planerad affärshändelse där säkringsredovisning används, tillämpade principer för säkring, och

2. exponering för prisrisker, kreditrisker, likviditetsrisker och kassaflödesrisker.

Utöver sådan information som ska lämnas enligt första–tredje styckena ska förvaltningsberättelsen innehålla sådana icke-finansiella upplysningar som behövs för förståelsen av företagets utveckling, ställning eller resultat och som är relevanta för den aktuella verksamheten, däribland upplysningar om miljö- och personalfrågor. Företag som bedriver verksamhet som är tillstånds- eller anmälningspliktig enligt miljöbalken ska alltid lämna upplysningar om verksamhetens påverkan på den yttre miljön.

Utöver sådan information som ska lämnas enligt första–tredje styckena ska förvaltningsberättelsen innehålla sådana icke-finansiella upplysningar som behövs för förståelsen av företagets utveckling, ställning eller resultat och som är relevanta för den aktuella verksamheten, däribland upplysningar om miljö- och personalfrågor. Företag som bedriver verksamhet som är tillstånds- eller anmälningspliktig enligt miljöbalken ska alltid lämna upplysningar om verksamhetens påverkan på den yttre miljön. *Om upplysningarna lämnas i en sådan från årsredovisningen skild handling som avses i 13 §, behöver de inte lämnas i förvaltningsberättelsen.*

Andra stycket 3–5, tredje stycket och fjärde stycket gäller inte små företag.

6 §³

Förvaltningsberättelsen för ett aktiebolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad ska innehålla en bolagsstyrningsrapport, om inte bolaget har valt att med stöd av 8 § i stället upprätta en från årsredovisningen skild bolagsstyrningsrapport.

Bolagsstyrningsrapporten ska innehålla upplysningar om

1. vilka principer för bolagsstyrning som tillämpas, utöver dem som följer av lag eller annan författning, och var uppgifter om dessa principer finns tillgängliga,

2. de viktigaste inslagen i bolagets system för intern kontroll och riskhantering i samband med den finansiella rapporteringen,

3. direkta eller indirekta aktieinnehav i bolaget, som representerar minst en tiondel av röstetalet för samtliga aktier i bolaget,

4. begränsningar i fråga om hur många röster varje aktieägare kan avge vid en bolagsstämma,

³ Senaste lydelse 2009:34.

5. bestämmelser i bolagsordningen om tillsättande och entledigande av styrelseledamöter samt om ändring av bolagsordningen,

6. av bolagsstämman lämnade bemyndiganden till styrelsen att besluta att bolaget ska ge ut nya aktier eller förvärva egna aktier,

7. hur bolagsstämman fungerar, bolagsstämmans huvudsakliga beslutanderätt, aktieägarnas rättigheter och hur dessa rättigheter utövas, i den omfattning som dessa förhållanden inte framgår av lag eller annan författning,

8. hur styrelsen och, i förekommande fall, inom bolaget inrättade kommittéer är sammansatta och hur de fungerar, i den omfattning som dessa förhållanden inte framgår av lag eller annan författning.

8. hur styrelsen och, i förekommande fall, inom bolaget inrättade kommittéer är sammansatta och hur de fungerar, i den omfattning som dessa förhållanden inte framgår av lag eller annan författning och,

9. om bolaget de senaste två räkenskapsåren har uppfyllt mer än ett av villkoren a–c i 1 kap. 3 § första stycket 5, den mångfaldspolicy som tillämpas i fråga om styrelsen, målet med policyn, hur policyn har tillämpats under räkenskapsåret och resultatet av den.

Om bolaget inte tillämpar någon kod för bolagsstyrning, ska skälen för detta anges. Om bolaget tillämpar en kod för bolagsstyrning, ska det i förekommande fall anges vilka delar av koden som bolaget avviker från och skälen för detta.

Om bolaget inte tillämpar någon kod för bolagsstyrning, ska skälen för detta anges. Om bolaget tillämpar en kod för bolagsstyrning, ska det i förekommande fall anges vilka delar av koden som bolaget avviker från och skälen för detta. *Om ett bolag som avses i andra stycket 9 inte tillämpar någon mångfaldspolicy, ska skälen för detta anges.*

7 §⁴

Ett aktiebolag som endast har andra överlåtbara värdepapper än aktier upptagna till handel på en reglerad marknad behöver inte i bolagsstyrningsrapporten lämna de upplysningar som anges i 6 § andra stycket 1, 7 och 8 samt i tredje stycket i samma paragraf. Detta gäller dock inte om bolagets aktier handlas på en handelsplattform enligt 1 kap. 5 § 12 lagen

Ett aktiebolag som endast har andra överlåtbara värdepapper än aktier upptagna till handel på en reglerad marknad behöver inte i bolagsstyrningsrapporten lämna de upplysningar som anges i 6 § andra stycket 1 och 7–9 samt i tredje stycket i samma paragraf. Detta gäller dock inte om bolagets aktier handlas på en handelsplattform enligt 1 kap. 5 § 12 lagen

⁴ Senaste lydelse 2009:34.

