

Regelrådet är ett särskilt beslutsorgan inom Tillväxtverket vars ledamöter utses av regeringen. Regelrådet ansvarar för sina egna beslut. Regelrådets uppgifter är att granska och yttra sig över kvaliteten på konsekvensutredningar till författningsförslag som kan få effekter av betydelse för företag.

Justitiedepartementet

Yttrande över Inkomstskatterapporter och några redovisningsfrågor (SOU 2022:29)

Regelrådets ställningstagande

Regelrådet finner att konsekvensutredningen uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

Innehållet i förslaget

Remissen innehåller:

- Förslag till lag (2023:000) om offentliggörande av inkomstskatteuppgifter
- Förslag till förordning (2023:000) om offentliggörande av inkomstskatteuppgifter
- Förslag till lag om ändring i årsredovisningslagen (1995:1554)
- Förslag till lag om ändring i aktiebolagslagen (2005:551)
- Förslag till lag om ändring i lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar
- Förslag till lag om ändring i stiftelselagen (1994:1220)
- Förslag till lag om ändring i lagen (1992:160) om utländska filialer m.m.
- Förslag till lag om ändring i revisionslagen (1999:1079)
- Förslag till lag om ändring i sparbankslagen (1987:619)
- Förslag till lag om ändring i lagen (2006:531) om särskild tillsyn över finansiella konglomerat samt
- Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Den 24 november 2021 antogs Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2021/2101 om ändring av direktiv 2013/34/EU vad gäller offentliggörande av inkomstskatteuppgifter för vissa företag och filialer (härefter direktivet). Direktivet innebär att multinationella företag verksamma inom EU med en omsättning som överstiger 750 miljoner euro ska utarbeta och offentliggöra en rapport om inkomstskatteuppgifter om sin världsomspännande verksamhet. Informationen ska redovisas separat per medlemsstat och för de jurisdiktioner som finns med på EU:s förteckning över icke-samarbetsvilliga jurisdiktioner på skatteområdet samt samlat för övriga jurisdiktioner. Syftet med direktivet är att främja företagens transparens och ansvarstagande och att möjliggöra för allmänheten att bedöma företagens påverkan på ekonomin.

Utredaren föreslår att direktivets krav tas in i en ny lag, då det i dag inte finns några bestämmelser i svensk rätt som motsvarar de krav på nationella regler som direktivet uppställer. Skyldigheten att lämna en inkomstskatterapport som föreskrivs i direktivet överensstämmer i huvudsak med land-för-land-rapporteringen enligt skatteförordningen – dock med den väsentliga skillnaden att land-för-land-rapporten inte ska offentliggöras. Den

nya lagen ska gälla för aktiebolag och handelsbolag som är moderföretag som upprättar koncernredovisning och företag som inte ingår i en koncern. För rapporteringsskyldighet krävs att företagets eller koncernens intäkter överstiger 8 miljarder kronor.

I betänkandet föreslås att koncerndefinitionen i årsredovisningslagen ändras. Det huvudsakliga skälet är att dagens koncerndefinition ur ett redovisningsperspektiv inte alltid leder till att företag som utåt sett framstår som en ekonomisk enhet presenteras på det sättet i redovisningen. Definitionen har inte heller anpassats till utvecklingen i EU och övriga världen under senare tid. Koncerndefinitionen bör därför, enligt utredaren, bli mer lik den som finns i de internationella redovisningsstandarder som redan tillämpas av exempelvis börsbolagen. Bland annat föreslås att kravet på ägarandel tas bort.

Vidare föreslås att det i årsredovisningslagen införs en ny uppställningsform för eget kapital för kategorin Övriga företag. Anledningen är att den hittillsvarande uppställningsformen för eget kapital inte tar hänsyn till behov och utvecklad praxis i bland annat stiftelser, ideella föreningar och samfällighetsföreningar. Uppställningsformen ska ha en flexibel utformning och anpassas till uppställningsformen för eget kapital som gäller för aktiebolag. Det bör dock inte införas en möjlighet att välja mellan olika uppställningsformer.

I betänkandet anges att redovisningen av vissa finansiella skulder enligt årsredovisningslagen i dag kan bli missvisande på så sätt att en försämring av företagets egen kreditvärdighet redovisas som en intäkt och inverkar positivt på företagets resultat. Därför föreslås att de berörda företagen under vissa förutsättningar ska få redovisa en värdeförändring på en finansiell skuld hänförlig till kreditrisk i fonden för verkligt värde i stället för i resultaträkningen.