Hållbarhetsrapport

10 §

Förvaltningsberättelsen för ett stort företag och ett företag av allmänt intresse ska innehålla en hållbarhetsrapport, om inte företaget har valt att med stöd av 13 § i stället upprätta en från årsredovisningen skild hållbarhetsrapport.

Första stycket gäller inte dotterföretag om det och dess samtliga dotterföretag omfattas av en hållbarhetsrapport för koncernen som har upprättats av moderföretaget enligt 7 kap. 31 a §.

11 §

Hållbarhetsrapporten ska innehålla de icke-finansiella upplysningar som behövs för förståelsen av företagets utveckling, ställning, resultat och konsekvenserna av dess verksamhet, däribland upplysningar i frågor som rör miljö, sociala förhållanden, personal, respekt för mänskliga rättigheter och motverkande av korruption. Upplysningarna ska beskriva

- 1. företagets affärsmodell,*
- 2. den policy som företaget tillämpar i frågorna, inklusive de granskningsförfaranden som har genomförts,*
- 3. resultatet av policyn,*
- 4. de väsentliga risker som rör frågorna och är kopplade till företagets verksamhet, inklusive, när det är lämpligt, företagets affärsförbindelser, produkter eller tjänster som sannolikt får negativa konsekvenser,*
- 5. hur företaget hanterar riskerna, och*
- 6. andra icke-finansiella förhållanden som är relevanta för*

verksamheten.

Hållbarhetsrapporten ska även, när det är lämpligt, innehålla hänvisningar till och ytterligare förklaringar av de belopp som tas upp i årsredovisningen. Om särskilda riktlinjer har tillämpats vid upprättandet av hållbarhetsrapporten, ska det anges i rapporten.

Om företaget inte tillämpar någon policy i en eller flera av frågorna i första stycket, ska skälen för detta anges.

12 §

Upplysningar om förestående utveckling eller om frågor som är under förhandling behöver inte tas in i hållbarhetsrapporten, om styrelsen kan ange skäl för att ett offentliggörande skulle skada företagets marknadsposition allvarligt och utelämnandet inte hindrar förståelsen av företagets utveckling, ställning, resultat och konsekvenserna av dess verksamhet.

13 §

I stället för att upprätta hållbarhetsrapporten som en del av förvaltningsberättelsen enligt 10 § får företaget välja att upprätta rapporten som en från årsredovisningen skild handling. Rapporten ska även i ett sådant fall ha det innehåll som framgår av 11 och 12 §§. Den ska överlämnas till företagets revisor inom samma tid som årsredovisningen.

Om företaget har valt att upprätta en hållbarhetsrapport enligt denna paragraf, ska detta anges i förvaltningsberättelsen.

14 §

Om förvaltningsberättelsen innehåller en sådan uppgift som avses i 13 § andra stycket, ska företagets revisor i ett skriftligt, undertecknat yttrande uttala sig om huruvida en sådan rapport som

avses där har upprättats eller inte.

Revisorns yttrande ska lämnas till företagets styrelse inom samma tid som revisionsberättelsen och sedan fogas till hållbarhetsrapporten.

7 kap.

31 a §

Om moderföretaget i en stor koncern är ett stort företag eller ett företag av allmänt intresse, ska förvaltningsberättelsen för koncernen innehålla en hållbarhetsrapport för koncernen som upprättas med tillämpning av 6 kap. 11 och 12 §§, om inte företaget väljer att med tillämpning av 6 kap. 13 § i stället upprätta en hållbarhetsrapport som en från koncernredovisningen skild handling. Det som sägs om årsredovisningen ska i stället avse koncernredovisningen. Det som sägs i 6 kap. 11 och 12 §§ om företaget ska i stället avse koncernen.

Om förvaltningsberättelsen för koncernen innehåller en sådan uppgift som avses i 6 kap. 13 § andra stycket, tillämpas även 6 kap. 14 §.

Första stycket gäller inte dotterföretag om det och dess samtliga dotterföretag omfattas av en hållbarhetsrapport för koncernen som har upprättats av moderföretaget.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 kap.

15 a §⁵

En bolagsstyrningsrapport som enligt 6 kap. 8 § har upprättats som

En bolagsstyrningsrapport eller en hållbarhetsrapport som enligt

⁵ Senaste lydelse 2009:34

en från årsredovisningen skild handling ska offentliggöras tillsammans med förvaltningsberättelsen. Bestämmelserna om offentliggörande av förvaltningsberättelsen gäller i tillämpliga delar beträffande offentliggörandet av bolagsstyrningsrapporten.

I stället för att offentliggöra bolagsstyrningsrapporten enligt första stycket får *bolaget* välja att offentliggöra rapporten genom att göra den tillgänglig på *bolagets* webbplats. Förvaltningsberättelsen ska då innehålla en upplysning om detta och en uppgift om den webbplats där rapporten finns tillgänglig.

Andra stycket gäller inte om sådana uppgifter som avses i 7 kap. 31 § andra stycket med stöd av tredje stycket i samma paragraf har tagits in i moderbolagets bolagsstyrningsrapport i stället för i förvaltningsberättelsen för koncernen.

6 kap. 8 *eller* 13 § har upprättats som en från årsredovisningen skild handling ska offentliggöras tillsammans med förvaltningsberättelsen. Bestämmelserna om offentliggörande av förvaltningsberättelsen gäller i tillämpliga delar beträffande offentliggörandet av bolagsstyrningsrapporten *och hållbarhetsrapporten*.

I stället för att offentliggöra bolagsstyrningsrapporten *eller hållbarhetsrapporten* enligt första stycket får *företaget* välja att *inom sex månader från balansdagen* offentliggöra rapporten genom att göra den tillgänglig på *företagets* webbplats. Förvaltningsberättelsen ska då innehålla en upplysning om detta och en uppgift om den webbplats där rapporten finns tillgänglig.

Föreslagen lydelse i SOU 2014:22 *Föreslagen lydelse*

16 §⁶

Detta kapitel tillämpas också på koncernredovisning *och* koncernrevisionsberättelse med följande avvikelser:

Detta kapitel tillämpas också på koncernredovisning, koncernrevisionsberättelse *och koncernens hållbarhetsrapport* med följande avvikelser:

1. Trots bestämmelserna i 3 § 2 och 5 är moderföretag alltid skyldiga att ge in koncernredovisningen och koncernrevisionsberättelsen till registreringsmyndigheten.

2. Trots bestämmelserna i 15 § andra stycket får en ofullständig koncernredovisning, förutom i fall som avses i 15 § fjärde stycket, publiceras tillsammans med koncernrevisionsberättelsen, om ofullständigheten består i att uppgifter som anges i 7 kap. 16 § och som är av oväsentlig betydelse med hänsyn till kravet på rättvisande bild har utelämnats.

⁶ Senaste lydelse 1999:1112.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2016 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag

Bilaga 4

Härigenom föreskrivs¹ att 6 kap. 1 §, 7 kap. 2 och 7 §§ och 8 kap. 2 § lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag ska ha följande lydelse.

Föreslagen lydelse i SOU 2014:22 *Föreslagen lydelse*

6 kap.

1 §²

Följande bestämmelser i 6 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) ska tillämpas:

1 § första–fjärde styckena om förvaltningsberättelsens innehåll,

2 § om förslag till dispositioner av vinst eller förlust m.m.,

2 a § om vissa upplysningar i förvaltningsberättelsen i aktiebolag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet,

3 § första stycket om vissa upplysningar om ekonomiska föreningar, *samt*

5 § om kassaflödesanalys.

3 § första stycket om vissa upplysningar om ekonomiska föreningar,

5 § om kassaflödesanalys, *och*

10–14 §§ om hållbarhetsrapport.

Bankaktiebolag, kreditmarknadsbolag och värdepappersbolag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad i Sverige ska även tillämpa 6 kap. 1 a § årsredovisningslagen om förvaltningsberättelsens innehåll.

Bankaktiebolag, kreditmarknadsbolag och värdepappersbolag vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad ska även tillämpa 6 kap. 6–9 §§ årsredovisningslagen om bolagsstyrningsrapport.

7 kap.

2 §³

Med beaktande av vad som föreskrivs i 3 § ska följande bestämmelser om koncernredovisning i 7 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

4 § om koncernredovisningens delar,

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 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 lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/95/EU.

² Senaste lydelse 2014:563.

³ Senaste lydelse 2009:35.