Skälen för Regelrådets ställningstagande

Bakgrund och syfte med förslaget

Regeringen beslutade den 17 juni 2021 att tillkalla en särskild utredare med uppgift att anpassa svensk rätt till det nya EU-direktiv som redogörs för ovan och att utreda vissa frågor om års- och koncernredovisningar (dir. 2021:46). Utredaren ska föreslå de författningsändringar som behövs för att anpassa svensk rätt till EU-direktivet. Utredaren ska särskilt beakta att allmänheten får tillgång till och möjlighet att bedöma informationen i rapporterna om inkomstskatteuppgifter. Vidare ska utredaren bedöma om koncerndefinitionerna i årsredovisningslagen och i övrig lagstiftning bör ändras så att en koncern i vissa fall ska kunna uppstå utan att ett företag äger andelar i ett annat, om finansiella skulder i en årsredovisning ska få redovisas enligt internationella redovisningsstandarder samt om uppställningsformerna för eget kapital och koncerndefinitionerna bör ändras.

De lösningar som utredaren föreslår ska, enligt direktivet, i möjligaste mån ligga i linje med de principer som hittills har legat till grund för lagstiftningen på området. Förslagen ska utformas med hänsyn till företagens totala regelbörda så att de inte leder till högre administrativ belastning eller högre kostnader än vad som är nödvändigt.

Regelrådet finner redovisningen av bakgrund och syfte med förslaget godtagbar.

Alternativa lösningar och effekter av om ingen reglering kommer till stånd

I betänkandet konstateras att Sverige, som medlem i EU, är skyldigt att genomföra direktivet. Direktivet ger dock medlemsländerna två möjligheter till undantag. Rapporteringsskyldiga företag kan tillfälligt få utelämna en eller flera uppgifter från inkomstskatterapporten, om uppgifternas offentliggörande allvarligt skulle skada marknadspositionen för de företag som rapporten gäller. Vid en avvägning mellan de konkurrensnackdelar som kan uppstå för företagen och de begränsningar för allmänheten som en uppskovsmöjlighet skulle leda till bedömer utredaren att konkurrensnackdelarna väger tyngre. Undantaget bör omfatta samtliga uppgifter i rapporten eftersom varje uppgift i sig kan ge viss information om de verksamheter som ska skyddas från insyn. Direktivet ger även medlemsstaterna en möjlighet att undanta företag från att tillgängliggöra inkomstskatterapporten på sin webbplats. Stora företag publicerar redan i dag rapporter av intresse för allmänheten på sin webbplats, bland annat årsredovisningar. Det mest ändamålsenliga för allmänheten är därför, enligt utredaren, att även inkomstskatterapporten publiceras på företagets webbplats. Bedömningen är att den ytterligare administrativa bördan som en publicering av rapporten skulle innebära är liten.

Beträffande förslaget om ändrad koncerndefinition bedöms den största fördelen med den hittillsvarande koncerndefinitionen vara att kravet på ägarandel i en del fall kan sägas göra den enklare att tillämpa för företagen och att den har gällt under lång tid, vilket har lett till att företagen har inrättat sig. Enligt utredarens mening väger dessa skäl dock inte särskilt tungt. Snarare kan ändamålsenligheten av dagens koncerndefinition ifrågasättas i flera avseenden. Definitionen leder till problem i tillämpningen som framför allt drabbar redovisningens intressenter såsom borgenärer, leverantörer och aktieägare, men även vissa företag som behöver tillämpa olika koncerndefinitioner. Dessa problem utgör starka skäl att ändra koncerndefinitionen. Att utvecklingen i svensk rätt har stått still i ett internationellt perspektiv bekräftar enligt utredaren behovet av en ändring.

Om förslaget om en ny uppställningsform för eget kapital inte blir verklighet kommer, enligt betänkandet, redovisningen i bland annat stiftelser, ideella föreningar och samfällighetsföreningar fortsatt att vara sämre anpassad efter verksamheternas särskilda behov och därmed mindre rättvisande.

Om förslaget om redovisning av vissa finansiella skulder inte genomförs kvarstår skillnaderna i hur företag redovisar dessa förändringar i koncern- respektive årsredovisningen. Därtill kommer en försämring av företagets egen kreditvärdighet fortfarande att behöva redovisas som en intäkt och därmed ge en positiv resultatpåverkan, vilket är missvisande. Någon alternativ lösning har inte identifierats.

Regelrådet finner redovisningen av alternativa lösningar och effekter av om ingen reglering kommer till stånd godtagbar.

Förslagets överensstämmelse med EU-rätten

Eftersom Sverige är medlem i EU är landet skyldigt att genomföra direktivet om offentliggörande av inkomstskatteuppgifter. I ett fall (se under Alternativa lösningar och effekter av om ingen reglering kommer till stånd) har utredaren valt att gå längre än vad direktivet kräver.

Av redogörelsen i betänkandet framgår att förslaget om ändrad koncerndefinition överensstämmer mot EU-rätten (redovisningsdirektivet¹).