- 5 § om dotterföretag som ska omfattas av koncernredovisningen,
- 6 § om överskådlighet, god redovisningssed och rättvisande bild,
- 7 § andra stycket om valuta,
- 8 § första meningen om allmänna krav på koncernbalansräkningen och koncernresultaträkningen,
- 9 § om innehav utan bestämmande inflytande,
- 10 § om balansdag,
- 12 § om enhetliga principer för koncernredovisningen och årsredovisningen,
- 13 § om elimineringar mellan koncernföretag,
- 15 § om förändringar i koncernens sammansättning,
- 16 och 17 §§ om uppgifter om dotterföretag och vissa andra företag,
- 18–22 a §§ om hur dotterföretag ska räknas in i koncernredovisningen,
- 25–30 §§ om hur andelar i intresseföretag och vissa andra företag ska räknas in i koncernredovisningen, *och* 25–30 §§ om hur andelar i intresseföretag och vissa andra företag ska räknas in i koncernredovisningen, *och*
- 31 § andra och tredje styckena om koncernens system för intern kontroll och riskhantering. 31 § andra och tredje styckena om koncernens system för intern kontroll och riskhantering, *och*
31 a § om hållbarhetsrapport för koncernen.

7 §⁴

Företag som avses i 1 § och som omfattas av artikel 4 i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder ska tillämpa enbart följande bestämmelser i detta kapitel:

- 1. 1 § om skyldighet att upprätta koncernredovisning och i vissa fall kapitaltäckningsanalys,
- 2. 2 § vad gäller hänvisningen till
 - a) 7 kap. 4 § första stycket 4 årsredovisningslagen (1995:1554) om förvaltningsberättelse,
 - b) 7 kap. 12 § första stycket samma lag om enhetliga värderingsprinciper,
 - c) 7 kap. 31 § andra och tredje styckena samma lag om koncernens system för intern kontroll och riskhantering,
d) 7 kap. 31 a § samma lag om hållbarhetsrapport för koncernen,
- 3. 4 § vad gäller hänvisningarna till
 - a) 2 kap. 2 § denna lag, i den del paragrafen hänvisar till årsredovisningslagens bestämmelser i 2 kap. 5 § om språk och form samt 2 kap. 7 § om undertecknande,
 - b) 3 kap. 4 § 1–4 denna lag om indelning av eget kapital,
 - c) 5 kap. 1 § denna lag, i den del paragrafen hänvisar till följande bestämmelser i 5 kap. årsredovisningslagen:
 - 20 § om lån till ledande befattningshavare,

⁴ Senaste lydelse 2010:1525.

- 22 § om medelantalet anställda under räkenskapsåret,
- 33 § om ytterligare upplysningar om lån till ledande befattningshavare,
- 40 § om ytterligare upplysningar om anställda,
- 41 § om könsfördelningen bland ledande befattningshavare,
- 43 § första stycket 1 samt andra och tredje styckena om löner, ersättningar och sociala kostnader,
- 44 § om pensioner och liknande förmåner,
- 45 § om tidigare styrelse och verkställande direktör,
- 46 § om suppleanter och vice verkställande direktör,
- 47 § om avtal om avgångsvederlag, och
- 51 § om ersättningar till revisor,
- d) 5 kap. 2 § 2 denna lag med särskilda regler om tilläggsupplysningar,
- e) 6 kap. 1 § denna lag, i den del paragrafen hänvisar till 6 kap. 1 § första–tredje styckena årsredovisningslagen om förvaltningsberättelsens innehåll och till 6 kap. 2 a § årsredovisningslagen om vissa upplysningar i förvaltningsberättelsen,
- f) 6 kap. 2 § denna lag om särskilda upplysningar i förvaltningsberättelsen, samt

4. 5–6 a §§ om när koncernredovisning inte behöver upprättas.

Företaget behöver inte lämna upplysningar enligt 6 kap. 1 § om upplysningarna lämnas på annan plats i redovisningen. I sådant fall ska förvaltningsberättelsen innehålla en hänvisning till den plats där uppgifterna har lämnats.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 kap.

2 §⁵

Följande bestämmelser i 8 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) ska tillämpas:

- 14 och 15 §§ om publicering av årsredovisningen,
- 15 a § om offentliggörande av bolagsstyrningsrapport, *samt* bolagsstyrningsrapport *och hållbarhetsrapport, och*
- 16 § 2 om utelämnande av uppgift i koncernredovisningen.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2016 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

⁵ Senaste lydelse 2009:35.

Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag

Härigenom föreskrivs¹ att 6 kap. 1 §, 7 kap. 2 och 5 §§ och 8 kap. 2 § lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag ska ha följande lydelse.

Föreslagen lydelse i SOU 2014:22 Föreslagen lydelse

6 kap.

1 §²

Med beaktande av det som föreskrivs i andra stycket ska följande bestämmelser i 6 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) tillämpas:

1 § första–fjärde styckena om förvaltningsberättelsens innehåll,	2 § om förslag till dispositioner	2 § om förslag till dispositioner av vinst eller förlust m.m.,
2 § om förslag till dispositioner av vinst eller förlust m.m. <i>och</i>	2 a § om vissa upplysningar i förvaltningsberättelsen i aktiebolag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.	2 a § om vissa upplysningar i förvaltningsberättelsen i aktiebolag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, <i>och</i>

10–14 §§ om hållbarhetsrapport.

Det som sägs i 6 kap. 1 § andra stycket 6–8 årsredovisningslagen om upplysningar om kvotvärde ska dock i stället avse nominellt belopp.

Försäkringsaktiebolag, vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad i Sverige, ska även tillämpa 6 kap. 1 a § årsredovisningslagen om förvaltningsberättelsens innehåll. Vid tillämpningen av nämnda paragraf ska det som sägs om riktlinjer av det slag som avses i 8 kap. 51 § aktiebolagslagen (2005:551) i stället avse riktlinjer av det slag som avses i 8 kap. 9 § försäkringsrörelselagen (1982:713).

Försäkringsaktiebolag, vars överlåtbara värdepapper är upptagna till handel på en reglerad marknad, ska även tillämpa 6 kap. 6–9 §§ årsredovisningslagen om bolagsstyrningsrapport.

7 kap.

2 §³

Med beaktande av vad som föreskrivs i 3 § ska följande bestämmelser

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 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 lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/95/EU.

² Senaste lydelse 2009:36.

³ Senaste lydelse 2010:688.

om koncernredovisning i 7 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) Bilaga 4
tillämpas:

- 2 och 3 a §§ om när koncernredovisning inte behöver upprättas,
- 4 § 1–4 om koncernredovisningens delar,
- 5 § om dotterföretag som ska omfattas av koncernredovisningen,
- 6 § om överskådlighet, god redovisningssed och rättvisande bild,
- 7 § andra stycket om valuta,
- 8 § första meningen om allmänna krav på koncernbalansräkningen och koncernresultaträkningen,
- 9 § om innehav utan bestämmande inflytande,
- 10 § om balansdag,
- 12 § om enhetliga principer för koncernredovisningen och årsredovisningen,
- 13 § om elimineringar mellan koncernföretag,
- 15 § om förändringar i koncernens sammansättning,
- 16 och 17 §§ om uppgifter om dotterföretag och vissa andra företag,
- 18–22 a §§ om hur dotterföretag ska räknas in i koncernredovisningen,
- 25–30 §§ om hur andelar i intresseföretag och vissa andra företag ska räknas in i koncernredovisningen, och 25–30 §§ om hur andelar i intresseföretag och vissa andra företag ska räknas in i koncernredovisningen,
- 31 § andra och tredje styckena om koncernens system för intern kontroll och riskhantering, och 31 § andra och tredje styckena om koncernens system för intern kontroll och riskhantering, och
31 a § om hållbarhetsrapport för koncernen.

5 §⁴

Företag som avses i 1 § och som omfattas av artikel 4 i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder ska tillämpa enbart följande bestämmelser i detta kapitel:

- 1. 1 § om skyldighet att upprätta koncernredovisning,
- 2. 2 § vad gäller hänvisningarna till
 - a) 7 kap. 2 § och 3 a §§ årsredovisningslagen (1995:1554) om när koncernredovisning inte behöver upprättas,
 - b) 7 kap. 4 § första stycket 4 samma lag om förvaltningsberättelse,
 - c) 7 kap. 12 § första stycket samma lag om enhetliga värderingsprinciper,
 - d) 7 kap. 31 § andra och tredje styckena samma lag om koncernens system för intern kontroll och riskhantering,
e) 7 kap. 31 a § samma lag om hållbarhetsrapport för koncernen,
- 3. 3 § 1, 2 och 4 såvitt avser hänvisningen till 7 kap. 12 § första stycket årsredovisningslagen, med särskilda regler om när koncernredovisning inte behöver upprättas,
- 4. 4 § vad gäller hänvisningarna till

⁴ Senaste lydelse 2010:2058.

a) 2 kap. 2 § denna lag, i den del paragrafen hänvisar till årsredovisningslagens bestämmelser i 2 kap. 5 § om språk och form samt 2 kap. 7 § om undertecknande,

b) 3 kap. 5 § denna lag,

c) 5 kap. 1 § denna lag, i den del paragrafen hänvisar till följande bestämmelser i 5 kap. årsredovisningslagen:

- 20 § om lån till ledande befattningshavare,

- 22 § om medelantalet anställda under räkenskapsåret,

- 33 § om ytterligare upplysningar om lån till ledande befattningshavare,

- 40 § om ytterligare upplysningar om anställda,

- 41 § om könsfördelningen bland ledande befattningshavare,

- 43 § första stycket 1 samt andra och tredje styckena om löner, ersättningar och sociala kostnader,