I betänkandet anges att de uppställningsformer för eget kapital som ska gälla för andra företag än aktieföretag och vissa handelsbolag inte regleras i EU-rätten. Vidare regleras europeiska grupperingar för territoriellt samarbete och Eric-konsortier i EGTS-förordningen², som utpekar nationell rätt i medlemsstaterna som styrande beträffande bland annat upprättande och offentliggörande av en grupperings årsredovisning. Nationell rätt styr även europabolag och europakooperativ. Förslaget överensstämmer därför med EU-rätten.

Enligt EU:s redovisningsdirektiv får medlemsstaterna tillåta eller kräva redovisning av finansiella instrument i överensstämmelse med de internationella redovisningsstandarder som har antagits av EU. Den valmöjlighet som föreslås i betänkandet har därmed stöd i EU-rätten.

Regelrådet finner redovisningen av förslagets överensstämmelse med EU-rätten godtagbar.

Särskild hänsyn till tidpunkt för ikraftträdande och behov av speciella informationsinsatser

I betänkandet anges att medlemsstaterna senast den 22 juni 2023 ska sätta i kraft de lagar och andra författningar som är nödvändiga för att genomföra direktivet om offentliggörande av inkomstskatteuppgifter. Både företagen och Bolagsverket behöver tid på sig för förberedelser. Det finns därför ingen anledning, enligt utredaren, att låta den nya lagstiftningen gällande EU-direktivet träda i kraft tidigare än vad direktivet anger. Författningsändringarna föreslås således träda i kraft den 1 juni 2023.

De ändrade koncerndefinitioner som föreslås påverkar många lagar som innehåller begreppen koncern, moderföretag och dotterföretag såväl inom redovisningsrätten som associationsrätten. Därtill förekommer begreppen i de finansiella rörelselagarna. Det kan antas att de ändrade definitionerna i en del fall leder till att företag som tidigare inte betraktades som dotterföretag kommer att göra det, och kanske även tvärtom. Företagen behöver därför gott om tid på sig att förbereda sig inför tillämpningen av de nya reglerna. Utredaren bedömer därför att författningsförändringarna bör träda i kraft först den 1 januari 2025.

Beträffande förslagen om uppställningsformer för eget kapital är bedömningen att de kan träda i kraft så snart som möjligt, närmare bestämt den 1 juni 2023, med hänsyn till den tid som de återstående leden i lagstiftningsprocessen kan väntas ta. De stiftelser, ideella föreningar och samfällighetsföreningar med flera som berörs av författningsförändringarna behöver inte någon längre tid för anpassningar, eftersom förslagen i princip överensstämmer med rådande praxis.

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.

² Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1082/2006 av den 5 juli 2006 om en europeisk gruppering för territoriellt samarbete.

Författningsändringarna som gäller redovisning av vissa finansiella skulder innebär inget krav på, utan endast en möjlighet till, redovisning enligt internationella redovisningsstandarder för vissa företag. De bör därför, enligt utredaren, kunna träda i kraft så snart som möjligt, närmare bestämt den 1 juni 2023.

Det finns inget angivet i betänkandet om eventuellt behov av speciella informationsinsatser.

Regelrådet gör följande bedömning. Informationen om ikraftträdande är tydlig. Det framgår att utredaren, i förekommande fall, tagit hänsyn till berörda företags behov av anpassning, vilket Regelrådet ser positivt på. Avsaknaden av information kring speciella informationsinsatser är, givet att förslagen i allt väsentligt drabbar främst stora/större företag (se Berörda företag utifrån antal, storlek och bransch), inte en allvarlig brist.

Regelrådet finner redovisningen av särskild hänsyn till tidpunkt för ikraftträdande och behov av speciella informationsinsatser godtagbar.

Berörda företag utifrån antal, storlek och bransch

Berörda av genomförandet av EU-direktivet

Utredaren uppskattar att 600–1 000 företag och filialer kommer att behöva upprätta, offentliggöra och tillgängliggöra en inkomstskatterapport.

De *moderföretag* som är rapporteringsskyldiga enligt den nya lagen berörs av förslagen. Utredaren bedömer att de är cirka 100 till antalet. Uppskattningen grundar sig på att det enligt SCB år 2019 fanns 114 koncerner med intäkter som översteg 8 miljarder kronor med ett svenskt moderföretag. Därtill har Skatteverket uppgett att myndigheten får in cirka 110 land-för-land-rapporter per år, som i de flesta fall lämnas av svenska moderföretag. Kriterierna för vilka moderföretag som är skyldiga att lämna en land-för-land-rapport stämmer i huvudsak överens med kriterierna för rapporteringsskyldighet i den nya lagen. Ett fåtal företag inom banksektorn kommer att undantas från de nya bestämmelserna eftersom de rapporterar på annat sätt.

I betänkandet anges att ett fåtal *företag som inte ingår i en koncern* kommer att beröras. Enligt SCB fanns tre sådana företag som år 2019 hade intäkter som översteg 8 miljarder kronor.

Utredaren beräknar att 500–900 *dotterföretag och filialer* kommer att behöva offentliggöra och tillgängliggöra en inkomstskatterapport. Genom det automatiska utbytet av land-för-land-rapporter tog Skatteverket under 2019 emot 513 rapporter från moderföretag i multinationella koncerner som hörde hemma i en stat utanför EU och hade minst ett svenskt dotterföretag eller svenskt fast driftställe. Uppskattningen av antalet berörda företag bygger vidare på antagandet att de flesta utomeuropeiska moderföretag kommer att upprätta och tillgängliggöra en inkomstskatterapport för hela koncernen, vilket innebär att bara ett dotterföretag eller en filial i EU behöver offentliggöra den. Denna bedömning är dock, poängterar utredaren, behäftad med osäkerhet, vilket har beaktats vid den slutliga uppskattningen av antal inkomstskatterapporter.

Alla aktiebolag och handelsbolag som definieras som *större företag* – enligt SCB 10 467 till antalet år 2019 – kommer att beröras av direktivets krav på uttalande i revisionsberättelsen.

Berörda av en förändrad koncerndefinition

Utredaren bedömer att de allra flesta företag inte torde påverkas av förslaget när det gäller skyldigheten att upprätta koncernredovisning. Anledningen är att de flesta koncernförhållanden baseras på rösträttsmajoritet. Förslaget innebär att ett koncernförhållande kan uppstå om ett företag har bestämmande inflytande över ett annat företag, till exempel genom avtal, utan att äga andelar i det andra företaget. Bedömningen i remissen är att sådana företagsförhållanden är ovanliga när det gäller företag som inte redan i dag ingår i en koncern. För onoterade företag som upprättar koncernredovisning enligt årsredovisningslagen innebär förslaget att fler företag kommer att omfattas av en koncernredovisning. Skälet är att koncerndefinitionen utvidgas något. Utredaren bedömer att de företag som redan i dag konsolideras, kommer att göra det även enligt förslaget. Därtill kommer fler företag – i vilka moderföretaget har ett bestämmande inflytande utan att äga en andel i det andra företaget – att konsolideras. Det är svårt att avgöra hur många företag som inte konsolideras i dag, men som ska konsolideras enligt förslaget. Det är också svårt att avgöra inom vilka branscher dessa företag finns. Sett i förhållande till det totala antalet företag som upprättar en årsredovisning drar utredaren slutsatsen att det endast är ett fåtal av dessa företag som berörs.

Vid utgången av 2021 fanns cirka 693 000 aktiebolag registrerade i Bolagsverkets register. Av betänkandet framgår att det är svårt att uppskatta hur många av dessa aktiebolag som kommer att påverkas av en ändrad koncerndefinition. Utredaren bedömer att många av de företag som kommer att behöva konsolidera andra företag och företag som kommer att konsolideras är aktiebolag. Skälet är att aktiebolag är en vanlig företagsform för företag som ingår i koncerner. Aktiebolag kommer således att påverkas på olika sätt. I förhållande till antalet bolag torde dock endast ett fåtal påverkas.

Enligt SCB finns det cirka 7 400 ekonomiska föreningar och cirka 4 400 stiftelser i Sverige. Utredaren bedömer att få, eller mycket få, av dessa kommer att beröras av förslaget. Skälet är att det torde vara ovanligt att ekonomiska föreningars och stiftelsers koncernförhållanden baseras på praktisk majoritet eller på ägarliknande förhållanden (till exempel avtal) utan något formellt ägande.

Bostadsutvecklingsföretag som inte i dag ingår i en koncern påverkas av förslaget på så sätt att de kan behöva upprätta koncernredovisning, om de har bestämmande inflytande över exempelvis en bostadsrättsförening. Utredaren har inte kunnat uppskatta hur många onoterade företag som bedriver bostadsutveckling med inriktning mot upplåtelse av bostadsrätter i dag. Antalet torde variera över tid. Enligt SCB:s allmänna företagsregister finns det cirka 700 företag i branschkategori Byggentreprenörer/Utvecklare av byggprojekt. Alla dessa företag bedriver dock inte bostadsutveckling med inriktning mot upplåtelse av bostadsrätter. Siffran bedöms ändå ge viss vägledning i fråga om hur många sådana företag som kan tänkas beröras av förslaget.

Utredaren bedömer att s.k. specialföretag är en typ av företag som kan behöva konsolideras, om ett annat företag har bestämmande inflytande över specialföretaget. Med specialföretag avses sådana företag som skapas för att utföra en i förväg bestämd, specifik uppgift och ofta utmärks av att det bestämmande inflytandet inte utövas via ägande utan på andra sätt. Underhandskontakter med företrädare för bygg-, finans- och riskkapitalbranschen har inte kunnat klargöra hur många företag, som inte konsolideras med dagens koncerndefinition, som kommer att göra det om kravet på ägarandel tas bort och koncerndefinitionen i stället enbart bygger på att moderföretaget har ett bestämmande inflytande över dotterföretaget.