- 44 § om pensioner och liknande förmåner,

- 45 § om tidigare styrelse och verkställande direktör,

- 46 § om suppleanter och vice verkställande direktör,

- 47 § om avtal om avgångsvederlag, och

- 51 § om ersättning till revisor,

d) 5 kap. 2 § 3 denna lag med särskilda regler om tilläggsupplysningar,

e) 5 kap. 3 § 4 denna lag om villkorad återbäring,

f) 5 kap. 4 § 1 och 3–5 denna lag om eget kapital och avsättningar,

g) 6 kap. 1 § denna lag, i den del paragrafen hänvisar till 6 kap. 1 § första–tredje styckena årsredovisningslagen om förvaltningsberättelsens innehåll, samt

h) 6 kap. 2 § denna lag om särskilda upplysningar i förvaltningsberättelsen.

Företaget behöver inte lämna upplysningar enligt 6 kap. 1 § om upplysningarna lämnas på annan plats i redovisningen. I sådant fall ska förvaltningsberättelsen innehålla en hänvisning till den plats där uppgifterna har lämnats.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 kap.

2 §⁵

Följande bestämmelser i 8 kap. årsredovisningslagen (1995:1554) ska tillämpas

14 och 15 §§ om publicering av årsredovisningen,

15 a § om offentliggörande av bolagsstyrningsrapport, *samt* bolagsstyrningsrapport *och* hållbarhetsrapport, *och*

16 § 2 om utelämnande av uppgift i koncernredovisningen.

⁵ Senaste lydelse 2009:36.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2016 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

Förslag till lag om ändring i lagen (1995:1570) om medlemsbanker

Härigenom föreskrivs¹ att 7 a kap. 13 § lagen (1995:1570) om medlemsbanker ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 a kap.

13 §²

Revisionsberättelsen *skall* innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag. I uttalandet *skall* det särskilt anges

1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av bankens resultat och ställning, och

2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som *skall* lämnas enligt nämnda lag, *skall* revisorerna ange detta och, om det är möjligt, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

Revisionsberättelsen *ska* innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag. I uttalandet *ska* det särskilt anges

1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av bankens resultat och ställning, och

2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Innehåller inte årsredovisningen sådana upplysningar som *ska* lämnas enligt nämnda lag, *ska* revisorerna ange detta och, om det är möjligt, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

Första och andra styckena gäller inte i fråga om revision av en sådan hållbarhetsrapport som avses i 6 kap. 1 § lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag och som ingår i förvaltningsberättelsen. I den delen ska revisionsberättelsen i stället innehålla ett uttalande om huruvida en sådan rapport har upprättats eller inte.

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 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 lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/95/EU.

² Senaste lydelse 2004:977.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2016 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

Förslag till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551)

Härigenom föreskrivs¹ att 9 kap. 31 och 38 §§ aktiebolagslagen (2005:551) ska ha följande lydelse.

Föreslagen lydelse i SOU 2014:22 Föreslagen lydelse

9 kap.

31 §²

Revisionsberättelsen ska innehålla ett uttalande om huruvida årsredovisningen har upprättats i överensstämmelse med tillämplig lag om årsredovisning. I uttalandet ska det särskilt anges

1. om årsredovisningen ger en rättvisande bild av bolagets resultat och ställning, och

2. om förvaltningsberättelsen är förenlig med årsredovisningens övriga delar.

Om det i årsredovisningen inte har lämnats sådana upplysningar som ska lämnas enligt tillämplig lag om årsredovisning, ska revisorn ange detta och, om det är möjligt, lämna behövliga upplysningar i sin berättelse.

Första och andra styckena gäller inte i fråga om revision av en sådan bolagsstyrningsrapport som avses i 6 kap. 6 § årsredovisningslagen (1995:1554). I den delen ska revisionsberättelsen i stället innehålla ett uttalande om huruvida en sådan rapport har upprättats eller inte. När det gäller sådana upplysningar i *rapporten* som avses i 6 kap. 6 § andra stycket 2–6 årsredovisningslagen ska berättelsen vidare innehålla ett uttalande om huruvida upplysningarna är förenliga med årsredovisningens övriga delar. Om upplysningarna innehåller väsentliga fel, ska revisorn ange detta och lämna behövliga upplysningar.