Företrädarna har inte heller närmare kunnat ange vilken typ av företag, eller hur många företag, som berörs av förslaget. Mot bakgrund av karaktären på de företagsstrukturer där specialföretag kommer till användning, dvs. där det bestämmande inflytandet inte utövas via ägande utan på andra sätt, bedömer utredaren att ett fåtal företag påverkas av förslaget på så sätt att ett eller flera specialföretag ska konsolideras.

I betänkandet anges att förslaget kommer att leda till att vissa riskkapitalfonder kommer att konsolideras. Det har inte varit möjligt att utreda hur många sådana fonder det finns. Det bedöms även att vissa portföljbolag kommer att konsolideras till följd av förslaget. Det har inte varit möjligt att uppskatta hur många portföljbolag det är fråga om.

Enligt Finansinspektionen finns det 117 kreditinstitut, varav uppskattningsvis 23 institut som upprättar koncernredovisning, och 120 värdepappersföretag, varav uppskattningsvis 25 företag som upprättar koncernredovisning. Utredaren bedömer dock att det endast är få, om ens några, kreditinstitut och värdepappersföretag som kommer att behöva upprätta koncernredovisning enbart på grund av förslaget.

Enligt Finansinspektionen finns det 227 försäkringsföretag och 14 tjänstepensionsföretag. Finansinspektionen bedömer att ett 50-tal av dessa företag upprättar koncernredovisning. Det finns inga försäkringsföretag och tjänstepensionsföretag som är börsnoterade. Utredaren bedömer att förslaget innebär att fler försäkringsföretag och tjänstepensionsföretag än i dag kommer att konsolideras. Det har inte varit möjligt att uppskatta hur många det rör sig om.

Berörda av en ny uppställningsform för eget kapital

Enligt SCB finns det cirka 4 400 stiftelser, cirka 28 100 ideella föreningar och cirka 10 800 samfälligheter i Sverige som kommer att påverkas av den föreslagna förändringen.

Berörda av en ny valmöjlighet för redovisning av vissa finansiella skulder

Förslaget berör börsnoterade företag och företag som ingår i en koncern som i koncernredovisningen tillämpar internationella redovisningsstandarder. Den sorts skulder som förslaget tar sikte på förekommer främst hos banker och försäkringsföretag. Enligt SCB finns det cirka 40 bankaktiebolag, cirka 80 försäkringsaktiebolag och cirka 70 ömsesidiga försäkringsföretag. Mot denna bakgrund uppskattar utredaren att cirka 200 företag kommer att beröras av förslaget. Hur många som kommer att använda möjligheten att redovisa enligt förslaget är dock svårt att förutse.

Regelrådet gör följande bedömning. Informationen om berörda branscher är utförlig och tydlig. I stora drag gäller detsamma för antalet företag, och där det inte har varit möjligt att få fram uppgifter har förslagsställaren redovisat detta. Gällande storleken på berörda företag framgår det ofta att det är stora/större företag det rör sig om. I en del fall handlar det dock om små/mindre aktörer, såsom stiftelser och ideella föreningar, och här hade det varit önskvärt med mer konkretion. Eftersom dessa aktörer endast bedöms påverkas i liten, eller till och med mycket liten, utsträckning av förslagen är avsaknaden av information, som Regelrådet ser det, dock inte en uppenbar brist.

Regelrådet finner redovisningen av berörda företag utifrån antal, storlek och bransch godtagbar.

Påverkan på berörda företags kostnader, tidsåtgång och verksamhet

Konsekvenser av genomförandet av EU-direktivet

Som tidigare redovisats bedömer utredaren att 600–1 000 företag och filialer kommer att behöva upprätta, offentliggöra och tillgängliggöra en inkomstskatterapport. Det leder till ökade kostnader för dessa företag. Även större företag som inte är rapporteringsskyldiga kommer att få en något ökad kostnad för revision.