Första och andra styckena gäller inte i fråga om revision av en sådan bolagsstyrningsrapport som avses i 6 kap. 6 § årsredovisningslagen (1995:1554) eller en *sådan hållbarhetsrapport som avses i 6 kap. 10 § samma lag*. I den delen ska revisionsberättelsen i stället innehålla ett uttalande om huruvida en sådan rapport har upprättats eller inte. När det gäller sådana upplysningar i *bolagsstyrningsrapporten* som avses i 6 kap. 6 § andra stycket 2–6 årsredovisningslagen ska berättelsen vidare innehålla ett uttalande om huruvida upplysningarna är förenliga med årsredovisningens övriga delar. Om upplysningarna innehåller väsentliga fel, ska

¹ Jfr Europaparlamentets och rådets direktiv 2013/34/EU av den 26 juni 2013 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 lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/95/EU.

² Senaste lydelse 2009:37.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 28 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen samt 29 § första stycket 2 och andra stycket, 30 §, 31 § första och andra styckena, 32 § första stycket 1, 35 och 36 §§ om revisionsberättelsens innehåll.

38 §³

I fråga om koncernrevisionsberättelsen gäller 28 § första stycket om tidpunkten för lämnande av revisionsberättelsen samt 29 § första stycket 2 och andra stycket, 30 §, 31 § första och andra styckena, 32 § första stycket 1, 35 och 36 §§ om revisionsberättelsens innehåll. *Bestämmelserna i 31 § första och andra styckena gäller dock inte i fråga om revisionen av en hållbarhetsrapport för koncernen. I den delen ska revisionsberättelsen i stället innehålla ett uttalande om huruvida en sådan rapport har upprättats eller inte.*

Koncernrevisionsberättelsens inledning ska innehålla uppgift om moderbolagets firma och organisationsnummer samt om vilket eller vilka normsystem för koncernredovisning som moderbolaget har tillämpat.

På koncernredovisningen ska det göras en hänvisning till koncernrevisionsberättelsen. Om revisorn anser att koncernbalansräkningen eller koncernresultaträkningen inte bör fastställas, ska också detta antecknas på koncernredovisningen.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2016 och tillämpas första gången för det räkenskapsår som inleds närmast efter den 31 december 2016.

³ Senaste lydelse 2009:37.

Förteckning över remissinstanserna

Efter remiss har yttranden över departementspromemorian Företagens rapportering om hållbarhet och mångfaldspolicy (Ds 2014:45) inkommit från Hovrätten över Skåne och Blekinge, Kammarrätten i Stockholm, Sundsvalls tingsrätt, Förvaltningsrätten i Malmö, Åklagarmyndigheten, Ekobrottsmyndigheten, Revisorsnämnden, Styrelsen för internationellt utvecklingssamarbete (Sida), Kommerskollegium, Exportkreditnämnden, Bokföringsnämnden, Juridiska fakultetsstyrelsen vid Lunds universitet, Naturvårdsverket, Havs- och vattenmyndigheten, Konkurrensverket, Bolagsverket, Tillväxtverket, Regelrådet, Diskrimineringsombudsmannen, Amnesty Sverige, CDP Europe Stockholm, FAR, Fondbolagens förening, Institutet mot mutor (IMM), Kollegiet för svensk bolagsstyrning, Landsorganisationen i Sverige (LO), SIS Swedish Standards Institute, StyrelseAkademien, Svensk Handel, Svenska Bankföreningen, Svenska kyrkan, Svenskt Näringsliv, Sveriges advokatsamfund, Sveriges Kvinnolobby, Swedfund, Swedwatch och Tjänstemännens centralorganisation (TCO).

AllBright, Aktiemarknadsbolagens förening, Business and Professional Women Sweden, CSR Sweden, Diakonia, Fair Trade Center, Forum Syd, Företagarna, Handelshögskolan i Stockholm, ICC, Institutionella ägares förening för regleringsfrågor på aktiemarknaden, Miljömärkning Sverige AB, Män för jämställdhet, NASDAQ OMX Stockholm AB, Naturskyddsföreningen, Nordic Growth Market NGM AB, Social Venture Network Sweden, Sveriges Akademikers Centralorganisation (SACO), Sveriges Aktiesparares Riksförbund, Sveriges export- och investeringsråd och Sweden's Sustainable Investment Forum (SWESIF) har beretts tillfälle att yttra sig men har avstått från att göra det.

Yttranden över promemorian har också inkommit från Jernkontoret, Jusek, Kemikalieinspektionen (KEMI) och SveMin.