Utredaren bedömer att alla *moderföretag* som ska upprätta, offentliggöra och tillgängliggöra en inkomstskatterapport också ska lämna en land-för-land-rapport. Uppgifterna som ska lämnas i inkomstskatterapporten respektive land-för-land-rapporten är i princip desamma och företagen får lämna uppgifterna i inkomstskatterapporten enligt samma beräkningsgrunder som i land-för-land-rapporten. Moderföretagen ska dock upprätta inkomstskatterapporten enligt en särskild mall och särskilda rapporteringsformat, ge in den till Bolagsverket samt publicera den på företagets webbplats. Bedömningen är att den ytterligare arbetsbörda som den nya lagens krav innebär kommer att motsvara några timmars arbete per år. Arbetet bör kunna utföras av administrativ personal. Kostnaden för detta arbete bör inte uppgå till mer än 15 000 kronor per företag. Vidare ska moderföretagets revisor uttala sig om huruvida företaget är rapporteringsskyldigt eller inte och, i så fall, ange om en inkomstskatterapport har offentliggjorts eller inte. Att revisorn åläggs denna uppgift kommer att medföra en något ökad revisionskostnad för företagen. Revisorns arvode för att granska om inkomstskatterapporten har offentliggjorts, utan att granska innehållet, uppskattas till 50 000–75 000 kronor i ett större företag. I förhållande till moderföretagets övriga administrativa kostnader bedöms kostnadsökningen för både den administrativa arbetsbördan och revisorn som försumbar.

Företag som inte ingår i en koncern behöver inte lämna en land-för-land-rapport. Dessa företag kommer därför att behöva samla in de uppgifter som behövs, upprätta en inkomstskatterapport enligt den särskilda mallen och de särskilda rapporteringsformaten samt ge in den till Bolagsverket och publicera den på sin webbplats. Detta arbete bör ta mer tid i anspråk än för ett moderföretag som redan samlat in uppgifterna för sin land-för-land-rapportering. Utredaren uppskattar att arbetet bör ta några arbetsdagar i anspråk och att det kan utföras av administrativ personal. Kostnaden för företaget uppskattas till cirka 50 000 kronor.

Utredaren bedömer att tidsåtgången och kostnaden för *dotterföretagens och filialernas* arbete i hög grad kommer att bero på hur mycket information som tas emot från företaget som bedriver näringsverksamhet genom filialen eller, i förekommande fall, moderföretaget. Om ingen information lämnas, får dotterföretaget eller filialen upprätta en rapport som endast avser den egna verksamheten och ett uttalande om bristande information. Kostnaden för att samla in uppgifterna och upprätta, offentliggöra och tillgängliggöra rapporten uppskattas till cirka 20 000 kronor. Om all nödvändig information om företagets eller koncernens verksamhet lämnas behöver dotterföretaget eller filialen sammanställa uppgifterna och upprätta rapporten. Kostnaden bör då, med hänsyn till att rapporten innehåller avsevärt fler inkomstskatteuppgifter, bli något högre. Den uppskattas till cirka 30 000 kronor.

Alla aktiebolag och handelsbolag som definieras som *större företag* kommer att beröras av direktivets krav på uttalande i revisionsberättelsen. En revisor behöver således kontrollera om företaget är rapporteringsskyldigt enligt den nya lagen eller inte, samt göra ett uttalande i revisionsberättelsen. Det extra arvode som revisorn kommer att fakturera för detta arbete uppskattas till cirka 30 000 kronor.

Konsekvenser av en förändrad koncerndefinition

Förslaget medför att en grupp företag som utåt sett framstår som en ekonomisk enhet i högre grad också presenteras på det sättet i redovisningen. Koncerndefinitionen blir på så sätt bredare, och tillämpningsområdet för många regler utvidgas till att avse fler företag. Alla företag som i dag ingår i en koncern och de företag som kommer att göra det enligt förslaget, behöver informera sig om den nya definitionen. De behöver även förhålla sig till de regler om koncerner som finns i associationsrätten och andra lagar. För de berörda företagen innebär förslaget en ökad administrativ börda och ökade kostnader. Som redovisades i föregående avsnitt bedömer utredaren att en del företag kommer att konsolideras till följd av förslaget, men att det är oklart hur många företag det kan komma att röra sig om.

För företag som kreditinstitut, värdepappersföretag, försäkringsbolag och tjänstepensionsföretag kan förslaget innebära att det blir svårare att bedöma om ett koncernförhållande föreligger i mer komplicerade företagsstrukturer. Sådana bedömningar innebär en ökad administrativ börda som medför kostnader. Hur stora kostnader det är fråga om är, enligt utredaren, svårt att uppskatta eftersom det beror på hur komplexa strukturerna är.

Förslaget kan vidare leda till att det blir svårare för revisorer att veta huruvida ett koncernförhållande föreligger eftersom det inte längre krävs en ägarandel i dotterföretaget. Mot den bakgrunden bedömer utredaren att förslaget i viss mån skulle kunna öka kostnaden för revision i de företag som ingår i komplexa konstellationer av företag.

Företag som är kreditgivare, leverantörer och kunder till företag som ingår i en koncern bedöms påverkas positivt av förslaget. Skälet är att de får en mer rättvisande bild av en koncerns ekonomiska ställning och resultat då ett moderföretag måste konsolidera samtliga juridiska personer som det har ett bestämmande inflytande över. Sådant information är av avgörande betydelse för en väl fungerande marknad inom alla branscher.

Konsekvenser av en ny uppställningsform för eget kapital

I praxis har de berörda företagen – stiftelser, ideella föreningar och samfälligheter – sedan länge redovisat enligt den uppställningsform för eget kapital som gäller för aktiebolag. De företag som fortsätter att redovisa enligt denna praxis påverkas inte av förslagen utan för dem blir den nya uppställningsformen en kodifiering av den praktiska tillämpningen.

Bokföringsnämnden kom 2016 ut med ett nytt allmänt råd med tillhörande vägledning Årsredovisning i mindre företag, K2. Av vägledningen framgår att bland annat stiftelser, ideella föreningar och samfälligheter ska följa uppställningsformen för eget kapital för Övriga företag. Detsamma framgår av Bokföringsnämndens allmänna råd med tillhörande vägledning Årsredovisning och koncernredovisning, K3. De företag som tillämpar K2 kommer således, om förslaget genomförs, kunna tillämpa den äldre praxis som gällde före 2016. De företag som tillämpar K3 kommer att kunna tillämpa den föreslagna uppställningsformen som är anpassad efter behoven i bland annat stiftelser, ideella föreningar och samfälligheter. Redovisningen för dessa företag bedöms på så sätt bli mer rättvisande och anpassade efter verksamhetsbehovet.

Utredaren bedömer att förslaget inte kommer att medföra någon, eller endast en mindre, ökad administrativ kostnad för de berörda företagen. Skälet är att förslaget överensstämmer med den praxis som gällde fram till 2016.

Konsekvenser av en ny valmöjlighet för redovisning av vissa finansiella skulder

Utredaren bedömer att de företag som väljer att använda sig av möjligheten får en bättre överensstämmelse mellan koncernredovisningen och årsredovisningen. Enhetliga redovisningsprinciper förväntas i sin tur minska företagens administrativa börda.

Att redovisningen i juridisk person får göras enligt internationella redovisningsstandarder medför en ökad jämförbarhet mellan börsnoterade företags finansiella rapporter inom EU. Därigenom underlättas den ekonomiska och finansiella integrationen. Om de finansiella rapporterna upprättas utifrån ett gemensamt och internationellt accepterat regelverk blir det också lättare för investerare att värdera företag i olika länder. Det innebär i sin tur en utvidgning och fördjupning av de europeiska kapitalmarknaderna, bättre prisbildning och högre effektivitet.

Regelrådet gör följande bedömning. Redovisningen av konsekvenserna av förslagen om upprättande av inkomstskatterapporter, en ny uppställningsform för eget kapital och en ny valmöjlighet för redovisning av vissa finansiella skulder är tydlig. Beträffande förslaget om en ny koncerndefinition framgår att detta kommer att påverka en del företag, men det är oklart i vilken utsträckning och på vilket sätt de kan komma att beröras. Mot bakgrund härav hade det, enligt Regelrådets uppfattning, varit önskvärt med exempelberäkningar och mer konkretion. Givet förutsättningarna i ärendet är dock informationen i remissen tillräcklig.

Regelrådet finner redovisningen av berörda företags kostnader, tidsåtgång och verksamhet godtagbar.

Påverkan på konkurrensförhållandena för berörda företag

I remissen konstateras att de aktiebolag, handelsbolag och filialer som inte omfattas av rapporteringsskyldigheten i direktivet får en konkurrensfördel i förhållande till de rapporteringsskyldiga företagen. Dessa företag besparas från den arbetsbörda och kostnad som krävs för att upprätta en inkomstskatterapport och behöver inte heller offentliggöra inkomstskatteuppgifter om sin verksamhet.

Eftersom alla medlemsstater i EU ska genomföra direktivet bedömer utredaren att svenska moderföretag i multinationella koncerner inte kommer att påverkas negativt i konkurrenshänseende av kraven i den nya lagen i förhållande till andra moderföretag inom EU. Moderföretag utanför EU kan välja att offentliggöra inkomstskatteuppgifter om den del av verksamheten som ligger utanför EU i en inkomstskatterapport eller att inte göra det. Denna valmöjlighet har alla moderföretag som hör hemma utanför EU, oavsett om de har etablerat sig i EU eller inte genom till exempel dotterföretag. Valmöjligheten innebär en konkurrensfördel i förhållande till moderföretag i EU som är skyldiga att offentliggöra inkomstskatteuppgifter. Av uppgifterna om inlämnade land-för-land-rapporter drar utredaren slutsatsen att det rör sig om cirka 100 svenska moderföretag i multinationella koncerner som får en konkurrensnackdel i förhållande till cirka 500 moderföretag utanför EU som är etablerade i Sverige genom dotterföretag eller filialer.