Tabell över genomförandet av ändringsdirektivet Bilaga 6

Artikel i direktiv 2013/34/EU	Genomförande
19 a.1 första stycket	6 kap. 10 § första stycket och 12 § första stycket årsredovisningslagen (1995:1554) (ÅRL) 6 kap. 1 § första stycket lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag (ÅRKL) 6 kap. 1 § första stycket lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag (ÅRFL)
19 a.1 andra stycket	6 kap. 12 § tredje stycket ÅRL 6 kap. 1 § första stycket ÅRKL 6 kap. 1 § första stycket ÅRFL
19 a.1 tredje stycket	6 kap. 12 § andra stycket ÅRL 6 kap. 1 § första stycket ÅRKL 6 kap. 1 § första stycket ÅRFL
19 a.1 fjärde stycket	6 kap. 13 § ÅRL 6 kap. 1 § första stycket ÅRKL 6 kap. 1 § första stycket ÅRFL
19 a.1 femte stycket	6 kap. 12 § andra stycket ÅRL 6 kap. 1 § första stycket ÅRKL 6 kap. 1 § första stycket ÅRFL
19 a.2	Åtgärd för genomförande behövs ej, se författningskommentar till 6 kap. 12 § ÅRL
19 a.3	6 kap. 10 § andra stycket ÅRL 6 kap. 1 § första stycket ÅRKL 6 kap. 1 § första stycket ÅRFL
19 a.4 första stycket	6 kap. 11 § första stycket och 8 kap. 15 a § ÅRL 6 kap. 1 § första stycket och 8 kap. 2 § ÅRKL 6 kap. 1 § första stycket och 8 kap. 2 § ÅRFL
19 a.4 andra stycket	6 kap. 1 § fjärde stycket ÅRL 6 kap. 1 § första stycket ÅRKL 6 kap. 1 § första stycket ÅRFL

Artikel i direktiv 2013/34/EU	Genomförande
19 a.5	6 kap. 14 § ÅRL 6 kap. 1 § första stycket ÅRKL 6 kap. 1 § första stycket ÅRFL 4 a kap. 13 § tredje stycket sparbankslagen (1987:619) 8 kap. 13 § andra stycket lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar 4 kap. 11 § andra stycket stiftelselagen (1994:1220) 7 a kap. 13 § tredje stycket lagen (1995:1570) om medlemsbanker 28 § tredje stycket revisionslagen (1999:1079) 9 kap. 31 § tredje stycket aktiebolagslagen (2005:551) (ABL)
19 a.6	Optionen används inte
20.1 g	6 kap. 6 § andra och tredje styckena ÅRL
20.3	9 kap. 31 § tredje stycket ABL
20.4	6 kap. 7 § ÅRL
20.5	6 kap. 6 § andra stycket ÅRL
29 a.1	7 kap. 31 a § första stycket, 31 c § och 32 § första stycket ÅRL 7 kap. 2 § och 7 § första stycket ÅRKL 7 kap. 2 § och 5 § första stycket ÅRFL
29 a.2	Åtgärd för genomförande behövs ej, se författningskommentar till 6 kap. 12 § ÅRL
29 a.3	7 kap. 31 a § andra stycket och 32 § första stycket ÅRL 7 kap. 2 § och 7 § första stycket ÅRKL 7 kap. 2 § och 5 § första stycket ÅRFL
29 a.4	7 kap. 31, 31 b och 31 c §§, 32 § första stycket och 8 kap. 16 § ÅRL 7 kap. 2 och 4 §§, 7 § första stycket och 8 kap. 8 § ÅRKL 7 kap. 2 och 4 §§, 5 § första stycket och 8 kap. 8 § ÅRFL

Artikel i direktiv 2013/34/EU	Genomförande	Bilaga 6
29 a.5	7 kap. 31 c § och 32 § första stycket ÅRL 7 kap. 2 § och 7 § första stycket ÅRKL 7 kap. 2 § och 5 § första stycket ÅRFL 4 a kap. 17 § sparbankslagen (1987:619) 8 kap. 13 § sjätte stycket lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar 4 kap. 11 § femte stycket stiftelselagen (1994:1220) 7 a kap. 17 § lagen (1995:1570) om medlemsbanker 33 § första stycket revisionslagen (1999:1079) 9 kap. 38 § första stycket ABL	
29 a.6	Optionen används inte	
33.1	Åtgärd för genomförande behövs ej, se avsnitt 5.4	
34	6 kap. 14 §, 7 kap. 31 c § och 32 § första stycket ÅRL 6 kap. 1 § första stycket och 7 kap. 2 § och 7 § första stycket ÅRKL 6 kap. 1 § första stycket och 7 kap. 2 § och 5 § första stycket ÅRFL 4 a kap. 13 § tredje stycket och 17 § sparbankslagen (1987:619) 8 kap. 13 § andra och sjätte styckena lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar 4 kap. 11 § andra och femte styckena stiftelselagen (1994:1220) 7 a kap. 13 § tredje stycket och 17 § lagen (1995:1570) om medlemsbanker 28 § tredje stycket och 33 § första stycket revisionslagen (1999:1079) 9 kap. 31 § tredje stycket och 38 § första stycket ABL	