Direktivets krav innebär också att moderföretag i Sverige och i övriga delar av EU vars koncernintäkter inte överstiger 8 miljarder kronor respektive 750 miljoner euro får en konkurrensfördel i förhållande till de rapporteringsskyldiga moderföretagen. De mindre moderföretagen behöver inte offentliggöra inkomstskatteuppgifter om sin verksamhet och slipper den administrativa börda som ett upprättande och offentliggörande av en

inkomstskatterapport innebär. Hur stor konkurrensnackdelen blir för de rapporteringsskyldiga moderföretagen är, enligt utredaren, svårt att bedöma.

I jämförelse med dotterföretag och filialer i andra medlemsstater anser utredaren att den nya lagen inte kommer att påverka svenska dotterföretag och svenska filialer i något större avseende. Alla medlemsstater ska genomföra direktivet. Eftersom förslaget är att tröskelvärdet avrundas uppåt till 8 miljarder kronor kan den situationen uppstå att ett svenskt dotterföretag undgår rapporteringsskyldighet medan ett dotterföretag i en annan medlemsstat, men i samma koncern, behöver offentliggöra och tillgängliggöra en inkomstskatterapport i sitt hemland, om moderföretaget hör hemma utanför EU och koncernens intäkter precis uppgår till 750 miljoner euro. I sådana situationer kommer svenska dotterföretag och filialer att påverkas positivt i förhållande till sina motsvarigheter i EU. Denna situation blir dock inte särskilt vanlig eftersom det är fråga om en avrundning av tröskelvärdet uppåt med cirka 274 miljoner kronor, vilket bedöms som ett mindre belopp i förhållande till koncernens intäkter som överstiger 8 miljarder kronor.

I jämförelse med dotterföretag och filialer utanför EU anser utredaren att den nya lagen kommer att innebära en konkurrensnackdel för svenska dotterföretag och svenska filialer. Det handlar om att de svenska företagen och filialerna får en ökad administrativ kostnad för att offentliggöra och tillgängliggöra inkomstskatterapporten samt, för dotterföretagen, även en ökad revisionskostnad. I

Direktivets krav innebär också att dotterföretag och filialer i Sverige och i övriga EU, som inte omfattas av direktivets krav, får en konkurrensfördel i förhållande till de rapporteringsskyldiga dotterföretagen och filialerna. Konkurrens fördelen består i att inte behöva offentliggöra inkomstskatteuppgifter om sin eller koncernens verksamhet utanför EU och att slippa den administrativa kostnad som ett upprättande och offentliggörande av en inkomstskatterapport innebär. Hur stor konkurrensnackdelen blir för de rapporteringsskyldiga dotterföretagen och filialerna är, enligt utredaren, svårt att bedöma.

Regelrådet gör följande bedömning. Informationen om genomförandet av EU-direktivet på konkurrenssituationen är utförlig och tydlig. Det saknas dock information om övriga förslags påverkan på konkurrensförhållandena. Givet förutsättningarna i ärendet, och den uppenbara svårigheten att bedöma en sådan påverkan, anser Regelrådet dock inte att denna avsaknad är en allvarlig brist.

Regelrådet finner redovisningen av förslagets påverkan på konkurrensförhållandena för företag godtagbar.

Regleringens påverkan på företagen i andra avseenden

Enligt utredarens bedömning kommer förslagen i betänkandet inte att få några ytterligare konsekvenser än de som redan har redogjorts för.

Regelrådet finner inget som talar för att den föreslagna regleringen skulle ha påverkan på företagen i andra avseenden och finner därmed redovisningen godtagbar.

Särskilda hänsyn till små företag vid reglernas utformning

Det finns ingen information i remissen om särskilda hänsyn till små företag.

Regelrådet gör följande bedömning. Förslagen berör i allt väsentligt stora/större företag och små aktörer påverkas av allt att döma i liten, eller mycket liten, utsträckning. Regelrådet ser, givet förutsättningarna i ärendet, ingen anledning till att särskilda hänsyn skulle behöva tas till små företag.

Regelrådet finner redovisningen av om särskilda hänsyn behöver tas till små företag vid reglernas utformning godtagbar.

Sammantagen bedömning

Regelrådet finner att konsekvensutredningen uppfyller kvalitetskraven med avseende på samtliga delaspekter. Resonemangen är utförliga och ofta tydliga, även om viss ökad konkretion, särskilt avseende kostnadsbeskrivningen, hade varit önskvärd. Detta är avgörande för helhetsbedömningen.

Regelrådet finner därför att konsekvensutredningen uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

Stöd till regelgivare i konsekvensutredningsarbetet finns i [Tillväxtverkets handledning för konsekvensutredning](#).

Regelrådet behandlade ärendet vid sammanträde den 31 augusti 2022.

I beslutet deltog: Claes Norberg, ordförande, Anna-Lena Bohm, Hans Peter Larsson och Lennart Renbjär.

Ärendet föredrogs av: Ulrika Wienecke.



Claes Norberg
Ordförande



Ulrika Wienecke
Föredragande